

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

La taxe professionnelle, principale imposition locale à la charge des entreprises, frappe 2 670 000 redevables, alors que son champ d'application couvre environ 3 600 000 redevables théoriques<sup>1</sup>. Cette situation résulte moins du champ d'application de la taxe, dont la définition est large (I), que de l'existence de nombreuses exonérations catégorielles (II), et d'un recours croissant aux exonérations territoriales, dans le cadre des politiques de décentralisation et d'aménagement du territoire (III). Le coût de ces exonérations, qui concernent près d'un million de bénéficiaires, est contenu, mais néanmoins significatif (IV). Si elles procèdent de louables objectifs, l'efficacité incitative des exonérations reste en partie à démontrer, alors que leur multiplication est contestée, tant en équité que d'un point de vue économique (V).

## I. UN CHAMP D'APPLICATION LARGE

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

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

La seule condition relative à la personnalité que pose cette définition concerne son **existence juridique**. La taxe, en effet, ne peut être due que par une entité dotée de la personnalité juridique. Elle est donc, le cas échéant, établie au nom de la personne dont dépend un organisme non doté de la personnalité juridique<sup>2</sup>. En revanche, cette définition n'emporte, **en principe, aucune autre restriction quant aux caractéristiques de la personne** passible de la taxe, notamment à l'égard :

- du critère de **nationalité**, les étrangers étant imposables dans les mêmes conditions que les Français ;
- de la capacité pour agir des **personnes physiques**, du caractère légal ou illégal de l'exercice d'une profession, ou encore de l'âge, les mineurs étant taxables ;
- de la **forme juridique des personnes morales**, et en particulier de leur caractère public ou privé : ainsi résulte-t-il de la combinaison des dispositions de l'article 1447 du code général des impôts et de son article 1564<sup>3</sup> que les personnes publiques, et notamment les collectivités et leurs groupements, sont passibles de la taxe ;

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

<sup>1</sup> Cette notion est définie infra, IV. A.

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

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

## B. Quatre conditions relatives à l'activité exercée

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

- Sont exercées à **titre habituel**, ce qui est notamment le cas lorsque l'activité en cause a un caractère répétitif ;
- Ont un **caractère professionnel**, c'est-à-dire sont exercées dans un **but lucratif** sans se limiter à la **gestion d'un patrimoine privé** ;
- Ne donnent pas lieu au versement d'un **salaire**<sup>4</sup> ;
- Sont **exercées en France**<sup>5</sup> métropolitaine ou dans les DOM<sup>6</sup> ;

A l'exception de la notion d'activité non salariée<sup>7</sup>, spécifique à la taxe professionnelle, les conditions relatives à l'activité exercée sont identiques à celles qui régissaient le champ d'application de la patente. Elles dessinent **un champ d'application potentiellement très large, dont les contours sont demeurés stables depuis 1975**, à l'exception :

- de l'inclusion expresse de certaines activités militaires de l'Etat (LFI 1988) ;
- de l'exclusion expresse des activités exercées par certains organismes (syndicats, associations, fondations d'entreprise, fondations reconnues d'utilité publique, congrégations), décidée par la loi de finances pour 2000<sup>8</sup>.

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

## II. LES EXONERATIONS CATEGORIELLES<sup>9</sup>

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

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

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

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

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

<sup>8</sup> Cette exclusion s'apparente, en pratique, à une exonération.

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

## A. Un régime spécifique pour les collectivités et établissements publics

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

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

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

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

## B. Les exonérations en faveur du secteur privé

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

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

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

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

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

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

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

### III. LES EXONERATIONS TERRITORIALES<sup>11</sup>

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

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

#### A. Les exonérations facultatives

Certaines exonérations territoriales, temporaires, sont **laissées à l'appréciation des collectivités locales ou EPCI concernés**. Décidées par **délibération expresse** de portée générale, elles n'ouvrent **pas droit à compensation**. Les principaux dispositifs de ce type<sup>12</sup> sont :

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

#### B. Les exonérations de plein droit

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

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

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

<sup>12</sup> Pour une description détaillée, cf. fiche n°10.

