

# document de travail

septembre 2009 | 87

## Fiscalité locale : une grille de lecture économique

Guy Gilbert, Professeur des universités à l'École normale supérieure (ENS) de Cachan ([gilbert@sociens.ens-cachan.fr](mailto:gilbert@sociens.ens-cachan.fr))

Contact : Réjane Hugounenq, département de la Recherche, AFD ([hugounenqr@afd.fr](mailto:hugounenqr@afd.fr))

### Département de la Recherche

Agence Française de Développement 5 rue Roland Barthes  
Direction de la Stratégie 75012 Paris - France  
Département de la Recherche [www.afd.fr](http://www.afd.fr)

## Avertissement

Les analyses et conclusions de ce document sont formulées sous la responsabilité de ses auteurs. Elles ne reflètent pas nécessairement le point de vue de l'AFD ou de ses institutions partenaires.

Directeur de la publication : Jean-Michel SEVERINO

Directeur de la rédaction : Robert PECCOUD

ISSN : 1954-3131

Dépôt légal : 3<sup>e</sup> trimestre 2009

Mise en page : Anne-Elizabeth COLOMBIER

# Sommaire

---

	<b>Introduction</b>	<b>5</b>
<hr/>		
<b>1.</b>	<b>Fiscalité locale : définitions</b>	<b>7</b>
<hr/>		
<b>2.</b>	<b>Les fiscalités locales dans les pays de l'Union européenne (UE) à 25</b>	<b>9</b>
2.1	Les fiscalités locales : présentation générale	9
2.2	Les ressources fiscales locales des pays de l'UE à 25	10
2.3	Synthèse des fiscalités locales européennes	14
<hr/>		
<b>3.</b>	<b>Principes et outils de l'analyse économique de la fiscalité locale</b>	<b>17</b>
3.1	Quels objectifs assigner à la fiscalité locale ?	17
3.2	Incidence des impôts locaux : qui supporte le poids de l'impôt local ?	24
<hr/>		
<b>4.</b>	<b>Questions de fiscalité locale : construire des argumentaires économiques</b>	<b>31</b>
4.1	Comment choisir entre impôts locaux et redevances d'usagers ?	31
4.2	Quels impôts locaux sur les résidents ?	36
4.3	Quels impôts locaux sur les entreprises ?	38
4.4	Des impôts locaux sur la consommation : la TVA est-elle décentralisable ?	42
4.5	Comment partager les impôts entre les échelons de gouvernement ?	43
4.6	Quelle autonomie fiscale pour les collectivités locales ?	46
<hr/>		
	<b>Liste des sigles et abréviations</b>	<b>51</b>
<hr/>		
	<b>Bibliographie</b>	<b>53</b>



## Introduction

Ce document s'inscrit dans le prolongement du travail de recherche entrepris par l'Agence Française de Développement (AFD) dans le domaine particulier de la fiscalité locale. En effet, l'étude de Dafflon *et al.* (2008), publiée dans la série *Notes et documents*, aborde divers points concernant les ressources fiscales locales, dont ce document reprend certains développements.

L'objectif de cette analyse est identique : il s'agit de fournir une « grille de lecture », c'est-à-dire des questions, des outils et des critères de choix susceptibles d'application concrète à l'occasion d'une expertise de fiscalité locale, notamment dans les pays en développement (PED).

Elle en adopte les mêmes cadres d'analyse théorique, ceux de l'économie publique locale et du « fédéralisme financier ». Elle en partage aussi les limites, en adoptant une perspective exclusivement économique de la fiscalité locale. Celle-ci n'est certes pas la seule possible : d'autres approches sont certainement tout aussi légitimes, qui ressortissent par exemple de la science politique ou de la sociologie. Mais l'analyse économique fournit une « grammaire » rigoureuse et irremplaçable au moins sur deux points. Elle permet, d'une part, d'identifier voire de mesurer les effets d'un système fiscal existant sur les comportements des agents économiques (résidents et entreprises). D'autre part, elle permet de juger de la pertinence du système fiscal actuel ou de celle d'éventuelles réformes à l'aune de critères normatifs posés *a priori*, tels que l'efficacité économique ou l'équité.

Il est ainsi possible de poser les termes des conflits entre objectifs contradictoires et de répondre à des interrogations de caractère normatif telles que : combien en coûte-t-il en termes d'efficacité ou d'équité d'imposer le principe « à capacités contributives égales, impôt égal » entre les citoyens ou entre les collectivités ? Ou bien : combien en coûte-t-il en termes d'équité et d'efficacité de « spécialiser » les impôts par échelon de collectivités ?

La réponse rigoureuse de l'économiste aux questions de fiscalité locale n'est ni simple ni définitive, mais l'utilité du détour intellectuel par les finances locales n'a jamais été aussi grande qu'aujourd'hui. Dans un monde globalisé, où toutes les économies sont ouvertes sur le reste du monde, toutes les finances publiques sont devenues « locales ».

Ce document présente dans un premier point les définitions indispensables qui permettent de distinguer les régimes d'autonomie fiscale des régimes de fiscalité transférée et de fiscalité partagée. Dans un second point, il expose les traits essentiels des régimes de fiscalité locale dans les pays membres de l'Union européenne. Un troisième point, consacré aux principes de l'impôt local, s'organise autour des deux questions fondamentales : pourquoi l'impôt local ? Et : quels effets les impôts locaux engendrent-ils (qui supporte les impôts locaux) ? Dans une quatrième et dernière section, les outils de l'analyse économique sont mobilisés pour analyser différents aspects, positifs et normatifs, de la fiscalité locale autonome.



## 1. Fiscalité locale : définitions

Le partage des ressources locales entre différentes sous-catégories est nécessaire en raison des enjeux qu'il soulève sur le plan technique, constitutionnel ou politique. Il repose nécessairement sur des conventions de classement qui restent toujours fragiles.

La question de l'autonomie fiscale locale étant centrale dans toutes les approches empiriques, une attention toute particulière doit être apportée à la distinction entre les recettes fiscales autonomes, les recettes fiscales partagées et les recettes fiscales transférées.

Le degré de souveraineté dont dispose chaque niveau de collectivité s'exerce soit sur les bases ou assiettes d'imposition, soit sur les taux ou sur d'autres éléments du régime d'imposition (mesures fiscales dérogatoires telles que les exemptions, les allègements...).

On adopte ici les conventions de définitions suivantes, voisines de celles de Dafflon *et al.* (2008). Ces définitions sont proches de celles utilisées en la matière par les organismes internationaux (Ebel *et al.*, 2001). En revanche, Dexia (2006) rassemble sous la rubrique « ressources fiscales propres » à la fois les impôts exclusifs et les impôts partagés.

- **Impôt exclusif** : impôt pour lequel un seul niveau de gouvernement peut exploiter l'assiette fiscale et dont il perçoit l'intégralité du produit fiscal. Un système empilé d'impôts exclusifs est dit système de « spécialisation fiscale pure » (chaque échelon dispose en propre d'une gamme d'impôts exclusifs). En général, un régime d'impôts exclusifs sous-entend une souveraineté fiscale intégrale des entités bénéficiaires.
- **Impôt partagé** (*shared tax*) : dans ce cas, plusieurs échelons de gouvernement ont accès à la même assiette ou la même base. Si chaque gouvernement dispose de la pleine souveraineté fiscale, il peut définir la base, et se

trouve confronté à des problèmes de coordination et d'harmonisation. Si un gouvernement dispose d'une souveraineté fiscale partielle, il ne peut fixer qu'une partie des critères d'imposition (base, exemptions, déduction et dépenses fiscales et barème des taux). Cette catégorie correspond à un certain type d'impôts : ceux dont l'assiette est identique mais partagée par plusieurs échelons de gouvernement qui, chacun, choisissent librement le taux d'imposition (*shared tax base*). Il convient de réserver le terme de « flexibilité fiscale » lorsque le gouvernement ne décide que de son propre taux, son propre « coefficient d'impôt » (base, déduction et barème étant identiques). Les systèmes appliquant les centimes additionnels (*peggyback tax*) entrent aussi dans cette catégorie. Enfin, dans un contexte d'impôt partagé, il se peut qu'un gouvernement ne puisse exercer ses préférences fiscales et qu'il doive lever un impôt conformément à des règles fixées par l'échelon supérieur ; on désigne ce régime sous le nom de « fiscalité obligatoire ».

- **Recettes fiscales transférées ou partage du produit fiscal** (*revenue sharing*) : généralement, l'assiette fiscale et le taux d'imposition sont déterminés par l'échelon supérieur qui encaisse l'impôt, mais une proportion fixe des recettes fiscales est allouée aux collectivités appartenant à l'échelon de gouvernement inférieur. Il existe deux méthodes de partage. La première permet le partage du produit fiscal collecté par l'échelon supérieur, au *pro rata* du produit perçu dans la collectivité locale (« principe de dérivation »). La seconde méthode encadre le partage du produit en fonction d'une clé de répartition comprenant différents éléments tels que la population par exemple, ou visant à réduire les différences de potentiel fiscal (dans ce dernier cas, on parle alors de « péréquation des ressources »).

Tableau 1. Définitions des types de fiscalité locale

	Maîtrise totale par les collectivités locales sur les règles d'imposition (assiette, taux, exemptions...)	Maîtrise partielle sur les règles d'imposition	Aucune maîtrise locale des règles d'imposition
Fiscalité exclusive ( <i>own-source taxation</i> )	Une seule catégorie de collectivités perçoit le produit fiscal dont elle maîtrise seule les règles d'imposition (assiette, taux, exemptions...)	Une seule catégorie de collectivités perçoit le produit fiscal dont elle maîtrise partiellement les règles d'assiette et/ou les taux	
Fiscalité partagée ( <i>tax sharing</i> )	Plusieurs échelons ont accès à la même base dont ils maîtrisent souverainement les règles d'imposition (assiette, taux, exemptions...)	Plusieurs échelons ont accès à la même base dont ils ne maîtrisent qu'en partie les règles d'assiette et de taux (si les règles d'assiette sont identiques pour tous les niveaux de collectivités, c'est le régime de base partagée - <i>shared tax base</i> -, comme dans le cas des centimes additionnels, des coefficients d'impôts...)	
Transfert de recettes fiscales ( <i>revenue sharing</i> )			L'impôt est encaissé par le niveau supérieur qui fixe les règles d'imposition et rétrocède une part du produit fiscal : i) en fonction du produit perçu dans la collectivité (« règle de dérivation » ou <i>fair return</i> ) ; ii) en fonction d'autres critères de répartition (péréquation, compensation...).

Source : d'après Dafflon et al. (2008).

## 2. Les fiscalités locales dans les pays de l'Union européenne (UE) à 25

### 2.1 Les fiscalités locales : présentation générale

Le poids des ressources financières des gouvernements infranationaux par rapport au produit intérieur brut (PIB) est très variable au sein de l'UE à 25. Il atteint 6,6 % du PIB en moyenne en 2005 (4,7 % pour les seuls pays unitaires), soit 25 % environ des ressources publiques totales. Au Danemark et en Suède, deux pays unitaires, le poids est élevé (autour de 16-17 % du PIB). Dans deux autres pays unitaires (Espagne et Finlande) le poids est intermédiaire (entre 9 et 11 %). En France, en Italie (5 % du PIB), en Lettonie, en République tchèque et en Roumanie le poids se situe entre 4 et 7 % du PIB. La majorité des pays européens se situe dans la fourchette de 2 à 4 % (Estonie, Hongrie, Lituanie, Pologne, Portugal, Slovaquie et Slovénie) ; tandis que la Grèce, l'Irlande, le Luxembourg, Malte, les Pays-Bas et le Royaume-Uni se situent dans la plage de 1 à 2 % du PIB. Dans les pays fédéraux, le poids total est en moyenne plus élevé dans la mesure où il totalise les ressources des États fédérés et celles de leurs collectivités locales. Ainsi, en Allemagne il représente 11,5 % du PIB (soit 8,5 et 3 respectivement), en Autriche 7 % (4 et 3) et en Belgique 5 % (2,5 et 2,5).

La part des redevances d'usagers dans les ressources des gouvernements infranationaux est de 16 % en moyenne pour l'ensemble des pays de l'UE à 25 en 2005. Elle est faiblement croissante en général et très variable d'un pays à l'autre, comprise entre 6 et 41 %. Certains pays, plutôt faiblement fiscalisés au niveau local, en tirent cependant des revenus appréciables (Irlande et Roumanie). De nombreux pays imposent des contraintes fortes sur l'utilisation et la possibilité de modulation des redevances d'usagers, et leur utilisation pour le financement de services publics locaux essentiels tels que la santé ou l'éducation est en général restreinte voire interdite.

Les ressources que les collectivités locales européennes tirent des revenus de leurs propriétés sont faibles en moyenne (2 % des ressources totales en 2005). Elles ne sont significatives que dans les pays où les collectivités disposent d'un parc de logements substantiel (Autriche, Irlande, Pays-Bas et Pologne). Dans quelques pays, des ressources additionnelles proviennent des dividendes retirés de la propriété d'entreprises (telles que les entreprises d'énergie en Belgique).

Tableau 2. Structures des ressources locales dans l'UE à 25 en 2005

	Impôts (1) (dont ressources fiscales partagées/transférées)	Autres transferts (2)	Autres (3)
Suède	69	22	9
France	53 (4)	34	13
Danemark	52 (3)	23	25
Finlande	47 (4)	27	26
Italie	44 (10)	47	8
Luxembourg	34	44	22
<b>UE à 25</b>	<b>47 (20)</b>	<b>37</b>	<b>16</b>
Belgique	77 (50)	17	6
Espagne	49 (24)	42	9
Portugal	29 (4)	40	31
Pays-Bas	17	56	27
Pologne	37 (22)	47	16
Allemagne	57 (42)	28	15
Royaume-Uni	27 (12)	49	24
Hongrie	30 (16)	29	41
Roumanie	88 (75)	6	6
Slovaquie	44 (32)	34	22
Bulgarie	40 (30)	34	26
Autriche	42 (33)	32	25
Irlande	9	69	26
République Tchèque	49 (43)	39	12
Lituanie	35 (30)	55	10
Estonie	48 (44)	34	17
Malte		80	20
Lettonie	47	40	13

Source : Dexia, 2006.

(1) Tous impôts locaux, y compris les impôts partagés et les ressources fiscales transférées au sens défini dans le tableau 1.

(2) Tous transferts hors ressources fiscales transférées.

(3) Redevances et paiements divers par l'utilisateur, revenus de la propriété.

## 2.2 Les ressources fiscales locales des pays de l'UE à 25

En ce qui concerne les ressources fiscales locales, les situations nationales sont extrêmement diverses au sein de l'UE à 25. Il n'existe pas d'étude empirique dont les définitions coïncideraient exactement avec celles retenues dans la section précédente. La seule étude récente (Dexia, 2006, 2008) utilise quatre concepts différents ; la « fiscalité locale » (ou « ressources fiscales locales ») qui comprend également une part de la fiscalité transférée et de la fiscalité partagée, les

« ressources fiscales propres », les « ressources fiscales partagées ».

La « fiscalité locale » représente en moyenne 47 % des ressources totales des collectivités locales dans les 25 pays membres de l'UE en 2005. Ce poids varie considérablement d'un pays à l'autre : il excède 60 % en Suède en Belgique, mais représente moins de 30 % en Hongrie, en Irlande, aux Pays-Bas, au Portugal et au Royaume-Uni.

Les « ressources fiscales propres » représentent en moyenne 57 % des ressources fiscales des collectivités locales, 27 % des ressources financières des gouvernements infranationaux et 15 % des prélèvements obligatoires. Les ressources fiscales « partagées » (au sens de Dexia) représentent près de 20 % des ressources financières totales au niveau infranational au sein de l'UE et 43 % des « ressources fiscales ».

Certains pays ne connaissent pas l'impôt partagé (au sens large de Dexia) : Chypre, Grèce, Irlande, Luxembourg, Pays-Bas et Suède. La Lettonie et Malte ne lèvent aucun impôt local.

Les « ressources fiscales locales » représentent une part plus élevée des recettes locales dans les pays unitaires que dans les pays fédéraux ; la part des ressources fiscales dans les ressources totales est significativement plus élevée dans les collectivités du niveau de base (municipalités).

Les trois piliers de la fiscalité locale « propre » (sinon exclusive) sont les taxes sur la propriété (*property tax*), les taxes locales sur les activités économiques et les impôts personnels sur le revenu.

Pratiquement tous les pays membres de l'UE disposent de **taxes locales sur les propriétés** au niveau local. La taxe est le plus souvent exclusive au niveau des municipalités (sauf en Belgique, au Danemark et en France). Elle leur procure environ 12 % de leurs ressources financières totales et 21 % de leurs ressources fiscales. La proportion est particulièrement élevée (plus de 40 %) en Belgique, Espagne, Irlande, Italie, aux Pays-Bas, et au Royaume-Uni. *A contrario*, ce type de taxe locale est relativement peu important dans les pays nordiques où l'impôt local sur le revenu est prédominant. La taxe locale sur les propriétés (taxe sur les résidents ou/et sur les propriétaires) est acquittée par les résidents et prélevée sur les activités économiques. Elle est assise soit sur la surface utile des locaux d'habitation ou d'activités économiques (solution retenue dans nombre de nouveaux pays membres - (NPM) - qui ne disposent pas de cadastre performant), soit

sur des valeurs foncières des propriétés (valeurs vénales ou valeurs cadastrales). D'une façon générale, le rendement de la taxe est beaucoup plus élevé dans les pays où elle est assise sur des valeurs vénales ou administratives. Les taux sont assez librement fixés par les collectivités dans la plupart des pays de l'UE à 12. En revanche, les marges de discrétion sont plus faibles voire inexistantes dans la plupart des NPM. Des possibilités de modulation des taux en fonction des zones, de la nature des biens taxés, d'exemptions permanentes ou temporaires sont souvent ouvertes aux collectivités locales. Dans un certain nombre de pays, les collectivités collectent elles-mêmes les taxes locales sur la propriété.

Les **taxes locales sur les activités économiques** sont également répandues (10 pays membres les utilisent, cf. tableau 3). Leur poids est très variable d'un pays à l'autre ; il est important en Allemagne, en France, en Italie et au Luxembourg où il représente de 15 à 30 % des ressources locales. Dans la plupart des pays, la taxe est municipale, sauf en France où elle est empilée sur 4 niveaux, en Italie (exclusivement régionale), en Espagne (municipale et provinciale) et en Allemagne où une partie du produit de la taxe est rétrocédé aux *Länder* et au gouvernement fédéral. Les taxes sont assises sur des bases variées. La valeur ajoutée, lorsqu'elle est utilisée, est souvent calculée « au coût des facteurs ». L'assiette est généralement établie en fonction de règles fixées au niveau central, mais certains pays laissent des marges de discrétion aux collectivités. Cependant, de nombreuses limitations, exemptions temporaires ou non, sont imposées au niveau central. Les marges de discrétion en matière de taux sont elles aussi souvent limitées. Récemment, de nombreuses réformes ont eu lieu, notamment en France et en Allemagne où la part salaires a ainsi disparu dans les années 80, et en Espagne où les plus petites activités sont exemptées depuis 2002-2003. Enfin, la compatibilité de l'usage d'une assiette valeur ajoutée locale avec la taxe à la valeur ajoutée (TVA) est examinée de très près par la Cour de justice européenne (cas de la taxe régionale sur les activités productives - IRAP - et de la taxe hongroise).

Tableau 3. Impôts locaux sur l'activité économique, pays de l'UE à 25, 2005

Pays	Nom de la taxe/échelon	Assiette	% des produits fiscaux locaux	% des ressources financières locales
Autriche	Kommunalsteuer/municipalités	Salaires	20	10
Chypre	Business tax/municipalités	Structure du capital et nombre d'employés	18	11
France	Taxe professionnelle/communes, communautés, départements et régions (et valeur ajoutée)	Valeur locative des immobilisations économiques	29	16
Allemagne	Gewerbesteuer/municipalités, Länder et État fédéral	Profit des entreprises	43	19
Hongrie	Local business tax/municipalités	Différence entre recettes et certains éléments de coûts de production (hors salaires)	38	12
Italie	Imposition régionale sur les activités productives (IRAP)/région	Valeur ajoutée nette de l'amortissement	54	24
Luxembourg	Impôt commercial/communal	Profit d'exploitation	91	31
Espagne	Impôt sur les activités économiques (IAE)/municipalités et provinces	Profit des activités économiques (services inclus)	9	3

Source : Dexia, 2006.

Des **impôts locaux** spécifiques sur le revenu personnel sont pratiqués dans une minorité de pays (Danemark, Finlande et Suède). Ils y procurent entre 85 et 100 % des ressources fiscales locales. Les bases sont celles de l'impôt sur le revenu (IR) national. Jusqu'en 2002, au Danemark, une complète liberté de vote des taux était généralement laissée aux gouvernements locaux. Depuis cette date, la hausse des impositions appliquée par certaines collectivités doit être compensée par une baisse équivalente dans d'autres secteurs de taxation, de telle façon que le taux local consolidé se stabilise au niveau atteint en 2002. Ces trois pays mis à part, dans l'UE à 25 la taxation prend éventuellement la forme d'une imposition additionnelle à l'impôt sur le revenu prélevé par l'État central/fédéral ; dans ce dernier cas, des marges de discrétion sont laissées en matière de taux. C'est le cas en Belgique des « centimes additionnels » de l'impôt des personnes physiques (IPP) - avec un taux moyen pondéré de 16 % -, et en Italie, où l'impôt additionnel à l'impôt sur le revenu (IRE) est soumis à des marges de progression annuelles plafonnées.

Des impôts locaux divers (le plus souvent municipaux) viennent compléter les précédents dans certains pays, tels que les taxes sur les déchets et leur traitement, sur les véhicules à moteur, sur les licences et permis, sur les transports, sur les transactions immobilières, sur les héritages

ou donations, sur les activités touristiques, sur les ventes de tabac, d'alcools, sur les jeux, les chiens, les marchés... La liberté des taux est souvent encadrée. La part des ressources locales qu'ils procurent est très variable et peut ne pas être marginale.

Les dispositifs de fiscalité « partagée » (au sens de Dexia) sont d'usage général dans 20 pays membres de l'UE. Sept pays seulement ne disposent pas de tels dispositifs (Chypre, Grèce, Irlande, Luxembourg, Malte, Pays-Bas et Suède). Dans les nouveaux pays membres, des dispositifs de partage fiscal se substituent aux anciennes dotations mais un mouvement général vers davantage de décentralisation s'y manifeste également. Les impôts d'État les plus productifs - IR, impôt sur les sociétés (IS) et TVA - sont au centre des dispositifs de partage fiscal. Au total, ce partage fiscal procure 20 % des ressources totales des gouvernements infranationaux et 43 % de leurs ressources « fiscales ».

Les mécanismes de « partage fiscal » sont d'usage général dans les pays fédéraux ou en voie de fédéralisation ; ils y régissent tous les impôts les plus productifs. De tels dispositifs existent également dans la plupart des nouveaux pays membres, où ils ne concernent que les impôts sur le revenu. Des pays unitaires comme la France, le Royaume-Uni et certains pays nordiques recourent plus ponctuellement au partage fiscal.

