



PLAIDOYER

POUR UNE

FISCALITE ECOLOGIQUE

INCITATIVE !



SOMMAIRE

EDITO DU Président ROUBAUD	p. 4
I. LA FISCALITE LIEE A L'ENVIRONNEMENT : UN CONSTAT D'ECHEC POUR LA FRANCE	p. 6
A – Un impôt mal accepté par les PME, car incompris	p. 6
1. Un système de taxation à finalité budgétaire et non de protection de l'environnement : deux exemples	p. 6
2. Des dépenses fiscales liées à l'environnement ignorées des entreprises	p. 8
B – L'inefficacité du système : un surcoût pour l'Etat !	p. 10
1. Le taux de recouvrement de certaines taxes annule l'effet bénéfique pour l'environnement	p. 10
2. De faibles recettes fiscales « écologiques » au niveau des pays de l'OCDE	p. 12
II. UNE FISCALITE ECOLOGIQUE OPTIMALE POUR DES PME « VERTES »	p. 13
A – Un cadre réglementaire instaurant une obligation de résultat	p. 13
1. Les engagements internationaux	p. 13
2. Les orientations décidées au niveau européen	p. 13
3. Le champ d'intervention de la fiscalité environnementale	p. 14
B – Appliquer le principe du « double dividende » aux PME	p. 16
1. L'association controversée de l'écologie et de l'emploi	p. 16
2. Un exemple de « double dividende » réussi : la Suède	p. 17

C – Un refus de la double taxation	p. 17
1. L'exemple de la TGAP : une écotaxe complexe et inefficace, éloignée des préoccupations environnementales	p. 17
2. « La fiscalité verte » doit gagner en crédibilité et acceptabilité moyennant des contreparties	p. 18
III. LA NECESSITE DES MESURES D'ACCOMPAGNEMENT POUR LES PME	p. 21
A – Prévoir des « carottes » fiscales pour les PME !	p. 21
1. Exclure du champ d'application du règlement communautaire des aides d'Etat <i>de minimis</i> les dépenses fiscales liées à l'environnement	p. 21
2. Eviter un crédit d'impôt « environnement » aux effets pervers pour les PME	p. 22
B – Un système progressif de taxation de l'impôt gratifiant les résultats « écologiques » des PME	p. 23
1. Remboursement partiel de la taxe si l'objectif est atteint (comme pour les droits d'émissions de CO ₂)	p. 23
2. Mise en œuvre d'outils fiscaux dans une perspective de long terme	p. 23
C – Un facteur de flexibilité pour orienter les choix des entreprises	p. 24
1. La taxe sur la mise à la décharge britannique	p. 24
2. La nécessité de réviser la taxation des déchets	p. 25
D – Des systèmes redistributifs à travers la taxation de la circulation routière	p. 26
1. La tarification des déplacements automobiles en zone urbaine	p. 26
2. Un péage kilométrique pour les poids lourds	p. 28
E – Respect effectif du principe de neutralité fiscale	p. 31
1. L'intégration des impôts, droits et taxes dans la base d'imposition à la TVA	p. 31
2. Une taxe sur les véhicules des sociétés à finalité écologique	p. 31
3. Cas spécifique de la taxation de l'électricité	p. 31

EDITO du Président ROUBAUD

« Une fiscalité écologique intelligente, vecteur de compétitivité des PME »

La protection et le respect de l'environnement sont des valeurs constitutionnelles qui concernent sans exception toutes les générations présentes et à venir. Etre « écologique », ce n'est plus adhérer à un parti politique, c'est devenu une question de savoir-vivre, un devoir de citoyen !

Les PME, à l'image de l'ensemble des acteurs de notre société, cultivent progressivement cette démarche dans leur stratégie de développement et, d'une manière générale, dans la vie de l'entreprise.

Comme en témoigne une enquête de l'Observatoire des PME¹ réalisée en 2003 auprès d'un échantillon représentatif, quasiment un chef d'entreprise sur deux (48%) estime que la protection de l'environnement est une préoccupation importante dans la gestion de sa structure.

Les engagements internationaux tels que le désormais célèbre protocole de Kyoto, ou encore les récentes orientations de l'Union européenne pour la maîtrise et la consommation accrues d'une énergie renouvelable, sont l'illustration d'une démarche internationale indispensable pour atteindre des objectifs forts en termes d'environnement.

Parmi les outils utilisés pour inciter les entreprises à appliquer ces principes dans leur développement, la fiscalité tend à l'avenir à se substituer, ou du moins à compléter, l'arsenal réglementaire déjà conséquent et contraignant pour les PME. C'est d'ailleurs l'objet d'une consultation de la Commission européenne sur *« les instruments fondés sur le marché en faveur de l'environnement et des objectifs politiques connexes »*.

Le poids de la fiscalité « écologique » représente 2.1% du produit intérieur brut (PIB) de la France, situant cette dernière loin de Nations telles que le Danemark et la Suède. L'objectif affiché par le Président de la République et le Gouvernement est d'atteindre 5% d'ici 2010.

Ces objectifs louables ne doivent pourtant pas négliger l'impact de telles orientations sur la capacité contributive des entreprises, notamment des PME, à plus forte raison en s'appuyant sur une fiscalité qui, aujourd'hui, n'est pas adaptée pour « faire » de l'environnement.

En effet, notre système fiscal ne se caractérise pas par une fiscalité incitatrice en termes d'environnement. Si la taxe générale sur les activités polluantes (TGAP) fait office « d'écotaxe », son rendement est insuffisant pour mener une telle politique et son mécanisme discutable. En outre, notre fiscalité est aussi guidée par un objectif de recettes budgétaires, à l'image de la taxe sur les véhicules des sociétés, dont la mise en place était loin de satisfaire aux préoccupations écologiques.

Dès lors, accroître la fiscalité « écologique » suppose de respecter certains principes fondamentaux en matière d'impôt tout en étant conciliable avec la compétitivité des PME.

Les projets naissants ou futurs « d'eurovignette », de péage urbain et plus globalement d'élargissement de la taxation ne doivent pas aboutir à un système contre-productif. Comment une entreprise peut-elle continuer à se développer si une pression fiscale supplémentaire s'ajoute à celle déjà subie via la taxation des bénéficiaires et du facteur travail ?

¹ Les PME et l'environnement, collection Regards sur les PME, n°4, Observatoire des PME, octobre 2003

La CGPME défend l'idée d'une application effective du principe du « double dividende » et réfute en bloc la mise en place d'une double taxation. La neutralité fiscale doit être un minimum. Toute mesure fiscale qui alourdit la pression fiscale sur la PME au nom de l'environnement doit trouver son équivalent en allégeant la taxation des autres facteurs de production de l'entreprise, à savoir le travail et le capital.

En définitive, la fiscalité écologique ne doit plus être synonyme de « pénalisation » mais, à l'inverse, « d'incitation » intelligente afin de faire évoluer les comportements des entrepreneurs.

A ce titre, comme le souligne l'enquête précédemment citée, les chefs d'entreprises ont bien pris en compte la dimension environnementale dans le développement de leur structure : 91.4% d'entre eux le font par conviction personnelle et 80,5% pour améliorer l'image de l'entreprise.

A l'heure où le « Grenelle de l'environnement » travaille notamment sur une refonte de notre fiscalité écologique, ces éléments ne doivent pas se retrouver dispersés mais au contraire être bien présents dans les orientations des pouvoirs publics.

I. LA FISCALITE LIEE A L'ENVIRONNEMENT : UN CONSTAT D'ECHEC POUR LA FRANCE

Par « fiscalité environnementale », l'Organisation de Coopération et de Développement Economiques (OCDE) entend l'ensemble des « *impôts* », *taxes et redevances dont l'assiette est constituée par un polluant ou, plus généralement, par un produit ou un service qui détériore l'environnement ou qui se traduit par un prélèvement sur des ressources naturelles renouvelables ou non renouvelables* ».

Au sein de l'Union européenne (UE), les Etats sont de plus en plus nombreux à mettre en œuvre des politiques fiscales environnementales. En France, les avancées sont encore timides : force est de constater que la politique environnementale passe aujourd'hui, majoritairement, par des outils législatifs et réglementaires.

Leur développement rapide a complexifié le droit français de l'environnement, que les dirigeants d'entreprise assimilent à une source de contraintes administratives et financières supplémentaires.

Au-delà du caractère « autoritaire » de l'approche réglementaire, elle présente l'inconvénient de s'appliquer de manière générale et unifiée, alors même que les coûts d'adaptation varient en fonction de la taille des entreprises et sont donc proportionnellement plus élevés s'agissant des PME.

A l'inverse, l'outil fiscal est plus flexible, car il permet d'introduire des modulations, voire des exonérations. La fiscalité a, par ailleurs, un effet d'autorégulation en laissant aux entreprises la possibilité de réduire leurs pollutions en adoptant, en amont, les mesures correctives requises.

A. UN IMPOT MAL ACCEPTE PAR LES PME, CAR INCOMPRIS !

Malgré les succès enregistrés par de vastes réformes fiscales de l'environnement dans certains pays européens, les recommandations de l'OCDE et les engagements environnementaux pris dans le cadre du protocole de Kyoto, la France ne s'est toujours pas engagée sur la voie d'une fiscalité environnementale.

Certes, plus de 40 taxes ou redevances sont rattachées, de près ou de loin, à la « fiscalité verte ». Pour la plupart, elles ont été créées bien en amont d'une politique publique en faveur de l'environnement.

A l'origine, ces taxes avaient souvent une finalité budgétaire, même si, dans la pratique, leur action de renchérissement des produits polluants a eu un impact positif sur la protection de l'environnement. Mais, l'insuffisante attention portée à leurs effets redistributifs a eu pour conséquence d'entraîner un jugement négatif à leur encontre de la part des assujettis.

1. Un système de taxation à finalité budgétaire et non de protection de l'environnement : deux exemples

La TIPP : une taxe sur les transports avant tout !

Le produit de la taxe intérieure sur les produits pétroliers (TIPP), fondée essentiellement sur les recettes issues de la taxation du gazole et de l'essence, s'élève à plus de 18,5 milliards d'euros pour l'année 2005².