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

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

### C. Le régime applicable à la Corse

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

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

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

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

### A. Un million de redevables théoriques exonérés

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

Si l'on s'en tient à son champ d'application théorique, la taxe professionnelle apparaît, non pas comme un impôt sur les entreprises, mais, bien au-delà, comme **un impôt sur les agents productifs**. En effet, **les redevables théoriques de la taxe professionnelle sont au nombre de 3 600 000<sup>13</sup>**, soit approximativement autant que de producteurs de biens ou de services<sup>14</sup>, mais bien

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

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

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

**Le jeu des diverses dérogations aboutit à l'exonération totale de près d'un million de redevables théoriques**, dont 622 000 exploitations ou organismes agricoles, 195 000 artisans, 190 000 loueurs en meublé<sup>16</sup>. Il en résulte que **la taxe professionnelle frappe 2 670 000 redevables effectifs**. Toutefois, si ce nombre approche celui des « entreprises », ces deux ensembles ne se superposent pas véritablement. En effet, comme il a été dit, les exonérations de taxe professionnelle procèdent de logiques catégorielles ou territoriales qui aboutissent à soumettre partiellement à la taxe certaines activités, notamment civiles ou agricoles, et à en exonérer, par exemple, certaines entreprises nouvelles.

## B. Un coût contenu, mais non négligeable

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

En ce qui concerne les **exonérations catégorielles** (cf. supra, II.), leur montant en bases atteint **6,7 Md€**, dont 5,3 Md€ pour le seul secteur agricole<sup>18</sup>. Ce montant représente **5,8% des bases brutes nationales**. En appliquant les taux moyens d'imposition nationaux, ceci représente l'équivalent de 1,5 Md€ de cotisations.

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

Source : DGI/M2

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

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

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

<sup>15</sup> Source : INSEE, 2002.

<sup>16</sup> Cf. infra, IV. B.

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

<sup>18</sup> Ce total ne tient compte que des exonérations portées au tableau 1.

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

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

Source : DGI/M2

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

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

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

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

Source : DGI/M2

Le caractère **parcellaire et approximatif** de ces données, surtout pour ce qui est des exonérations permanentes, ne permet pas de forger une vision d'ensemble rigoureuse du coût des différentes exonérations de taxe professionnelle<sup>19</sup>. Toutefois, deux conclusions provisoires semblent pouvoir être dégagées :

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

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

En revanche, comme l'a déjà relevé le Conseil des impôts à plusieurs reprises<sup>21</sup>, il n'existe pas, tant au plan central qu'au niveau déconcentré, d'évaluation de la pertinence des exonérations de taxe professionnelle en termes de **coût/efficacité**. Il est toutefois permis, comme on le verra (cf. infra, V. B.) de s'interroger sur l'efficacité de la dépense fiscale correspondante.

## V. UN SYSTEME CRITIQUE

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

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

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

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

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

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

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

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

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

<sup>21</sup> Quinzième rapport, 1997, p. 37 et suiv., Vingtième rapport, 2002, pp. 31 et suiv.

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

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

Une première série de critiques, dont se font l'écho plusieurs rapports du Conseil des impôts, vise la complexité et l'instabilité du système actuel, accusées de préjudicier à ses effets incitatifs<sup>22</sup>.

**La multiplication des exonérations, notamment territoriales, ne s'inscrit pas dans un projet d'ensemble**, cohérent du point de vue fiscal. Elle résulte, au contraire, de la sédimentation de mesures ponctuelles, qui ont depuis plus de vingt ans émaillé quasiment toutes les lois de finances, ainsi que de nombreux autres textes législatifs ou réglementaires<sup>23</sup>. Cette évolution a débouché sur **un système critiqué pour sa complexité et son instabilité**.

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

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

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

Premièrement, la variété et l'hétérogénéité des dispositifs engendrerait des **coûts d'information et de gestion** importants. Selon le Conseil des impôts « on peut s'interroger sur l'extrême complexité des dispositifs retenus, qui sont difficilement compréhensibles et que ni les services sur le terrain, ni surtout les entreprises ne parviennent à appréhender dans leur ensemble<sup>24</sup> ». Plus précisément, deux effets non souhaités peuvent être distingués :

---

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

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

<sup>24</sup> Quinzième rapport, 1997, p. 39.

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

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

Enfin, et malgré une certaine progressivité de l'effort selon le degré de priorité des zones concernées, le système des exonérations, dont le raffinement est dû à la volonté de prévoir, pour chaque type de zone, un régime spécifique, serait en définitive **peu sélectif**, l'empilement des zonages couvrant une part importante du territoire. En résulterait un **saupoudrage** de la dépense fiscale correspondante, dont l'effet incitatif se trouverait par suite réduit. Selon le Conseil des impôts, « il est difficile de discerner une sélectivité quelconque de ce type de dispositif<sup>25</sup> ». Toutefois, il convient de rappeler que l'effet incitatif des exonérations de taxe professionnelle peut être renforcé par celui des autres dépenses fiscales (exonération temporaire d'IS, etc.) et des subventions.

