



www.afigese.fr

**Mémoire de l'AFIGESE
sur la taxe d'enlèvement des ordures
ménagères suite à la décision du Conseil
d'Etat du 31 mars 2014**

**Publié par le groupe de travail « Fiscalité et Dotations »
le 09 novembre 2015**

Table des matières

1. Contexte : la multiplication des demandes contentieuses de la part de contribuables professionnels suite à la décision du Conseil d'Etat	3
1.1 La réaffirmation du cadre juridique de la TEOM.....	3
1.2 Un risque financier porté actuellement par l'Etat.....	3
1.3 La multiplication de contentieux déposés par les contribuables professionnels.....	4
1.4 Un risque financier pour les collectivités à moyen terme ?.....	4
1.5 La mesure du "manifestement disproportionné"	5
2. La très faible mise en œuvre de la redevance spéciale par les collectivités territoriales	6
2.1 Une obligation depuis 2013	6
2.2 Un assujettissement pour tous les professionnels	6
2.3 La RS n'exonère pas automatiquement les professionnels de la TEOM	7
3. La nécessité d'adapter le cadre légal de la TEOM et/ou de la RS	7
3.1 Un coût croissant de la collecte et du traitement des déchets	7
3.2 La RS porte en elle un risque financier important pour les collectivités	8
3.3 Les contraintes techniques et politiques rendent très délicates la systématisation de la RS.....	8
3.4 Un taux de couverture qu'il n'est pas possible de maîtriser avec certitude	9

1. Contexte : la multiplication des demandes contentieuses de la part de contribuables professionnels suite à la décision du Conseil d'Etat

Par une décision du 31 mars 2014, le Conseil d'Etat a confirmé le jugement du Tribunal administratif de Lille du 8 février 2013 opposant la société Auchan à la Direction régionale des finances publiques (DRFiP) du Nord quant à la fixation du taux de taxe d'enlèvement des ordures ménagères (TEOM) de Lille Métropole entre 2007 et 2009. Jugeant le taux de TEOM disproportionné par rapport aux dépenses de collecte et traitement des ordures ménagères pour l'année 2008, l'Etat a dû rembourser près de 700k€ à la société Auchan.

1.1 La réaffirmation du cadre juridique de la TEOM

Le Conseil d'Etat rappelle que, selon les dispositions du I de l'article 1520 du code général des impôts, la TEOM n'a vocation à financer la collecte et le traitement que des seuls déchets des ménages.

Par ailleurs, « la taxe d'enlèvement des ordures ménagères n'a pas le caractère d'un prélèvement opéré sur les contribuables en vue de pourvoir à l'ensemble des dépenses budgétaires mais a exclusivement pour objet de couvrir les dépenses exposées par la commune pour assurer l'enlèvement et le traitement des ordures ménagères et non couvertes par des recettes non fiscales (...). Il en résulte que le produit de cette taxe et, par voie de conséquence, son taux, ne doivent pas être manifestement disproportionnés par rapport au montant de ces dépenses, tel qu'il peut être estimé à la date du vote de la délibération fixant ce taux. »

Ainsi, les recettes de TEOM de même que les autres sources de financement (éco-organismes, etc.), ne doivent pas excéder les dépenses de collecte et de traitement des déchets ménagers. Le taux de couverture sera dès lors examiné par le juge de l'impôt.

La TEOM ne peut donc financer les dépenses liées aux déchets produits par les professionnels même s'ils sont assimilés à des déchets ménagers. Ces derniers doivent être financés soit par une redevance d'enlèvement des déchets ménagers (REOM)¹ soit par une redevance spéciale (RS)².

1.2 Un risque financier porté actuellement par l'Etat

Suite à la décision du Conseil d'Etat, de nombreux contentieux ont été déposés auprès des directions départementales et régionales des finances publiques par des contribuables

¹ Régie par l'article L 2333-76 du code général des collectivités territoriales. TEOM et REOM ne peuvent coexister.