☛ **Principal outil pour lutter contre l'effet de serre, ...**

C'est, avant tout, une taxe sur les transports dont le niveau est très élevé par rapport au prix de base du produit. Elle représente entre 40 et 50% du prix final. Aucun élément de progressivité n'a été intégré.

Elle apparaît néanmoins, aujourd'hui, comme le principal outil pour limiter la consommation des hydrocarbures et diminuer l'effet de serre.

☛ **..., ses modalités de mise en œuvre ont un impact nuisible sur l'environnement**

Dans la mesure où son taux n'est pas fixé en référence à une évaluation des dommages causés à l'environnement, son impact positif sur l'environnement n'est pas ressenti comme tel par les assujettis.

De nombreuses exonérations et réductions, à titre professionnel, ont été introduites. Ces dernières ont un impact négatif sur l'environnement dans la mesure où elles limitent, pour le bénéficiaire, l'incitation à réduire l'utilisation des hydrocarbures, alors même que les émissions issues des hydrocarbures sont en grande partie responsables de l'effet de serre, sans compter les pollutions locales induites et les nuisances sonores.

Par ailleurs, la différence de taux appliqué à l'essence et au gazole n'apparaît pas justifiée du point de vue environnemental, différentiel encore accru pour les professionnels qui bénéficient d'un régime de récupération de la TVA, dans la mesure où le gazole est à l'origine d'une émission supérieure de CO₂. Le Royaume-Uni a remis en cause ce différentiel.

Cette absence de visibilité du point de vue environnemental est encore accrue par le fait que, depuis la loi de finances pour 2004, une partie des recettes de la TIPP est reversée aux départements pour financer les transferts de charges résultant de la décentralisation.

La TVS : une réforme sous couvert d'objectifs environnementaux !

Les articles 14 et 16 de la loi de finances pour 2006 (loi n° 2005-1719 du 30 décembre 2005) avaient procédé à une **modification significative de la taxation des véhicules de sociétés (TVS) :**

- la suppression de la taxe différentielle sur les véhicules à moteur, plus communément appelée « vignette », que continuaient de payer les entreprises,
- une modulation de la TVS en fonction des émissions de dioxyde de carbone (CO₂) des véhicules alors que le calcul de la taxe reposait auparavant sur deux tranches définies en fonction de la puissance fiscale du véhicule (1 130 euros pour les véhicules dont la puissance fiscale n'excédait pas 7 chevaux-vapeurs, 2 440 euros pour les autres),
- l'assimilation à des véhicules de sociétés de véhicules possédés ou pris en location par les salariés d'une société ou ses dirigeants et pour lesquels l'entreprise procède au remboursement des frais kilométriques. Par exemple, si cette dernière rembourse

² Rapport sur les prélèvements obligatoires et leur évolution, projet de loi de finances pour 2007

moins de 5 000 kilomètres par an, le véhicule n'est pas considéré comme un véhicule de société et aucune taxe n'est acquittée.

Sous couvert de renforcer les incitations écologiques en faveur de l'utilisation de véhicules moins polluants, cette première réforme avait principalement pour finalité d'accroître les recettes fiscales liées à la taxation des véhicules, notamment par la prise en compte du remboursement des indemnités kilométriques dans l'assiette de la taxe.

La réforme de la TVS avait donc une finalité budgétaire et non pour objectif premier la protection de l'environnement. La nouvelle TVS se traduisait par une augmentation de 24 à 34% selon la cylindrée du véhicule.

Pour la CGPME, cet accroissement d'imposition était doublement inadmissible. Tout d'abord, la suppression de la vignette automobile était compensée par une augmentation de la TVS ignorant totalement le principe de neutralité fiscale. Ensuite, parce qu'elle se traduisait par une double taxation liée à la non déductibilité de l'impôt.

En définitive, suivant le respect du principe « pollueur payeur » inscrit dans la Constitution, le produit de la TVS serait-il bien affecté à des dépenses en faveur de la protection de l'environnement, comme le suppose sa finalité, ou à compenser la suppression de la « vignette automobile », qui n'a aucun lien avec l'objectif poursuivi par les pouvoirs publics ?

La Confédération a mené une action continue auprès des pouvoirs publics et notamment du Ministère des Finances pour obtenir la révision de ce dispositif.

Depuis le dépôt d'un amendement dans le cadre de la loi de finances 2006, visant à supprimer les nouvelles dispositions de la TVS, à la diffusion d'une pétition à travers toute la France, récoltant près de 35 000 signatures, la CGPME a vu couronnée de succès son initiative contre la nouvelle taxe sur les véhicules de sociétés, synonyme de pression fiscale supplémentaire fragilisant la compétitivité des PME.

En effet, le 4 mai 2006, dans le cadre des « Questions au Gouvernement » du Sénat, le Ministre du Budget et à la Réforme de l'Etat alors en exercice, Jean-François COPE, a annoncé un nouveau dispositif applicable à la TVS, fruit d'un travail de concertation avec la CGPME :

- le plancher de taxation des indemnités kilométriques est relevé de 5 000 à 15 000 km,
- la mise en place d'un abattement de 15 000 euros sur la TVS, sans obligation déclarative pour l'entreprise en dessous de ce seuil.
- une réforme progressive sur trois ans pour lisser la charge de l'impôt pesant sur l'entreprise.

L'article 1^{er} de la loi de finances rectificative pour 2006 a consacré l'allègement de la TVS.

2. Des dépenses fiscales liées à l'environnement ignorées des entreprises

Inciter les entreprises à « calquer » le développement de leurs activités sur le respect de l'environnement passe aussi par un encouragement de nature fiscale.

Le crédit d'impôt, en théorie un moyen efficace pour encourager les PME

D'une manière générale, les pouvoirs publics ont souvent recours aux crédits d'impôt pour développer un secteur ou une activité spécifique au sein d'une entreprise. Par exemple, afin de stimuler les PME à s'équiper en nouvelles technologies, la loi de finances rectificative

pour 2004 a mis en place jusqu'au 31 décembre 2007 un crédit d'impôt pour investissements dans les nouvelles technologies au profit des PME (article 244 *quater* K du Code général des impôts).

Le nombre et le coût des dispositions fiscales dérogatoires sont élevés en France. En septembre 2003, dans son rapport portant sur la fiscalité dérogatoire, le Conseil des impôts³ recensait, pour les seuls impôts dont le produit est affecté à l'Etat, plus de 400 dispositifs. Depuis, ce chiffre n'a cessé de croître.

Ce type d'outil est efficace à condition de respecter **trois critères essentiels** :

Le crédit d'impôt doit être réellement incitatif sur le plan fiscal, à l'image du crédit d'impôt « MADELIN » pour souscription au capital d'une PME.

Le crédit d'impôt doit être « visible » par son utilisateur potentiel. Nombre de crédits d'impôts ne sont pas suffisamment utilisés par les PME car ces dernières n'en ont pas connaissance.

Enfin, le crédit d'impôt doit être simple d'utilisation. C'est une condition majeure de son efficacité. Par exemple, le crédit d'impôt recherche est réellement incitatif sur le plan fiscal mais les entreprises sont parfois réticentes à l'utiliser en raison de sa complexité et donc de l'insécurité juridique qui peut en résulter.

Le « succès » de l'incitation fiscale se pose dans des termes identiques en matière de protection de l'environnement via le crédit d'impôt.

En pratique, les crédits d'impôt liés à l'environnement existent, mais ne sont pas utilisés !

Les pouvoirs publics ont ainsi mis en place **un dispositif de dépense fiscale liée à la construction d'immeuble anti-pollution**, se traduisant par un amortissement exceptionnel au profit de l'entreprise. Ces dispositifs ont été prorogés jusqu'au 1^{er} janvier 2008 par la loi de finances rectificative pour 2006⁴.

Selon les articles 39 *quinquies* E et F du CGI, les entreprises qui construisent ou font construire des immeubles destinés à l'épuration des eaux industrielles, à lutter contre les pollutions atmosphériques et les odeurs ou encore sur l'utilisation rationnelle de l'énergie, peuvent pratiquer, dès achèvement de ces constructions, un amortissement exceptionnel égal à 50 % de leur prix de revient. Celles achevées avant le 1^{er} janvier 2008 peuvent faire l'objet d'un amortissement exceptionnel sur douze mois à condition qu'elles s'incorporent à des installations de production.

Un crédit d'impôt similaire est prévu en matière de lutte contre le bruit par l'acquisition ou la construction de matériels par l'entreprise avant le 1^{er} janvier 2008.

Ces dispositifs sont en outre complétés par une réduction de la valeur locative prise en compte pour le calcul de la taxe professionnelle sur les matériels ou constructions visés par l'amortissement exceptionnel.

Malheureusement, malgré la portée du dispositif, réellement incitatif pour l'entreprise, il apparaît que ces différents crédits d'impôts « immeubles anti-pollution » ne sont pas utilisés par les PME.

³ Conseil des impôts, XXIème rapport, La fiscalité dérogatoire pour un réexamen des dépenses fiscales, sept. 2003

⁴ Article 28 de la loi n° 2006-1771 du 30 décembre 2006

A l'origine, le dispositif aurait pu être prorogé jusqu'au 1^{er} janvier 2009 à l'occasion de l'examen de la loi de finances rectificative pour 2006. Cependant, la Commission des finances du Sénat a rappelé le manque de chiffres sur ce crédit d'impôt et l'incertitude planant sur l'efficacité concrète du dispositif. C'est pourquoi le crédit d'impôt est en vigueur jusqu'au 1^{er} janvier 2008.

Comme le soulignait Monsieur Philippe MARINI, rapporteur général de la commission des finances du Sénat, « *le coût et l'utilisation réelle de la plupart de ces mesures ne sont pas connus, et leur efficacité peut être considérée comme faible. Le seul chiffrage disponible fait apparaître un coût nul pour l'amortissement exceptionnel pour les véhicules fonctionnant au moins partiellement à l'énergie électrique, au GNV ou au GPL ainsi que de leurs matériels, ce qui corrobore cette impression de faible efficacité.* »⁵.