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

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

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

**Le champ d'application de la taxe professionnelle peut aujourd'hui apparaître inéquitable**, notamment sur le plan de l'équité horizontale entre catégories de contribuables. Ainsi, le périmètre des exonérations catégorielles, globalement similaire à celui de la contribution des patentes, n'a-t-il fait l'objet d'aucune évaluation ou étude d'impact depuis plus de vingt ans. Dès lors, même dans l'hypothèse où il aurait originellement été justifié, son anachronisme peut faire douter qu'un tel périmètre coïncide encore avec celui des activités dont les capacités contributives sont insuffisantes pour supporter la taxe, ou qui légitimeraient un régime de faveur pour d'autres raisons. La conformité du découpage opéré par les exonérations de taxe professionnelle au **principe constitutionnel d'égalité devant l'impôt**, ainsi qu'au **principe de non-discrimination** tel que l'appliquent les juridictions européennes, n'est donc, aujourd'hui, plus assurée. Tirant de ce constat les conséquences les plus radicales, le Conseil des impôts va jusqu'à préconiser la suppression pure et simple de toutes les exonérations dans le secteur marchand<sup>26</sup> : « dans la mesure où l'on estime qu'une imposition locale des entreprises se justifie, toutes les entreprises (y compris individuelles) devraient acquitter la taxe professionnelle quel que soit leur secteur d'activités ou leur statut juridique. Une distinction peut

<sup>25</sup> Op. cit., 1997, p. 39.

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

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

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

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

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

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

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

En revanche, **l'effet économique des exonérations catégorielles concentre davantage de critiques (voir Conseil des impôts, 1997, pp. 30 et suiv.), des distorsions de concurrence apparaissant notamment lorsque l'exonération repose sur un critère relatif à la forme juridique de l'entreprise concernée**. Ainsi en va-t-il, par exemple, des activités à caractère touristique exercées par des établissements ou collectivités publics, exonérés en vertu des dispositions de l'article 1449 du code général des impôts, alors que les entreprises opérant dans ce domaine sont, le plus souvent, assujetties à la taxe professionnelle ; de même, les coopératives, et notamment des coopératives agricoles, dont le régime a été réformé en 1991 et 1992, restent dans leur immense majorité exonérées, alors que leurs activités entrent fréquemment, tout particulièrement dans le secteur agroalimentaire, en concurrence directe avec celles exercées par des entreprises assujetties<sup>27</sup>.

---

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

## PIECE JOINTE N°1

### LES EXONERATIONS DE TAXE PROFESSIONNELLE

#### **Introduction méthodologique : exonérations catégorielles et exonérations territoriales**

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

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

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

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

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

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

#### **I. LES EXONERATIONS CATEGORIELLES**

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

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

---

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

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

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

## **B. Activités et organismes agricoles**

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

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

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

Enfin, les **coopératives agricoles** et les sociétés d'intérêt collectif agricole sont, en principe, imposables. Toutefois, la réforme du régime fiscal des coopératives agricoles, intervenue en 1991 et 1992, a pour l'essentiel laissé subsister l'exonération traditionnelle dont bénéficiaient ces organismes, qui demeurent exonérés sous certaines conditions (respect du statut légal, activités limitativement énumérées par l'article 1451 du code général des impôts, effectifs salariés maximaux de trois personnes). En pratique, seule une faible minorité de coopératives agricoles (environ 300 sur un total de 16 000<sup>2</sup>) sont imposées à la taxe professionnelle.

---

<sup>2</sup> Source : Conseil des impôts, données 1995.

### C. Activités artisanales et assimilées

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

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

### D. Activités industrielles et commerciales et non commerciales

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

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

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

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

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

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

## E. Activités à caractère social

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

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

## F. Etablissements d'enseignement

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

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

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

## G. Exonération/dégrèvement de certains investissements sur délibération

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

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

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

## II. LES EXONERATIONS TERRITORIALES

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

### **D. Exonérations accordées à certaines entreprises en Corse**

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

En premier lieu, depuis 1995, les départements et la collectivité territoriale de Corse (CTC) ne perçoivent plus de taxe professionnelle (articles 1599 bis et 1586 bis du CGI). Cette suppression, qui est **de droit** sans que les collectivités concernées puissent s'y opposer, fait en contrepartie l'objet d'une compensation, à hauteur du montant de bases exonérées multiplié par le taux de taxe professionnelle de 1994 de la collectivité<sup>3</sup>.