En Allemagne, le *Finanzausgleich* est défini par la Constitution et conduit au partage entre *Bund* et *Länder* des recettes des trois impôts principaux (IR, IS et TVA). En Autriche, le partage se fait entre l'État fédéral, les *Länder* et les municipalités selon une formule définie pour 3 ans. Il concerne 14 taxes, dont les plus importantes pour les collectivités sont la taxe foncière et la taxe sur les transactions immobilières. En Allemagne comme en Autriche, les critères de partage sont négociés entre le *Bund* et les *Länder* et le taux des taxes partagées est fixé par l'État fédéral, sans négociation. En Allemagne, les ressources fiscales transférées représentent 60 % des ressources des *Länder* et 30 % de celles des municipalités ; en Autriche, les proportions équivalentes sont de 30 % pour les *Länder* et les municipalités.

En Belgique, le système (réformé en 1989 et en 2001) est assez complexe. Il conduit au partage fiscal entre l'État, les communautés et les régions de l'impôt personnel sur le revenu et, pour les autres impôts, à un système mixte de partage fiscal et de centimes additionnels. Au total, près de 80 % des ressources fiscales des communautés et des régions proviennent de ressources fiscales partagées, ce qui correspond à 72 % de leurs ressources totales. En Espagne, le système est assez complexe et évolutif. Dans le cas des régions Basque et Navarre, la plupart des impôts sont collectés au niveau régional et une part de leur produit est reversée à l'État. Les autres régions espagnoles reçoivent une part des impôts sur le revenu (avec certaines possibilités de modulation des taux ou des bases), de la TVA

ou des accises. En Italie, le système est lui aussi complexe, des impôts étant à la fois « partagés » et donnant lieu à des modulations de taux locales. Ainsi, par exemple, l'impôt sur le revenu personnel donne lieu à une imposition additionnelle à taux variables au niveau des municipalités et des régions, et à un partage de la ressource nationale d'IR à taux fixe. Des modalités spécifiques s'ajoutent à ce dispositif dans les régions à statut spécial qui bénéficient de rétrocessions d'impôts nationaux divers.

Au Danemark et en Finlande, le partage fiscal ne concerne plus aujourd'hui que l'IS. Au Portugal, il concerne l'IR. En France, les dispositifs ont pris de l'ampleur avec la seconde vague de décentralisation en 2004. La taxe intérieure sur les produits pétroliers (TIPP) est partagée entre État, régions (à taux variables) et départements, la taxe sur le chiffre d'affaires (TCA) et la taxe d'apprentissage (TA) bénéficient aux départements (à taux fixes) et doivent être considérées comme des transferts. Ces taxes partagées représentent 18 % des ressources fiscales des départements et 10 % de celles des régions. En Angleterre, en Écosse et au Pays de Galles, la taxation des entreprises est partagée, représentant près de la moitié des ressources fiscales des trois nations.

Un examen détaillé montre que la frontière entre fiscalité partagée et transferts financiers verticaux est souvent malaisée et très dépendante de conventions comptables. Le cas de la France est, de ce point de vue, sinon unique du moins emblématique.

Tableau 4. Impôts locaux sur le revenu des personnes physiques

	Échelon bénéficiaire		Taux d'imposition	% des recettes fiscales locales	% des ressources locales totales
Belgique	Centimes additionnels	Municipalités	Liberté totale de vote des taux (avec faculté de recommandations régionales, par exemple en Wallonie)	36	16
	à l'IPP		Taux moyen 7,3 %		
Danemark	Impôt personnel sur le revenu	Municipalités et comtés (jusqu'en 2006)	Liberté totale de principe, mais gel global consolidé depuis 2002 Taux de 20,8 % (municipalités) et de 11,9 % (comtés) en 2005	86	45
Finlande	Impôt municipal sur le revenu	Municipalités	Liberté totale	87	41
			Taux moyen de 18,3 % en 2005 (entre 16 et 21 %)		
Italie	Impôt additionnel à l'IRE	Municipalités et régions	Taux municipaux réglementés	6 (municipalités)	3 (municipalités)
			Surtaxe régionale de 1,4 % (taux gelé de 2002-2006)	10 (régions)	4 (régions)
Suède	Impôt personnel sur le revenu	Municipalités et comtés	Liberté totale	100	69
			En 2005, taux moyen de 20,8 % (municipalités) et de 10,8 % (comtés)		

Source : Dexia, 2006.

### 2.3 Synthèse des fiscalités locales européennes

Pour résumer, au terme de cette comparaison internationale des fiscalités locales et au-delà des particularités propres à chaque pays, certaines constantes se dessinent à la fois au niveau des problèmes rencontrés et des solutions adoptées.

Le partage vertical d'impôts nationaux entre administrations locales et centrale constitue une pratique répandue. Les répartitions s'appuient sur des règles légales, voire constitutionnelles, d'affectation des ressources. Les collectivités territoriales échappent alors aux aléas des politiques budgétaires centrales et bénéficient en définitive d'un droit de propriété identique à celui de l'État sur certaines taxes. Dans cette perspective, deux types de procédures sont envisageables. Le partage peut porter soit sur les bases imposables, offrant aux localités la possibilité de modérer les taux, soit au contraire sur les produits encaissés, leur ôtant ainsi la faculté d'infléchir localement la pression fiscale. Dans cette dernière éventualité, la répartition s'apparente à une dotation globale avec cependant une différence essentielle : l'application stricte du principe de territorialité du prélèvement écarte *de facto* toute idée de redistribution.

La gamme des impôts locaux évolue sensiblement d'un pays à l'autre même si des similitudes existent, simplement en raison du nombre de choix en définitive limités : impôts sur le revenu des facteurs de production ; impôts à la consommation, générale ou spécifique ; impôts sur le capital, notamment foncier et immobilier. Au plan international, par conséquent, la fiscalité territoriale couvre la totalité du spectre des possibilités et ne s'éloigne guère sur ce point de la fiscalité nationale. Les spécialisations observées d'un pays à l'autre apparaissent, en partie, liées aux conceptions d'ensemble des systèmes nationaux d'imposition. Par exemple, le rôle prépondérant accordé au niveau central à l'impôt sur le revenu dans les pays nordiques se retrouve au niveau local. Toutefois, la reproduction, quasiment à l'identique, de la structure fiscale du haut en bas de la pyramide administrative ne constitue pas la règle générale mais plutôt l'exception. Le plus souvent, les systèmes fiscaux s'organisent, certes avec de nombreux chevauchements et des différences d'un pays à l'autre, suivant le principe inverse de la spécialisation verticale. Ainsi, aux États-Unis, le gouvernement fédéral reçoit l'essentiel de ses ressources de l'imposition du revenu, les taxes à la consommation se concentrent au niveau des États et les localités disposent

d'un impôt foncier et immobilier. Des arrangements similaires s'observent dans de nombreux autres pays fédéraux ou unitaires. Par exemple, en France, les taxes locales reposent également, en grande partie, sur des bases foncières et immobilières.

De ce bref survol international se dégagent deux enseignements. Tout d'abord, la nature de la fiscalité territoriale n'ap-

paraît pas déterminée par le niveau d'administration de l'impôt. L'hétérogénéité des solutions retenues en témoigne. Ensuite, les choix opérés semblent plus particulièrement se cristalliser autour de deux principaux systèmes d'imposition : d'une part la taxation du revenu, d'autre part l'imposition du patrimoine foncier et immobilier. D'où, apparemment, un nouvel arbitrage possible entre deux conceptions concurrentes de la fiscalité.



### 3. Principes et outils de l'analyse économique de la fiscalité locale

Les objectifs que l'on peut assigner au système fiscal sont multiples (Stiglitz, 1989). La science économique en retient deux, pour l'essentiel : la recherche de l'efficacité productive et allocative et la contribution à l'équité, qui forment le dilemme usuel efficacité/équité. Il convient cependant de

ne pas méconnaître d'autres dimensions importantes qui suggèrent un autre dilemme *a priori* tout aussi pertinent même s'il est inusuel sous la plume des économistes, le dilemme liberté/égalité. L'analyse de l'impôt local n'échappe pas à ce double clivage (Gilbert *et al.*, 1998).

#### 3.1 Quels objectifs assigner à la fiscalité locale ?

##### *Le principe fiscal de l'équivalence sous-tend la recherche d'un impôt local efficace*

L'impôt local répond prioritairement à une logique de couverture des dépenses engendrées par la fourniture de services collectifs de proximité. À cet objectif « financier » est associé un principe de répartition des contributions entre les redevables, le principe de « l'équivalence » (ou principe de l'utilisateur-payeur). L'impôt permet par conséquent de financer les besoins de consommations collectives exprimées par les usagers, *via* la médiation politique des élus.

L'énoncé n'est pas si trivial qu'il y paraît de prime abord. Car, comme le confirme l'observation des budgets locaux de par le monde, les sources de financement des budgets locaux sont diverses : emprunts, transferts financiers en provenance d'autres échelons de gouvernement, recettes tarifaires et domaniales, impôt enfin.

Enfin, les collectivités territoriales bénéficient d'impôts localisés. Néanmoins, l'autonomie fiscale des administrations décentralisées, qui varie sensiblement d'un pays à l'autre, reste toujours plus ou moins limitée. En effet, à l'exclusion des États membres d'une fédération, qui partagent avec le pouvoir central des prérogatives étendues, les localités au sens strict du terme ne possèdent pas, en général, le pouvoir de créer des impôts. Elles disposent seulement du droit de voter le taux de certaines taxes dans le cadre des dispo-

sitions fixées par la loi. Par exemple, en France, la législation nationale détermine la gamme des impôts locaux, les modalités de calcul des bases d'imposition, et les taux plafonds de prélèvement ne pouvant pas être dépassés. L'autonomie du secteur public local apparaît ainsi, pour l'essentiel, liée à la faculté de moduler le niveau de la pression fiscale. Deux conséquences en découlent. D'une part, la diversité des choix et des situations engendre naturellement des inégalités de taxation entre contribuables. La localisation de l'impôt, nécessaire à l'exercice d'une compétence fiscale, produit ainsi spontanément des disparités territoriales de taux. D'autre part, les tensions politiques, mais aussi économiques et sociales, suscitées par les inégalités, favorisent l'instauration de péréquations financières et donc d'une délocalisation partielle des ressources locales. D'où l'obligation, à nouveau, d'arbitrer entre deux aspirations contradictoires et par conséquent de rechercher, en général par des ajustements successifs, un équilibre jugé acceptable entre financements décentralisés et centralisés.

##### *Fiscalité locale et dilemme liberté/égalité*

L'enjeu décisionnel de la décentralisation financière s'inscrit, pour l'essentiel, dans le cadre du dilemme liberté/égalité. En effet, les prélèvements locaux engendrent inévitablement des écarts de taux d'imposition entre redevables.

Les différences de pression fiscale résultent, d'une part, des décisions de gestion des autorités territoriales et, d'autre part, des disparités de situation économique, sociale et géographique des localités, qui sont amplifiées par la finesse plus ou moins grande du découpage administratif. Le propre de la décentralisation financière est ainsi de créer des inégalités fiscales. La liberté d'imposition souhaitée par les élus possède donc un prix, souvent jugé excessif par les contribuables attachés, notamment en France, au principe d'égalité devant l'impôt.

Par conséquent, des voix s'élèvent régulièrement, notamment dans le monde des élus locaux ou des représentants des ministères des finances nationaux ou fédéraux, pour critiquer la solution d'un financement localisé des budgets et recommander l'option alternative d'un financement centralisé, par exemple dans le cadre de partage d'impôts nationaux sans contrôle local des taux (condition *sine qua non* d'éradication à la source des disparités). Certes, les élus perdraient le pouvoir d'arbitrer entre dépense publique d'une part, et prélèvement fiscal d'autre part, mais ils conserveraient la faculté de répartir librement les crédits disponibles en fonction des besoins. Par ailleurs, l'élasticité des produits encaissés, sous réserve de choisir des indexations suffisamment évolutives, compenserait le désagrément occasionné par la disparition de l'autonomie fiscale.

Pour certains spécialistes toutefois, les facettes décisionnelles et financières de la décentralisation forment un attelage cohérent. Selon eux, la suppression de la liberté fiscale dénaturerait profondément l'institution publique locale au nom d'une vision étroite de l'égalité devant l'impôt, faute de prendre en considération la diversité des services rendus. L'absence de modulation possible du niveau des budgets ne permettrait pas aux élus de répondre aux attentes variables des citoyens, susceptibles en effet d'évoluer sensiblement dans l'espace suivant leurs conditions d'habitat ou de revenu. Les collectivités territoriales, dépendantes des ressources nationales et des critères de répartition choisis par l'État, deviendraient alors de simples relais du pouvoir central, dispensateur unique des moyens et, par conséquent, juge ultime des besoins. De ce fait, dans de nombreux pays et notamment en France, le droit de lever

l'impôt accordé aux élus et, *via* le renouvellement périodique des conseils municipaux, la possibilité d'y consentir fournie aux électeurs contribuables, constituent deux attributs jugés indissociables de la démocratie locale et donc d'une véritable décentralisation publique.

L'analyse économique voit également, mais avec des nuances, des avantages dans un financement localisé des budgets. L'argumentation repose, pour l'essentiel, sur l'examen des contraintes particulières de choix des biens et services collectifs. Juridiquement, le pouvoir de décision appartient aux élus dans le cadre des lois et règlements en vigueur. Cependant, le renouvellement périodique des mandats ne permet pas aux conseils municipaux d'ignorer durablement les préférences, éventuellement divergentes, des électeurs, sans risque de perdre les élections suivantes. De ce fait, en toile de fond du pouvoir décisionnel des élus, se profile le consentement démocratique à l'impôt et à la dépense publique d'une majorité de citoyens. Par conséquent, le vote avec les urnes représente soit directement (référendums budgétaires en régime de démocratie directe), soit indirectement (désignation de représentants en régime de démocratie représentative), la source primaire des choix collectifs. Toutefois, le vote permet-il d'exprimer correctement la volonté des citoyens ? En d'autres termes, l'offre de services publics par les élus correspond-elle à la demande des électeurs ?

Résultat essentiel de l'analyse économique des décisions collectives, la capacité du processus démocratique à produire des choix budgétaires efficaces, c'est-à-dire conformes aux attentes des citoyens, dépend des informations fournies aux votants sur les coûts des prestations offertes. Or, le moyen à la fois le plus simple et le plus exact de sensibiliser les électeurs aux charges collectives consiste à lier les demandes au paiement d'une contribution pécuniaire. L'existence d'un lien entre services rendus et financement acquitté apparaît ainsi nécessaire à une expression démocratique efficace des choix collectifs. En outre, le rôle informatif dévolu à l'impôt local ne se limite pas au vote avec les urnes. La mobilité des résidents et des entreprises, appelée « vote avec les pieds », fournit en effet un autre mécanisme possible de choix des services publics locaux, réservé cependant aux seuls usagers contribuables

à la recherche d'une nouvelle localisation communale (le droit de vote avec les urnes étant accordé aux citoyens domiciliés, et donc immobiles au plan résidentiel). En optant pour une implantation, les nouveaux arrivants choisissent, implicitement ou explicitement, un environnement collectif local et se trouvent donc potentiellement en mesure d'opérer un arbitrage entre, d'une part les services publics offerts, et d'autre part l'impôt demandé.

De la mobilité géographique des résidents et des activités découlent les caractéristiques originales de l'impôt local, notamment par rapport aux impôts des échelons centralisés, longtemps peu concernés par les déplacements possibles des bases taxables dans l'espace. En revanche, aujourd'hui, l'anticipation d'une circulation accrue des hommes et des capitaux dans la perspective du marché unique transforme progressivement les fiscalités nationales en fiscalités locales à l'échelle européenne. La mobilité des redevables ajoute en effet une dimension supplémentaire à la décision fiscale locale soumise désormais à deux influences, l'une interne à la circonscription de prélèvement (le vote avec les urnes), l'autre externe (le « vote avec les pieds »). La mobilité spatiale place *de facto* les localités en situation de concurrence. Dès lors, l'autonomie financière des élus apparaît en définitive toujours limitée car dépendante, non seulement des contraintes légales d'utilisation des impôts ou des réactions électorales des contribuables, mais également des impératifs du développement économique local.

#### *Fiscalité locale et dilemme équité/efficacité*

Instrument de collecte des ressources, indicateur de coût des services, l'impôt local constitue aussi un vecteur de redistribution des revenus et donc d'atténuation des inégalités sociales. Or, un même système fiscal ne peut pas, en règle générale, assurer dans de bonnes conditions ces trois missions à la fois. D'où, après l'arbitrage entre financements centralisés ou décentralisés, un nouveau dilemme face au choix des objectifs prioritaires assignés aux taxes : soit la recherche de l'efficacité économique, soit la quête de la justice fiscale.

Le concept d'efficacité possède deux sens complémentaires en économie. Pour une production donnée de biens

ou de services, l'efficacité technique suppose la compression des coûts comptables au niveau d'étiage des coûts économiques correspondant, par définition, au minimum de facteurs productifs (travail, capital, terre) utilisés avec la technologie la plus performante. L'efficacité technique vise en d'autres termes à faire mieux, quantitativement et qualitativement, sans dépenser plus. Pour une production variable, donc à déterminer, l'efficacité allocative sectorielle définit les quantités maximales de biens et de services à produire compte tenu, d'une part, des préférences et des besoins des consommateurs et, d'autre part, des ressources primaires disponibles. La répartition des moyens productifs entre activités concurrentes, produit et détruit à la fois du bien-être social. Par exemple, si le développement des services publics locaux répond bien aux besoins collectifs des habitants et des entreprises, il s'accompagne en contrepartie d'une réduction de la consommation privée individuelle à hauteur du prélèvement fiscal. Dès lors, un partage efficace des facteurs productifs implique de développer chaque production tant que l'utilité sociale créée en contrepartie demeure supérieure à l'utilité sociale détruite. À la marge, l'utilité du dernier franc dépensé doit être identique dans tous ses usages alternatifs.

À la condition d'affectation sectorielle optimale des ressources entre consommations alternatives, s'ajoute une condition de répartition optimale des localisations économiques et résidentielles entre collectivités territoriales. En effet, la spécificité de l'économie publique locale réside dans la dimension spatiale de l'offre et de la demande de consommations collectives. Les destinataires des prestations doivent par conséquent opérer au préalable un choix de localisation durable (par exemple d'une résidence principale) ou temporaire (par exemple touristique) pour en bénéficier. De ce fait, une fiscalité locale efficace doit aussi favoriser une distribution géographique optimale des ménages et des entreprises. Un aménagement optimal du territoire, pour employer le terme retenu en France, implique qu'aucune modification des localisations ne puisse accroître le bien-être social. À l'optimum territorial, la mobilité ne permet plus alors d'améliorer la situation de certains individus sans dégrader celle des autres. De ce fait, les incitations aux changements d'implantation disparaissent et, par conséquent, les flux migratoires entre localités.

La règle d'égalisation des utilités marginales fournit apparemment un critère d'efficacité sectorielle dépourvu de portée pratique. En effet, les utilités relevant du domaine subjectif des préférences individuelles, aucun observateur extérieur ne saurait se substituer aux électeurs et aux élus pour apprécier l'intérêt social des activités publiques locales. Toutefois, le vote ne produit pas nécessairement, en toutes circonstances, un choix social efficace. La légitimité démocratique ne garantit pas automatiquement l'égalisation des utilités marginales. Le résultat dépend de l'organisation institutionnelle et financière du processus de choix. Idéalement, les décisions devraient être prises dans le cadre de référendums budgétaires, donnant ainsi la possibilité aux citoyens d'exprimer leurs préférences sur chaque projet (solution retenue dans certains cantons suisses). Dans cette perspective, la démocratie représentative fournit un substitut certes commode, mais imparfait, à la démocratie directe. Toutefois, le résultat dépend également du système financier local. L'efficacité sectorielle suppose en effet la répercussion intégrale sur les payeurs locaux, usagers ou contribuables, des dépenses supplémentaires occasionnées par le développement des services publics locaux.

La règle d'efficacité spatiale peut apparaître aussi sans contenu concret car, faute de pouvoir évaluer les utilités individuelles, une vérification de la condition d'invariance du bien-être ne peut pas être opérée. À nouveau, si le critère d'optimalité n'est pas directement mesurable, l'analyse économique fournit les conditions nécessaires et suffisantes pour atteindre l'objectif. De même, le résultat dépend des modalités de financement des biens et services publics locaux. Le service des impôts locaux doit fournir aux contribuables mobiles, donc à la recherche d'une nouvelle implantation, une information complète sur les coûts sociaux induits par leur choix de localisation et notamment le montant des dépenses additionnelles supportées par la commune d'accueil, mais aussi les éventuels coûts environnementaux.

Deux conséquences en découlent. Tout d'abord, le rôle de gestionnaire des responsables locaux se limite, pour l'essentiel, au domaine de l'efficacité technique, avec pour but de minorer les coûts de production par la mise en œuvre

des méthodes modernes du management public. S'y ajoute, en démocratie représentative, la responsabilité politique des élus d'apprécier les besoins de leurs concitoyens en l'absence d'expression directe des préférences. Ensuite, la recherche de l'efficacité sectorielle et spatiale relève de la compétence du législateur, dans la mesure où le résultat dépend des institutions mises en place. Tout progrès en ce sens suppose en effet des réformes adéquates des structures territoriales, budgétaires et fiscales.

Toutefois, l'impôt local ne constitue pas seulement un instrument décentralisé d'efficacité économique. La fiscalité locale représente aussi un outil de redistribution des revenus et/ou des patrimoines, et donc un instrument de justice sociale. La répartition du prélèvement fiscal territorial soulève un double problème d'équité, le premier commun avec l'impôt d'État, le second spécifique. Dans chaque localité, le partage de la charge fiscale entre redevables dotés de capacités contributives inégales suppose l'adoption d'assiettes et de barèmes de taux adaptés au but poursuivi (critères dits d'équité verticale). Entre localités, l'imposition de redevables dotés de capacités contributives égales, mais localisés dans des communes distinctes, et donc bénéficiaires de services publics différents, pose un problème d'équité dite horizontale ou territoriale.

L'objectif d'efficacité vise à maximiser les performances productives de l'économie pour une distribution donnée des revenus et des patrimoines. En revanche, l'objectif d'équité se préoccupe exclusivement de redistribuer les ressources produites. Apparemment donc, la complémentarité des domaines d'intervention écarte tout risque d'interférences entre politiques. Par conséquent, les collectivités territoriales devraient être capables d'associer harmonieusement performance économique et justice sociale. En réalité, équité et efficacité constituent deux objectifs concurrents, à la fois aux niveaux des résultats et des moyens. Il faut donc accepter des sacrifices mutuels sur les buts visés. En d'autres termes, toute fiscalité efficace sera coûteuse en termes d'équité et, inversement, toute fiscalité équitable sera coûteuse en termes d'efficacité. Il est donc nécessaire d'arbitrer entre des systèmes fiscaux spécialisés adaptés à un des objectifs et non à l'autre.