En définitive, le dispositif est certes incitatif mais manque de visibilité pour être réellement appliqué par les entreprises. L'évaluation du dispositif, qui, à ce jour, n'est toujours pas connu, mettra en lumière ce constat.

Or, un crédit d'impôt peu utilisé engendre non seulement l'inefficacité de la politique d'incitation menée par les pouvoirs publics en direction des entreprises mais également un coût prohibitif pour l'Etat.

La règle vaut également en matière de fiscalité « écologique ».

B. L'INEFFICACITE DU SYSTEME : UN SURCOUT POUR L'ETAT !

1. Le taux de recouvrement de certaines taxes annule l'effet bénéfique pour l'environnement

La mise en place de nouvelles taxes implique, en corollaire, un coût de gestion supplémentaire tant au niveau de l'Administration qui est chargée d'en assumer la gestion, que des entreprises et en particulier, les plus petites d'entre elles.

L'exemple de la taxe générale sur les activités polluantes (TGAP) est particulièrement éclairant.

Sous cette dénomination se dissimule une multiplicité de taxes (TGAP « lessives », « huiles », « émissions sonores », « déchets industriels », etc), sans aucune cohérence entre elles, mêlant des assiettes et des taux différents, y compris pour une même taxe, ce qui entraîne une gestion particulièrement complexe au niveau des services des Douanes.

Ceux-ci ne disposent pas toujours des compétences requises tant en termes de pollutions incriminées que des moyens nécessaires pour identifier les redevables et mettre en œuvre les contrôles qui s'imposent. Cette confusion est accentuée par l'ajout régulier de nouvelles taxes telle que la TGAP sur les imprimés non sollicités créée par la loi de finances rectificative pour 2003 qui a introduit ainsi un nouveau domaine d'intervention avec la difficulté majeure d'identifier au préalable les redevables.

Au final, le produit de ces taxes est relativement peu élevé en raison du fait, notamment, que les taux fixés ne sont pas en adéquation avec les dommages environnementaux provoqués.

⁵ Projet de loi de finances rectificative pour 2006 : *Rapport de la Commission des finances du Sénat, volume 1, exposé général et examen des articles 1er à 27.*

La TGAP, est une « écotaxe » au rendement très limité.

Le Conseil des impôts estimait les recettes fiscales issues des « écotaxes », principalement de la taxe générale sur les activités polluantes (TGAP), à 467 millions d'euros pour l'année 2004⁶.

En 2005, les recettes atteignaient 458 millions d'euros (voir tableau ci-après), soit une perte de 11 millions d'euros par rapport à l'année précédente.

Cette baisse de la TGAP a conduit l'Etat à intervenir via la loi de finances rectificative pour 2006 afin de réactualiser les taux de la taxe, autrement dit aux fins d'augmenter le niveau d'imposition sur certaines composantes de la taxe. En effet, à l'exception des taxes sur la réception des déchets, les taux des composantes de la TGAP n'ont pas été modifiés depuis leur création (en 1999) tandis que les prix à la consommation ont augmenté de 12% depuis 2000, diminuant d'autant l'effet incitatif de la taxe (sources : Ministère de l'Ecologie, février 2007).

TGAP par composante	Recettes en 2005 (en M€)	% d'augmentation du taux dans la LFR 2006
Production d'huiles usagées	24	14%
Installations classées pour la protection de l'environnement	nr	12%(*)
Réception des déchets ménagers	193	8%
Réception des déchets industriels	37	8%
Emissions polluantes (« Air »)	23	12%
Préparations pour lessives	103	12%
Extraction de granulats	40	12%
Total	458	

Il n'en reste pas moins que le produit total de la TGAP ne représentait qu'environ 1.5% des recettes fiscales de l'Etat en 2005, mettant en exergue le faible effet incitatif que peut générer la taxe sur le redevable. En 2007, 25 millions d'euros du produit de la TGAP seront par ailleurs affectés au financement de l'Agence pour le développement et la maîtrise de l'énergie (ADEME).

Son système de prélèvement qui repose sur l'application du principe inscrit dans la Charte de l'environnement en vertu duquel « *Toute personne doit contribuer à la réparation des dommages qu'elle cause à l'environnement, dans les conditions définies par la loi* » aboutit en outre à faire reposer l'essentiel du produit de la taxe sur quelques redevables.

Par exemple, la TGAP sur les matériaux d'extraction est supportée majoritairement par les TPE alors que la taxe liée aux préparations pour lessives est acquittée à 85% par une dizaine de producteurs.

⁶ Conseil des impôts, XXIIIème rapport, Fiscalité et environnement, 2005

Il en résulte que « l'écotaxe » française ne peut atteindre ses objectifs de protection de l'environnement avec de tels dispositifs ayant peu d'effets concrets sur les modes de développement des entreprises.

2. De faibles recettes fiscales « écologiques » au niveau des pays de l'OCDE

5% des recettes fiscales pour les « taxes vertes » en 2003 !

Même s'il convient de relativiser les comparaisons au regard de l'assiette des différentes taxes liées à l'environnement selon les pays, la France n'est pas considérée comme un pays incitatif en matière de fiscalité « écologique ».

Selon des sources de l'OCDE datant de 2003, la part du produit des taxes liées à l'environnement atteignait 5% des recettes fiscales totales de la France alors que la moyenne générale des pays de l'OCDE est de l'ordre de 6 à 7%.

Par comparaison, la même année, presque 8% du produit des taxes « environnementales » constituaient l'ensemble des recettes fiscales en Allemagne, 9% aux Pays-Bas et plus de 10% au Danemark.

S'il est communément admis que les pays du nord de l'Europe développent depuis plusieurs années une politique environnementale forte, il est plus surprenant de constater que la Turquie, en 2003, voyait le produit de ses taxes liées à l'environnement représenter plus de 15% de ses recettes fiscales nettes !

Hors continent européen, l'Australie et les Etats-Unis n'affichent pas des résultats spectaculaires, avec moins de 6% du produit des taxes liées à l'environnement sur l'ensemble des recettes fiscales nettes en 2003.

Plusieurs interprétations sont envisageables au regard de ces chiffres :

- soit le niveau de taxation lié à l'environnement de certains pays est trop faible pour être réellement incitatif. Ce pourrait être le cas de la France et des Etats-Unis par exemple,
- soit, à l'inverse, les taux des taxes sont suffisamment élevés pour avoir induit un véritable changement de comportement chez le redevable. Les cas allemand ou australien peuvent alors être mis en avant. Pour la Turquie (qui culmine à 15%), il serait nécessaire de connaître les chiffres en 2005 pour valider cette interprétation.

L'exemple danois : une fiscalité écologique performante

A notre sens, les deux interprétations souffrent des résultats affichés par les pays du nord de l'Europe que sont les Pays-Bas et le Danemark notamment. En effet, ces pays sont culturellement attachés à la protection de l'environnement et le niveau des recettes fiscales tiré des taxes « environnementales » reste durablement élevé.

Doit-on en déduire que ces pays appliquent réellement la fiscalité écologique en tenant compte de la capacité contributive des entreprises tout en fixant un niveau de taxation qui ne grève pas les marges de leur tissu d'entreprises ?

En tout état de cause, il est certain que les pays comme le Danemark et les Pays-Bas Hollande ont une structure fiscale et de prélèvements obligatoires qui a véritablement intégré

la politique environnementale comme une priorité, permettant à ces pays d'être proches d'une application du principe du « double dividende ».

Dès lors, la taxation liée à l'environnement est davantage acceptée par l'entreprise puisque d'une part, celle-ci n'a donc qu'un poids relatif sur le bénéfice dégagé par la PME et, d'autre part, les recettes fiscales issues de la taxation liée à l'environnement sont allouées à la réalisation d'objectifs environnementaux.

En revanche, la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) connaît un taux élevé au Danemark puisque l'essentiel des recettes fiscales de la TVA danoise finance le système de protection sociale, dont le financement ne repose pas exclusivement sur les cotisations patronales et salariales comme en France.

II. UNE FISCALITE ECOLOGIQUE OPTIMALE POUR DES PME « VERTES »

A. UN CADRE REGLEMENTAIRE INSTAURANT UNE OBLIGATION DE RESULTAT

Les engagements européens et internationaux contraignent juridiquement les pouvoirs publics français à développer leur action environnementale.

1. Les engagements internationaux

La **convention-cadre de Rio** (juin 1992) sur le changement climatique a défini les principes qui devront guider l'action de la communauté internationale et a imposé aux pays industriels le primat de la responsabilité pour lutter contre ce phénomène. Une distinction a été opérée dans les types d'engagement incombant respectivement aux pays industrialisés et aux pays en voie de développement.

Le **protocole de Kyoto**, conclu en 1997, a renforcé la contrainte. Les pays industrialisés se sont engagés à respecter des quotas de réduction ou de limitation de leurs émissions de gaz à effet de serre et ce, en moyenne pour la première période dite d'engagement 2008-2012.

2. Les orientations décidées au niveau européen

Si l'action communautaire en matière d'environnement s'est développée dès 1972, les préoccupations environnementales se sont vu conférer le rang de politique à part entière lors du **Conseil européen de Göteborg** des 15 et 16 juin 2001 qui a ajouté la dimension de l'environnement à la stratégie de Lisbonne.

L'Union européenne a ainsi manifesté sa **volonté d'intégrer les coûts environnementaux dans le prix des biens et des services** en soulignant que « *fixer des prix qui reflètent mieux ce que les différentes activités coûtent réellement à la société motiverait davantage les consommateurs et les producteurs dans leurs choix quotidiens quant aux biens et services à acheter ou à produire* ».

Le droit communautaire de l'environnement s'est développé de façon conséquente, qu'il s'agisse de pollution atmosphérique, de prévention et de recyclage des déchets, d'environnement marin, des sols, des pesticides, d'utilisation des ressources et d'environnement urbain.