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

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

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

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

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

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

#### **F. Exonération des entreprises nouvelles**

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

---

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

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

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

### **G. Exonération applicable dans les zones urbaines sensibles**

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

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

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

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

### **H. Exonérations liées à l'aménagement du territoire**

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

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

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

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

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

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

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

## PIECE JOINTE N°1

### LES EXONERATIONS DE TAXE PROFESSIONNELLE

#### **Introduction méthodologique : exonérations catégorielles et exonérations territoriales**

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

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

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

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

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

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

#### **I. LES EXONERATIONS CATEGORIELLES**

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

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

---

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

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

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

## **B. Activités et organismes agricoles**

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

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

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

Enfin, les **coopératives agricoles** et les sociétés d'intérêt collectif agricole sont, en principe, imposables. Toutefois, la réforme du régime fiscal des coopératives agricoles, intervenue en 1991 et 1992, a pour l'essentiel laissé subsister l'exonération traditionnelle dont bénéficiaient ces organismes, qui demeurent exonérés sous certaines conditions (respect du statut légal, activités limitativement énumérées par l'article 1451 du code général des impôts, effectifs salariés maximaux de trois personnes). En pratique, seule une faible minorité de coopératives agricoles (environ 300 sur un total de 16 000<sup>2</sup>) sont imposées à la taxe professionnelle.

---

<sup>2</sup> Source : Conseil des impôts, données 1995.

### C. Activités artisanales et assimilées

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

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

### D. Activités industrielles et commerciales et non commerciales

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

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

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

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

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

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

## E. Activités à caractère social

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

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

## F. Etablissements d'enseignement

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

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

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

## G. Exonération/dégrèvement de certains investissements sur délibération

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

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

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

## II. LES EXONERATIONS TERRITORIALES

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

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

### **D. Exonérations accordées à certaines entreprises en Corse**

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

En premier lieu, depuis 1995, les départements et la collectivité territoriale de Corse (CTC) ne perçoivent plus de taxe professionnelle (articles 1599 bis et 1586 bis du CGI). Cette suppression, qui est **de droit** sans que les collectivités concernées puissent s'y opposer, fait en contrepartie l'objet d'une compensation, à hauteur du montant de bases exonérées multiplié par le taux de taxe professionnelle de 1994 de la collectivité<sup>3</sup>.