En matière de finances publiques, le dilemme efficacité/équité se cristallise dans l'opposition de deux conceptions majeures du partage interindividuel de l'impôt : la première opère un calcul au *pro rata* des « bénéfiques » ou des coûts ; la seconde, en fonction des capacités contributives et donc des revenus et/ou des patrimoines. L'efficacité économique implique de rattacher les paiements aux avantages de consommations collectives retirés ou aux coûts induits par les usagers. Dans cette perspective, la tarification (ou plus exactement la souscription) constitue le mode de financement le plus performant. Ce mode relève de la logique de l'échange volontaire et, à ce titre, véhicule l'information la plus précise sur les utilités sociales comparées des activités publiques et privées, en donnant aux utilisateurs la faculté d'exprimer sans intermédiaire, et donc sans biais, leurs préférences et leurs besoins. La logique marchande du tarif représente également un facteur puissant d'efficacité technique, car il incite les gestionnaires à compresser les coûts afin d'éviter une désaffectation de services aux prix trop élevés.

Cependant, la tarification généralisée des prestations locales, indépendamment de tout arbitrage entre efficacité et équité, n'est pas envisageable (cf. section 3.1.). Un premier obstacle résulte de l'indivisibilité technique de certains services collectifs et/ou du coût administratif trop élevé d'individualisation des consommations (par exemple, la protection contre l'incendie ou l'usage de la voirie urbaine). Le recours à l'impôt devient alors nécessaire pour couvrir les dépenses. Un second obstacle provient du partage complexe des avantages des services publics, non seulement entre utilisateurs, mais aussi entre non-utilisateurs. Par exemple, les transports collectifs urbains sont directement utiles aux voyageurs, sous la forme d'un service de déplacement, mais également indirectement aux automobilistes, en réduisant la circulation des véhicules individuels, et donc la congestion du trafic et la pollution. Or, l'utilisateur des transports collectifs acceptera difficilement de payer le service rendu au-delà du bien-être personnel retiré du déplacement et donc de financer volontairement les économies, dites externes, créées au profit des non-utilisateurs ; plus encore, l'utilisateur *potentiel* des services

collectifs acceptera mal de contribuer au financement de services qu'il n'utilise pas dans le présent. Un financement fiscal complémentaire devra par conséquent être institué pour répartir effectivement les charges au *pro rata* des services rendus, conformément aux règles de l'efficacité économique ; même si, en pratique, la tâche s'avère délicate car il est difficile d'évaluer avec précision le partage des avantages personnels et collectifs.

La coexistence nécessaire de la tarification et de l'impôt n'implique nullement la remise en cause du principe central de financement au *pro rata* des bénéfiques ou des coûts. Dans une perspective d'efficacité sectorielle et spatiale, la différence entre tarif et impôt ne réside pas dans le but visé mais dans la méthode de récupération des dépenses, dans le premier cas directe, dans le second indirecte. D'où, logiquement, l'obligation de concevoir aussi la fiscalité locale dans la même optique. En d'autres termes, l'arbitrage entre la tarification et l'impôt ne relève pas ici d'une conception duale du financement public local, mais d'une simple spécialisation instrumentale au service d'un objectif unique de répartition des charges collectives au *pro rata* des prestations rendues.

En revanche, le partage du prélèvement fiscal en fonction des capacités contributives, dans un souci de justice sociale, relève d'une logique apparemment inconciliable avec la précédente. En effet, rien ne garantit *a priori* une distribution des bénéfiques de l'action collective proportionnelle aux revenus et/ou aux patrimoines, et donc la possibilité concrète d'instaurer une règle unique de ventilation des charges publiques locales, susceptible de satisfaire simultanément les objectifs d'équité et d'efficacité.

En conséquence, toute proposition de réforme fiscale repose, implicitement ou explicitement, sur la volonté de privilégier l'une des conceptions au détriment de l'autre. Dans ces conditions, peut-on encore parler d'impôt local au singulier ? Ou faut-il impérativement développer deux visions parallèles de la fiscalité territoriale axées, l'une sur des considérations de justice distributive, l'autre sur des considérations d'efficacité économique ? Et dans le vaste ensemble des choix possibles, n'existe-t-il pas une solution de compromis permettant de minorer au mieux le conflit d'objectifs ?

*Application : dilemme équité/efficacité et « spécialisation » des fiscalités de chaque échelon de collectivités*

La théorie traditionnelle du fédéralisme financier ne fournit pas directement des clés de répartition des impôts entre niveaux de gouvernement. Elle assigne des macro-objectifs ou des « fonctions », poursuivis à chaque niveau (Musgrave, 1983 et 2000 ; Boadway *et al.* 2000 ; Dafflon *et al.*, 2008), dont il est possible de tirer ensuite des conséquences fiscales en rapprochant les paramètres des impôts (bases et taux principalement) des macro-objectifs poursuivis. De plus, au niveau d'abstraction auquel se situe la théorie, la portée de ses prescriptions reste très générale et il est illusoire de penser qu'il existerait une répartition idéale des ressources fiscales valable de tout temps et pour tous les pays.

Les principales conclusions issues de la théorie traditionnelle du fédéralisme financier peuvent être réparties en cinq points.

**1) Les impôts contribuant à la stabilisation macroéconomique doivent être prélevés par le gouvernement central.**

Les ressources fiscales des échelons de gouvernements de niveau inférieur (en particulier au niveau des communes) doivent être stables. En effet, si les capacités d'emprunt sont réduites ou limitées au financement des investissements, les gouvernements locaux auront des difficultés à faire appel à des emprunts à court terme permettant de lisser la trésorerie. Une autre manière de faire, plus délicate politiquement, serait de créer, en période de bonne conjoncture, un fonds de compensation (en anglais : *rainy day fund*) auquel il serait fait appel en période de mauvaise conjoncture et de baisse de recettes fiscales. Avec cette seconde solution, l'effet de stabilisateur automatique produit au niveau local ne s'inscrirait pas en contradiction avec l'action macroéconomique du gouvernement central.

**2) Les impôts progressifs ayant une vocation de redistribution interpersonnelle doivent rester du ressort du gouvernement central :**

a) car les politiques de redistribution locales sont insuffisamment discriminantes ; elles corrigent de façon incohérente les situations individuelles (par

exemple, la situation d'un contribuable pauvre dans une collectivité « riche » et celle d'un même pauvre dans une collectivité pauvre) ;

b) quand les bases imposées sont potentiellement mobiles (par exemple, dans l'impôt sur le revenu, les personnes physiques dont les ressources proviennent principalement du rendement du patrimoine et des placements et de la gestion de fortune, plutôt que du salaire) ;

c) quand on cherche à taxer un revenu imposable dont le fait générateur trouve son origine dans plusieurs juridictions ;

d) *a contrario*, les politiques locales de redistribution trouvent une certaine efficacité si d'une part la « distance » (au sens géographique du terme) entre donateur et donataire influe sur la satisfaction du donateur, et d'autre part si l'information concernant les revenus est d'autant plus précise que la distance est faible (Pauly, 1973 ; Derycke *et al.*, 1988).

**3) Les échelons de gouvernement inférieurs devraient taxer des bases imposables faiblement mobiles pour éviter la concurrence fiscale** (ou « course au moins-disant fiscal ») ou plus généralement la concurrence budgétaire.

Rappelons que les impôts ont une contrepartie - les services publics offerts - et que les contribuables, dans la logique du « vote avec les pieds » de Tiebout (1956), choisissent leur lieu de résidence en prenant en compte ces deux aspects. Cette question reste en réalité tout à fait ouverte car, schématiquement, deux positions s'opposent à son propos. Pour les uns (voir par exemple Wilson, 1999, pour une revue de littérature), la concurrence fiscale conduit (i) à une surenchère à la baisse des taux d'imposition locaux ; (ii) à une offre sous-optimale de biens publics locaux ; (iii) à reporter la charge fiscale sur les agents économiques les moins mobiles. Pour les autres, la mobilité des individus est un mécanisme de révélation des préférences à la Tiebout, dont les propriétés en termes d'efficacité reposent sur un jeu d'hypothèses relativement strictes. Pour les tenants de la théorie du Léviathan, la concurrence fiscale est un moyen de limi-

ter les comportements de prédation d'élus supposés opportunistes (voir Brennan *et al.*, 1977 et 1980, initiateurs et piliers de cette école de pensée).

4) Comme le soulignent Dafflon *et al.* (2008), **les bases fiscales faisant l'objet d'une répartition très inégale sur le territoire national devraient être « centralisées »**. Pour simplifier, on peut considérer que ces bases ont deux origines : soit une dotation locale en ressources naturelles (ressources minières, pétrole, etc.), soit un positionnement géographique propice au développement économique.

e) Dans le premier cas, une centralisation pourrait être justifiée pour des raisons d'équité territoriale, et donc de coût budgétaire des politiques de péréquation. Cependant, un tel choix pourrait faire naître un sentiment d'expropriation pour les régions abritant ces ressources (entorse au principe de *fair fiscal return*). Mais le gouvernement central pourrait aussi prendre ombrage de cette rente qui pourrait soit être captée par une élite locale, soit servir les intérêts d'une opposition au pouvoir central.

f) Dans le second cas, imaginons que les activités économiques soient très inégalement réparties sur le territoire national. Cela peut être dû à un positionnement géographique plus ou moins favorable sur le territoire national, mais aussi à la volonté de déve-

loppement des acteurs locaux. Doit-on alors suivre le même raisonnement centralisateur et en déduire que la taxation des activités économiques doit être exclusivement du ressort des autorités nationales ? La situation est ici différente car il existe une véritable ligne de tension entre le souci d'équité territoriale et la nécessité de maintenir des incitations locales au développement. Des solutions plus souples et négociées (telles que la péréquation ou l'intercommunalité) sont alors nécessaires.

5) **Les redevances d'utilisation et autres taxes prélevées selon le principe d'équivalence (ou principe de l'utilisateur-payeur, dans sa mise en œuvre) devraient être utilisées de manière appropriée à tous les échelons de gouvernement.** Ce choix devient prioritaire si, entre collectivités, les disparités de préférences pour les biens publics locaux sont importantes. Ce choix a un impact redistributif puisque la redevance permet de faire supporter à l'utilisateur (et non plus au contribuable) tout ou partie du coût du service qui lui est rendu. Mais cet impact redistributif peut être pris en charge par le gouvernement central si la fonction de « redistribution » est centralisée. Bien qu'il soulève la question de la capacité de paiement et de la politique redistributive qui le sous-tend, ce type de prélèvement est rarement envisagé et malheureusement trop peu utilisé dans les pays en développement et les pays en transition.

#### Encadré 1. Les principes fondamentaux du partage des impôts dans le cadre du « fédéralisme financier »

- Les impôts (et les redevances d'utilisation) visant principalement à promouvoir l'efficacité économique, ils doivent être partagés entre les niveaux de gouvernement à raison de la taille de leur base, en raison inverse de leur degré de mobilité et du champ géographique des externalités qu'ils engendrent, et en proportion de l'ampleur des disparités de préférences pour les biens publics locaux (si la taxation se fait selon le principe de l'utilisateur-payeur).
- Les impôts à visée principalement redistributive (entre les individus) doivent être réservés en priorité au niveau centralisé.
- Les impôts dont la modulation répond principalement à des considérations de stabilisation macroéconomique doivent être confiés à l'échelon central.
- Les effets croisés éventuels (par exemple, les conséquences redistributives des fiscalités décentralisées mises en place dans une perspective d'efficacité économique, ou les conséquences distributives des politiques de stabilisation) doivent être traités au niveau central.

### 3.2 Incidence des impôts locaux : qui supporte le poids de l'impôt local ?

La question de l'incidence des impôts locaux est essentielle pour l'expertise fiscale menée dans une perspective économique. Elle est aussi particulièrement complexe car l'impôt local a une double dimension, économique - le contribuable visé par l'impôt est-il celui qui en supportera la charge en définitive ? Ou comment la charge fiscale se transfère-t-elle d'un agent sur un autre ? - et une dimension spatiale - Où les contribuables initiaux et finaux se trouvent-ils localisés, et donc comment la charge fiscale se transmet-elle d'un territoire vers un autre ?

Pour y répondre, la théorie économique s'articule autour de deux concepts centraux ; celui d'exportation fiscale (*tax exporting*), et celui d'externalités fiscales.

Le premier concept sera brièvement évoqué au travers de l'exemple des impôts locaux sur la propriété immobilière ; la présentation du second concept, déjà analysé par Dafflon *et al.* (2008), reprendra leurs thèses sans changements majeurs.

#### *L'incidence d'un impôt local sur les propriétés immobilières*

Selon l'opinion courante, les impôts fonciers sont les impôts locaux par excellence car leur assiette est directement liée au territoire local. Une des difficultés consiste précisément à savoir précisément qui l'on taxe au travers de tels impôts. Trois visions des impôts fonciers se sont développées au fil du temps en économie (Gilbert *et al.*, 1988 ; Wildasin, 1986 ; Stiglitz, 1989 ; Gilbert *et al.*, 2002).

#### *Première vision : l'impôt immobilier, taxe spécifique sur le capital investi dans le secteur immobilier*

Dans cette perspective, la taxe foncière est toujours supportée intégralement par son propriétaire, car l'offre de terrains est supposée donnée une fois pour toutes. Les valeurs capitalisées des biens taxés enregistrent une capitalisation fiscale négative. Symétriquement, une taxe sur l'utilisateur du bien foncier taxé est supportée par l'utilisateur.

Un tel raisonnement ne peut se transposer directement à la plupart des impôts locaux (tels que les taxes foncières sur les propriétés bâties acquittées par les propriétaires ou les

taxes sur les résidents, qu'ils soient propriétaires ou locataires). En effet, si les marchés des capitaux sont parfaits, c'est le capital investi en logement que frappe la taxe ; le capital pourra alors se déplacer du secteur taxé vers des secteurs moins taxés, ce qui permettra aux propriétaires d'échapper en partie à l'impôt. Le locataire qui n'acquitte pas la taxe foncière peut dans ce cas en supporter la charge ; en totalité si l'élasticité-prix de la demande est nulle (bien prioritaire), en partie seulement si l'élasticité est non-nulle. Au total, l'impôt immobilier acquitté par le propriétaire est supporté par celui-ci au *pro rata* de la part proprement foncière de la base d'imposition, et par le locataire si le bien est loué pour la part restante. Ce type de raisonnement conduit à des considérations redistributives importantes ; l'impôt foncier apparaît comme progressif par rapport au revenu si l'on considère qu'il est supporté par le propriétaire, régressif si on le considère comme acquitté en définitive par le locataire. C'est ce dernier résultat qui émerge des études empiriques effectuées notamment aux États-Unis sur la *property tax*.

#### *Deuxième vision : l'impôt local sur l'immobilier, impôt sur le capital*

Selon cette conception, la taxe foncière locale n'est pas prioritairement vue comme un impôt sur le capital foncier et/ou immobilier, c'est un impôt qui frappe le capital en tant que tel (certes sous une forme spécifique, certes de façon différente d'une collectivité à l'autre en fonction des taux d'imposition locaux, mais le capital quand même). C'est donc un impôt qui accroît le coût du capital par rapport aux autres facteurs de production (travail par exemple), puisqu'il conduit les détenteurs de capital à exiger un rendement avant impôt plus élevé, de façon à compenser le paiement de l'impôt. Dans ces conditions, la taxe engendre deux effets outre l'effet proprement géographique de délocalisation des bases : un effet factoriel et un effet sectoriel. L'effet factoriel conduit à substituer du facteur non taxé (ici le travail) au facteur taxé (le capital) ; l'effet sectoriel conduit à substituer des biens dont la production est peu intensive en facteur taxé aux biens dont la production requiert beaucoup de facteur taxé. Au total, le capital (supposé mobile d'une

collectivité à l'autre et d'un actif à l'autre) ira se placer dans des collectivités à fiscalité plus faible et sur des actifs différents, jusqu'à ce que les taux de rendement des actifs s'égalisent entre toutes les collectivités et tous les actifs. Les effets de la taxe foncière locale sont alors des effets plus globaux (effets dits d'« équilibre général »).

#### *Troisième vision : l'impôt local sur l'immobilier, redevance sur l'usager de services publics de proximité*

Si l'impôt sur l'immobilier constitue la principale source de financement des budgets locaux et que ceux-ci ne compor-

tent en dépenses que le coût de fourniture des services de proximité, alors l'impôt immobilier peut être assimilé au prix demandé pour bénéficier desdits services.

Une analyse en termes d'incidence fiscale perd alors tout son intérêt puisque l'impôt local est assimilé à un prix. En conséquence, l'impôt n'engendre aucune distorsion si le nombre de collectivités est suffisamment élevé pour que, mobilité aidant, chaque contribuable-usager puisse trouver une collectivité offrant le meilleur rapport entre services désirés et coût fiscal. La capitalisation des impôts locaux dans les valeurs foncières se double d'une capitalisation (positive) des services rendus.

#### **Encadré 2. Approfondissement théorique : la capitalisation fiscale existe-t-elle ?**

L'existence d'une interrelation étroite entre les bénéfices procurés par les biens publics locaux et la formation de la rente foncière, et donc le rôle incontournable de la dimension spatiale, apparaissent dès l'origine dans la littérature consacrée à l'économie publique locale, et notamment dans le modèle fondateur de Tiebout (1956). Toutefois, l'espace est rapidement « neutralisé », soit par des hypothèses d'immobilité des acteurs (comme dans les modèles de comportement budgétaire), soit par une représentation ponctuelle des localisations (comme dans les modèles de compétition fiscale).

Le seul courant de l'économie publique locale centré sur la dimension spatiale s'intéresse logiquement au rôle des biens publics localisés et des impôts locaux dans la formation des prix fonciers et immobiliers. Le sol est ainsi introduit dans l'analyse mais pas la notion formelle de distance, comme le signalent Scotchmer et al. (1993). L'analyse des processus de capitalisation fiscale, fondée sur l'estimation de fonctions hédoniques, confirme en général la validité de l'hypothèse d'un impact significatif des décisions budgétaires locales sur la rente foncière.

##### *L'hypothèse de capitalisation des biens publics locaux dans les prix immobiliers et fonciers*

L'hypothèse de capitalisation fiscale constitue un pilier essentiel de l'économie publique spatialisée, aux côtés du « théorème d'Henry George » et de la « règle de Samuelson ».

Le mécanisme de capitalisation fiscale repose sur l'hypothèse que l'enchère formulée par un acheteur potentiel d'un actif immobilier ou foncier intègre positivement la valeur qu'il attribue aux biens publics locaux associés à sa localisation, et négativement l'impôt sur la propriété exigé en contrepartie (en tenant compte également des multiples autres caractéristiques du bien immobilier ou foncier et en particulier sa situation dans l'espace et ses caractéristiques physiques). Le prix de marché final dépend des enchères des autres acquéreurs potentiels. Ainsi, si tous les enchérisseurs possèdent des préférences identiques, leurs évaluations sont convergentes et les prix fonciers et immobiliers capitalisent alors intégralement les bénéfices nets de l'action publique. En revanche, dans l'hypothèse d'une diversité des préférences, la capitalisation est incomplète.

L'hypothèse de capitalisation ne se confond pas avec le théorème d'Henry George, malgré le lien établi dans les deux cas entre rente foncière et biens publics locaux. Kuroda (1994) en a apporté la démonstration à partir d'un modèle simple. Le théorème d'Henry George caractérise le niveau optimal de la population de la collectivité locale. La population d'une collectivité locale est considérée comme optimale quand la dépense publique est intégralement couverte par la rente foncière, déduction faite des revenus attribués aux propriétaires fonciers. La condition d'optimalité démographique ne dépend donc pas des préférences des résidents ; elle relève du domaine technique et non de celui de l'utilité. Toutefois, ce résultat particulièrement précis constitue pour l'essentiel une simple « curiosité ». Il repose en effet sur des hypothèses restrictives et peu réalistes, à l'instar du caractère parfaitement indivisible des biens publics locaux.

La « règle de Samuelson » définit le niveau optimal des biens publics par l'égalité de la somme des dispositions marginales à payer des usagers et du coût marginal de production. La condition d'optimalité dépend ici des préférences des consommateurs.

Enfin, la condition de capitalisation suppose l'incorporation dans les valeurs foncières des bénéfices monétaires des investissements publics. À la différence du théorème d'Henry George, l'hypothèse de capitalisation intègre d'une part les préférences des acquéreurs et, d'autre part, ne porte pas sur le niveau global, mais seulement sur la variation marginale des biens publics locaux offerts par la localité.

L'éventualité d'une capitalisation intégrale des bénéfices des investissements publics locaux dans les valeurs foncières apparaît toutefois très faible, même dans l'hypothèse la plus propice d'homogénéité des préférences. En effet, si la population locale est optimale, une capitalisation intégrale implique l'absence de propriétaires non résidents, sauf dans un monde de « petites collectivités ouvertes » preneuses d'utilité. Si les préférences sont hétérogènes, la capitalisation ne peut pas être intégrale. En outre, si les marchés fonciers ne sont pas concurrentiels, les sources de distorsion s'accroissent et les variations de prix ne sont plus représentatives des variations de bien-être.

En conséquence, l'évolution des valeurs foncières et immobilières ne fournit pas, en général, une évaluation sans biais des bénéfices sociaux des investissements publics locaux. De ce fait, le mécanisme de capitalisation ne propose pas un critère indiscutable d'évaluation des investissements et, par extension, des politiques publiques ; sans même évoquer la difficulté d'imputer à une action particulière une quote-part de la variation de rente foncière, produite par une multiplicité de facteurs.

#### *Les tests empiriques de l'hypothèse de capitalisation fiscale*

L'hypothèse de capitalisation présente néanmoins un grand intérêt pour analyser l'activité des collectivités locales. Toutefois, les estimations économétriques, fondées sur l'ajustement de fonctions hédoniques, demeurent relativement peu nombreuses en raison notamment du coût élevé de collecte des informations sur les transactions immobilières et foncières. Les tests effectués sur la France, par exemple, conduisent à ne pas rejeter l'hypothèse d'une capitalisation, au moins partielle, des bénéfices des biens publics locaux et des taxes foncières et d'habitation dans les valeurs immobilières.

La première tentative de vérification économétrique de l'hypothèse de capitalisation fiscale a été réalisée sur 900 transactions de maisons individuelles (marché secondaire), effectuées en 1980 et 1983 sur 70 communes de la banlieue et grande banlieue de Rennes (Guengant, 1992). L'ajustement statistique de la courbe enveloppe des enchères immobilières retrace environ les deux tiers de la variance observée des prix. La relative bonne qualité de l'estimation, notamment pour des données individuelles, suggère que les enchères immobilières n'échappent pas à certains déterminismes généraux, à l'instar de la distance par rapport au centre de l'agglomération, de l'offre de services collectifs et des taux d'imposition locaux.

Ainsi, l'allongement du temps de déplacement vers le centre réduisait, à l'époque (1983), de 4 000 francs par minute supplémentaire le prix des maisons sur le marché secondaire, toutes choses étant égales par ailleurs. L'ajustement statistique ne conduisait pas à rejeter l'hypothèse de capitalisation fiscale. Pour l'échantillon étudié, une progression de 10 % du niveau des services publics locaux par habitant augmentait de 2 % environ la valeur vénale des habitations desservies. À l'opposé, un relèvement de 10 % de la pression fiscale foncière réduisait de 4 % le prix des transactions, *ceteris paribus*.