² Régie par l'article L 2333-78 du code général des collectivités territoriales. TEOM et RS peuvent coexister. REOM et RS ne peuvent coexister.

professionnels afin de contester les montants de TEOM acquittés. Il n'est pas possible de connaître avec certitude, à l'échelle nationale, le nombre de ces demandes mais aussi, surtout, le taux d'acceptation et le taux de rejet de ces dernières par les services juridiques des DRFiP.

En cas d'acceptation, il revient à l'Etat de rembourser le contribuable puisque la délibération d'instauration du taux de TEOM n'a pas été rejetée par le contrôle de légalité. La recette fiscale de la collectivité n'est pas impactée.

En cas de rejet de la demande contentieuse, le contribuable peut ou non décider de poursuivre devant le tribunal administratif.

1.3 La multiplication de contentieux déposés par les contribuables professionnels

Il n'est possible de contester une imposition locale N que jusqu'au 31 décembre N+1. Ainsi, par exemple, un contribuable ne pourra contester son imposition 2014 que jusqu'au 31 décembre 2015.

Il apparaît que, suite au rejet des demandes contentieuses déposées par les contribuables auprès des DRFiP, de nombreuses actions ont été enregistrées depuis la fin de l'été auprès des tribunaux administratifs. Près d'une centaine au TA de Lille par exemple.

Parallèlement, il apparaît que les DRFiP accordent des dégrèvements suite aux demandes contentieuses sur les années où le taux de couverture est manifestement supérieur.

Les services fiscaux rappellent dès lors que la délibération fixant le taux de TEOM est illégale mais que, conformément aux dispositions du III de l'article 1639A du Code général des impôts, l'annulation d'une délibération de fixation de taux ne peut entraîner un remboursement de l'intégralité de l'imposition. Cette annulation renvoie par conséquent à la délibération de fixation des taux antérieure. Les dégrèvements accordés par les DRFiP correspondent donc à l'écart de taux entre la délibération annulée et la délibération antérieure.

1.4 Un risque financier pour les collectivités, à moyen terme ?

Les contentieux se multipliant, et même si les services fiscaux n'accordent aux contribuables « seulement » qu'un dégrèvement lié au taux de TEOM (sans déduire pour autant la part des dépenses liées aux déchets des professionnels), la facture s'accroît considérablement pour l'Etat et ne sera pas tenable financièrement à moyen terme.

Par suite, le contrôle de légalité pourrait ne plus laisser passer de délibération de taux de TEOM affichant une sur-couverture. Les collectivités concernées se verraient donc attribuer le taux voté précédemment. Tel a été le cas pour certaines collectivités en 2015. Dès lors, les

collectivités n'ont en réalité plus la possibilité de modifier leur taux de TEOM et faire donc évoluer cette recette.

De même, le contrôle de légalité pourrait se saisir de toutes les occasions afin d'enjoindre les collectivités à respecter un taux de couverture de la TEOM sur les seules dépenses liées aux déchets ménagers :

- A l'occasion du vote du budget primitif : les Préfectures pourraient obliger les collectivités à instaurer une recette obligatoire.
- A l'occasion de la délibération obligatoire d'instauration de la TEOM en cas de création d'un nouvel EPCI. Le rejet de cette délibération ne pourrait être contourné que pendant 5 ans seulement. En effet, il est possible d'appliquer pendant 5 ans les taux appliqués par les anciens EPCI. Au-delà, aucune recette de TEOM ne pourra être perçue en l'absence de délibération valide.

1.5 La mesure du « manifestement disproportionné »

Le Conseil d'Etat rappelle que « le juge de l'impôt doit s'assurer de la corrélation entre le coût du service et son produit, tel qu'il résulte du taux adopté puisque la taxe a pour seul objet d'assurer le financement du service d'enlèvement des ordures ménagères. »³

Dans sa décision du 31 mars 2014, il a considéré que « le taux de la taxe d'enlèvement des ordures ménagères fixé pour l'année 2008 par la délibération de la communauté urbaine de Lille Métropole du 20 décembre 2007 était entaché d'erreur manifeste d'appréciation » en raison de « l'existence d'un excédent de taxe de 3 437 213 euros, représentant 2,5 % du coût de collecte et de traitement des déchets ».