L'ensemble de la politique repose sur le **principe du « pollueur-payeur »**. Le paiement peut prendre la forme d'investissements nécessaires pour se conformer à des normes plus strictes, d'une obligation en matière de récupération, de recyclage ou d'élimination

des produits après emploi, ou d'une taxe imposée aux entreprises ou aux consommateurs qui utilisent un produit non écologique, comme c'est le cas de certains types d'emballages.

La panoplie de ces instruments s'est élargie au fur et à mesure de son développement. L'accent est mis désormais sur une plus grande diversification, en favorisant le **recours aux instruments économiques et fiscaux** (taxes environnementales, label écologique, système communautaire de management environnemental et d'audit).

3. Le champ d'intervention de la fiscalité environnementale

Un objectif d'harmonisation difficile à atteindre au niveau européen

Dès 1991, la Commission européenne a proposé l'idée d'une taxe mixte sur le carbone et l'énergie pour stabiliser les émissions de CO₂. Une telle approche par la fiscalité n'a finalement pas reçu l'aval des Etats membres et la proposition de directive a été retirée en 1994.

En 1992, ont néanmoins pu être mises en œuvre les directives 92/81/CEE et 92/82/CEE prévoyant la taxation des huiles minérales et du gaz naturel qui engendrent des effets préjudiciables sur l'environnement.

☛ Des réalisations limitées

Mais il n'existe toutefois qu'une seule législation spécifique en matière de fiscalité environnementale : **la directive 2003/96/CEE du 27 octobre 2003, restructurant le cadre communautaire de taxation des produits énergétiques et de l'électricité.**

Dans ce domaine, c'est le seul texte qui introduit une approche globale en instaurant un système de minima communautaires de taxation fixant les taux minimum d'imposition applicables aux produits énergétiques. Il s'agit d'une norme minimale qui laisse toute latitude aux Etats membres de fixer des taux supérieurs à ceux établis par la directive.

☛ Des réformes difficiles à mettre en œuvre sans révision institutionnelle préalable

Compte tenu des modalités de vote requises pour la prise de décisions afférentes à la fiscalité environnementale, à savoir l'unanimité des 27 Etats membres, et en l'absence de leur remise en cause, l'harmonisation des taux de la fiscalité environnementale, au plan européen, autour d'une moyenne, va maintenir des distorsions de concurrence et des risques de délocalisation.

Récemment, la France et le Royaume-Uni ont manifesté leur volonté commune de s'engager sur la voie d'une politique volontariste de développement durable en proposant de **soumettre à un taux réduit de TVA les produits écologiquement propres** tels que les voitures à émissions réduites de CO₂, les matériaux d'isolation, les ampoules économiques ou les appareils économes en énergie, afin de les rendre moins coûteux à l'achat que les produits polluants.

Bien que la Commission européenne ait récemment évoqué la nécessité de simplifier et de rationaliser la structure des taux de TVA pour permettre aux Etats membres d'appliquer des taux réduits de TVA aux services fournis localement, cette proposition se heurte à **deux difficultés majeures** :

- définir strictement la liste des produits écologiquement propres,

- obtenir l'accord unanime des 27 Etats membres de l'Union européenne.

Par ailleurs, l'impact d'une telle mesure serait nécessairement limité dans la mesure où les entreprises ont la possibilité de récupérer la TVA acquittée.

Une marge de manœuvre conséquente pour les Etats membres, mais encadrée

Le développement de la fiscalité environnementale est encouragé par l'Union européenne.

- ☛ **Le 6^{ème} programme d'action communautaire pour l'environnement 2002-2012** a défini un cadre d'actions et des objectifs à atteindre dans le domaine de l'environnement.

Il encourage « *l'utilisation des instruments économiques et ceux fondés sur le marché* » et préconise de « *promouvoir et encourager le recours aux mesures fiscales telles que les taxes et les incitants liés à l'environnement, au niveau approprié, national ou communautaire.* »

Il confirme donc la bienveillance de la Commission européenne à l'égard des aides dédiées à l'environnement.

☛ **Les limites fixées par la jurisprudence communautaire**

Néanmoins, si le droit communautaire autorise l'adoption de mesures fiscales, leur mise en œuvre **ne peut s'affranchir des limites établies par la jurisprudence communautaire.**

A plusieurs reprises, la Cour de Justice des Communauté européennes (CJCE) a sanctionné des initiatives nationales en faveur de l'environnement qui contrevenaient aux dispositions communautaires applicables, qu'il s'agisse des droits d'accises ou de la TVA.

Dans l'affaire C-346/97, Braathens Sverige AB, du 10 juin 1999, elle a estimé que l'article 8, paragraphe 1, de la directive 92/81, concernant l'harmonisation des structures des droits d'accises sur les huiles minérales, s'oppose à la perception d'une taxe de protection de l'environnement qui frappe le trafic aérien commercial intérieur et qui est calculée en fonction de données relatives à la consommation de carburant et aux émissions d'hydrocarbures et de monoxyde d'azote lors d'un trajet aérien moyen du type d'avion utilisé.

Une telle taxe nationale, qui frappe la consommation de carburant lui-même dès lors qu'il existe un lien direct et indissociable entre la consommation de carburant et les substances polluantes émises lors de cette consommation, est **incompatible avec le régime de l'accise harmonisée** mis en place par la directive 92/12, relative au régime général, à la détention, à la circulation et aux contrôles des produits soumis à accise.

Dans une autre affaire engageant la France, par un arrêt rendu le 14 juin 2001, la même Cour a jugé **non conforme à la sixième directive TVA** du 17 mai 1977, et notamment à son article 17, les dispositions de l'article 298- 4. 1° b. du Code général des impôts (CGI), issues de l'article 15 de la loi de finances pour 1998, qui excluent totalement du droit à déduction la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) grevant les dépenses de gazoles utilisés comme carburants pour les véhicules et engins exclus du droit à déduction.

En effet, lors de l'entrée en vigueur de la sixième directive était exclue, en France, la déduction de la taxe grevant les dépenses de gazoles utilisés comme carburants pour les véhicules et engins exclus du droit à déduction ainsi que pour les véhicules et engins pris en location quand le preneur ne peut pas déduire la taxe relative à cette location.

Cette mesure d'exclusion était, à cette date, couverte par les dispositions du paragraphe 6 de l'article 17 de la sixième directive qui autorisent les Etats membres à maintenir toutes les mesures d'exclusion prévues par leur législation nationale avant son entrée en vigueur (« clause de gel »).

Après avoir fait l'objet de mesures successives d'ouverture partielle du droit à déduction atteignant 80 % entre le 1er janvier 1990 et le 28 juillet 1991, une exclusion totale a été de nouveau mise en place à compter du 1er janvier 1998.

La Cour de justice a jugé que la portée de la « clause de gel » ne permettait pas l'introduction d'une nouvelle mesure d'exclusion totale en ce qui concerne des dépenses dont la déduction était, certes, interdite lors de l'entrée en vigueur de la directive mais pour lesquelles un droit à déduction partielle avait été autorisé après cette date.

B. APPLIQUER LE PRINCIPE DU « DOUBLE DIVIDENDE » AUX PME

En France, la volonté de recourir à des instruments économiques (taxes, redevances, ...) pour modifier les comportements dans un sens favorable à l'environnement est récente, alors même qu'ils présentent l'intérêt d'influencer le système des prix et de modifier le cadre dans lequel les entreprises déterminent leurs options de production et les consommateurs, leurs comportements d'achat.

Les expériences des pays nordiques témoignent de résultats encourageants sous l'angle de l'application du principe de double dividende, « écologie-emploi ».

1. L'association controversée de l'écologie et de l'emploi

Le Conseil des Impôts (2005) fournit la définition suivante : il s'agit de « *compenser les nouveaux impôts par la diminution d'autres prélèvements obligatoires, plus particulièrement ceux pesant sur le travail (cotisations sociales notamment), diminution qui est censée être favorable à la croissance et à l'emploi* ».

L'application de ce concept entraîne donc un double « gain » : **une réduction des atteintes à l'environnement et un abaissement des prélèvements obligatoires** pesant sur la compétitivité des entreprises.

Ce principe est encore sujet à controverse dans la mesure où il est difficile de trouver la juste adéquation entre l'augmentation des recettes environnementales et la baisse des prélèvements sociaux, d'où la nécessité de mettre en place, en France, **une évaluation rigoureuse des dommages en cause pour définir précisément le niveau du taux à retenir et estimer le montant des recettes à venir.**

Recettes environnementales qui ne sont pas nécessairement pérennes puisqu'une taxe environnementale efficace voit son assiette s'amenuiser et, dans une situation optimale, disparaître.

En raison de la permanence du chômage et des questions de financement de la protection sociale, c'est la possibilité d'une substitution entre écotaxes et prélèvements pesant sur le travail qui a retenu le plus l'attention en Europe.

Plusieurs pays européens l'ont, semble-t-il, déjà appliquée avec succès : baisse des cotisations de retraite en Allemagne, réduction des cotisations patronales de sécurité sociale au Danemark, réduction du taux de cotisations sociales payées par les employeurs au Royaume-Uni.

Ce principe peut apparaître moins incitatif dans la mesure où il n'opère pas une redistribution des recettes fiscales au profit du payeur. En revanche, il introduit des effets positifs au bénéfice de l'ensemble des entreprises, notamment lorsque la pollution est diffuse et son origine difficilement identifiable.

2. Un exemple de « double dividende » réussi : la Suède

TAXES SUR LES POLLUTIONS, A NIVEAU CONSTANT DE PRELEVEMENTS OBLIGATOIRES

Au début des années 90, le Parlement suédois a voté une réforme fiscale de grande portée dont l'objectif consistait à introduire des taxes à des niveaux suffisamment élevés pour inciter les pollueurs à diminuer fortement leurs émissions.

Dans le même temps, afin de ne pas accroître la part des prélèvements obligatoires dans le Produit National Brut (PNB), les impôts les plus péniblement ressentis par les Suédois ont été diminués, en particulier l'impôt sur le revenu des personnes physiques (IRPP) et l'impôt sur les bénéfices des sociétés (IS).

Les taxes destinées à modifier le comportement des pollueurs ont été fixées à des niveaux réellement incitatifs, en particulier vis-à-vis des émissions d'oxyde de soufre et d'oxyde d'azote, qui sont à l'origine des pluies acides.