Depuis, d'autres évaluations des prix hédoniques des logements ont confirmé l'existence d'une capitalisation partielle des biens publics locaux dans les valeurs foncières (Gravel *et al.*, 1997).

#### *Effets externes horizontaux et verticaux*

Les ressources fiscales des collectivités publiques décentralisées reposent non seulement sur des impôts exclusifs mais aussi, très souvent, sur des impôts partagés, sources d'effets externes verticaux. L'existence d'effets externes est susceptible d'avoir une incidence sur de multiples plans dont l'efficacité économique, l'équité et l'autonomie fiscale locale.

Un **effet externe horizontal** se produit lorsque la décision fiscale de la collectivité A exerce un effet sur la situation financière d'une collectivité B située au même niveau de gouvernement. Cet effet peut être direct (exportation d'impôts) ou indirects (par délocalisation par exemple). Une **externalité fiscale verticale** survient lorsque le choix fiscal d'un échelon de gouvernement influe sur la contrainte budgétaire d'un autre échelon de gouvernement (Vigneault

et al., 1996). Tel est le cas :

- 1) quand les impôts prélevés par un échelon de gouvernement donnent droit à un crédit ou à une déduction fiscale pour un autre échelon de gouvernement<sup>1</sup> ;
- 2) quand deux ou plusieurs échelons de gouvernement

accordent des exonérations fiscales ;

- 3) quand plusieurs échelons de collectivités publiques taxent une même base imposable (idée que l'on retrouve sur le vocable de *concurrent taxation* ou *tax base sharing* dans la littérature nord-américaine).

**Tableau 5. Typologie des externalités fiscales territoriales**

		Exemples	Effets
Externalités fiscales horizontales	Directes	Exportation d'impôts (taxes sur les activités touristiques)	La collectivité recourt « trop » aux impôts exportables
	Indirectes	Concurrence fiscale par délocalisation (impôt local sur base mobile)	Taux d'imposition « trop » faibles
Externalités fiscales verticales	Directes	Fiscalité empilée ( <i>concurrent taxation/tax base sharing</i> ) Exonérations imposées par un autre niveau de collectivité	Un ou plusieurs niveaux taxent « trop »
	Indirectes	Externalité de ressources (politique de développement économique local qui accroît les ressources fiscales centrales <i>via</i> les impôts nationaux)	Offre insuffisante de services locaux générateurs de flux de ressources externes

Si les deux premiers points font l'objet d'une littérature déjà ancienne (voir par exemple Gilbert, 1996), ce n'est que plus récemment que la théorie du fédéralisme fiscal s'est intéressée à la question des externalités verticales résultant de l'exercice du pouvoir d'imposer une même base par plusieurs échelons de gouvernement. Cela peut paraître paradoxal car la superposition fiscale (autrement dit l'empilement de taux de prélèvement sur une même base imposable) concerne la plupart des pays (cf. section 2. sur le cas de l'UE à 25), que ceux-ci soient centralisés ou décentralisés. Musgrave (1983) traite cette question dans une perspective essentiellement administrative : il s'intéresse à l'opportunité de confier la collecte des impôts provenant de la taxation d'une même base imposable à une seule agence de recouvrement. Il montre que le choix résulte alors d'un arbitrage entre les économies d'échelle que permettrait une telle solution, et le risque d'aléa moral qu'elle occasionnerait si l'agence en question favorisait un échelon de gouvernement au détriment de l'autre - cas qui est loin d'être une hypothèse d'école dans un pays comme la Russie, où les fonctionnaires locaux collectent la part des impôts allant à l'échelon fédéral (Tanzi, 1995).

Ce sont finalement les articles (peu connus) de Flowers (1988) et Johnson (1988) qui remettent à l'ordre du jour la question de la superposition fiscale. Les travaux de Keen (1995, 1998), Wrede (1996), Flochel *et al.* (2002) et Keen *et al.* (2002) sont également représentatifs de cette nouvelle approche. Il apparaît finalement que l'imposition conjointe d'une même base imposable par plusieurs échelons de gouvernement conduit à une surexploitation de la base commune (autrement dit, à un taux de prélèvement global excessif).

<sup>1</sup> A titre d'exemple, en France, la taxe professionnelle (TP, impôt local) est déductible de l'assiette de l'impôt sur les sociétés (impôt national). Une partie de la charge fiscale payée par le contribuable local est donc, de fait, reportée sur le contribuable national. *A contrario*, des exonérations ou allègements sont apportés à la TP par le gouvernement central lesquels, partiellement compensés par l'État central, sont donc en partie supportés par les collectivités locales.

### Encadré 3. Impôts superposés et « tragédie des communs » : les enseignements des modèles théoriques

- Soient deux niveaux de gouvernement différents et aux territoires géographiquement imbriqués. Supposons qu'ils aient pour objectif de maximiser leurs recettes fiscales nettes des coûts de prélèvements. Pour ce faire, ils disposent d'une même base imposable dont on suppose que le volume réagit négativement à toute hausse des taux d'imposition, et chaque gouvernement considère le taux d'imposition de l'autre comme donné. Dans ce cas, le taux global de prélèvement supporté par l'assiette imposable excède à l'équilibre le taux d'impôt que prélèverait un seul échelon de gouvernement qui taxerait la même base imposable (Flowers, 1988). En conséquence, les recettes fiscales totales collectées par les deux niveaux de gouvernement sont plus faibles que celles qu'ils auraient pu obtenir s'ils s'étaient concertés et avaient fixé les taux au maximum de la courbe qui relie les rendements fiscaux au taux d'imposition (courbe dite de Laffer). En d'autres termes, l'« équilibre de Nash fiscal vertical » est inefficace. Le fait que les gouvernements soient bienveillants (c'est-à-dire s'ils maximisent l'utilité des ménages résidant dans leur juridiction plutôt que le produit fiscal) ne change pas qualitativement les résultats car les externalités fiscales verticales en jeu sont les mêmes : si aucun des deux niveaux de gouvernement ne prend en compte les pertes de recettes fiscales qu'une augmentation de son taux de prélèvement provoque chez l'autre, alors les deux sous-estiment le coût social marginal du prélèvement fiscal par rapport à la situation où la base imposable n'est taxée que par un seul gouvernement (Keen, 1995).

Le constat d'inefficacité est encore aggravé si les deux niveaux de collectivités se trouvent en position asymétrique, par exemple dans le cas où la base d'imposition conjointe est taxée à la fois par un gouvernement central (ou fédéral), qui fixe son taux en premier, et par des collectivités locales qui jouent en seconde position. Dans ce cas, le taux de prélèvement global supporté par la base d'imposition (toujours supposée élastique par rapport au taux d'imposition) est à l'équilibre supérieur à celui supporté dans le cas où les deux niveaux de gouvernement jouent en Nash, et, par conséquent, l'assiette fiscale est plus faible, de même que les recettes fiscales totales. Par ailleurs, le taux d'impôt choisi par le gouvernement central, quand il est un leader de Stackelberg, est supérieur à celui qu'il aurait choisi à l'équilibre de Cournot-Nash et son niveau de recettes fiscales est lui aussi plus élevé. Cet équilibre défavorise évidemment le joueur en second, ici l'échelon local dont la situation se détériore par rapport à l'équilibre de Cournot-Nash. La redistribution de recettes fiscales de l'échelon local vers l'échelon fédéral ou national s'accompagne d'une augmentation des distorsions liées à la fiscalité (Flowers, 1988).

- Si les deux gouvernements cherchent davantage de réalisme, il convient de prendre en compte simultanément les relations d'interdépendance horizontales entre collectivités publiques (relations entre collectivités de même niveau) et les relations verticales étudiées dans le paragraphe précédent. Dans ce cas, il faut combiner les effets respectifs des externalités fiscales horizontales et verticales sur le coût marginal des fonds publics. Les premières sont bien connues de la littérature sur la concurrence fiscale horizontale. Il a été montré qu'elles sont d'autant plus importantes, et donc causes de distorsions, que le nombre de collectivités locales en concurrence est élevé (Wildasin, 1988). De même, elles augmentent le coût marginal des fonds publics et justifient en conséquence une baisse des taux de prélèvement locaux. Les secondes vont plutôt dans le sens d'un accroissement du taux global supporté par l'assiette taxable, car la superposition des prélèvements a pour conséquence d'augmenter le taux d'impôt d'un échelon administratif et d'amputer les recettes fiscales d'un autre échelon. L'étude des effets de la combinaison des externalités horizontales et verticales montre qu'il est d'abord nécessaire d'ajouter un échelon de gouvernement de niveau supérieur qui taxe la même base imposable que l'échelon local (l'échelon supérieur peut aussi offrir un même bien collectif à l'ensemble de la population, financé par la taxation du capital) ; elle exige en outre que l'offre globale de capital (qui était jusque-là fixe) devienne variable car sans cela, la politique fiscale du gouvernement central ou fédéral ne serait pas contrainte et les impôts qu'il lèverait seraient réductibles sur le plan de l'incidence fiscale à une taxation forfaitaire (Boadway et al., 1998 ; Madiès, 2002). Les travaux effectués dans ce domaine (Keen et al., 2002 ; Flochel et al., 2002) ont montré qu'un accroissement de la concurrence fiscale au niveau décentralisé accroît strictement les recettes fiscales consolidées prélevées dans chaque collectivité locale. Cette analyse remet en cause le résultat que Brennan et al. (1977, 1980) obtiennent quand n'est prise en compte que la concurrence « horizontale » entre collectivités infra-étatiques. L'explication est simple : l'accroissement de la concurrence fiscale horizontale renforce le pouvoir de monopole du gouvernement central. À la limite, il serait possible de concevoir une situation dans laquelle le nombre de collectivités locales en concurrence serait si élevé (et donc la concurrence horizontale tellement aiguë) qu'il n'y aurait plus d'imposition au niveau local et que le gouvernement central pourrait se comporter en Léviathan sans contrainte. Si les

gouvernements sont bienveillants, alors l'intensification de la concurrence fiscale au niveau décentralisé améliore le bien-être des ménages, du moins si les biens collectifs offerts par l'échelon central et l'échelon local sont de parfaits substituts ; hypothèse restrictive, il est vrai. L'ajout d'un niveau supérieur de collectivité au dessus des collectivités locales va à l'encontre d'un résultat classique, analysé notamment par Hoyt (1991). Celui-ci considère qu'accroître le nombre de collectivités décentralisées en concurrence diminue le bien-être des individus car cela exacerbe les externalités fiscales horizontales liées à la mobilité de l'assiette imposable, tandis que la consolidation fiscale (la fusion des collectivités) augmente le bien-être car elle permet d'internaliser une partie de ces externalités fiscales.

Source : Dafflon et al., 2008.



## 4. Questions de fiscalité locale : construire des argumentaires économiques

En règle générale, l'expertise des systèmes de fiscalité locale fait émerger une série de questions à propos desquelles il est nécessaire (et souvent possible) de construire des argumentaires fondés sur l'analyse économique. Ces questions sont les suivantes :

- Comment choisir entre impôts locaux et redevances d'usagers ? (4.1.)
- Quels impôts locaux sur les résidents ? (4.2.)
- Quels impôts locaux sur les entreprises ? (4.3.)
- Comment partager les ressources fiscales entre les niveaux de gouvernement ? (4.4.)
- Peut-on, doit-on protéger l'autonomie fiscale des collectivités locales ? (4.5.)

### 4.1 Comment choisir entre impôts locaux et redevances d'usagers ?

Le principe des **redevances d'utilisation** comme moyen de financement du secteur public local s'inscrit dans le prolongement du « principe d'équivalence », en vertu duquel il est demandé à tout utilisateur de contribuer au coût de fourniture du service collectif de proximité à raison de l'utilisation qu'il en retire. L'application qui en est faite s'entend compétence par compétence et non à l'ensemble du budget. Ce principe vise à restituer des mécanismes de type marché dans la gestion du secteur public, en introduisant un rapport direct entre l'ensemble des bénéficiaires et les contributeurs.

L'usage des redevances d'utilisation est largement répandu (cf. section 1. sur les définitions de la fiscalité locale). Ainsi, il est fréquent dans les secteurs de la distribution de l'eau, de la collecte et du traitement des eaux usées, de l'enlèvement et du traitement des déchets, des cimetières, de l'aménagement du territoire, du stationnement et des transports publics.

Au-delà du principe fondateur qui leur est commun, les paiements requis des utilisateurs peuvent s'inscrire dans des cadres juridiques variés (sous-traitance, délégation, régies...) et prendre des formes elles-mêmes variables. Par exemple, les paiements requis des usagers des ser-

vices de ramassage des ordures ménagères peuvent se faire soit sous la forme d'une taxe ou d'une redevance annuelle, en fonction de l'utilisation présumée du service, soit sous celle de paiements en fonction du poids et de la nature des déchets ramassés, de l'achat de bons (*vouchers*), de l'achat de sacs, payants au-delà d'un certain nombre... Les techniques utilisées pour la fourniture du service et les modes de tarification exercent des effets souvent très contrastés sur les comportements des usagers. Il convient donc de les spécifier très précisément.

#### *Pourquoi des redevances ?*

L'usage des redevances d'utilisateurs répond à un double objectif qui relève de la stricte considération de l'efficacité économique, c'est à dire du non-gaspillage : éviter une demande excessive de services collectifs et éviter les comportements de « pique-assiette ».

Il vise d'abord à éviter une demande excessive de services collectifs. Si ceux-ci sont accessibles librement et ne donnent lieu à aucune tarification de l'utilisateur, les groupes consommateurs parviennent à en faire supporter une partie des coûts aux non-utilisateurs. La demande devient alors excessive, car elle n'est pas disciplinée par la prise en considération des coûts, à l'instar de ce qui se produit pour

les biens et services marchands (chacun sait que les « besoins » sont infinis...). Les « tarifs » disent les coûts comme les horloges donnent l'heure : celui qui bénéficie d'un service (ou qui en crée le « besoin ») sait qu'il doit en supporter simultanément le coût, réparti selon les avantages retirés. Toute demande disparaît lorsque la redevance exigée de l'utilisateur excède l'avantage qu'il en retire.

Les redevances d'utilisation visent également à limiter les comportements de « pique-assiette ». Ce comportement survient lorsqu'un agent économique sait qu'il peut bénéficier d'un service collectif même s'il n'en exprime pas la demande, sans avoir à supporter directement et individuellement le coût, qui est réparti par l'impôt en lieu et place du prix. Le « principe d'équivalence », qui lie prix et prestation, fait obstacle à cette stratégie. Avec la redevance d'utilisation comme « prix » de la prestation publique, la demande est exprimée à hauteur de l'utilité qu'en retire le consommateur-payeur : la non-gratuité d'une prestation est favorable à une utilisation parcimonieuse des ressources, et donc à l'efficacité économique « allocative ».

Enfin, la prestation publique étant payée par l'utilisateur et non par le contribuable, ce mécanisme de type marché est également porteur d'une certaine conception de la justice distributive. Il obéit au principe de justice « de chacun selon ce qu'il consomme (ou utilise) », qui se substitue au principe fiscal habituel « de chacun selon ses capacités contributives ».

#### *Redevances d'utilisation, mode d'emploi*

D'abord, en vertu de leur principe fondateur, il convient de ne pas utiliser les redevances comme source de recettes locales indifférenciées. Les redevances ne doivent servir qu'au financement de services bien spécifiés.

Le principe, toutefois, ne s'applique pas à toutes les tâches. Pour que son utilisation soit justifiée, il suppose qu'un ensemble de conditions soit simultanément satisfaites ; des conditions techniques, des conditions éthiques et des conditions juridiques et financières.

**Quatre conditions techniques doivent être satisfaites (Dafflon, 2001).**

**1) La possibilité d'identifier les bénéficiaires.** Pour que les avantages procurés par un service public puissent être réservés aux seuls usagers qui s'acquittent du prix, ceux-ci doivent pouvoir être identifiés et individualisés. La consommation doit donc être divisible.

**2) La possibilité d'exclusion.** Les usagers qui ne paient pas le prix du service doivent pouvoir être écartés de la consommation. La possibilité d'exclusion oblige les individus à moduler la quantité qu'ils achètent en fonction du prix. De ce fait, ils sont contraints de révéler leurs préférences. Deux conditions supplémentaires sont ici nécessaires. Il faut d'abord que les services publics ne soient pas obligatoires, sinon l'exclusion n'a aucun sens. Ensuite, le coût d'exclusion par le prix (qui s'ajoute aux coûts de production et de distribution du service) ne doit pas être trop élevé. C'est de plus en plus le cas dans les économies développées, où les coûts d'exclusion sont fortement décroissants à la marge (par exemple pour les péages urbains). Dans les PED, ce critère pose évidemment les problèmes de l'accès à des services de base (comme l'eau), de la pauvreté et de la capacité financière des utilisateurs potentiels à payer les services ; ces problèmes doivent trouver une solution préalable à l'introduction du principe d'équivalence.

**3) L'indivisibilité modérée de l'offre.** L'indivisibilité de l'offre complique sérieusement la tarification des services collectifs, en particulier parce que la règle du prix égal au coût marginal est inapplicable. L'indivisibilité de l'offre signifie que la production d'un service collectif permet de servir simultanément plusieurs utilisateurs : une fois qu'une telle unité de service est produite, cette même unité peut être mise, plus ou moins complètement, à l'égalité de disposition de tous les individus constitutifs du groupe. L'exemple le plus connu est celui des émissions de télévision. Quels sont les véritables coûts résultant du branchement d'un téléviseur supplémentaire sur le programme émis ? Ils sont quasiment nuls. Pourquoi, dès lors, interdire à une famille qui en éprouverait une satisfaction positive de capter le programme ? La règle d'optimalité bien connue, selon laquelle les biens et services doivent être vendus à leur coût

marginal, conduit en l'espèce à un prix nul. Par contre, si l'offre n'est pas totalement indivisible (donc « modérément » indivisible), c'est-à-dire que la fourniture du service à un usager supplémentaire entraîne un coût supplémentaire, alors la gratuité du service ne se justifie pas. Dans la réalité, ce cas est bien plus fréquent que celui de l'offre totalement indivisible ; il concerne le gaz, l'électricité, les télécommunications, les transports publics, la gestion des ressources naturelles et de l'environnement, la distribution de l'eau, l'évacuation et le traitement des eaux usées, le tri et l'incinération des ordures. Cependant, même dans le cas d'indivisibilité modérée, les coûts marginaux peuvent être faibles si les coûts fixes sont importants par rapport aux coûts variables. Dans ce cas, la tarification doit s'appuyer sur d'autres outils (coût moyen ou tarifs binômes par exemple).

- 4) **Des effets externes modérés.** Les services publics pour lesquels on envisage une tarification ne doivent pas profiter simultanément à un trop grand nombre de personnes autres que les utilisateurs-payeurs. En effet, le risque serait alors d'aboutir à une production jointe avec au moins deux produits, l'un tarifé et payé par les consommateurs qui expriment une demande, et l'autre avec des caractéristiques voisines d'un service collectif pur et échappant à toute tarification, ce qui complique singulièrement la formation de prix économiquement efficaces. C'est le cas par exemple d'un service qui bénéficierait simultanément à l'ensemble de la collectivité (bien collectif pur), et pour lequel un sous-ensemble de celle-ci, composé de consommateurs individuels, accepterait de se faire connaître comme tels. Dans ce cas, il ne serait pas raisonnable de demander à ces derniers de supporter le coût total de la prestation par le biais de redevances d'usagers, car cela ne satisferait ni à l'équité entre les individus, ni à une allocation optimale des ressources. En effet, dans le cas d'un effet externe positif, les consommateurs-utilisateurs déclarés n'accepteraient de contribuer financièrement qu'à la hauteur de leur propre consommation, négligeant la consommation-jointe du reste de la communauté. Il y aurait alors sous-production du service, les décisions privées ne tenant pas compte des effets sociaux posi-

tifs. La théorie des finances publiques propose de corriger cette situation par voie de subventions, financées par l'impôt.

De fait, comme l'analyse des fiscalités locales des pays de l'UE à 25 l'a bien montré (cf. section 2.), si les redevances d'usagers sont d'un emploi courant dans les collectivités locales des pays développés, leur importance quantitative est plutôt secondaire et faiblement croissante (autour de 15-17 % des recettes totales dans les pays de l'UE à 25).

#### **Des conditions politiques et éthiques sont ensuite nécessaires.**

D'une part, le financement par redevance doit être politiquement justifié, notamment en apportant la preuve que cette option limite le recours à des procédures de financement plus dispendieuses et moins efficaces (telles que le rationnement par exemple). D'autre part, le service tarifé ne doit pas être couvert par une obligation de libre accès. Ainsi, le fondement éthique du financement par redevance des services collectifs repose sur le concept de justice distributive de l'équivalence (qui profite paie), et permet même, le cas échéant, de dégager un surplus redistribuable selon d'autres critères.

#### **Il suppose enfin que soient réunies des conditions juridiques, économiques et financières qui varient en fonction des droits nationaux.**

En général, six conditions principales sont posées pour l'utilisation des redevances :

- 1) **la légalité** : le recours aux redevances doit être autorisé par la loi ;
- 2) **l'équivalence financière** : les redevances doivent être proportionnées aux avantages fournis par les services collectifs concernés ;
- 3) **l'égalité de traitement des usagers** : il ne doit pas y avoir de discrimination tarifaire - autre que celle des bénéficiaires retirés de l'équipement - en fonction du revenu ou de la commune d'appartenance ;
- 4) **couverture des coûts** : les redevances doivent couvrir au moins une partie des coûts (ce qui soulève de complexes problèmes comptables, cf. tableau 8) ; si un

excédent apparaît, celui-ci ne doit pas être affecté au budget général ni à d'autres services sous redevances (pas de subventions croisées) ;

- 5) **la redevance doit être acquittée soit par l'utilisateur effectif soit par le bénéficiaire potentiel** (qui s'exclut volontairement de l'ensemble des bénéficiaires) ;
- 6) **le tarif doit obéir à une logique économique et financière précise.**

Le principe fondateur des redevances d'utilisation est donc l'imputation des coûts budgétaires et financiers aux groupes d'utilisateurs, et le rattachement des produits aux charges. Sa mise en œuvre pratique suppose une classification précise des coûts distinguant les *coûts fixes* (indépendants du volume de service offert, de la demande ou du nombre d'utilisateurs potentiels) des *coûts variables*. Les coûts variables représentent le *minimum minimorum* au dessous duquel il ne faut pas tarifier le service (à une collectivité voisine par exemple).

La difficulté principale concerne l'identification des coûts fixes qui peuvent prendre des formes diverses : intérêts et amortissement, certaines charges administratives telles que les frais de dossier ou d'études, certains coûts d'exploitation tels que les relevés de comptes, ou le contrôle qualité.

La seconde difficulté résulte du nécessaire partage des coûts fixes en cas de produit joint. Par exemple, dans le cas d'un barrage qui, simultanément, fournit de l'eau potable, sert de réserve d'irrigation et de réserve d'eau pour le service de lutte contre l'incendie, le partage des frais fixes entre ces trois utilisations permet d'en imputer la charge aux utilisateurs de chaque modalité (Dafflon, 2001).