Ainsi une surcouverture des recettes sur les dépenses de près de 102,8% est jugé manifestement proportionné.

Le rapporteur public a tenté, dans ses conclusions, de mesurer le taux de couverture de Lille Métropole en 2008, en ne retenant que les dépenses liées à la collecte et au traitement des déchets des ménages. Ainsi, « la taxe collectée en 2008 avait présenté un excédent d'environ 15% par rapport au coût du service. »⁴

Le juge pourrait donc retenir ces deux ratios pour les jugements à venir sur les contentieux actuellement déposés devant les tribunaux administratifs.

³ CE 31 mars 2014 n°368111, 368123, 368124, page 3, conclusion du rapporteur public, N. Escaut.

⁴ CE 31 mars 2014 n°368111, 368123, 368124, page 5, conclusion du rapporteur public, N. Escaut.

2. La très faible mise en œuvre de la redevance spéciale par les collectivités territoriales

2.1 Une obligation depuis 1993

La redevance spéciale (RS) est obligatoire depuis 1993. Elle vise à faire payer par les professionnels et les administrations (commerçants, bureaux, industries, mairies, etc.) le coût exact du ramassage et du traitement de leurs déchets assimilés aux ordures ménagères. Elle "est calculée en fonction de l'importance du service rendu et notamment de la quantité des déchets gérés. Elle peut toutefois être fixée de manière forfaitaire pour la gestion de petites quantités de déchets" (L2333-78 du CGCT).

Or, le rapport du Comité interministériel pour la modernisation de l'action publique (CIMAP), de décembre 2014 sur *la gestion des déchets par les collectivités territoriales*, insiste sur la très faible mise en application de la RS : « en 2013, seuls 16,6% des collectivités percevant la TEOM ont institué une redevance spéciale qui a représenté un produit de 117,6M€. Ce montant apparaît faible au regard des montants de TEOM acquittés au titre des locaux à usages professionnel (1,2Md€, soit 20% du produit total de TEOM)⁵. » En effet, dans la pratique, les collectivités qui ont instauré une RS l'ont fait a minima.

Et si près des trois quart des collectivités n'ont pas mis en œuvre une RS, c'est en raison des contraintes liées à son instauration (assujettissement obligatoire des administrations publiques, identification des coûts liés aux professionnels, obligation de budget annexe, fichier des adresses...) et à son fonctionnement (gestion des contentieux, insécurité de la recette...). Un délai de deux serait nécessaire pour la mise en œuvre de la RS.

Alors que le législateur et l'Etat ne contraignaient jusqu'à présent pas les collectivités qui n'avaient pas mis en place une RS, la décision du Conseil d'Etat du 31 mars 2014 réaffirme l'obligation de son instauration. A notre connaissance, en 2015, aucune remarque n'a été formulée par une préfecture quant à l'absence de mise en œuvre d'une RS.

2.2 Un assujettissement pour tous les professionnels

Contrairement à la taxe d'enlèvement des ordures ménagères (TEOM) qui est fonction de la valeur locative du local collecté, la redevance spéciale dépend du volume et de la nature des déchets ramassés. Elle reflète donc la réalité du service rendu : elle couvre l'ensemble des dépenses relatives au ramassage et au traitement des ordures assimilées ménagères pour chaque adresse collectée.

S'ils contractualisent avec la collectivité, tous les professionnels peuvent avoir recours à la RS. Plus spécifiquement, les contribuables professionnels exonérés de TEOM mais qui

⁵ Rapport établi par le Conseil général de l'environnement et du développement durable, le Conseil général de l'économie, l'Inspection générale de l'administration et l'Inspection générale des finances.

bénéficiaient néanmoins du service, contribuent désormais au financement via la RS : établissements industriels (au sens fiscal du terme) et administrations (mairies, tribunaux, hôpitaux, services de l'Etat...). Ces contribuables deviennent redevables de la RS dès le premier litre de déchets collectés.