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

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

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

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

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

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

#### **F. Exonération des entreprises nouvelles**

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

---

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

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

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

### **G. Exonération applicable dans les zones urbaines sensibles**

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

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

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

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

### **H. Exonérations liées à l'aménagement du territoire**

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

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

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

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

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

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

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

## PIECE JOINTE N°2

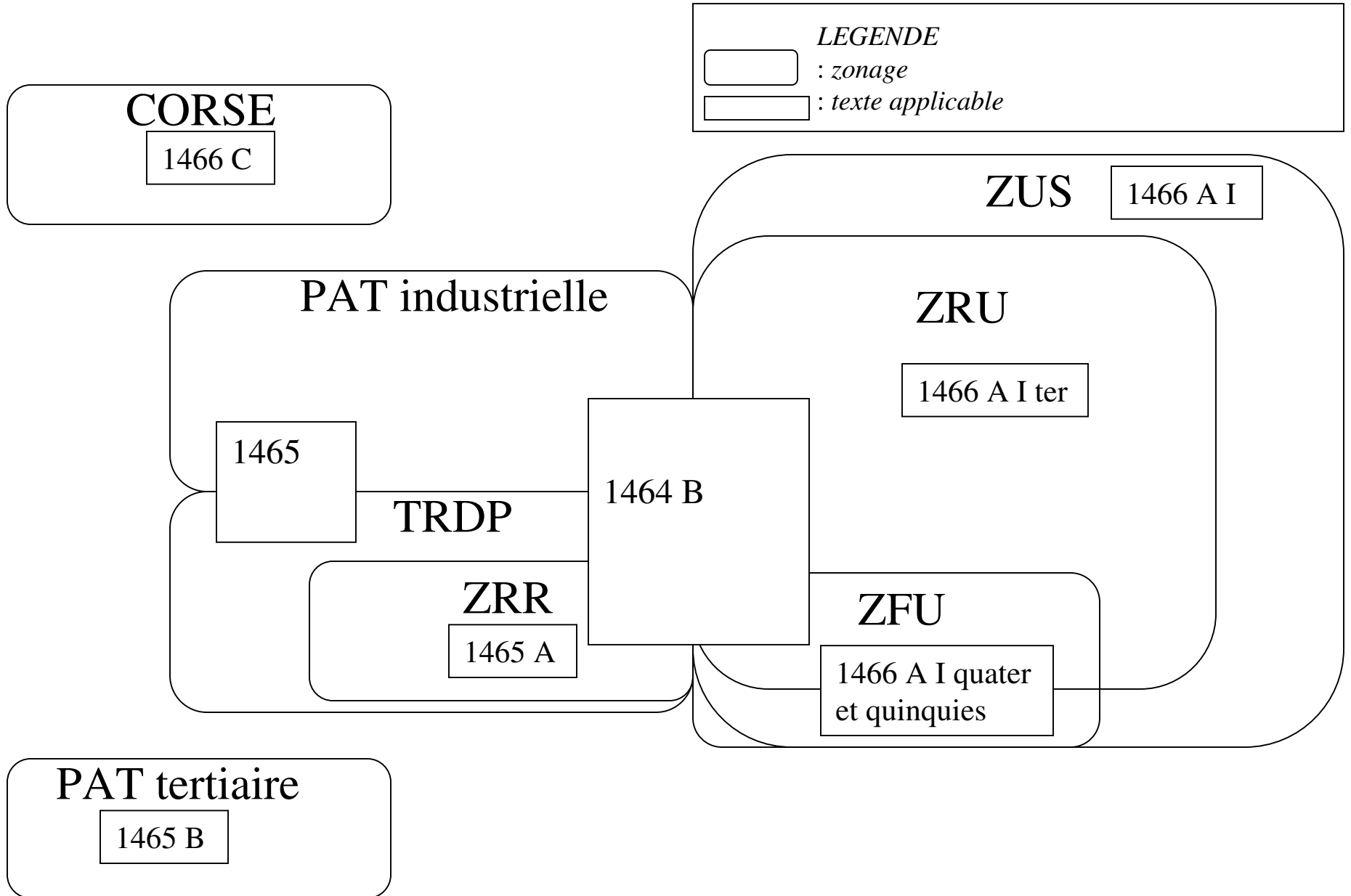
### TABLEAU SYNOPTIQUE DES EXONERATIONS

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

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

# Pièce jointe n°3

## Le zonage des exonérations territoriales de taxe professionnelle



## PIECE JOINTE N°4

### EVALUATIONS CHIFFREES

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

#### **I. EXONERATIONS CATEGORIELLES**

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

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

Source : DGI/M2

#### Remarques :

- La ligne « secteur public » ne comptabilise que les organismes publics dont l'activité est en partie marchande. Les effectifs sont ainsi plus faibles que le nombre réel d'administrations. Les bases correspondantes n'ont pu être évaluées.
- Le nombre de loueurs en meublés exonérés est sujet à caution. En effet, l'exonération prévue à l'article 1459 fait, dans un certain nombre de cas, double emploi avec le critère du caractère habituel de l'activité, requis pour entrer dans le champ de la TP<sup>1</sup>. Par ailleurs, ne figurent pas les exonérations concernant les HLM (article 1461), l'essentiel de leurs immobilisations étant données en location, et donc non soumises à la taxe professionnelle dans cette mesure.
- Les bases exonérées de l'agriculture sont composées à près de 35 % des valeurs locatives foncières des terres cultivées, et à hauteur de 65 % des EBM.
- Plus généralement, les bases ont été estimées en retenant des règles d'évaluation similaires à celles qui sont appliquées pour les entreprises qui paient actuellement la TP (application des seuils de 61 000 et 152 000 euros pour la prise en compte des EBM, valorisation de ces derniers à hauteur de 16%, prise en compte des bases minimums).
- Le total des redevables théoriques au sens de l'article 1447 atteint ainsi au minimum 3,6 millions<sup>2</sup>. Les bases brutes exonérées correspondantes sont d'environ 6,7 Md€, soit l'équivalent de 1,5 Md€ de TP<sup>3</sup> si on retient le taux moyen d'imposition des bases brutes au niveau national (23%).

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

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

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

## II. EXONERATIONS TERRITORIALES

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

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

Montants en Millions d'euros

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

Montants en Millions d'euros

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

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

Montants en millions d'euros

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

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