#### Choix du tarif

Le choix est complexe. Il résulte de l'association d'une série d'objectifs éventuellement contradictoires. À titre d'outil pratique, il est souvent recommandé (Dafflon, 2001) de recourir à une matrice de décision qui permet de lister les critères à retenir et de faciliter la prise de décision collective.

Les principaux objectifs à retenir sont au nombre de cinq.

#### 1) L'efficacité allocative

L'outil est ici la tarification au coût marginal qui assure que la somme des paiements individuels (valeur margi-

nale du service pour les utilisateurs) couvre, à la marge, le coût de production.

Il se peut que ce ne soit pas le cas si :

- des droits antérieurs donnaient un accès « gratuit » (risque de gaspillage) ;
- le service fournit des produits « joints » (eau potable + réserve incendie) et la disposition marginale à payer est « trop faible » (faire payer les bénéficiaires potentiels de la réserve incendie et non les seuls utilisateurs d'eau potable) ;
- en cas de rendements croissants, les coûts ne sont pas couverts (déficit financier) et en cas de rendements décroissants, les redevances fournissent un surplus net ;
- la tarification au coût marginal (de court terme) peut amener l'utilisation de l'équipement à sa limite de capacité ; il faut l'accroître à long terme, et donc faire payer une sur-redevance pour le financer.

#### 2) L'équilibre financier

Si les rendements sont croissants, la tarification au coût marginal entraîne un déficit financier ; pour couvrir les coûts, il convient soit de tarifier au coût moyen (d'où la hausse des tarifs et donc la baisse de la demande), soit d'appliquer un « tarif binôme » où chacun paye une *taxe forfaitaire* égale à une quote-part de l'écart entre le coût moyen et le coût marginal (par exemple sous la forme d'un « abonnement » modulé en fonction du type de compteur, du nombre de prises d'eau...), et une redevance d'utilisation calculée au taux marginal (volume consommé). Symétriquement, si les rendements sont décroissants, les coûts marginaux de fourniture du service (et donc les tarifs pratiqués) augmentent avec le volume de service consommé. Ils dépassent le coût moyen et permettent donc de dégager un surplus, qui doit être redistribué.

#### 3) La simplicité

L'exigence de simplicité requiert que le tarif repose sur une formule simple qui permette au citoyen de comprendre les enjeux des solutions sur lesquelles il doit se prononcer et à la collectivité de réduire les coûts d'administration (collecte, traitement des informations...).

#### 4) La prévisibilité

Si le calcul du tarif repose sur une formule dont les élé-

ments sont difficilement prévisibles, les coûts ne seront pas couverts ou le seront par excès. Toutes les formules de tarif ne se valent pas de ce point de vue. Il convient de préférer celles qui reposent sur des éléments fiables et aisément quantifiables, et donc relativement stables dans le temps. Par exemple, le calcul d'une taxe de raccordement reposant sur des données fournies par un document d'urbanisme (tel qu'un plan d'occupation des sols) est à préférer à des formules reposant sur des informa-

tions de consommation déclarées par les usagers.

#### 5) L'équité

Dans la logique du critère utilisateur-payeur, les tarifs ne concernent que les seuls utilisateurs et non les contribuables. Ils sont proportionnels aux avantages retirés, et l'avantage est calculé à la marge. Cette logique conduisant en principe à des tarifs différents d'un utilisateur à l'autre, dans la réalité des *tarifs homogènes par catégories de consommateurs homogènes* sont définis.

#### Encadré 4. Conclusion

Les redevances sont un outil indispensable au financement des services publics locaux. Elles n'en constituent cependant pas la panacée. Leur utilisation doit obéir à diverses conditions d'utilisation. Ainsi, il est nécessaire de :

- s'assurer que le produit ou le service tarifé répond aux conditions techniques d'utilisation ;
- s'assurer que l'on dispose de données statistiques fiables permettant de calculer des tarifs sur la base des coûts économiques (et pas seulement des coûts comptables) ;
- encadrer juridiquement (principes de légalité, d'équivalence financière - en proportion des avantages retirés -, de non-discrimination - discrimination en fonction des avantages retirés et non du revenu ou de la commune d'appartenance -, pas de péréquation tarifaire) ;
- justifier toute exonération ou toute exception à la règle tarifaire ;
- justifier la limitation apparente aux principes de libre accès aux services collectifs et à l'égalité de traitement des citoyens ;
- mettre en place et vendre politiquement.

Tableau 6. Part des redevances d'usagers, en % des ressources courantes, années 1980, divers pays

	Royaume-Uni	États-Unis	Danemark	Nouvelle-Zélande	Belgique	Irlande
Fourniture en eau	84	(non défini) nd	nd	9	nd	43
Assainissement	nd	nd	44	17	7	25
Collecte des ordures ménagères	7	nd	86	nd	40	4
Piscines	26	nd	nd	nd	nd	32
Bibliothèques	6	nd	nd	16	nd	nd
Parcs	8	nd	nd	nd	nd	nd
Sports/loisirs	15	16	16	43	nd	13
Cimetières	35	nd	nd	nd	89	nd

Source : Prud'homme, 1987.

## 4.2 Quels impôts locaux sur les résidents ?

Dans un grand nombre de pays, les résidents sont soumis à de nombreuses taxes locales (dans un rapport de 1989, le conseil des impôts en décomptait 33 différentes en France). Compte tenu de cette situation, les spécialistes se sont concentrés sur la question du choix entre l'impôt foncier et immobilier, les impôts de capitation et les impôts personnalisés sur le revenu (Gilbert *et al.*, 1998).

### *Le pari impossible de l'impôt de capitation*

Pour l'économiste, l'impôt forfaitaire (dont la capitation est une des variantes) possède bien des avantages sur le plan théorique. Il est techniquement facile à prélever, impossible à transférer sur autrui et visible. Il « dit » donc clairement les coûts de fourniture des services collectifs. Et surtout, il n'engendre aucun effet distorsif. En théorie, ces caractéristiques devraient en faire un bon candidat à l'impôt local. Pourtant, l'impôt de capitation n'a pas que des vertus. D'une part, il n'est pas aussi facile à prélever que cela est souvent affirmé (les mésaventures de la *Poll Tax* anglaise en témoignent). D'autre part, il n'est non-distorsif que sous certaines conditions (les services collectifs locaux ne doivent pas « déborder » des limites de la collectivité, les individus doivent avoir des préférences identiques quelle que soit leur collectivité de résidence, et leurs décisions de localisation doivent obéir strictement à la règle de l'« équivalence »). En outre, la

capitation est inéquitable au sens où elle n'obéit pas au principe des capacités contributives. Et quand elle y obéit (capitation « graduée » en fonction du revenu), elle redevient distorsive.

### *L'impôt local de capitalisation*

L'impôt local assis sur les valeurs foncières et immobilières constitue l'archétype de l'impôt local depuis des décennies. L'existence d'une interrelation étroite entre les bénéfices procurés par les biens publics locaux et la formation de la rente foncière, et donc le rôle incontournable de la dimension spatiale, apparaît dès l'origine dans la littérature consacrée à l'économie publique locale, et notamment dans le modèle fondateur de Tiebout (1956). Toutefois, l'espace est rapidement « évacué », soit par des hypothèses d'immobilité des acteurs (comme dans les modèles de comportement budgétaire, soit par une représentation assez frustrante des localisations, représentation purement ponctuelle le plus souvent (comme dans les modèles de concurrence fiscale), et en tout état de cause centrée exclusivement sur le sol et non sur la distance. Il reste cependant que l'analyse des processus de capitalisation fiscale, fondée sur l'estimation de fonctions hédoniques, confirme en général la validité de l'hypothèse d'un impact significatif des décisions budgétaires locales sur la rente foncière (cf. encadré 5).

### **Encadré 5. Les tests empiriques de l'hypothèse de capitalisation fiscale**

En dépit de leur intérêt, les estimations économétriques, fondées sur l'ajustement de fonctions hédoniques, demeurent encore relativement peu nombreuses en raison notamment du coût élevé de collecte des informations sur les transactions immobilières et foncières. Les tests effectués sur la France, par exemple, conduisent à ne pas rejeter l'hypothèse d'une capitalisation, au moins partielle, des bénéfices des biens publics locaux et des taxes foncières et d'habitation dans les valeurs immobilières.

La première tentative de vérification économétrique de l'hypothèse de capitalisation fiscale a été réalisée sur 900 transactions de maisons individuelles (marché secondaire) opérées en 1980 et 1983 sur 70 communes de la banlieue et grande banlieue de Rennes (Guengant, 1992). L'ajustement statistique de la courbe enveloppe des enchères immobilières retrace environ les deux tiers de la variance observée des prix. La relative bonne qualité de l'estimation, notamment pour des données individuelles, suggère que les enchères immobilières n'échappent pas à certains déterminismes généraux, à l'instar de la distance au centre de l'agglomération, de l'offre de services collectifs ou des taux d'imposition locaux.

Ainsi, en 1983 l'allongement du temps de déplacement vers le centre réduisait de 4 000 francs par minute supplémentaire le prix des maisons sur le marché secondaire, toutes choses étant égales par ailleurs. L'ajustement statistique ne conduisait pas à rejeter l'hypothèse de

capitalisation fiscale. Pour l'échantillon étudié, une progression de 10 % du niveau des services publics locaux par habitant augmentait de 2 % environ la valeur vénale des habitations desservies. À l'opposé, un relèvement de 10 % de la pression fiscale foncière réduisait de 4 % le prix des transactions, *ceteris paribus*.

La portée pratique du modèle fiscal de capitalisation foncière doit cependant être relativisée ; d'abord pour des raisons théoriques qui tiennent aux hypothèses nécessairement restrictives du modèle (cf. encadré 5), ensuite pour des raisons pratiques. Un impôt foncier nécessite : (1) un cadastre reconnu, publié et accessible, tenu à jour sur le long terme ; (2) la capacité d'identifier les propriétaires et de suivre les transactions ; (3) la mise à jour régulière des évaluations des valeurs foncières, si la mesure de base est autre que les mètres carrés de surface des parcelles ; (4) un taux unique pour tous les biens fonciers et immobiliers au niveau local pour respecter une neutralité entre habitat, activités productives et zones d'intérêt public ; (5) la capacité de gestion de cet impôt, à savoir sa facturation, son encaissement, le règlement du contentieux et la garantie légale du montant de l'impôt dû par le bien-fonds taxé. Ses coûts administratifs et de mise en conformité sont donc élevés. Ainsi, faute de données actualisées et abondantes sur les transactions foncières et immobilières, il est souvent fait recours à la capitalisation des loyers en lieu et place des valeurs vénales. Cette pratique est à l'origine de nombreuses distorsions ; en effet, la valeur vénale d'un taudis en centre-ville est très supérieure à la valeur capitalisée des loyers, car elle est établie en fonction de la valeur du terrain après destruction du bâti existant et réhabilitation. Les marchés anticipent mieux que le fisc les services présents et futurs rendus par le logement.

Enfin, il reste le problème de l'équité de l'impôt de capitalisation. Ce problème est différent selon qu'il s'agit de la taxation des propriétaires ou de celle des occupants, qu'ils soient ou pas propriétaires. Dans le premier cas, l'équité peut être soutenue aussi dans la perspective de l'équivalence ou dans celle des capacités contributives : en effet, dans la perspective de l'équivalence, l'impôt ne fait que reprendre le « gain d'aubaine » que les propriétaires tirent de la situation du bien, en tant que bénéficiaire potentiel de services collectifs de proximité. Et dans la perspective des

capacités contributives, la possession du bien est porteuse de revenus (virtuels ou effectifs) du capital, qui signalent des capacités contributives.

Ce type d'impôt est très largement utilisé dans les pays en développement par les communes en zone urbaine, tout en faisant généralement l'objet de limites imposées par le gouvernement central qui peut, dans certains cas, s'opposer à la réévaluation de la valeur locative qui sert de base imposable. L'impôt de capitalisation qui frappe les ménages à travers l'impôt foncier ou immobilier, est, en théorie du moins, l'impôt le plus susceptible de respecter le principe du bénéfice, si la valeur vénale du patrimoine foncier ou immobilier capitalise positivement les services rendus par les équipements collectifs locaux, et négativement la charge fiscale qui en résulte. Il peut aussi être considéré comme respectant en partie la capacité contributive, puisque la valorisation du patrimoine accroît celle-ci. Les critiques formulées à l'encontre de l'impôt foncier portent sur le fait qu'il est visible : les résidents peuvent être réticents à le payer surtout s'ils ne perçoivent pas la contrepartie en termes de services publics. De plus, les propriétaires fonciers appelés à payer cet impôt sont souvent ceux qui dictent l'agenda fiscal local.

L'extension de l'impôt foncier aux entreprises paraît se justifier pleinement au niveau local, rien ne justifiant *a priori* que les ménages et les entreprises soient taxés différemment sur ce plan. Cependant, cet impôt foncier/immobilier sur les entreprises peut créer des distorsions. Comme l'analyse sur l'incidence l'a bien montré (cf. section 3.2.), le capital foncier et immobilier n'est que l'un des facteurs de production de l'entreprise, et sa seule imposition peut l'inciter à modifier sa technique de production. Le choix d'un facteur plutôt que d'un autre risque de déterminer une distribution spatiale et sectorielle de l'impôt non conforme à l'efficacité économique. En outre, dans l'optique de l'équivalence, les collectivités locales supportent des coûts, liés à l'implantation des

entreprises, qui dépendent de la totalité des facteurs de production employés dans le processus de production et non des seules immobilisations.

#### *Personnalisation de l'impôt local et taxation du revenu*

La taxation locale du revenu existe dans un grand nombre de pays. Cependant, elle existe sous une forme souvent tronquée qui en fait davantage le support d'impositions partagées voire transférées, plutôt que le sujet d'une taxation locale strictement autonome.

La théorie du fédéralisme financier est, on l'a vu, très réservée quant au caractère souhaitable d'un impôt local autonome sur le revenu. Un premier argument se situe sur le pan de l'équité interindividuelle. En effet, un impôt local sur le revenu discrimine moins bien qu'un impôt national ; ainsi, un pauvre dans une collectivité riche sera en général mieux traité qu'un pauvre dans une collectivité pauvre. Le second argument est relatif à l'efficacité. La mobilité des agents rend la redistribution inefficace au plan local, sauf dans le cas où le désir de redistribution est limité par les agents à une distribution interne aux agents de la collectivité, la

redistribution devenant ainsi une sorte de « bien-club » ou de « bien collectif local » (Pauly, 1973).

En revanche, rien n'interdit en principe que des impôts locaux sur le revenu soient pratiqués sans effets distorsifs considérables si le pouvoir de fixation des taux locaux est relativement limité ; c'est le cas dans les dispositifs de « coefficient fiscal » ou de centimes additionnels », où la fixation des taux locaux ne compromet pas la nature progressive du barème qu'elle n'affecte que de façon homothétique. Les avantages de cette solution sont (1) sa simplicité de mise en œuvre (le barème et la base d'imposition restent identiques sur l'ensemble du territoire) ; (2) sa capacité d'ajustement aux besoins budgétaires des collectivités locales - sous contrainte de l'équilibre du budget courant ; (3) qu'il ne remet pas en cause fondamentalement les objectifs de redistribution visés avec cet impôt. On ajoutera pour la plupart des PED que (4) l'impôt sur le revenu est, dans une large mesure, un impôt sur les salaires perçus dans le secteur officiel, compte tenu de la difficulté qu'il y a à connaître le revenu des travailleurs individuels et les revenus du capital.

### **4.3 Quels impôts locaux sur les entreprises ?**

Contrairement à bien des idées reçues, la taxation locale des entreprises est assez largement pratiquée, au moins au sein des pays membres de l'UE à 25 (cf. section 2.). Elle y suscite cependant de nombreuses interrogations. Outre l'opportunité du prélèvement, les débats portent sur le choix de la base d'imposition et sur l'ampleur acceptable des inégalités territoriales de taux dans une économie concurrentielle. Au cœur de la réflexion, l'influence potentielle de la pression fiscale locale sur la localisation des activités constitue la clef de voûte des stratégies communales de développement économique local.

Les principaux pays industrialisés possèdent tous un système d'imposition local des entreprises. La comparaison des modalités juridiques de taxation révèle des traits à la fois communs et spécifiques d'un pays à l'autre. De manière

générale, l'impôt local constitue toujours une composante des coûts de production, et réduit donc en proportion la taxation nationale des bénéficiaires. La déductibilité de l'impôt local constitue donc un cas d'externalité fiscale verticale (cf. tableau 7). De même, dans la plupart des pays sauf au Royaume-Uni, la fiscalité territoriale sur les entreprises englobe une gamme diversifiée de taxes. La principale différence porte sur la base d'imposition, qui varie sensiblement d'un pays à l'autre, du moins dans le détail. À plus grands traits, en effet, deux types de fiscalité se dessinent. Au Japon et en Allemagne, le bénéfice constitue l'élément dominant de l'assiette du prélèvement. Au Royaume-Uni, en Belgique et aux États-Unis l'impôt frappe en exclusivité, ou en priorité, les immobilisations foncières industrielles et commerciales. La taxation des entreprises ne diffère pas ici de l'imposition des résidents.

### Encadré 6. La position originale de la France : la taxe professionnelle

Dans ce classement, la France occupe (ou plutôt occupait avant l'annonce de la suppression de la TP) une position originale. La fiscalité immobilière, sur le modèle britannique ou américain, est en effet complétée par une imposition du capital technique, à l'exemple de l'Allemagne, et du travail, à la différence de tous les pays cités. En réalité, la taxe professionnelle retient le principe d'une imposition de la valeur ajoutée, même si des contraintes politiques se sont opposées jusqu'à présent à son application. La taxe professionnelle frappe de ce fait très inégalement le revenu des facteurs de production. La distorsion fiscale pénalise apparemment le capital au profit du travail. Ce biais augmente avec la comptabilisation des taxes foncières sur les propriétés bâties et non bâties. L'intégration du versement transport (VT), assis sur les salaires, ne rétablit pas la neutralité de l'imposition au regard de la valeur ajoutée. Par conséquent, le poids de la taxe s'élève dans les entreprises à forte intensité en capital, à l'instar des industries de production et de distribution d'énergie (4,15 % de la valeur ajoutée), des industries de biens intermédiaires (3,71 %) ou d'équipement (3,67 %), et diminue dans les secteurs de main-d'œuvre, à l'exemple des services (2,36 %), et des assurances et organismes financiers (1,33 %).

L'opportunité de taxer localement les entreprises divise les pouvoirs publics et les économistes. Les objections usuelles se réfèrent soit aux distorsions de concurrence engendrées par les inégalités territoriales de la pression fiscale, soit aux incertitudes de la répercussion des cotisations, *via* les canaux particulièrement complexes et difficilement contrôlables de l'incidence fiscale. Par la diffusion de la charge de l'impôt dans l'ensemble du système économique et sur l'ensemble du territoire, la taxation locale des entreprises ressemble ainsi à un prélèvement localisé, alors qu'il ne l'est pas en réalité. D'où de nombreuses propositions visant à rétablir l'adéquation de la pratique fiscale aux faits, notamment par la nationalisation de l'impôt, assortie d'une péréquation du produit.

À l'opposé, les arguments favorables au maintien d'une taxation localisée des activités se réfèrent aux coûts spécifiques d'urbanisation induits par l'implantation des établissements industriels et commerciaux dans les communes. La légitimité du prélèvement s'inscrit expressément dans une perspective d'efficacité spatiale, et donc de financement des charges municipales au *pro rata* des coûts de localisation. Dans cette optique particulière, deux questions surgissent. Tout d'abord, quelle base d'imposition fournit l'approximation la plus satisfaisante des charges induites par les entreprises ? Ensuite, est-il possible d'opérer un partage objectif des coûts d'urbanisation entre les habitants d'une part, et les activités économiques d'autre part ?

Au regard de l'objectif fixé, la sélection d'une assiette taxable, sinon optimale du moins acceptable, ne fournit pas de solution totalement satisfaisante.

En premier lieu, la *taxation locale des profits* (sur le mode des impôts sur le bénéfice des sociétés) ne présente que bien peu d'avantages. D'abord, elle relève d'une logique de « capacités contributives » et non de « services rendus » ou d'« équivalence ». Rien ne garantit en effet une quelconque corrélation entre les résultats d'exploitation et les équipements collectifs fournis par les communes. En outre, l'instabilité conjoncturelle des bénéfices industriels et commerciaux n'est guère adaptée au mode de financement des collectivités territoriales, marqué par l'importance des charges récurrentes de fonctionnement et d'investissement. L'étroitesse relative et la spécialisation des économies locales ne permettent pas d'escompter des compensations entre secteurs. Le risque d'instabilité augmente avec le morcellement des territoires municipaux (c'est le cas de la France). Toutefois, l'élargissement des circonscriptions fiscales n'élimine pas le problème, comme en témoigne l'exemple allemand.

Ensuite, ce type d'impôt est facilement manipulable par le jeu des prix de transfert entre sociétés affiliées (cela est vrai en particulier dans les pays développés), ce qui pose le problème de la répartition des bases imposables entre collectivités territoriales décentralisées car, par définition, un impôt assis sur le bénéfice est difficilement « territorialisable ».

Par ailleurs, contrairement à l'impôt sur le revenu des ménages, l'IS peut donner lieu à des mécanismes d'incidence complexes, comme le suggère la théorie de l'incidence fiscale en équilibre général. Si le but de l'imposition

locale est d'identifier précisément le contribuable ultime, et d'éviter des mécanismes d'exportations et d'importations d'impôts, prélever l'IS au niveau local n'est pas recommandable. La superposition d'impôts locaux et d'impôts nationaux sur le bénéfice ne manquerait pas de poser à nouveau la question des externalités fiscales verticales.

De plus, l'impôt sur le bénéfice des sociétés est souvent utilisé dans le cadre de politiques de stabilisation macroéconomique qui doivent, par principe, échapper au contrôle des collectivités locales.

L'imposition du *capital foncier industriel et commercial* répond apparemment mieux à l'objectif visé. Pour les habitants, l'impôt de capitalisation assis sur les valeurs vénales des logements n'offre-t-il pas, sous certaines réserves, un mode optimal de financement des villes ? Outre les incertitudes évoquées plus haut sur l'efficacité de la taxation des rentes urbaines, une transposition sans nuances du modèle résidentiel aux entreprises négligerait un enjeu essentiel. En effet, le capital foncier et immobilier constitue l'unique facteur de production des services du logement. Une relation directe existe ainsi entre la valorisation des patrimoines et la valorisation des services résidentiels, notamment sous l'impact des avantages de consommation collective procurés par les équipements publics locaux. De ce fait, la répartition du prélèvement

fiscal au *pro rata* des valeurs vénales constitue, du moins en théorie, un partage proportionnel aux bénéfices retirés des services locaux.