La taxe sur le soufre (1991) aurait eu pour effet de réduire de plus de 50%, au-delà des normes légales de la teneur en soufre, des combustibles à base de pétrole et de favoriser l'adoption de mesures de réduction des émissions au sein des installations de combustion.

La différenciation fiscale pour le gazole (1992) aurait pour sa part favorisé la consommation de gazole plus propre, les émissions de soufre des véhicules à moteur diesel s'en trouvant réduites de plus de trois quarts.

Si ces résultats peuvent être tenus pour acquis, la réforme fiscale suédoise a donc dégagé un « premier dividende » évident en ramenant les émissions dommageables pour la santé et l'environnement, à des niveaux moins inacceptables.

Elle est aussi parvenue à dégager un « second dividende » en permettant des baisses d'impôt, même si ces dernières biaisent certains comportements, notamment sur le marché du travail.

C. UN REFUS DE LA « DOUBLE TAXATION »

1. L'exemple de la TGAP : une écotaxe complexe et inefficace, éloignée des préoccupations environnementales

La taxe générale sur les activités polluantes (TGAP) constitue le seul exemple d'écotaxe en France. Par la détermination de ses assiettes et de ses taux, sa création, en 1999, visait à orienter les comportements des agents économiques.

En application de la théorie du « double dividende », mais au mépris du principe du pollueur-payeur que la France s'est engagée à respecter en ratifiant le Traité de Maastricht et dont il est fait explicitement référence dans la Charte de l'environnement adossée à la Constitution⁷, ses recettes ont été affectées au fonds de financement de la réforme des cotisations patronales de sécurité sociale (FOREC), mais leur montant global s'est révélé inférieur à 3 % des ressources du fonds.

Une base multiple, ...

La TGAP est la résultante d'une accumulation de plusieurs taxes, sans cohérence entre elles, aux taux et assiettes multiples (produits, émissions, installations).

...sans effet réel sur la protection de l'environnement, ...

Les taux sont relativement faibles car fixés en dehors de toute évaluation préalable des dommages causés à l'environnement.

Pour une même taxe, les assiettes et les taux peuvent être différents, ce qui complique les activités de contrôle des Douanes. A l'exception des TGAP « huiles », « polluants atmosphériques » et « déchets », l'impact des autres taxes, tant sur les aspects environnementaux que budgétaires, est infime, proche du « zéro dividende ».

... dont les modalités doivent être revues.

La CGPME estime que le régime de cette taxe doit être réexaminé dans le sens d'une simplification accrue et d'une meilleure prise en compte des dommages causés à l'environnement sur la base des orientations suivantes :

- établir une plus grande différenciation des taux selon la nocivité environnementale engendrée sur la base d'une évaluation des effets négatifs des comportements anti-environnementaux,
- instaurer un mécanisme de « reversement » au bénéfice des assujettis en fonction des mesures / dispositifs correctifs mis en œuvre pour diminuer l'impact négatif sur l'environnement. Il s'agit de reconnaître les efforts déployés par les entreprises pour protéger l'environnement et ne pas les considérer seulement comme des ayants droit à acquitter des taxes.

2. « La fiscalité verte » doit gagner en crédibilité et acceptabilité moyennant des contreparties

☞ Respect de la neutralité fiscale

Contrairement à ce qui a pu être fait par le passé, il ne s'agit pas d'utiliser la fiscalité environnementale comme un levier supplémentaire pour augmenter le volume global des recettes publiques.

Bien au contraire, elle doit avoir comme préoccupation première celle de **ne pas alourdir le montant global des prélèvements obligatoires** qui doivent être maintenus au même niveau, dans le strict respect de la neutralité budgétaire. C'est le principe même de la théorie

⁷ Article 4 de la Charte de l'environnement : « toute personne doit contribuer à la réparation des dommages qu'elle cause à l'environnement, dans les conditions définies par la loi ».

du double dividende. Il s'agit, bien évidemment, de préserver la compétitivité des PME qui ne peuvent s'accommoder de coûts administratifs et fiscaux supplémentaires.

En s'inspirant de l'exemple suédois, la CGPME estime indispensable qu'une évaluation approfondie soit conduite pour réaliser un audit exhaustif coût/efficacité (environnemental et budgétaire) des taxes dites environnementales.

Cette neutralité fiscale, si elle est bien comprise par les PME, est également un élément fort de l'acceptabilité de la démarche environnementale.

☞ Encouragement à l'innovation dans les PME

Les entreprises ont déjà entrepris des efforts conséquents au regard des enjeux environnementaux, en améliorant notamment les technologies utilisées, qu'il s'agisse de la réduction des rejets industriels dans l'eau (systèmes d'épuration, traitements plus efficaces...), de la limitation des émissions polluantes (augmentation de l'utilisation de véhicules propres, techniques de dépoussiérage, ...), de la lutte contre le bruit (amélioration de la qualité des revêtements routiers, meilleure isolation phonique des logements et des véhicules), du développement accru de la valorisation des déchets.

Or, la participation des PME à l'innovation technologique est encore trop limitée. Il faut donc stimuler leurs investissements dans la recherche et l'acquisition de technologies propres pour qu'elles puissent mettre au point et exploiter des technologies et des méthodes de production nouvelles.

Tant à l'échelle européenne que nationale, il est indispensable de donner une plus grande priorité aux démarches positives des PME visant à **amplifier la recherche et l'innovation, dans une perspective environnementale.**

☞ Adaptation du principe du « pollueur payeur »

Il se focalise sur les rejets en sortie des procédés et oblige le responsable du dommage environnemental à le réparer. Or, le développement de technologies plus propres limite, plus que par le passé, les conséquences négatives des activités économiques ce qui limite, de fait, son application.

En revanche, il ne permet pas d'économiser les ressources utilisées à l'entrée du processus.

Par ailleurs, la mise en œuvre des obligations liées au retraitement des sols pollués, notamment pour l'application des futures normes IFRS aux PME, peut impliquer une présomption de faute pour l'entreprise.

Pour la CGPME, une première étape consisterait à :

- **établir un bilan des pratiques mises en œuvre par les PME pour intégrer les objectifs environnementaux** dans leur stratégie de gestion,
- **accompagner les PME dans la mise en place de méthodes de management environnementales** avec le double objectif d'accroître leur compétitivité et d'avoir un impact positif sur l'environnement.
- ne pas assimiler, dans la future normalisation comptable, l'obligation de provisionnement à une présomption de responsabilité.

☞ Une fiscalité écologique liée à la capacité contributive des entreprises : une évaluation systématique du dispositif

- Ceci implique que toute nouvelle taxe fasse l'objet, préalablement à sa mise en œuvre :
- d'une **évaluation a priori** pour calculer son taux par rapport aux effets négatifs qu'elle est censée corriger,
 - d'une **estimation quant à son coût de recouvrement**,
 - d'une **appréciation quant au recours alternatif à d'autres mécanismes**,
 - de **pédagogie** et **sensibilisation** auprès des redevables en amont du mécanisme.

Nous avons vu que l'essentiel de notre système de taxation lié à l'environnement n'était justement pas conçu pour inciter les entreprises à modifier leurs comportements dans ce domaine.

Les taux qui ont été fixés, par exemple pour la TGAP, ne prennent pas en considération la capacité contributive des entreprises, limitant d'autant plus les effets du dispositif sur l'environnement. L'assiette de certains prélèvements, notamment ceux liés à l'énergie ou aux transports, n'ont bien souvent aucun lien avec les préoccupations environnementales.

Une fiscalité écologique incitative doit donc nécessairement s'appuyer sur des instruments de mesure précis afin d'apprécier l'impact des dispositifs sur le redevable, l'incitant ou non à adopter un comportement « environnemental ».

L'évaluation du dispositif **avant** sa mise en place est évidente, mais également **durant** son application afin que la taxation ou l'exonération réponde bien aux objectifs poursuivis, qu'elle ne constitue pas un instrument de contre-productivité pour la PME ou un surcoût pour l'Etat.

Un exemple d'évaluation du dispositif réussi : la taxe sur les sacs plastiques jetables en Irlande⁸

Les déchets sauvages en Irlande sont un problème majeur. Les sacs plastiques, majoritairement distribués par les commerces de détail, en représentaient plus de 5% en poids.

Après l'évaluation de plusieurs instruments, une étude et des consultations furent menées par les pouvoirs publics irlandais afin d'analyser la viabilité d'une taxe sur les sacs plastiques et son effet concret sur la réduction des déchets sauvages. Parallèlement, les autorités intensifiaient la sensibilisation de l'opinion publique sur la pollution du pays par les sacs plastiques (leur consommation était d'un sac/habitant et par jour).

Les consultations successives devaient répondre à plusieurs interrogations dont notamment le système de prélèvement de la taxe et le taux applicable pour ne pas pénaliser le commerce de détail et le consommateur, tout en ayant bien sur un effet positif sur la réduction des déchets sauvages.

En 2000, il fut décidé de mettre en place une taxe sur les sacs plastiques sur le lieu d'achat (commerce, supermarché, station service, etc.) prélevée par les commerçants auprès du consommateur (la taxe devait apparaître sur le ticket de caisse), qui la reversait au fisc. La taxe entra en vigueur à compter de mars 2002. Le montant de la taxe a été fixé à 0.15 euros par sac. Le taux a été déterminé pour susciter un changement significatif de comportement chez le consommateur et non pas en fonction d'une estimation de la répercussion des effets des sacs sur l'environnement.

⁸ Organisation de Coopération et de Développement Economiques, L'économie politique des taxes liées à l'environnement, Editions OCDE, 2006

Pour accroître l'adhésion des commerçants (identifiés par le code NACE sur les déclarations de TVA) au dispositif, des brochures d'information leur ont été adressées. Des campagnes publicitaires auprès des consommateurs ont été aussi relayées par les médias.

En définitive, cette taxe rapporta 13 millions d'euros de recettes à l'Etat en 2003, injectés au Fonds pour l'Environnement afin de lutter contre les déchets sauvages. La baisse de consommation des sacs plastiques jetables fut de 90%.