En revanche, les entreprises utilisent simultanément plusieurs facteurs de production (capital foncier, capital technique, travail), dans des proportions très variables d'une branche d'activité et d'une firme à l'autre. Une fiscalité locale frappant un seul intrant, en l'occurrence les immobilisations foncières, risque alors de provoquer des distorsions techniques inefficaces dans le but de réduire l'impôt. Par ailleurs, la diversité des combinaisons productives rend peu crédible l'hypothèse d'un lien entre les coûts d'urbanisation supportés par les communes et le seul capital foncier industriel et commercial. Par conséquent, les charges spécifiques des localités devraient dépendre des capacités de production installées sur le territoire municipal, et donc du volume global des intrants mobilisés. Dans ces conditions, la valeur ajoutée pourrait offrir une bonne assiette fiscale pragmatique, à la fois neutre au plan de la combinaison productive, et représentative du potentiel économique des collectivités. Toutefois, la sélection d'une base taxable n'épuise pas le sujet. Le choix, en définitive déterminant, du taux de l'impôt et donc du partage fiscal entre les activités, d'une part, et les habitants, de l'autre, demeure en suspens.

#### Encadré 7. L'influence de la pression fiscale locale sur les décisions de localisation des entreprises

On observe dans de nombreux pays une corrélation négative entre la densité des bases d'imposition représentatives d'activités économiques, et le niveau des taux d'imposition locaux sur ces mêmes activités. La France n'échappe pas à ce constat. Faut-il y voir la conséquence de la menace que fait planer sur toute collectivité l'épée de Damoclès de la délocalisation des activités si les taux sont trop élevés ? La réduction du taux d'impôt favoriserait les implantations d'entreprises, attirées par des localisations communales fiscalement attractives. Ou faut-il plutôt y voir la conséquence mécanique de la pauvreté en bases, qui rend nécessaire l'élévation des taux d'imposition pour assurer un produit fiscal suffisant, les disparités de taux n'ayant alors rien à voir avec d'éventuels comportements de délocalisation ?

Le premier scénario suppose une action effective des municipalités sur les localisations d'entreprises et, par ailleurs, des ménages. Le maniement de l'outil fiscal, mais aussi foncier via la création de zones aménagées, permettrait d'infléchir les choix d'implantation des activités. Les communes disposeraient ainsi des moyens d'agir sur le développement économique local. Toutefois, la généralisation d'un comportement actif d'attraction des entreprises ne peut manquer de susciter une compétition entre territoires à l'échelle soit de l'agglomération (compétition intra-urbaine), soit régionale, soit à l'échelle du pays voire au delà des frontières (compétition interurbaine).

À la différence de la France, une abondante littérature économique existe aux États-Unis sur le rôle des taxes et des services publics locaux dans les choix de localisation des entreprises. Apparemment, les municipalités n'auraient guère de prise sur les implantations économiques. Un recensement récent des travaux sur le sujet suggère en effet soit l'absence d'impact mesurable des variables budgétaires et fiscales

locales, soit une influence marginale, à la limite des seuils généralement admis de significativité des tests, et de ce fait délicate à interpréter. Depuis les années soixante, une même conclusion se dégage ainsi des recherches américaines, avec des nuances trop ténues pour infirmer le résultat. Toutefois, un examen plus approfondi des modèles révèle de nombreuses incertitudes théoriques et économétriques. En dépit des apparences, le problème ne serait pas résolu.

Les travaux les plus récents nuancent en effet les conclusions traditionnelles. Les recherches suggèrent un processus hiérarchisé de choix des localisations. Une fois la décision d'investir de la firme prise, un premier arbitrage spatial conduirait à sélectionner, entre les régions et/ou les villes, le site le mieux adapté, compte tenu notamment du niveau des salaires relativement à la productivité du travail, des coûts de transport, du prix des matières premières (pour les firmes visant un marché national, et donc guidées principalement par des considérations de coûts de production) ou encore des potentialités de croissance des ventes locales (pour les entreprises orientées par la proximité des consommateurs). Interviendrait ensuite le choix du lieu exact d'installation au sein du périmètre urbain, sur la base de nouveaux paramètres de localisation (dont tout porte à croire qu'ils seront différents des précédents, du moins pour l'essentiel). En effet, à l'intérieur des bassins d'emplois, la mobilité plus grande des travailleurs favorise l'égalisation du rapport salaire/productivité, même si une segmentation territoriale du marché du travail semble toujours plus ou moins subsister, en particulier dans les grandes aires métropolitaines.

Dans une perspective de micro-localisations, l'offre de sites devrait jouer un rôle décisif, notamment via le coût et la disponibilité du sol, le zonage administratif, la présence d'infrastructures publiques ou encore, dans les agglomérations administrativement morcelées, la pression fiscale locale. Face à l'énumération (non exhaustive) de ces déterminants potentiels, l'incapacité des modèles à identifier un impact spécifique des arbitrages locaux paraît surprenante. En effet, la plupart des facteurs cités relèvent, directement ou indirectement, du contrôle des municipalités. La conclusion, en général négative, des analyses statistiques serait-elle par conséquent imputable à des erreurs de spécification économétrique ? Ou existe-t-il des arguments théoriques susceptibles d'expliquer ce résultat ?

La capitalisation fiscale pourrait expliquer cette neutralité (dont on peut se demander si elle est apparente ou réelle) des inégalités de taux. Sur une longue période, l'hypothèse d'une mobilité relativement importante du capital industriel et du travail ne peut être écartée *a priori*, offrant ainsi à ces deux intrants la faculté d'échapper, plus ou moins complètement, aux disparités locales d'imposition. En revanche, le capital foncier, par nature immobile dans l'espace, ne peut bénéficier de cette opportunité et risque donc de supporter l'essentiel, voire la totalité, du prélèvement fiscal. D'où la possibilité, du moins en théorie, d'intégration dans les valeurs foncières et immobilières des inégalités intercommunales d'imposition. La capitalisation fiscale, si elle existe, ne peut provenir que des enchères des agents mobiles à la recherche d'une localisation optimale. La théorie suggère alors l'existence d'un jeu de vases communicants entre le niveau de la pression fiscale locale et le prix d'enchère des terrains industriels, formulé par les candidats à l'implantation. La flexibilité adéquate du coût foncier serait obtenue par la mise en concurrence des communes. Les entreprises ne seraient donc pas nécessairement indifférentes aux conditions économiques et fiscales de leur installation. Par conséquent, les arbitrages fiscaux des municipalités seraient à la fois neutres *a posteriori*, car capitalisés dans la charge foncière globale, et actifs *a priori*, car parties prenantes à la formation de la rente différentielle du sol.

Deux conclusions en découlent. D'une part, une politique cohérente d'offre d'espaces par les localités implique une maîtrise globale de la charge foncière et non un simple contrôle de la pression fiscale, inopérant en cas de rigidité du prix des terrains. D'autre part, l'absence éventuelle d'impact de l'impôt local, en situation de concurrence, n'exonère pas les municipalités de toute responsabilité fiscale dans la conduite du développement local. En effet, même si la flexibilité de la rente foncière permet aux nouvelles entreprises de compenser une taxation élevée, la surcharge fiscale réduira d'autant le capital des propriétaires fonciers ou imposera aux aménageurs, souvent publics, des pertes d'exploitation (compte tenu notamment des coûts incompressibles d'équipement du sol).

En France, les analyses statistiques récentes des localisations d'entreprises ne conduisent pas à rejeter formellement l'hypothèse de capitalisation, mais elles ne permettent pas non plus de conclure véritablement. L'ambiguïté des résultats économétriques s'explique en partie par l'imprécision des données disponibles. Le débat sur l'influence de la taxation locale des entreprises sur le développement économique local demeure donc largement ouvert.

#### 4.4 Des impôts locaux sur la consommation : la TVA est-elle décentralisable ?

Les impôts sur la consommation ont longtemps constitué le noyau dur des impositions locales. Ils ont presque partout battu en retraite sous l'influence du développement des communications, des lourdeurs administratives et des effets pervers liés à la superposition des impositions. Fort logiquement, ce type d'impôt est devenu l'apanage exclusif des États-nations, en même temps que les droits de douane.

L'examen des fiscalités locales au sein de l'UE réserve cependant une place importante aux impôts sur la consommation, non au titre des impôts autonomes, mais au titre des ressources fiscales transférées ou, au mieux, partagées. Cependant, rares sont les cas où les échelons locaux disposent d'un quelconque pouvoir de modulation des taux ou des assiettes.

L'opinion commune en la matière considère la TVA comme un mauvais candidat pour des impositions locales (Bahl, 1999). La question mérite cependant d'être regardée de plus près.

Certes, la TVA-consommation (du type de la TVA communautaire au sein de l'UE), prélevée selon le régime du pays de destination, poserait des problèmes techniques insurmontables si elle devenait une imposition locale. En effet, les exportations sont soumises, dans la plupart des régimes, au taux zéro à l'exportation, alors que les importations sont taxées au point d'entrée sur le territoire. Le maintien de la taxation au taux du pays de destination ne manquerait pas de soulever la question du remboursement de la TVA par la collectivité locale de résidence de l'exportateur, et celle du versement à la collectivité locale où se situe le point d'entrée sur le territoire du produit fiscal correspondant à la taxation des importations.

De plus, la TVA n'est pas un impôt facile à gérer au niveau infra-étatique, sauf à imposer une base imposable uniforme sur le territoire, et à autoriser les collectivités locales à

prélever un taux additionnel au taux choisi par le gouvernement central, autant de conditions qui rendent irréaliste le recours à cet impôt dans les PED. Les impôts sur le commerce de détail posent aussi problème car il existe des difficultés administratives évidentes pour les recouvrer auprès des petits vendeurs (dans certains pays, de tels impôts existent mais frappent quasi exclusivement les biens de luxe). En revanche, rien n'interdit de faire bénéficier les grandes collectivités (par exemple les régions) de ressources de TVA, selon le régime de la fiscalité partagée ou transférée. Dans leur grande sagesse, les textes communautaires réservent l'usage conjoint de la TVA-consommation aux gouvernements nationaux, voire européen.

Mais la question peut être posée autrement, suggérant une réponse un peu plus nuancée et plus réaliste que la précédente.

La valeur ajoutée est tout à la fois la différence entre la valeur des produits vendus et la valeur des consommations intermédiaires, mais aussi la somme de la rémunération des facteurs, soit la rémunération du travail et celle du capital. Pour simplifier, elle désigne la somme de la masse salariale et de l'excédent brut d'exploitation. Rien n'interdit alors de taxer localement cette assiette, comme le suggèrent de nombreux exemples nationaux. Par exemple, c'est de cette manière que la fiscalité locale française permet(tait) le plafonnement (et l'imposition d'une cotisation minimale) de la TP à la valeur ajoutée, celle-ci étant calculée au niveau du groupe (et non de l'établissement) avec la méthode ci-dessus. Ainsi, la partie EBE (excédent brut d'exploitation) est toujours optimisable sans pour autant invalider la méthode de taxation dans son ensemble. Pour cela, il est nécessaire que les taux pratiqués dans les collectivités locales ne soient pas trop différents, ce qui en réserve sans doute l'usage éventuel à de grandes collectivités et non à des micro-territoires.

## 4.5 Comment partager les impôts entre les échelons de gouvernement ?

Il serait illusoire de demander à la seule théorie économique une réponse à cette question, valable en tout temps et en tout lieu. En revanche, on peut tenter de construire une grille d'analyse suffisamment générale pour encadrer tous les aspects de la question, combinant des principes et

du bon sens. La méthode de partage est elle-même importante, qui peut être soit « ascendante » soit « descendante ». Enfin, toute tentative de partage des impôts entre niveaux de gouvernement se heurte à des limites qui doivent rester présentes à l'esprit.

Tableau 7. Matrice de choix pour la répartition des impôts entre les niveaux de gouvernement

Critères	Choix des assiettes	Choix des taux	Collecte et administration
<b>1. Efficacité économique (non gaspillage de ressources)</b>			
1a) Absence d'« externalités fiscales » (l'impôt ne doit avoir aucun effet sur les agents économiques situés dans des collectivités extérieures. Il ne doit pas être assis sur une base mobile, ne doit engendrer ni effets de débordement ni « exportation fiscale »).			
1b) Si l'impôt est assis sur les biens et services, son taux doit pouvoir être modulé en fonction de l'élasticité - prix de la demande de biens taxés.			
1c) L'impôt doit pouvoir être modulé de façon à exprimer fidèlement les différences de préférences fiscales entre collectivités.			
1d) L'impôt doit pouvoir être « perçu » sans biais ni « illusion » par le contribuable de façon à lui permettre de connaître les « vrais prix », c'est-à-dire les coûts de fourniture des biens collectifs.			
<b>2. Flexibilité</b>			
L'impôt doit répondre rapidement et complètement aux variations du niveau de l'activité économique.			
<b>3. Equilibre budgétaire</b>			
3a) L'impôt doit être individuellement proportionné à la valeur des biens et services collectifs rendus par la collectivité (principe de « micro-équivalence »).			
3b) La base d'imposition doit être proportionnée, en statique et en dynamique, à la dépense à financer, de façon que le taux d'imposition ne soit ni trop élevé (risque de perte d'efficacité), ni trop fluctuant dans le temps.			
<b>4. Responsabilité et transparence (<i>accountability</i>)</b>			
L'impôt doit être suffisamment transparent pour que le système politique puisse refléter fidèlement les préférences.			
<b>5. Equité</b>			
5a) L'impôt doit permettre un traitement fiscal égal des égaux (« équité fiscale horizontale »).			
5b) L'impôt doit permettre la réalisation de l'équité verticale (différenciation du traitement fiscal pour des contribuables inégaux).			
5c) L'impôt ne doit pas contribuer à accentuer les écarts de richesse entre les territoires.			
<b>6. Administration de l'impôt</b>			
6a) La perception, le contrôle de l'impôt doivent être peu coûteux (coûts d'administration + <i>compliance costs</i> - coûts de conformité).			
6b) L'impôt doit être facile à administrer localement (bases localisables, contrôle local possible).			
6c) La perception et le contrôle présentent des économies d'échelle.			
<b>7. Aptitude à exprimer le choix de politique territoriale</b>			
L'impôt n'est pas contradictoire avec des choix de politique de discrimination territoriale (politique d'« aménagement du territoire »).			
<b>8. Autonomie financière</b>			
8a) L'impôt est adapté aux compétences exercées.			
8b) L'impôt se prête à l'exercice de l'autonomie financière.			

Tableau 8. Répartition et partage des impôts et taxes entre niveaux de gouvernement

Types d'impôts et taxes	Détermination des assiettes	Fixation des taux	Collecte et administration	Modalités de partage*	Problèmes
<b>Impôts sur le revenu</b>					
Impôts des particuliers	C	C, I, (L)	C	Oui	Redistribution, mobilité,
Impôts des sociétés	C, U	C, U	C, U	Non (Oui)	stabilisation
<b>Impôts sur les salaires</b> ( <i>payroll taxes</i> )	C, I	C, I	C, I	Oui	Mode de couverture du coût des services publics offerts aux salariés (par exemple les prestations sociales)
<b>Impôts sur le chiffre d'affaires des activités économiques</b> ( <i>business taxes</i> )	I	I	I	(Non)	Mode de couverture du coût des services publics offerts aux opérateurs économiques
<b>Impôts sur les ventes de biens et services</b>					
Droits de douane	C	C	C	Non	Commerce international
Impôts intégrés (TVA)	C	C, (I)	C	(Oui)	Coûts d'administration et de conformité élevés
Impôts sur les ventes en gros/au détail	C, I	C, I, L	I, L	(Oui)	Coûts d'administration et de conformité plus faibles
<b>Impôts sur la propriété</b>					
Impôt foncier	I, (C)	L	L	Non	Taxe sur facteur immobile, couverture des coûts des
Impôt sur les plus-values foncières et immobilières	I, (C)	L	L	Non	systèmes productifs locaux (SPL) <i>Idem</i>
<b>Impôts sur les ressources naturelles</b>					
Impôts sur profits, <i>royalties</i>	C	C	C	Non	Bases très inégalement distribuées
Taxes sur l'extraction de ressources naturelles ( <i>severance taxes</i> ) : production et immobilisations	C, I, (L)	C, I, (L)	C, I, (L)	(Oui)	Redevances sur l'utilisateur
Taxes relatives à la protection de l'environnement ( <i>conservation charges</i> )	C, I, (L)	C, I, (L)	C, I, (L)	(Oui)	Préservation de l'environnement
<b>Impôts sur les « vices »</b>					
Taxes sur l'alcool/le tabac	C, I	C, I	C, I	Non	Compétence sur santé partagée entre niveaux
Taxes sur les paris, jeux, loteries, courses	C, I, L	C, I, L	C, I, L	Non	Compétence locale
<b>Taxes sur les activités polluantes</b>					
Taxe sur les émissions de carbone	C, (U)	C, (U)	C	Non	Lutte globale (nationale) contre la pollution
Taxe sur la consommation d'énergie ( <i>British thermal unit - BTU - tax</i> )	C, I, L	C, I, L	C, I, L	Non	Lutte contre la pollution
Taxes sur les déchets	C, I, L	C, I, L	C, I, L	Non	nationale, locale et régionale
Taxes sur les activités polluantes (taxes sur les carburants)	C, I, L	C, I, L	C, I, L	Non (Oui)	

#### 4. Questions de fiscalité locale : construire des argumentaires économiques

<b>Taxes sur l'automobile</b>					
Taxe d'enregistrement et taxes annuelles sur l'utilisateur	C, I,	C, I	C, I		Selon le niveau de collectivité en charge de la compétence
Taxe sur le permis de conduire	C, I	C, I	C, I		Selon le niveau de collectivité en charge de la compétence
<b>Péages routiers</b>	C, I, L	C, I, L	C, I, L	Non	Péages sur routes nationales, provinciales et locales
<b>Redevances de stationnement</b>	L	L	L	Non	Congestion locale
<b>Autres accises</b>	I, L	I, L	I, L	Non	Taxes réparties en fonction de la résidence
<b>Impôts forfaitaires</b>	C, I, L	C, I, L	C, I, L	Non	Couverture du coût des services publics
<b>Redevances d'usagers diverses</b>	C, I, L	C, I, L	C, I, L	Non	Couverture du coût des services publics
<b>Impôts sur le patrimoine</b> (taxes annuelles sur le patrimoine, sur le capital, sur les mutations, les héritages...)	C	C, I	C	(Non)	Redistribution

Source : Shah, 2004.

##### Légende

L : gouvernements locaux (municipalités et groupements de municipalités)

I : niveaux intermédiaires (comtés/départements, régions ou États fédérés)

C : État central ou niveau fédéral

U : supranational

\* La présence de deux réponses et parfois de parenthèses illustre le fait qu'il n'y a pas d'accord de la littérature (et donc que l'on peut avoir deux réponses contradictoires), ou encore que la réponse est discutée (ce qui est suggéré par la mise entre parenthèses).

##### *Mise en œuvre sur le plan pratique*

Aux critères listés ci-dessus on peut ajouter d'autres considérations tirées des expériences pratiques de décentralisation des impôts (Dafflon *et al.*, 2008 ; Dahlby, 2001).

Les autorités locales devraient se concentrer sur un nombre limité d'impôts et taxes ayant potentiellement un rendement élevé, et délaissier les autres sources de recettes de moindre importance. Il ne s'agit évidemment pas de sacrifier au mythe de l'impôt unique qui n'est pas souhaitable, ne serait-ce qu'en raison de la nécessité de diversifier le risque fiscal ! On fera attention cependant à ce que ces impôts ne soient pas concentrés sur un nombre trop limité de contribuables qui, de fait, deviendraient des acteurs incontournables dans la définition des choix budgétaires locaux.

L'impôt local doit être visible pour les contribuables-électeurs et il ne doit pas pouvoir être exporté sur des résidents extérieurs à la juridiction qui le prélève. La visibilité de l'impôt (comme pseudo-prix fiscal) suppose en contrepartie que la qualité des services publics soit elle aussi visible pour les citoyens, sauf à provoquer des comportements de refus de payer l'impôt. L'exportation d'impôt, qui revient à reporter une partie de la charge fiscale sur des contribuables extérieurs, relâche le lien entre le service rendu et son financement.

#### **4.6 Quelle autonomie fiscale pour les collectivités locales ?**

La question de l'autonomie fiscale des collectivités locales est inévitable dans tous les pays disposant d'échelons de gouvernements décentralisés. Elle est centrale dans le débat politique. C'est également une des plus complexes qui soit, tant sur le plan conceptuel que sur le plan normatif ou empirique (cf. Dafflon *et al.*, 2008). On n'évoquera pas ici la question de l'autonomie dans le choix et le niveau des dépenses locales, ou « autonomie budgétaire », traitée par Dafflon *et al.* (2008).

##### *Concepts d'autonomie financière et fiscale*

Le choix des concepts est ici crucial. En principe, le concept d'*autonomie financière* ne devrait être utilisé que dans le

Il existe également un risque de double imposition au niveau « horizontal », c'est-à-dire quand deux juridictions fiscalement souveraines ne parviennent pas à se mettre d'accord sur le partage des bases imposables. La coordination verticale et horizontale des impôts est non seulement un problème de technique fiscale, mais elle soulève de réels problèmes d'équité et de désincitation si elle n'est pas réglée convenablement.

L'impôt local doit s'inscrire sur un arrière-fond de contrainte à l'équilibre budgétaire, au moins pour les dépenses courantes, qui empêche le report de la charge fiscale sur les générations futures. La visibilité doit être immédiate dans le temps.

À l'instar des modes de répartition des compétences entre niveaux de gouvernement (cf. tableau 7), le tableau 8 reproduit une représentation possible de la répartition des ressources fiscales, impôts et redevances d'utilisation, entre niveaux de gouvernement (Shah, 2004). Il ressort, d'un côté, que le partage du pouvoir fiscal se fait souvent entre le niveau régional et le niveau local, même si la nature de ce partage n'est pas toujours précisée (ce qui n'est pas évident et sujet à débat, cf. encadré 3). D'un autre côté, l'auteur suppose ou mentionne la nécessité d'une base immobile de l'impôt, et il s'appuie sur des arguments d'harmonisation verticale et de coût de mise en œuvre.

cas où une collectivité locale dispose des moyens autonomes d'obtenir les ressources financières nécessaires au financement à la marge des dépenses qu'elle décide souverainement d'effectuer, dans le respect des contraintes légales ou constitutionnelles. Cette définition est très voisine de celle retenue par Dafflon *et al.* (2003, qui définissent l'autonomie financière comme la situation « d'une collectivité en mesure d'obtenir par ses propres moyens les ressources financières dont elle a besoin, sans recourir à ou dépendre d'autres collectivités, situées à un niveau supérieur ou à un même niveau de gouvernement ». Elle est sensiblement plus étroite que celle retenue par exemple par Guengant *et al.* (2005) qui évoquent simplement la

capacité à mobiliser de façon autonome des recettes. L'accès, sans autre contrainte que le respect des textes légaux, à des ressources financières autonomes (impôts décentralisés, redevances d'utilisation, revenus du patrimoine propre) est, pour les collectivités locales, le nerf de la guerre : seule cette autonomie peut leur garantir la capacité de faire des choix qui répondent aux préférences locales. Là encore, l'autonomie financière n'a pas à être absolue ; c'est plutôt le volume des ressources qu'une collectivité locale peut, à la marge, consacrer au financement de ses propres choix, qui importe.