III. LA NECESSITE DES MESURES D'ACCOMPAGNEMENT POUR LES PME

A. PREVOIR DES « CAROTTES » FISCALES POUR LES PME !

1. Exclure du champ d'application du règlement communautaire des aides d'Etat de minimis les dépenses fiscales liées à l'environnement

L'Union européenne accepte que certaines aides octroyées par un Etat membre aux entreprises n'affectent pas les échanges entre États membres et/ou ne faussent pas ou ne menacent pas de fausser la concurrence. En conséquence, ces aides dites « *de minimis* » ne tombent pas sous le coup de l'article 87, paragraphe 1, du Traité et ne sont pas notifiées à la Commission.

Le règlement (CE) n°1998/2006 de la Commission du 15 décembre 2006 concernant l'application des articles 87 et 88 du Traité aux aides *de minimis* dispose en son article 2.2 : « Le montant brut total des aides *de minimis* octroyées à une même entreprise ne peut excéder 200 000 EUR sur une période de trois exercices fiscaux. Le montant brut total des aides *de minimis* octroyées à une même entreprise active dans le secteur du transport routier ne peut excéder 100 000 EUR sur une période de trois exercices fiscaux. »

Pour actualiser le plafond des aides, qui n'avait pas été modifié depuis 1996, mais aussi pour réduire le nombre d'aides notifiées à la Commission, le nouveau règlement entré en vigueur le 1^{er} janvier 2007 double le montant maximal d'aides autorisées, de 100 000 euros à 200 000 euros sur trois ans.

De plus, les aides versées « dans les secteurs de la transformation et de la commercialisation de produits agricoles et des transports », qui n'étaient pas visés par le règlement de 2001, peuvent à présent être considérées - dans certaines limites et sous certaines conditions - comme des aides *de minimis*.

Enfin, seules les aides *de minimis* « transparentes », c'est-à-dire celles pour lesquelles l'élément d'aide peut être calculé à l'avance de façon précise, sont exemptées de notification. Autrement dit, les subventions, les exonérations fiscales et les bonifications de prêts pourraient être considérées comme des aides transparentes aussi pour l'application du règlement *de minimis*.

Un projet d'instruction fiscale est en cours d'élaboration afin de « lister » toutes les aides ou crédits d'impôts qui entrent dans le champ d'application du nouveau règlement.

Les dépenses fiscales liées à l'environnement entrent dans le périmètre de validation du texte communautaire et **sont considérées comme des aides *de minimis***. A l'inverse, certaines aides, telles que celles octroyées aux entreprises en difficulté, ne se voient pas appliquer le texte communautaire :

« Le présent règlement ne s'applique pas aux entreprises en difficulté au sens des lignes directrices communautaires concernant les aides d'État au sauvetage et à la restructuration d'entreprises en difficulté au vu des difficultés liées à la détermination de l'équivalent-subvention brut de l'aide accordée pour ce type d'entreprises. »⁹

Or, l'expérience démontre qu'une entreprise sachant utiliser les dépenses fiscales pour développer son activité atteint rapidement le plafond des aides *de minimis*, et ce, malgré le doublement de ce dernier à 200 000 euros.

Au regard de ces éléments, **la CGPME propose que toutes les dépenses fiscales liées à l'environnement soient exonérées de l'application du règlement (CE) n°1998/2006 de la Commission du 15 décembre 2006 concernant l'application des articles 87 et 88 du Traité aux aides *de minimis*.**

Ce dispositif permettra conjointement à l'Etat de mettre en place une fiscalité écologique réellement incitative à l'endroit des PME, et à ces dernières d'utiliser plus largement les dépenses fiscales liées à l'environnement sans avoir à effectuer un arbitrage avec d'autres subventions, toutes aussi nécessaires au développement de leur activité.

2. Eviter un crédit d'impôt « environnement » aux effets pervers pour les PME

A priori, mettre en place un crédit d'impôt pour l'entreprise qui investirait dans du matériel ou des produits ayant un impact positif sur l'environnement apparaît comme une mesure incitative auprès des PME.

Toutefois, **la CGPME ne soutient pas la mise en place d'un crédit d'impôt environnement pour plusieurs raisons.**

Tout d'abord, quel serait le champ d'application de ce crédit d'impôt « environnement » ? Comment déterminer de manière précise quels investissements relèvent effectivement de l'environnement ?

En effet, en prenant un exemple concret, la PME de 100 salariés peut investir dans le renouvellement de son parc d'imprimantes informatiques. Doit-on considérer que ces sommes entrent dans le champ d'application du crédit d'impôt « environnement » ? L'imprimante peut être moins consommatrice d'énergie mais aussi contribuer à accroître l'impression de documents papier, ce qui ne peut être considéré comme un comportement « pro environnement ».

Force est de constater qu'il est difficile d'encadrer un tel dispositif et donc de garantir aux PME **la sécurité juridique** nécessaire devant accompagner toute mesure fiscale.

Dès lors, le crédit d'impôt « environnement » risque de générer les mêmes difficultés d'application que l'actuel crédit d'impôt recherche (CIR).

Aujourd'hui, beaucoup de PME rechignent à utiliser le CIR par crainte d'un contrôle fiscal sanctionnant la nature des investissements réalisés, qui, au jour de la déclaration, pouvaient être compris dans le champ d'application du crédit d'impôt.

Comme nous l'avons évoqué, il existe déjà plusieurs dépenses fiscales qui encouragent l'entreprise à « produire de l'environnement ». L'amortissement exceptionnel pour l'acquisition de matériels ou la construction de bâtiment énergétiquement performants en est l'illustration, auquel on peut ajouter le crédit d'impôt « recherche » (CIR - article 244 *quater* B

⁹ Considérant (7) du règlement CE du 15 décembre 2006

du CGI) qui prévoit des exonérations fiscales pour l'entreprise qui effectue des travaux de normalisation.

En conséquence, **la CGPME estime essentiel de mettre davantage en lumière ces outils, insuffisamment utilisés par les entreprises**, au besoin en les simplifiant et en accentuant l'information sur le bénéfice que peuvent en tirer les PME.

B. UN SYSTEME PROGRESSIF DE TAXATION DE L'IMPOT GRATIFIANT LES RESULTATS « ECOLOGIQUES » DES PME

1. Remboursement partiel de la taxe si l'objectif est atteint (comme pour les droits d'émissions de CO2)

Comme nous l'avons évoqué, un impôt incompris n'est pas accepté par le contribuable.

A l'image de nombreux domaines, la pédagogie doit sans cesse guider la démarche des pouvoirs publics lorsque ces derniers révisent ou instaurent une taxation liée à l'écologie.

En outre, la CGPME soutient la mise en place d'une fiscalité « écologique » qui incite l'entrepreneur à respecter davantage son environnement, à changer sur la durée son comportement.

C'est finalement un contrat qui est conclu entre l'entreprise et l'Etat pour atteindre des objectifs élevés en matière de protection de l'environnement. Si l'entreprise atteint les objectifs fixés, une contrepartie fiscale peut être mise en place pour « récompenser » celle-ci des efforts fournis.

A titre d'exemples, **au Royaume-Uni**, les secteurs d'activités qui consomment davantage d'énergie peuvent se voir octroyer un abattement significatif (de près de 80%) de la taxe sur l'énergie si ceux-ci ont amélioré leur efficacité énergétique. **En Suède**, les entreprises assujetties à la taxe sur le soufre peuvent bénéficier de remboursements d'un montant correspondant à la différence d'imposition entre les émissions théoriques et les émissions réelles constatées.

Ce type de mesures contribue certainement à influencer le comportement de l'entreprise et la fiscalité écologique devient un outil incitatif et non pénalisant pour les facteurs de production.

La CGPME propose qu'un mécanisme similaire soit mis en place en France afin d'encourager les PME à modifier leur comportement.

Certaines taxes liées à l'écologie, comme en matière de transport ou d'énergie, pourraient prévoir un niveau théorique d'émissions de polluants à ne pas dépasser par l'entreprise. Si cette dernière respecte le seuil fixé par les pouvoirs publics, l'entreprise peut bénéficier d'un remboursement de la taxe.

2. Mise en œuvre d'outils fiscaux dans une perspective de long terme

La mise en œuvre d'instruments fiscaux ne peut se concevoir que sur le long terme afin de sécuriser le cadre général dans lequel les PME évoluent et leur permettre ainsi de s'adapter progressivement aux ajustements requis, sans imposer de rupture brutale.

En effet, les PME n'ont pas les mêmes capacités de réaction à une nouvelle taxation que les grandes structures. L'exemple de l'application des normes IFRS aux entreprises illustre ce constat.

Si les grands groupes ont absorbé progressivement la mise en place de cette nouvelle conception de la comptabilité, la donne sera très certainement différente dans les PME, à moins de prévoir un calendrier d'application à échelons successifs et un cadre simplifié.

Le cas de figure est identique pour la fiscalité « écologique ». Les pouvoirs publics ne pourront réviser ou instaurer de nouvelles taxes liées à l'environnement sans prendre en compte la dimension des PME.

Une application progressive, sur le long terme, est souhaitable pour que les PME puissent aussi s'adapter à ces changements et suffisamment anticiper leurs investissements. Cela conditionne également l'efficacité des dispositifs mis en place.

C. UN FACTEUR DE FLEXIBILITE POUR ORIENTER LES CHOIX DES ENTREPRISES

En dépit de la loi du 15 juillet 1975 et du plan d'action de 2004 pour la prévention de la production de déchets, leur réduction peine à se traduire dans les faits et il a fallu attendre la loi de 1992 pour que la prévention des déchets soit élevée au rang de priorité.

Néanmoins, l'Union européenne prépare la mise en place d'une stratégie plus ambitieuse et plus efficace en matière de réduction des déchets (accord politique intervenu au cours du Conseil des Ministres « environnement » le 28 juin 2007). Elle vise à introduire des **objectifs contraignants pour leur prévention**, qui s'imposeront aux acteurs économiques français au cours des prochaines années, avec l'obligation nouvelle d'élaborer un programme national.