L'autonomie financière ne requiert pas strictement la *souveraineté fiscale*, entendue au sens « du droit d'inventer des impôts, c'est-à-dire les assiettes des impôts, le cercle des assujettis, le mode de calcul et le barème des taux, ainsi qu'au droit de lever l'impôt ; en d'autres termes de l'encaisser et de gérer, en première instance tout du moins, le contentieux fiscal » (Dafflon, 2005, p.43). Il n'est donc pas nécessaire de disposer au niveau local de toutes ces marges de manœuvre pour lever à la marge les ressources (fiscales) nécessaires. Ainsi, aujourd'hui les collectivités locales qui disposent encore en droit d'une véritable souveraineté fiscale sont très rares. La montée en puissance des États-nations, unitaires ou fédéraux, s'est accompagnée en général d'un transfert de la souveraineté fiscale locale (à supposer qu'elle préexistât) au Parlement national ou fédéral, que ce transfert soit imposé par le centre ou négocié.

L'autonomie financière peut être satisfaite de diverses façons. Tout d'abord grâce à la simple *flexibilité fiscale*, assurée par le droit reconnu aux collectivités locales de modifier à la marge les taux d'imposition sur des impôts empilés (dont elles ne maîtrisent pas les autres règles d'imposition), de façon que les ressources nécessaires à leurs choix financiers souverains soient collectées (*peggyback tax*). Elle n'exige pas que l'administration de l'impôt leur revienne. On pourrait même avancer que *l'autonomie fisca-*

*le n'implique pas strictement la maîtrise locale des effets-taux* ; l'autonomie est satisfaite si, sans modification des taux, l'accroissement du produit fiscal local engendré par l'accroissement des bases est suffisant pour couvrir la dépense à la marge. Enfin, et de façon encore plus contre-intuitive, une *forte proportion d'impôts transférés en provenance d'échelons supérieurs n'est pas toujours synonyme de faible autonomie financière locale*. Ces impôts, transférés ou partagés par le gouvernement central, peuvent parfaitement être la contrepartie explicite à une dévolution fiscale librement consentie par les collectivités locales. Par exemple, comme le rappelle Dafflon (2008), lorsqu'en 1934 les cantons suisses cédèrent à la Confédération le partage de l'impôt direct sur le revenu des personnes et sur le bénéfice des sociétés, ils exigèrent en retour une part de 30 % de cette recette fiscale, libre de toute utilisation et inscrite dans la Constitution fédérale. Il s'agissait donc bien d'un transfert financier vertical formalisé, compté comme n'appartenant pas aux ressources propres dans les calculs des ratios d'autonomie financière (cf. encadré 8), alors même que, du point de vue historique et constitutionnel, cette part de 30 % de l'impôt fédéral direct revenait de droit et sans restriction aux cantons sans que la Confédération ne puisse en décider autrement - sauf à modifier la Constitution. Dans le cadre de la réforme de la péréquation entre la Confédération et les cantons, cette modification a été faite par votation le 28 novembre 2004. À cette date, la part de 30 % des cantons à l'impôt fédéral direct a été supprimée et remplacée par un transfert équivalent. Le partage de l'impôt fédéral direct avec les cantons a donc duré de 1934 à 2007.

En revanche, *les ressources financières locales sur lesquelles les collectivités ne disposent à la marge ni d'un effet-taux ni d'un effet-base ne peuvent en aucun cas être qualifiées de ressources autonomes*. Elles sont assimilables en tous points à un transfert forfaitaire des échelons supérieurs. Le cas de la France illustre cette confusion (cf. encadré 8).

### Encadré 8. Autonomie financière locale à la française

Introduite en 2003 et précisée par la loi organique (LO) de 2004, une nouvelle disposition constitutionnelle (article 72.2 alinéa 3) vise à garantir l'autonomie « financière » (*sic*) des collectivités territoriales. La disposition constitutionnelle indique que « les recettes fiscales et autres ressources propres des collectivités territoriales représentent, pour chaque catégorie de collectivités, une part déterminante de l'ensemble de leurs ressources ». La LO d'août 2004 en précise les termes. Elle fixe la référence à la situation de 2003 et définit les ressources propres visées par la Constitution qui « comprennent, outre les ressources tarifaires et domaniales, le produit des impositions de toutes natures dont la loi autorise les collectivités territoriales à fixer le taux, le tarif ou l'assiette, ou dont elle détermine, par collectivité, le taux ou une part locale d'assiette ». En regard des définitions ci-dessus, il est incontestable que les impositions de toutes natures dont la loi autorise le vote local d'un taux, d'un tarif ou d'une part locale d'assiette, favorisent (sinon garantissent strictement) l'autonomie fiscale locale. En revanche, les impositions de toutes natures dont la loi fixe, par collectivité, le taux, s'éloignent potentiellement du champ des ressources « propres » (donc autonomes au sens de la Constitution), dans la mesure où la marge de manœuvre locale est ici bien différente de celle qui résulte de la libre fixation des taux. Alors que la libre fixation locale des taux produit un effet budgétaire certain et immédiat, *a contrario*, lorsque la loi fixe le taux local, la collectivité ne peut plus espérer de produit fiscal supplémentaire, mis à part le bénéfice d'un effet-base positif, incertain et décalé dans le temps.

Les impôts dont le législateur fixe « une part locale d'assiette » sont encore plus problématiques. Il s'agit des impôts dont le législateur fixe les bases et les taux et dont il affecte une part du produit à une collectivité nommément spécifiée. Si (comme c'est le cas pour la part de TIPP destinée aux départements pour financer le RMI) on suppose que la base d'imposition (comme les achats de carburant soumis à la TIPP sur la France entière) est raisonnablement indépendante de l'action de tel département en matière de RMI, on est certes en présence d'un transfert d'origine fiscale, mais dont le produit est totalement exogène, sans aucun effet-taux ni effet-base, et donc sans lien avec l'exercice des compétences par la collectivité locale concernée... L'inclusion de cette catégorie de prélèvement dans les « ressources propres » est ici de pure opportunité ; elle contribue ainsi à vider les dispositions constitutionnelles de l'essentiel d'un contenu normatif précis. On ajoutera enfin que le texte de la Constitution ne garantit en rien l'autonomie de chaque collectivité territoriale ; il ne vise que des « catégories de collectivités », c'est-à-dire l'ensemble des communes et groupements, l'ensemble des départements ou l'ensemble des régions.

#### Mesures empiriques de l'autonomie financière locale

L'autonomie financière des échelons régional et local de gouvernement peut être mesurée de différentes façons. La première (OCDE, 1999 ; Blöchliger *et al.*, 2006) consiste à rapporter les recettes fiscales propres des collectivités publiques décentralisées à leurs recettes totales. L'OCDE qualifie cette mesure d'*autonomie fiscale*. L'autonomie fiscale est, de ce point de vue, un sous-ensemble de l'autonomie financière, puisqu'elle est constituée de la seule part qui concerne les impôts locaux, à l'exclusion d'autres ressources propres. Cela n'a évidemment de sens que dans la mesure où l'on admet implicitement que les collectivités décentralisées ont davantage de marges de manœuvre sur leurs recettes fiscales que sur les recettes non fiscales. Or, cela n'est pas nécessairement le cas. Dans le même ordre d'idée, il est souvent proposé de rapporter les recettes fiscales des collectivités publiques décentralisées aux recettes fiscales totales des administrations publiques

(entendues comme le total des prélèvements obligatoires perçus par les administrations publiques à tous niveaux). Cette mesure se heurte à un problème déjà évoqué car la « marge de manœuvre » des collectivités décentralisées est, dans les faits, très souvent limitée par les échelons de gouvernement de niveaux supérieurs (y compris pour leurs ressources fiscales propres). En distinguant l'autonomie fiscale de l'autonomie financière, ces définitions introduisent donc un risque de confusion avec le concept de la souveraineté fiscale.

D'autres mesures sont proposées par l'OCDE : il s'agit par exemple de calculer la part occupée par les transferts dans le total des ressources des échelons de gouvernement décentralisés (transferts sur lesquels ils n'ont très souvent que peu d'emprise en particulier quand ceux-ci prennent la forme de subventions spécifiques - voir ci-après). La question fondamentale qui se pose en réalité est celle de savoir

quelles sont les ressources propres sur lesquelles les collectivités locales disposent d'un pouvoir discrétionnaire (une marge de manœuvre). On soulignera en passant que, malheureusement, tous ces indicateurs d'autonomie fiscale sont très peu corrélés entre eux (ce qui pose de sérieux problèmes méthodologiques, dès lors que l'on veut mener un travail empirique dans lequel sont introduites des variables dites de décentralisation).

Pour l'OCDE (1999) et Blöchliger *et al.* (2006), le degré d'autonomie fiscale dont disposent les collectivités décentralisées est le plus important quand elles sont libres de modifier leur taux d'imposition et de définir leur assiette imposable, sans qu'un autre échelon de gouvernement n'impose de plafond sur les taux ou sur le montant de recettes fiscales perçues au titre d'un impôt particulier. Mais, comme le souligne à juste titre Dafflon (2005), donner le droit aux collectivités de disposer des effets-taux et des effets-base sur les impôts locaux ne garantit pas pour autant qu'avec la maîtrise de ces effets, les dépenses locales pourront être financées à la marge. Il se peut que la maîtrise fiscale soit accordée sur des taxes d'un rendement potentiel si faible au regard des besoins de dépenses, que la ressource fiscale sera très insuffisante. L'autonomie fiscale n'est alors qu'une façade cachant l'impéritie financière locale. Il existe donc un certain degré de souveraineté (de flexibilité) fiscale, mais pas de véritable autonomie financière. C'est souvent le cas dans les PED et dans les économies en transition, où l'impôt immobilier est attribué au niveau intermédiaire ou local de gouvernement, qui en fixe le contour. Symétriquement, le gouvernement central peut également fixer totalement les bases et les taux d'un impôt local ; les collectivités locales ne disposent donc d'aucune souveraineté fiscale. Malgré tout, le produit de cet impôt, qui leur est totalement garanti, peut suffire à couvrir largement leurs dépenses nécessaires.

Le fait qu'il existe, dans un très grand nombre de pays, des impôts perçus par un seul échelon de gouvernement, mais dont le produit fiscal est partagé entre plusieurs échelons (*revenue-sharing*), constitue une question épineuse. Dans ce type de système, l'assiette de l'impôt et les taux d'imposition sont généralement (mais pas nécessairement) définis à l'échelle nationale (ou du moins par un échelon de

gouvernement supérieur). Le degré d'autonomie dépend alors de la marge de négociation dont disposent les collectivités infranationales dans la définition de la formule qui permet de répartir les recettes fiscales entre échelons de gouvernement. On remarquera cependant que, pour les parts reçues ou versées par les collectivités locales (si l'impôt est perçu à l'échelon local qui en reverse une partie à l'échelon supérieur) au titre du partage de recettes, le fait que celles-ci soient globales et acquises de droit (par exemple inscrites dans la Constitution), n'entraîne qu'une perte d'autonomie relative par rapport à des parts aux recettes affectées ou par rapport à des subventions spécifiques (Dafflon *et al.*, 2003).

L'OCDE utilise une classification qui répartit les impôts en fonction (décroissante) du degré de contrôle que les collectivités locales ont sur leurs recettes fiscales. Cette classification permet de comparer les pays de l'OCDE entre eux. Il faut cependant signaler que certains de ces indicateurs ne sont tout simplement pas disponibles pour les pays en développement (ou alors de façon lacunaire). Les options ouvertes par la nomenclature de l'OCDE sont les suivantes :

- 1) les échelons des administrations infranationales (AIN) choisissent uniquement leur base fiscale ;
- 2) les échelons des AIN choisissent librement leur taux d'imposition ;
- 3) les échelons des AIN choisissent librement leur taux et leur base imposable ;
- 4) il existe un partage des recettes fiscales qui implique :
  - a) que les échelons des AIN sont libres de déterminer le partage de recettes ;
  - b) qu'ils doivent être automatiquement consultés dans le cas d'un changement dans la clé de répartition des recettes fiscales ;
  - c) que la répartition des recettes fiscales est déterminée par une norme légale qui peut être changée unilatéralement par le gouvernement central ou plus généralement par le gouvernement de niveau supérieur ;
  - d) que la répartition peut être changée unilatéralement et annuellement par le gouvernement central.

- 5) le gouvernement central (ou de niveau supérieur) fixe les taux et les bases des impôts dédiés aux AIN.

Pour conclure, trois points supplémentaires peuvent compléter cette analyse de l'autonomie fiscale.

Le fait que l'échelon de gouvernement supérieur puisse définir sur tout ou partie du territoire un régime d'abattement fiscal, qui s'impose aux collectivités territoriales, réduit d'autant la souveraineté et l'autonomie fiscales des collectivités locales (il arrive même que l'échelon de gouvernement supérieur - souvent le gouvernement central - compense le manque à gagner pour les collectivités locales en le prenant à sa charge et en dédommageant sous forme de transferts les collectivités en question - ce qui entraîne une perte supplémentaire d'autonomie financière).

Le caractère plus ou moins pro-cyclique des recettes fiscales dont disposent les collectivités locales est trop souvent négligé, alors qu'il a une grande importance en matière d'autonomie fiscale. De la même façon, il est clair que le dynamisme des bases doit être pris en compte (autrement dit, le caractère plus ou moins productif de l'impôt). Dans le même ordre d'idée, la concentration de la base fiscale sur un nombre limité de contribuables ne doit pas non plus être

négligée, car elle induit un facteur supplémentaire de risque pour les collectivités publiques concernées.

Enfin, la concurrence fiscale entre collectivités locales, telle que la concurrence par comparaison (*yardstick competition*), a un impact sur l'autonomie fiscale des collectivités locales. Si, par exemple, la concurrence les pousse à diminuer le taux d'imposition, les collectivités font alors usage de leur flexibilité fiscale (ajustement à la baisse). Cette mesure a pour conséquence de réduire leur autonomie fiscale (et financière), du fait d'une baisse de la part des impôts propres dans le total de leurs ressources (sauf si elles retrouvent, à moyen terme, une base augmentée comme conséquence de la baisse du taux). Dans le même ordre d'idée, le partage d'une ou de plusieurs bases imposables entre plusieurs échelons de gouvernement (*tax base sharing*) n'est pas sans effet sur l'autonomie fiscale des collectivités locales, dans la mesure où elle induit des effets externes verticaux entre échelons de gouvernement. De la même façon, la déductibilité verticale d'un impôt local de l'assiette ou du montant d'impôt payé à un échelon supérieur (par exemple l'État central) conduit à reporter une partie de la charge fiscale sur le contribuable national, et donc à remettre en cause le principe de responsabilité au niveau local.

## Sigles et abréviations

AIN	Administrations infranationales
BTU tax	<i>British thermal unit tax</i> (Royaume-Uni)
EBE	Excédent brut d'exploitation
IAE	Impôt sur les activités économiques (Espagne)
IPP	Impôt des personnes physiques (Belgique)
IR	Impôt sur le revenu (France)
IRAP	Imposition régionale sur les activités productives (Italie)
IRE	Impôt sur le revenu (Italie)
IS	Impôt sur les sociétés (France)
LO	Loi organique
NPM	Nouveaux pays membres
OCDE	Organisation de coopération et de développement économiques
PED	Pays en développement
PIB	Produit intérieur brut
RMI	Revenu minimum d'insertion
SPL	Système productif local
TA	Taxe d'apprentissage
TCA	Taxe sur le chiffre d'affaires
TIPP	Taxe intérieure sur les produits pétroliers
TP	Taxe professionnelle
TVA	Taxe à la valeur ajoutée
UE	Union européenne
VT	Versement transport



## Bibliographie

- AHMAD, E. et G. BROSIO (éd.), (2007), *Handbook of Fiscal Federalism*, Edward Elgar, Cheltenham.
- BAHL, R. (1999), "Implementation rules for fiscal decentralization", *Working Paper* n°99, 1, International Studies Program, Georgia State University, Atlanta.
- BIRD, R. et R. EBEL (éd.), (2007), *Fiscal Fragmentation in Decentralized Countries: Subsidiarity, Solidarity and Asymmetry*, Edward Elgar, Cheltenham.
- BLÖCHLIGER, H. et D. KING (2006), « Les pouvoirs budgétaires des administrations infranationales : une autonomie en trompe l'œil », *Revue économique de l'OCDE*, Vol. 2, 43, pp.178-217.
- BOADWAY, R., M. MARCHAND et M. VIGNEAULT (1998), "The consequences of overlapping tax bases for redistribution and public spending in a federation", *Journal of Public Economics*, Vol. 68, 3, pp. 453-478.
- BOADWAY, R., M. MARCHAND et P. PESTIEAU (2000), "Redistribution with Unobservable Bequests: A Case for Taxing Capital Income", *Scandinavian Journal of Economics*, Vol. 102, 3, pp. 253-67.
- BRENNAN, G. et J.-M. BUCHANAN (1977), "Towards a constitution for Leviathan", *Journal of Public Economics*, Vol. 8, pp. 255-273.
- BRENNAN, G. et J.-M. BUCHANAN (1980), *The power to tax: Analytical foundations of fiscal constitution*, Cambridge University Press, Cambridge.
- DAFFLON, B. (1995), « Fédéralisme et solidarité : étude de la péréquation en Suisse », *Série Études et colloques* 15, Institut du fédéralisme, Université de Fribourg, Fribourg.
- DAFFLON, B. (2001), *La gestion des finances publiques locales*, Economica, Paris.
- DAFFLON, B. (2005), « Les grands chantiers du fédéralisme financier Suisse : expérience unique ou exportable ? », in M. MIGNOLET (éd.), *Le Fédéralisme fiscal*, De Boeck, Bruxelles, pp. 25-64.
- DAFFLON, B. et T. MADIÈS (2008), *Décentralisation dans les pays en développement : quelques principes issus de la théorie du fédéralisme financier*, Notes et Documents n°42, AFD, Paris.
- DAFFLON, B. et S. PERRITAZ (2003), « L'influence de la taille des communes sur leur degré d'autonomie budgétaire : présentation d'une méthode d'analyse et application aux communes fribourgeoises », *Working Paper* n°336, Faculté des sciences économiques et sociales, Université de Fribourg, Fribourg.
- DAHLBY, B. (2001), « Choix fiscaux : attribution des responsabilités en matière d'imposition dans les fédérations », *Revue internationale des sciences sociales*, n°167, pp.99-108.

- DERYCKE, P.-H. et G. GILBERT (1988), *Économie publique locale*, Economica, Paris.
- DEXIA (2006), *Sub-national governments in the European Union: organisation, responsibilities, and finance*, Dexia Editions, Paris.
- DEXIA (2008), *Les collectivités territoriales de l'Union Européenne: organization, compétences et finances*, Dexia Editions, Paris.
- EBEL, R.-D. et S. YILMAZ (2002), « Le concept de décentralisation fiscale et survol mondial », *Symposium international sur le déséquilibre fiscal, Rapport, Annexe 3*, Commission sur le déséquilibre fiscal, Québec, pp. 157-188.
- FJELDSTAD, O.-H. et L. RAKNER (2003), "Taxation and tax reforms in developing countries: illustrations from sub-Saharan Africa", Chr. Michelsen Institute Report 2003:6, Bergen.
- FLOCHEL, L. et T. MADIÈS (2002), "Interjurisdictional tax competition in a model of overlapping revenue maximizing governments", *International Tax and Public Finance*, Vol. 9, pp. 121-141.
- FLOWERS, M.-R. (1988), "Shared tax sources in Leviathan model of federalism", *Public Finance Quarterly*, Vol. 16, pp. 67-77.
- GILBERT G. (1996), « Le fédéralisme financier : une approche de microéconomie spatiale », *Revue économique*, Vol. 47, 2, pp. 311-363.
- GILBERT, G. et A. GUENGANT (1998), *L'impôt local en question*, Montchrestien, Paris.
- GILBERT, G. et A. GUENGANT (2002), « L'«Économie publique locale» quinze ans après : entre espace et territoire », *Revue d'Économie Régionale et Urbaine*, Vol. 1, pp. 157-182.
- GRAVEL, N., M. MARTINEZ et A. TRANNOY (1997), « Évaluations des prix hédonistes du logement dans les communes du Val-d'Oise de plus de 10 000 habitants » Laboratoire THEMA, Université de Cergy-Pontoise, ronéoté, 81 p.
- GUENGANT, A. (1992), *Les coûts de la croissance périurbaine*, ADEF, Paris.
- GUENGANT, A. et J.-M. JOSSELIN (2005), « La justice redistributive en pratique : l'exemple des communes françaises », In M. MIGNOLET (éd.).
- HOYT, W.-H. (1991), "Property taxation, Nash equilibrium, and market power", *Journal of Urban Economics*, Vol. 30, pp. 23-31.
- HOYT, W.-H. (1991), "Competitive Jurisdictions, Congestion, and the Henry George Theorem: When Should Property Be Taxed instead of Land?", *Regional Science and Urban Economics*, Vol. 21, 3, pp. 351-370.
- INMAN, R.-P., D.-L. RUBINFELD (1996), "Designing Tax Policy in Federalist Economies", *Journal of Public Economics*, Vol. 60, 3, pp. 307-334.
- JOHNSON, W. (1988), "Income redistribution in a federal system", *American Economic Review*, Vol. 78, 3, pp. 29-46.
- KEEN, M. (1995), "Pursuing Leviathan: Fiscal federalism and tax competition", mimeo, Université de l'Essex, Colchester.
- KEEN, M. (1998), "Vertical tax externalities in the theory of fiscal federalism", *International Monetary Fund Staff Papers*, Vol. 45, pp. 454-485.
- KEEN, M. et C. KOTSOGIANNIS (2002), "Does Federalism Leads to Excessive High Taxes?", *American Economic Review*, Vol. 92, pp. 363-370.

- KURODA, T. (1994), "The Henry George Theorem, Capitalization Hypothesis and Interregional Equalization: a Synthesis", *Papers in Regional Science*, Vol. 73, 1, pp. 41-53.
- MADIÈS, T. (2002), « Fiscalité superposée et externalités fiscales verticales : faut-il reconsidérer le débat entre concurrence et coopération fiscale ? », *L'actualité économique, revue d'analyse économique*, Vol. 77, 4, pp. 593-612.
- MADIÈS, T., S. PATY et Y. ROCABOY (2005), « Les stratégies fiscales des collectivités locales : de la théorie à la réalité », *Revue de l'OFCE*, Vol. 94, pp. 283-314.
- MIGNOLET, M. (éd.), (2005), *Le Fédéralisme fiscal*, De Boeck, Bruxelles
- MUSGRAVE, R.-A. (1983), "Who should tax, where, and what?", in C. McLURE (éd.), *Tax Assignment in Federal Countries*, Centre for Research on Federal Financial Relations, Australian National University, Canberra, pp. 2-19.
- MUSGRAVE, P. (2000), "Interjurisdictional Equity in Company Taxation: Principles and Applications to the European Union", in S. CNOSSON (éd.), *Taxing Capital Income in the European Union: Issues and Options for Reform*, Oxford University Press, Oxford, New York.
- OCDE (1999), "Taxing powers of state and local government", *OECD Tax Policy Studies*, n°1.
- PAULY, M.-V. (1973), "Income redistribution as a local public good", *Journal of Public Economics*, Vol. 2, pp.35-58.
- PRUD'HOMME, R. (1987), "Financing Urban Public Services", in E. Mills (éd.) *Handbook of Regional and Urban Economics*, vol. 2, Elsevier Publ., pp. 1179-1206.
- PRUD'HOMME, R. (1995), "The Dangers of Decentralization", *The World Bank Research Observer*, Vol. 10, 2, pp. 201-220.
- RUBINFELD, D. (1987), "The economics of the local public sector", in A. AUERBACH et M. FELDSTEIN (éd.), *Handbook of Public Economics*, North-Holland, Amsterdam, pp. 571-645.
- SCOTCHMER, S. et J.-F. THISSE (1993), « Les implications de l'espace pour la concurrence », *Revue économique*, n°4, pp. 653-669.
- SHAH, A. (2004), "Fiscal decentralization in developing and transition countries", *The World Bank Policy Research Working Paper* n°3282.
- STIGLITZ, J.-E. (1989), *Economics of the public sector*, Norton, New York.
- TANZI, V. (1995), *Taxation in an integrating world*, The Brookings Institution Washington, D.C.
- TER-MINASSIAN, T. (éd.), (1997), *Fiscal Federalism in Theory and Practice*, International Monetary Fund, Washington, D.C.
- TIEBOUT, C. (1956), "A Pure Theory of Local Expenditures", *Journal of Political Economy*, Vol. 64, 5, pp. 416-424.
- VIGNEAULT, M. et R. BOADWAY (1996), "The interaction of federal and provincial taxes on businesses", *Working Paper*, 96-11, Technical Committee on Business Taxation, Department of Finance, Ottawa.
- VIGNEAULT, M. (2005), "Intergovernmental fiscal relations and the soft budget constraint problem", *Working Paper*, Department of Economics, Bishop's University, Sherbrooke.
- WILDASIN, D.-E. (1988), "Nash equilibria in models of fiscal competition", *Journal of Public Economics*, Vol. 35, 2, pp. 229-240.
- WILDASIN, D.-E. (1997), "Externalities and bailouts: hard and soft budget constraints in intergovernmental fiscal relations", *The World Bank Policy Research Working Paper*, n°1843, Washington, D.C.

WILSON, J.-D. (1999), "Theories of tax competition", *National Tax Journal*, Vol. 52, 2, pp. 269-304.

WREDE, M. (1996), "Vertical and horizontal tax competition: will uncoordinated Leviathans end up on the wrong side of the Laffer curve?", *Finanzarchiv*, Vol. 3, pp. 461-479.

ZODROW, G.-R. et P. MIESZKOWSKI (1986), "Pigou, Tiebout, property taxation and the underprovision of local public goods", *Journal of Urban Economics*, Vol. 19, pp. 356-370.

## Série Documents de travail / Working Papers Series

- N° 1 *A Poverty Forecasting Tool: A Case-Study of Senegal*  
Thierry Latreille, AFD - January 2005.
- N° 2 Les OMD et l'aide de cinquième génération  
Jean-David Naudet, AFD - Mai 2005.
- N° 3 Biens publics mondiaux et développement : De nouveaux arbitrages pour l'aide ?  
Sarah Marniesse, AFD - Septembre 2005.
- N° 4 Agir en faveur des acteurs et des sociétés fragiles. Pour une vision renouvelée des enjeux de l'aide au développement dans la prévention et la gestion des crises  
*Beyond the Fragile State: Taking Action to Assist Fragile Actors and Societies*  
Jean-Marc Châtaigner et François Gaulme, AFD - Septembre 2005.
- N° 5 La filière riz au Mali : compétitivité et perspectives de marché  
Pierre Baris, Jean Zaslavsky, Serge Perrin - Septembre 2005.
- N° 6 Turquie : Risque systémique bancaire et vulnérabilités macro-financières  
François-Xavier Bellocq et Vincent Caupin, AFD - Octobre 2005.
- N° 7 La Tunisie et le marché euro-méditerranéen du tourisme  
Jean-Raphaël Chaponnière, CEPN et AFD et Marc Lautier, CARE, Université de Rouen - Septembre 2005.
- N° 8 Le développement, une question de chance ? A propos du rapport sur le développement dans le monde 2006  
« Equité et Développement »  
*Development, a Question of Opportunity? A Critique of the 2006 World Development Report: Equity and Development*  
Jean-Pierre Cling, Denis Cogneau, Jacques Loup, Jean-David Naudet, Mireille Razafindrakoto, François Roubaud, DIAL - Septembre 2005.
- N° 9 *Aid Selectivity According to Augmented Criteria*  
Jacky Amprou, AFD, Patrick Guillaumont, Sylviane Guillaumont Jeanneney, CERDI - November 2005.
- N° 10 Le Cambodge rural face à la pauvreté : contribution à la réflexion sur les dynamiques agraires et le changement social  
Julien Calas, AFD Phnom-Penh - Janvier 2006.
- N° 11 Vietnam : les vulnérabilités macro-financières associées au processus d'émergence.  
*Vietnam: Macro-Financial Vulnerabilities Associated with the Emergence Process*  
François-Xavier Bellocq et Jean-Raphaël Chaponnière, AFD - Janvier 2006.
- N° 12 Chine : la croissance et ses déséquilibres  
François-Xavier Bellocq et Jean-Raphaël Chaponnière, AFD - Janvier 2006.
- N° 13 Legs colonial et gouvernance contemporaine (Note de synthèse)  
Jean-François Bayart, Romain Bertrand, Thornike Gordadze, Béatrice Hibou et Françoise Mengin, FASOPO (Fonds d'analyse des sociétés politiques) - Mars 2006.

- N° 14 Apprendre pour vivre et travailler : contribution du GEFOP au Rapport sur le développement dans le monde 2007 de la Banque mondiale  
*Learning for Life and Work : GEFOP Contribution to the World Development Report 2007*  
Réseau GEFOP (Synthèse rédigée par R. Walther) - Mars 2006.
- N° 15 La formation professionnelle en secteur informel (Note de problématique)  
*Vocational Training in the Informal Sector - Issue Paper*  
Richard Walther, consultant ITG - Mars 2006.
- N° 16 La formation professionnelle en secteur informel - Rapport sur l'enquête terrain au Maroc  
*Vocational Training in the Informal Sector - Report on the Morocco Field Survey*  
Richard Walther, consultant ITG - Juin 2006.
- N° 17 La formation professionnelle en secteur informel - Rapport sur l'enquête terrain au Cameroun  
*Vocational Training in the Informal Sector - Report on the Cameroon Field Survey*  
Richard Walther, consultant ITG, avec le concours d'Ewa Filipiak et de Christine Uhder, AFD - Juillet 2006.
- N° 18 Rapport sur le risque-pays du Maroc  
Jérôme Sgard, Cepii et Université de Paris-Dauphine - Juin 2006.
- N° 19 La formation professionnelle en secteur informel - Rapport sur l'enquête terrain au Bénin  
*Vocational Training in the Informal Sector - Report on the Benin Field Survey*  
Richard Walther, consultant ITG, avec le concours d'Ewa Filipiak et de Christine Uhder - Juillet 2006.
- N° 20 Institutions, développement et pauvreté  
*Institutions, Development and Poverty*  
Alice Sindzingre, CNRS, EconomiX, Université Paris X-Nanterre ; School of Oriental and African Studies (SOAS), Université de Londres - Juillet 2006.
- N° 21 La formation professionnelle en secteur informel - Rapport sur l'enquête terrain au Sénégal  
*Vocational Training in the Informal Sector - Report on the Senegal Field Survey*  
Richard Walther, consultant ITG, avec le concours d'Ewa Filipiak et de Christine Uhder - Juillet 2006.
- N° 22 Les fondations philanthropiques américaines, acteurs émergents de la mondialisation et piliers du dialogue trans-atlantique.  
*American Philanthropic Foundations: Emerging Actors of Globalization and Pillars of the Transatlantic Dialogue*  
Benoît Chervalier, German Marshall Fund of the United States, et Joseph Zimet, AFD - Juillet 2006.
- N° 23 L'AFD et ses partenaires : La dimension culturelle  
Philippe d'Iribarne, CEREB - CNRS - Août 2006.
- N° 24 Secteur de l'eau au Sénégal - Un partenariat équilibré entre acteurs publics et privés pour servir les plus démunis ?  
Aymeric Blanc, département de la Recherche, AFD, et Cédric Ghesquières, consultant junior, AFD - Août 2006.
- N° 25 Décentralisation et politique de l'eau gratuite en Afrique du Sud: Quelle place pour le secteur privé ?  
*Decentralization and free water policy in South Africa: where does the private sector come in?*  
Aymeric Blanc, département de la Recherche, AFD, et Cédric Ghesquières, consultant junior, AFD - Août 2006.
- N° 26 L'intégration des programmes d'aide alimentaire aux politiques de développement du Niger : le cas de la crise alimentaire 2004-2005.  
*The Integration of Food Aid Programmes in Niger's Development Policies: the 2004-2005 Food Crisis*  
Dorothée Chen et Nicolas Meisel, département de la Recherche, AFD, en partenariat avec DIAL - Septembre 2006.
- N° 27 Proposition d'organisation des outils de gestion du risque de marché au bénéfice des filières cotonnières africaines  
Jean Cordier, Agrocampus Rennes - Septembre 2006.

- N° 28 Les privatisations en zone franc – synthèse des travaux du groupe de travail MINEFI/AFD  
Aymeric Blanc, département de la Recherche, AFD - Septembre 2006.
- N° 29 *Out of the financing trap? Financing post-conflict countries and LICUSs*  
Marc Raffinot, Université-Dauphine, et Christine Rosellini, DIAL, Paris - October 2006.
- N° 30 La formation professionnelle en secteur informel - Rapport sur l'enquête terrain en Afrique du Sud  
*Vocational Training in the Informal Sector - Report on the South Africa Field Survey*  
Richard Walther, ITG Consultant, Ewa Filipiak, département de la Recherche, AFD, et Christine Uher, AFD - Octobre 2006.
- N° 31 *The Brain Drain: What Do We Know?*  
Frédéric Docquier, FNRS and IRES, Université Catholique de Louvain and World Bank - Khalid Sekkat, DULBEA, Université Libre de Bruxelles - October 2006.
- N° 32 Les délocalisations françaises vers la Turquie  
Julien Gourdon, CERDI, Université d'Auvergne - Décembre 2006.
- N° 33 Capital naturel et développement durable en Afrique  
*Natural Capital and Sustainable Development in Africa*  
Pierre-Noël Giraud, CERNA, Centre de recherche en économie industrielle, Ecole nationale supérieure des Mines de Paris, Denis Loyer, AFD - Décembre 2006.
- N° 34 La formation professionnelle en secteur informel Rapport sur l'enquête terrain en Ethiopie  
*Vocational Training in the Informal Sector - Report on the Ethiopia Field Survey*  
Richard Walther, Consultant ITG - Novembre 2006.
- N° 35 La formation professionnelle en secteur informel Rapport sur l'enquête terrain en Angola  
*Vocational Training in the Informal Sector - Report on the Angola Field Survey*  
Richard Walther, Consultant ITG - Novembre 2006.
- N° 36 Les accords de partenariat économique : des accompagnements nécessaires  
*Economic Partnerships Agreements: Accompanying Measures Are Needed*  
Anna Lipchitz, département de la Recherche, AFD - Janvier 2007.
- N° 37 Energie du Mali, ou les paradoxes d'un « échec retentissant »  
Béatrice Hibou, CNRS - CERI, Olivier Vallée, Consultant, AFD - Janvier 2007.
- N° 38 *Public Private Partnerships in Water and Electricity in Africa*  
Emmanuelle Auriol, ARQADE and IDEI Toulouse Sciences Economiques, Aymeric Blanc, département de la Recherche, AFD - January 2007.
- N° 39 *Economic Partnership Agreements and Regional Trade Flow Dynamics: The ECOWAS Case*  
Benoît Faivre Dupaigre, Vanessa Alby-Flores, Borgui Yerima, Ann Vourc'h, Anna Lipchitz, Philippe Chedanne - March 2007.
- N° 40 La Régie des eaux de Phnom Penh : un modèle de gestion publique efficace  
Aymeric Blanc et Alain Riès, département de la Recherche, AFD - Mai 2007.
- N° 41 Répartition des gains dans les partenariats public-privé : effets comparés des modalités d'assiette d'une redevance de concession  
Olivier Ratheaux, AFD - Juin 2007.
- N° 42 *Potential Financial Frameworks for a Sustainable UNEO*  
Helle Husum, COWI, Erik Brander, COWI, Suzanne A.K. Steensen, COWI, et Emmanuelle Lachaussée, AFD - June 2007

- N° 43 La concession des aéroports de Madagascar : une privatisation en trompe-l'œil ?  
Aymeric Blanc, département de la Recherche, AFD, et Olivier Gouirand, AFD - Août 2007.
- N° 44 La concession du chemin de fer du Cameroun : les paradoxes d'une réussite impopulaire  
Aymeric Blanc, département de la Recherche, AFD, et Olivier Gouirand, AFD - Août 2007.
- N° 45 Analyse rétrospective de la crise alimentaire au Niger en 2005  
Jean-Pierre Olivier de Sardan, LASDEL, avec la participation de M. Ali Bako, E. Guillermet, O. Hamani, Y. Issa, M. Koné et M. Moha - Septembre 2007.
- N° 46 Une nouvelle base de données institutionnelles : « Profils Institutionnels 2006 »  
*A new institutional database: "Institutional Profiles 2006"*  
Nicolas Meisel, département de la Recherche, AFD et Jacques Ould Aoudia, DGTPE - Septembre 2007
- N° 47 *Governance of Renewable Natural Resources: Concepts, Methods and Tools*  
Sheila Wertz-Kanounnikoff, Institut du développement durable et des relations internationales (Iddri) et Dominique Rojat, AFD - September 2007.
- N° 48 La crise de la filière coton : conséquences économiques et financières au Burkina Faso  
François Xavier Bellocq et Arthur Silve, département de la Recherche, AFD - Septembre 2007.
- N° 49 *Youth and labour market in Africa (DIAL)*  
Jean-Pierre Cling, Flore Gubert, Christophe J. Nordman, Anne-Sophie, DIAL - October 2007.
- N° 50 *Culture and development: a review of literature. The continuing tension between modern standards and local contexts*  
Hèla Yousfi, Researcher at "Gestion et société", CNRS, Paris - November 2007.
- N° 51 Transferts et déséquilibres macroéconomiques des économies ultramarines  
Philippe Jean-Pierre, université de la Réunion - Novembre 2007.
- N° 52 Eloignement, insularité et compétitivité dans les petites économies d'outre-mer  
Bernard Poirine, maître de conférences d'économie à l'université de la Polynésie française - Novembre 2007.
- N° 53 Pourquoi s'ouvrir ? Contraintes et perspectives pour les économies ultramarines  
Jean-Michel Salmon, maître de conférences, CEREGMIA-faculté de droit et d'économie de la Martinique, université des Antilles et de la Guyane et consultant indépendant à STRADEVCO - Novembre 2007.
- N° 54 *Regional Trade Agreements and Developing Countries: The Case of the Independent Pacific Island States*  
Robert Scollay - November 2007.
- N° 55 *Corporate Social Responsibility in Turkey: Overview and Perspectives*  
Naïg Cozannet, Agence Française de Développement, Helge Rieper, Frankfurt School of Management and Finance  
Yekbun Gurgoz, Agence Française de Développement - December 2007.
- N° 56 Allocation géographique de l'APD française : comparaison entre la sélectivité de l'APD française totale et celle de l'Agence Française de Développement  
Jacky Amprou, AFD, Carl Bernadac, AFD, Pascaline Magnes, ministère des Affaires étrangères - Novembre 2007.
- N° 57 L'aide au commerce dans les pays en développement : des articulations complexes pour une efficacité réelle  
*Aid for Trade in Developing Countries: Complex Linkages for Real Effectiveness*  
Marilyne Huchet-Bourdon, maître de conférences en économie, Agrocampus Rennes, Anna Lipchitz, économiste, département de la Recherche, AFD, Audrey Rousson, consultante, AFD - Janvier 2008.
- N° 58 La « bonne gouvernance » est-elle une bonne stratégie de développement ?  
*Is "Good Governance" a Good Development Strategy?*  
Nicolas Meisel, département de la Recherche, AFD, Jacques Ould Aoudia, Direction générale du Trésor et de la politique, économique du ministère de l'Économie, des Finances et de l'Emploi - Janvier 2008.

- N° 59 Prospective et enjeux énergétiques mondiaux - Un nouveau paradigme  
*World Energy Prospects and Stakes - A New Paradigm*  
Bernard Laponche, consultant - Janvier 2008.
- N° 60 Cycle du crédit et vulnérabilités financières : évolutions récentes dans certains pays émergents  
Matteo Mogliani, Ecole d'économie de Paris - Mars 2008.
- N° 61 L'industrie égyptienne depuis le début des années 1970 : histoire d'un développement contrarié  
*Egyptian Industry since the Early 1970s: A History of Thwarted Development*  
Hélène Djoufelkit-Cottenet, département de la Recherche, AFD - Mars 2008.
- N° 62 *Africa and its Demographic Challenges: an Uncertain Future*  
Patrice Vimard, Institut de recherche pour le développement (IRD) - April 2008.
- N° 63 *Comparative Fiscal Response Effects of Debt Relief: an Application to African HIPC's*  
Danny Cassimon, Bjorn Van Campenhout, Institute of Development Policy and Management (IDPM), University of Antwerp, Belgium - March 2008.
- N° 64 Rente, développement du secteur productif et croissance en Algérie  
Hélène Djoufelkit, économiste, Agence Française de Développement - Juin 2008.
- N° 65 Préférences commerciales et règles d'origine : conséquences des APE pour l'Afrique de l'Ouest et centrale  
Olivier Cadot, université de Lausanne, CEPR, CERDI et CEPREMAP, Calvin Djiofack, CERDI, Jaime de Melo, université de Genève, CEPR et CERDI - Juin 2008.
- N° 66 *The investment climate in Egypt: Institutions or Relationships as Conditions for Sustainable Reform?*  
Hèla Yousfi, Gestion et société, LISE, CNRS, John Humphrey, Institute of Development Studies, Brighton UK - June 2008.
- N° 67 *Privatisation and Regulatory Reform in the Middle East and North Africa (MEDA) Area - Telecom Case Study*  
Mihoub Mezouaghi, AFD - June 2008.
- N° 68 Réduire le méthane : l'autre défi du changement climatique  
Benjamin Dessus, Bernard Laponche, association Global chance - Juillet 2008.
- N° 69 La présence chinoise en Afrique de l'Ouest : le cas du Mali et du Bénin  
Mathilde Dupré et Weijing Shi, Institut d'études politiques de Paris - Août 2008.
- N° 70 Pour une approche sociétale et politique du développement  
Xavier Ricard Lanata, ethnologue, directeur des partenariats internationaux du Comité catholique contre la faim et pour le développement, CCFD - Septembre 2008.
- N° 71 Politique publique, stratégie des acteurs et qualité du tourisme sud-méditerranéen : apports de l'économie industrielle  
Abdelhakim Hammoudi, INRA et université Paris 2 - Septembre 2008
- N° 72 L'Indonésie dix ans après la crise  
François-Xavier Bellocq, département de la Recherche, AFD, Jean-Raphaël Chaponnière, département Asie, AFD - Septembre 2008
- N° 73 *External Debt in Low-Income Countries: Taking Stock and New Perspectives*  
Hélène Djoufelkit-Cottenet et Cécile Valadier département de la Recherche, AFD - October 2008.
- N° 74 Balances migratoires. Concept, hypothèses et discussions  
Thomas Mélonio, département de la Recherche, AFD - October 2008.
- N° 75 Viabilité de la dette des pays à faible revenu dans une perspective de reendettement post-allègements de dette  
Hélène Djoufelkit-Cottenet, département de la Recherche, AFD, Marc Raffinot, Université Paris Dauphine, LEDa, DIAL - Décembre 2008.

- N° 76 *Market Access and Specialization in Cash Crops: Vietnam's Expected Gains from WTO Accession*  
Barbara Coello, Paris School of Economics at the Laboratoire d'économie appliquée - Institut national de recherche agronomique (LEA -INRA) - December 2008.
- N° 77 *The Banking System of Vietnam after the Accession to WTO: Transition and its Challenges*  
François-Xavier Bellocq et Arthur Silve, département de la Recherche, AFD - December 2008.
- N° 78 « L'itinéraire professionnel du jeune africain » Les résultats d'une enquête auprès de jeunes leaders africains sur les « dispositifs de formation professionnelle post-primaire »  
Richard Walther, consultant ITG, Marie Tamoifo, porte-parole de la jeunesse africaine et de la diaspora  
Contact : Nicolas Lejosne, département de la Recherche, AFD - janvier 2009.
- N° 79 Le ciblage des politiques de lutte contre la pauvreté : quel bilan des expériences dans les pays en développement ?  
Emmanuelle Lavallée, Anne Olivier, Laure Pasquier-Doumer, Anne-Sophie Robilliard, DIAL - février 2009.
- N° 80 Les nouveaux dispositifs de formation professionnelle post-primaire. Les résultats d'une enquête terrain au Cameroun, Mali et Maroc  
Richard Walther, Consultant ITG  
Contact : Nicolas Lejosne, département de la Recherche, AFD - mars 2009.
- N° 81 *Economic Integration and Investment Incentives in Regulated Industries*  
Emmanuelle Auriol, Toulouse School of Economics, Sara Biancini, Université de Cergy-Pontoise, THEMA,  
Comments by : Yannick Perez and Vincent Rious - April 2009.
- N° 82 Capital naturel et développement durable en Nouvelle-Calédonie - Etude 1. Mesures de la « richesse totale » et soutenabilité du développement de la Nouvelle-Calédonie  
Clément Brelaud, Cécile Couharde, Vincent Géronimi, Elodie Maître d'Hôtel, Katia Radja, Patrick Schembri, Armand Taranco, université de Versailles - Saint-Quentin-en-Yvelines, GEMDEV  
Contact : Valérie Reboud, département de la Recherche, AFD - juin 2009.
- N° 83 *The Global Discourse on "Participation" and its Emergence in Biodiversity Protection*  
Olivier Charnoz - July 2009.
- N° 84 *Community Participation in Biodiversity Protection: an Enhanced Analytical Framework for Practitioners*  
Olivier Charnoz - August 2009.
- N° 85 Les Petits opérateurs privés de la distribution d'eau à Maputo : d'un problème à une solution ?  
Aymeric Blanc, Jérémie Cavé, LATTIS, Emmanuel Chaponnière, Hydroconseil  
Contact : Aymeric Blanc, département de la recherche, AFD - août 2009.
- N° 86 Les transports face aux défis de l'énergie et du climat  
Benjamin Dessus, Global Chance.  
Contact : Nils Devernois, département de la Recherche, AFD - septembre 2009.