1. La taxe sur la mise à la décharge britannique

L'exemple de l'écotaxe britannique sur les déchets illustre la notion de « flexibilité » qui permet de mieux influencer sur les différentes filières de traitement des déchets alors qu'en France, la situation est réglementée et rigide.

La Landfill tax

Le Royaume Uni a instauré en 1996 une taxe sur la mise en décharge. L'objectif de ce mécanisme est de satisfaire aux objectifs de la directive européenne sur les déchets.

Un taux standard et un taux réduit coexistent. Initialement fixée à un taux standard de 7,5€ (5 GBP) par tonne, elle s'élève désormais à 24 GBP (35,35 €) par tonne. Il est prévu une augmentation régulière de ce montant qui devrait être fixé à 48 GBP (70,70 €) par tonne au plus tard en 2010/2011.

L'évolution à la hausse du taux de la *landfill tax* a eu pour effet de taxer la mise en décharge de manière à rapprocher son coût de celui du recyclage, de la réutilisation ou de l'incinération des déchets. Ainsi, elle a orienté les choix entre les différents modes de déchets. Des mécanismes de traitement de déchets plus avancés sur le plan technologique sont ainsi privilégiés par les entreprises britanniques.

Cette taxation est économiquement neutre pour les entreprises dans la mesure où elle s'accompagne d'une baisse des cotisations patronales. Elle est également utilisée pour financer des projets dans le domaine environnemental.

2. La nécessité de réviser la taxation des déchets

Cette logique de flexibilité qui consiste de surcroît à offrir l'opportunité d'un second dividende dès que les recettes induites sont affectées à des objectifs sociaux ou environnementaux pourrait être utilement retenue en France dans la perspective séduisante d'une évolution de la fiscalité sur les déchets vers la prévention de la production de déchets.

☛ Des taxes multiples et cumulatives

Concernant la taxation des déchets, qu'ils soient ménagers ou industriels, celle-ci est du ressort de la taxe générale sur les activités polluantes (TGAP). La taxe est due par les exploitants d'installations d'élimination ou de stockage des déchets industriels, ce qui porte donc sur un nombre de redevables très limité.

En outre, la TGAP a également une autre composante pour les déchets ménagers, et celle-ci est acquittée par les collectivités locales, ce qui, selon le Conseil des impôts, rend son mode de recouvrement très difficile.

Il convient bien sûr d'ajouter que les entreprises s'acquittent de la taxe d'enlèvement des ordures ménagères (TEOM). La TEOM a pour but de pourvoir aux dépenses des services d'enlèvement des ordures ménagères (collecte et traitement).

Son mode de prélèvement et de calcul donne également lieu à quelques singularités : elle est calculée sur la même base que la taxe foncière sur les propriétés bâties et est donc indépendante du volume des ordures présenté à la collecte.

Autrement dit, cette taxe reste due intégralement même en l'absence totale et constante d'ordures !

Or, une entreprise qui a recours à un service privé d'enlèvement de ses déchets et qui donc participe à la valorisation de ceux-ci, via le recyclage, continue de payer la TEOM¹⁰. Le maintien de cette imposition n'encourage pas les entreprises à favoriser le recyclage de leurs déchets puisqu'aux frais qu'elles engagent s'ajoute le coût de la TEOM.

☛ La nécessité de faire prévaloir la prévention et l'arbitrage entre les différents systèmes

Le constat met en évidence un manque de flexibilité de notre système de traitement des déchets. Par exemple, alors que l'entreprise recycle ses déchets, elle continue de payer la taxe sur l'enlèvement des ordures ménagères. Quand bien même l'entreprise ne présente pas le même volume de déchets, elle sera tenue de payer à un même niveau de taxation.

¹⁰. Sauf si la redevance spéciale, qui vise à financer l'élimination des déchets assimilés à des ordures ménagères mais produits par le commerce, l'artisanat et les activités tertiaires, est instituée (elle est obligatoire mais pas toujours mise en place) et s'accompagne d'une exonération de la TEOM.

Le niveau de taxation rigide ne donne pas la possibilité aux PME de pouvoir arbitrer entre différents modes de traitement des déchets et *a fortiori* n'encourage pas l'entreprise à privilégier le recyclage par des sociétés privées.

C'est pourquoi la CGPME estime nécessaire de :

- supprimer le paiement de la TEOM lorsque l'entreprise fait recycler ses déchets par une société privée,
- modifier l'assiette de la TEOM qui ne tient pas compte du volume de déchets devant être traité.

D. DES SYSTEMES REDISTRIBUTIFS A TRAVERS LA TAXATION DE LA CIRCULATION ROUTIERE

Dans le domaine de la circulation routière, particulièrement dans les zones urbaines, l'exercice du « droit à circuler » constitue pour la collectivité un coût particulièrement important qu'il s'agisse du développement des infrastructures, de la maîtrise de la pollution atmosphérique et du bruit, de la limitation de la congestion routière, notamment.

Une fiscalité adaptée, sous la forme d'un péage urbain ou kilométrique (type « Eurovignette ») devrait avoir pour objectif de couvrir l'ensemble des coûts occasionnés de manière à orienter les comportements des automobilistes et des transporteurs, sous réserve d'une redistribution des revenus des taxes vers le secteur des transports.

1. La tarification des déplacements automobiles en zone urbaine

L'absence de péage urbain entraîne des nuisances locales excessives dues en partie au manque d'attrait des transports en commun.

☞ Un exemple de redistribution : la *Congestion Charge* londonienne

LA CONGESTION CHARGE

En 1999, le *Greater London Authority Act* a autorisé la ville de Londres à mettre en place un système de péage automobile dans la ville qui a été effectif le 17 février 2003.

Description

La *Congestion Charge* (CC) est un péage que les automobilistes doivent acquitter pour circuler et stationner entre 7h et 18h30 du lundi au vendredi dans le centre de Londres.

Son objectif principal est la diminution du trafic automobile et de la pollution via un recours accru aux transports publics et un meilleur environnement pour les piétons et les cyclistes. L'avantage annoncé pour les entreprises est une meilleure efficacité grâce à une meilleure mobilité des biens et des personnes.

Pendant 10 ans, les montants sont réaffectés à l'amélioration de la politique des transports de Londres (amélioration des réseaux de bus, disponibilité des transports publics à des heures plus tardives, plan d'amélioration de la sécurité routière...).

Evaluation

En 2006, le 4^{ème} rapport annuel publié par la Mairie de Londres mentionne que la performance des entreprises dans la zone de la CC est meilleure que dans le reste de Londres, en particulier en termes de rentabilité et de productivité. Des analyses comparatives des différents indicateurs de performance des entreprises, y compris les changements de travail, la population des entreprises et les chiffres d'affaires ne montrent aucun effet différentiel entre la zone de CC et d'autres zones.

Les tendances qui résultent des enregistrements de TVA et des prix de l'immobilier commercial ne confirment pas un impact significatif de la CC sur les entreprises du centre de Londres. Dans la zone de CC, la part du commerce de détail par rapport au nombre d'entreprises et au taux d'emploi a même augmenté depuis 2003.

Le *Forum of Private Business* (FPB) et la CCI de Londres ont un avis contraire sur l'impact de la CC sur les entreprises, en particulier sur les PME. Une enquête menée en 2005 révèle que : 90% des dirigeants interrogés estiment que la CC a un impact négatif sur leurs affaires, 1/3 des dirigeants interrogés ont pensé à relocaliser leur entreprise, près de 2/3 ont constaté une baisse de leurs revenus depuis l'introduction de la CC, près de 2/3 ont constaté une diminution du nombre de clients. L'accent est mis également sur la discrimination que subissent les petites entreprises et l'impact considérable que fait peser l'augmentation de la CC de £5 à £8 sur leur budget.

Perspective

La Mairie de Londres a présenté en février un plan d'action ambitieux qui sera appliqué à partir de 2008 pour réduire les émissions de CO₂ de la ville de 60 % d'ici à 2025 :

1/ Création d'une « *Low Emission Zone* ».

Il s'agit de combattre la pollution de l'air grâce à la création d'une nouvelle zone à faible émission, dans laquelle sera appliqué le principe du pollueur-payeur. La zone devrait être plus étendue que celle délimitée dans le cadre de la *congestion charge* et ainsi couvrir la quasi-totalité du territoire de la ville de Londres. Les véhicules les plus polluants, en particulier les camions, les bus et les taxis, sont visés. Il s'agit de les obliger à respecter les exigences européennes au moyen d'un péage au montant dissuasif. Les véhicules polluants devront payer 300 euros pour entrer dans la zone et sont passibles d'une amende de 1 500 euros en cas d'infraction.

2/ Modification du système de « *congestion charge* »

A partir de 2008, les tarifs appliqués à l'entrée du centre ville de Londres seront calculés en fonction de plusieurs critères tels que : l'heure d'entrée dans la zone, la durée de la présence dans la zone, la taille et le niveau de pollution dégagé par le véhicule.

☛ Les conditions de l'acceptabilité

Pour améliorer la fluidité du trafic et lutter contre la pollution atmosphérique dans les zones urbaines, le péage urbain peut apparaître comme une solution adéquate même si son

acceptabilité n'est pas sans poser de difficultés, au regard de son impact, difficile à évaluer *a priori* sur l'activité des entreprises.

Son introduction conduirait-elle à une désertification des centres urbains, au profit de centres commerciaux géants qui prolifèrent à la périphérie des grandes agglomérations, ou au contraire permettrait-elle, grâce à une meilleure fluidité de la circulation, d'améliorer les conditions de distribution des biens et des services ? C'est à ces différentes questions qu'il convient de répondre avant de décider de la légitimité ou non d'un péage urbain.

En tout état de cause, un juste équilibre doit être trouvé entre les préoccupations environnementales et le développement économique des commerces et services de proximité.

La condition incontournable de sa mise en œuvre est **l'affectation des recettes au secteur des transports** et, plus particulièrement, à l'amélioration du réseau des transports en commun afin que ce dernier apparaisse comme une véritable alternance au transport individuel.

La CGPME estime que le péage urbain doit constituer une réponse à **3 enjeux**, bien identifiés :

- **maîtriser les difficultés de circulation** dans les zones urbaines et, par voie de conséquence, limiter les effets néfastes des émissions d'hydrocarbures,

- **dégager des ressources budgétaires** pour financer le développement des transports collectifs (offre, accessibilité, confort, vitesse, etc.), dans le cadre de la politique de décentralisation,

- **favoriser la mobilité des salariés** et les trajets domicile-travail, ce qui nécessite de couvrir une zone au périmètre relativement étendu, au-delà de la zone restreinte du centre-ville, en prévoyant des parkings gratuits, en suffisance, aux abords des agglomérations et à proximité des lignes de transport en commun.

Dans ce cadre, le péage urbain devrait, au minimum, présenter les **caractéristiques** suivantes :

- **modulation des tarifs** en fonction des différentes zones, des périodes de l'année et des heures pour fluidifier la circulation des véhicules motorisés,

- **affectation des recettes à l'amélioration de l'offre des transports collectifs**, pour développer les liaisons banlieue-banlieue et les interconnexions banlieues-centre ville.

En tout état de cause, toute initiative en la matière devrait être précédée par une **analyse approfondie** portant sur les divergences éventuelles entre « péage de congestion » (fluidifier le trafic) et « péage de financement » (financement des infrastructures), l'impact sur les activités économiques des centres villes, l'articulation avec le développement du covoiturage et enfin, sur la technologie de péage à retenir afin de ne pas heurter le principe des libertés publiques et d'assurer la confidentialité des données dans le cadre du système informatique de traitement.

2. Un péage kilométrique pour les poids lourds

☞ **« Eurovignette »**

La **directive européenne 2006/38/CE du 17 mai 2006** fixe des règles communes à tous les Etats membres, dont la France, concernant la tarification applicable aux poids lourds sur les autoroutes.

Son principal objectif est d'adapter le cadre de tarification des transports routiers pour refléter les « coûts externes » du transport, y compris les dommages environnementaux, la congestion, les nuisances sonores, la protection contre la contamination des sols et l'amélioration de la sécurité routière, en application du principe de « **l'utilisateur payeur** ».

Elle vise également à encourager le développement d'autres formes de transport comme le ferroviaire ou les voies navigables.

A partir de 2012, la taxe dite « Eurovignette » s'appliquera donc aux véhicules de 3,5 tonnes et plus, soit un seuil beaucoup plus bas que celui fixé dans la directive antérieure de 1999 qui ne s'appliquait qu'aux véhicules de plus de 12 tonnes.

Les Etats membres disposent aussi de plus de flexibilité s'agissant des méthodes de prélèvement des taxes routières ou des péages qui peuvent être prélevés sur l'ensemble du réseau routier et pas seulement les autoroutes.

☛ Les exemples suisse et allemand

Plusieurs pays, voisins de la France, ont déjà mis en place des redevances sur les transports routiers de marchandises.

L'exemple de la Suisse

REDEVANCE POIDS LOURDS LIES AUX PRESTATIONS (RPLP)

Une redevance kilométrique a été mise en place à compter du 1^{er} janvier 2001 sur le trafic des camions de plus de 3,5 tonnes. Elle est modulée en fonction du poids, de la distance parcourue par les véhicules sur l'ensemble du réseau routier, des émissions polluantes.

Elle a internalisé les coûts liés aux dommages causés par le bruit, la dégradation des bâtiments, la congestion, les coûts liés à la santé et aux accidents.

Afin de remédier aux inconvénients résultant des barrières de péage, un suivi des véhicules est assuré par des liaisons radios micro-ondes.

Depuis la mise en place de cette redevance, les résultats en termes de stabilisation du trafic semblent être positifs avec une diminution des prestations kilométriques et un renouvellement de la flotte « camions ». Des exemples de report modal vers le rail ont été constatés.

Une augmentation des taux de près de 50% est intervenue le 1^{er} janvier 2005, avec l'objectif de renforcer le transfert du transport de marchandises de la route vers le réseau ferré.

L'exemple de l'Allemagne

LA « LASTKRAFTWAGEN MAUT » (LKW MAUT)

En date du 1^{er} janvier 2005, l'Allemagne a mis en place une redevance kilométrique pour les poids lourds de plus de 12 tonnes utilisant les autoroutes.

Elle s'applique aux trajets à vide ou en charge et prend en compte les kilomètres parcourus, le nombre d'essieux, le poids total autorisé en charge du camion et la valeur d'émission du moteur.

Le principe du système est de pouvoir déterminer le nombre de kilomètres parcourus sur le réseau autoroutier et la taxe kilométrique applicable à tout véhicule pénétrant sur ce réseau, ce qui permet de faire participer plus fortement les camions étrangers au financement de l'infrastructure de transport allemande.

Le « *Mautsystem* » fonctionne selon plusieurs modalités : dispositif embarqué qui détermine à l'aide de signaux par satellite la position et la distance parcourue du camion ; saisie, sur Internet et en préalable au déplacement, de l'itinéraire ; saisie manuelle sur des bornes permanentes. Le contrôle du paiement repose sur un système de contrôles fixes et d'agents à bord d'unités mobiles.

Les recettes encaissées se sont élevées à 2,85 milliards d'euros pour 2005 et 3,1 milliards d'euros pour 2006. Elles ont été affectées, pour l'essentiel, à la politique des transports, en particulier la construction et l'entretien des routes le développement du réseau ferroviaire et des voies navigables.

☞ *Les conditions de l'acceptabilité en France*

- un **allègement des coûts supportés actuellement par les poids lourds**, dans le respect des directives européennes en vigueur : une modification de la TIPP et de la taxe à l'essieu nécessiterait impérativement une modification du cadre réglementaire communautaire, à l'unanimité,
- concevoir l'« Eurovignette » dans le cadre d'une **réflexion globale sur l'usage et le financement des infrastructures routières** en France : elle ne devrait en aucun cas faire l'objet d'expérimentations locales décidées sans concertation. Le risque serait alors d'induire des distorsions de trafic, nuisant à la compétitivité des PME,
- **moduler les taux de la redevance**, conformément aux orientations retenues par la directive « Eurovignette » qui prévoit une modulation jusqu'à 100% du tarif minimum,
- **affecter les recettes à l'amélioration des infrastructures de transport** : selon ses propres termes, la directive est un outil pour une politique globale en faveur des infrastructures routières. Elle ne doit, en aucun cas, constituer un prélèvement de recettes supplémentaires pour l'Etat, détournées de leur finalité première. A ce jour, aucune garantie n'a été donnée sur l'affectation des nouvelles recettes,
- **une réflexion préalable sur l'interopérabilité des différentes techniques et modalités de perception des droits de péage et des taxes** doit être développée. Dans le respect de la directive européenne dite « interopérabilité », toute nouvelle taxe sur l'usage des infrastructures doit être pensée et appliquée dans une perspective d'« interopérabilité »

avec les systèmes de péage et de taxation en vigueur sur le réseau autoroutier français et européen.

En préalable à toute initiative dans ce domaine, une **analyse très poussée** doit en particulier être conduite **sur les frais de gestion** impliqués par un tel dispositif **ainsi que sur les risques de détournements de trafic** sur le réseau qui n'y serait pas assujetti.

E. RESPECT EFFECTIF DU PRINCIPE DE NEUTRALITE FISCALE

Comme nous l'avons rappelé, la fiscalité « écologique » doit se caractériser par l'application de la neutralité fiscale.

Or, le principe de la « *double taxation* » revêt une acuité toute particulière à travers trois exemples :

1. L'intégration des impôts, droits et taxes dans la base d'imposition à la TVA

Selon les dispositions de l'article 267, I – 1° du Code général des impôts, sont à comprendre dans la base d'imposition les impôts, taxes, droits et prélèvements de toute nature à l'exception de la taxe sur la valeur ajoutée elle-même.

Sont aussi visées la TGAP ou la contribution pour la collecte et l'élimination des déchets d'équipements électriques et électroniques ménagers.

L'application du principe de la neutralité fiscale et la mise en œuvre d'une fiscalité écologique spécifique impliquent que la base d'imposition n'intègre pas en sus ces droits, impôts et taxes.

La CGPME demande donc que ceux-ci soient exclus de ladite base.

2. Une taxe sur les véhicules des sociétés à finalité écologique

En vertu des dispositions de l'article 1010 du Code général des impôts, « *les sociétés sont soumises à une taxe annuelle à raison des véhicules qu'elles utilisent en France* ».

Le champ d'application de cette taxe a connu une récente évolution lui conférant une finalité écologique.

Toutefois, l'article 213 du Code général des impôts pose pour principe l'absence de déduction de la taxe sur les véhicules de société des charges déductibles pour l'établissement de l'impôt.

Dans un souci de neutralité fiscale, la CGPME demande que la déductibilité soit établie afin que la seule finalité écologique de l'impôt soit retenue.

3. Cas spécifique de la taxation de l'électricité

La contribution au service public de l'électricité a été instituée par une loi du 10 février 2000 pour compenser notamment les surcoûts résultant de l'obligation d'achat par EDF ou par les distributeurs non nationalisés, de l'électricité produite par certains types d'installations d'énergies non renouvelables.

Son objet a été élargi à la couverture de certaines charges liées au service public par la loi du 3 janvier 2003 (mise en œuvre du tarif électrique « *produit de première nécessité* »).

Ce dispositif appelle plusieurs remarques :

- s'agissant de la neutralité fiscale de cette taxe dite écologique, celle-ci devrait être exclue de la base taxable à la TVA,
- sa double finalité relevant du financement des énergies non renouvelables et de l'accès pour tous à la fourniture d'électricité relève de la politique publique.

Une telle taxe n'a pas lieu d'être mutualisée et supportée par tous les usagers.

Elle doit être supportée par le seul fournisseur d'électricité dont la politique tarifaire est définie par l'État.

La CGPME demande donc que cette contribution ne soit pas intégrée dans la base taxable à la TVA et soit intégrée dans les seules charges du fournisseur d'électricité sans répercussion sur l'utilisateur.

oOo