Pour les contribuables professionnels soumis à la TEOM, il est possible de fixer un seuil de déchets à partir duquel la RS est instaurée. Il est également nécessaire de fixer un plafond au-delà duquel les déchets ne sont plus collectés afin de respecter les contraintes de collecte et de traitement des déchets assurés par la collectivité.

La prestation de ramassage et de traitement des ordures des professionnels, financée par la redevance spéciale, entre dans le champ concurrentiel. Dès lors, un professionnel peut choisir ou non d'avoir recours aux services de la collectivité.

2.3 La RS n'exonère pas automatiquement les professionnels de la TEOM

Les articles régissant la TEOM (1520-1526 du CGI) et la redevance spéciale (L2333-78 et L2224-14 du CGCT) restent muets quant à l'articulation entre ces deux modes de financement.

La loi n'impose pas d'exonérer de TEOM les contribuables qui s'acquittent de la RS ou d'un autre service de collecte. La décision du Conseil d'Etat du 31 mars 2014 l'a rappelé : les EPCI "peuvent décider, par délibération motivée, d'exonérer de la taxe d'enlèvement des ordures ménagères les locaux dont disposent les personnes assujetties à la redevance spéciale."

3. La nécessité d'adapter le cadre légal de la TEOM et/ou de la RS

3.1 Un coût croissant de la collecte et du traitement des déchets

La recette, et donc la fixation du taux de TEOM, permettent aux collectivités de faire face au coût croissant de la collecte et du traitement des déchets.

Hors inflation, « la dépense de gestion des déchets par les collectivités présente un très fort dynamisme (entre 2.2% et 6.5% en moyenne par an) » note dans son rapport de décembre 2014 le CIMAP⁶. En cause : la croissance de la population, la hausse des exigences adressées aux collectivités en matière de collecte, tri et traitement, le coût plus important du tri par rapport à l'incinération mais aussi le choix de certaines collectivités de promouvoir l'insertion professionnelle dans cette filière ou encore les dépenses croissantes de TVA et TGAP.

⁶ P. 15 et suivantes du rapport.

Dès lors la TEOM ne peut *en réalité* pas financer exclusivement les dépenses liées aux seuls déchets ménagers, sauf à accroître considérablement la pression fiscale sur les ménages. Piste qu'il est délicat de soutenir aux vues du poids déjà important des prélèvements obligatoires pesant sur les particuliers.

- ➔ Il est proposé d'étendre le champ de la TEOM au financement des déchets ménagers assimilés (soit une TEOMa), c'est-à-dire ceux des professionnels qui « eu égard à leurs caractéristiques et quantités produites » peuvent être collectés et traités « sans sujétions techniques particulières » (CGCT article L. 2333-78).
- ➔ Il est proposé que les collectivités qui instaurent cette TEOMa ne soient plus obligées de créer une RS.
- ➔ Une telle évolution devrait être introduite directement par le gouvernement dans le projet de loi de finances rectificative pour 2015 conformément à la recommandation n°21 du rapport de la CIMAP. L'association AMORCE devrait également proposer un amendement allant en ce sens.
- ➔ Remarque : il conviendra d'estimer cependant rapidement l'impact de deux autres mesures accompagnants la proposition de la CIMAP et qui pourraient être reprises dans le PLFR 2015 :
 - Exonérer obligatoirement de TEOM les professionnels qui ont recours à un prestataire privé pour la collecte et le traitement des déchets ménagers assimilés
 - Rendre obligatoire l'instauration d'une part incitative de la TEOM pour les professionnels qui ont recours au service public de gestion des déchets.

3.2 La RS porte en elle un risque financier important pour les collectivités

Les professionnels peuvent ou non avoir recours aux services de la collectivité, via le paiement de la RS, pour collecter et traitement leurs déchets ménagers assimilés. Ainsi, la collectivité n'est pas assurée de couvrir en réalité l'intégralité de ses dépenses liées aux professionnels si un ou plusieurs contribuables viennent à renoncer à ses services. L'équilibre budgétaire du service sera menacé.

- ➔ Il est proposé de supprimer le caractère obligatoire de la RS.

3.3 Les contraintes techniques et politiques rendent très délicates la systématisation de la RS

Comme indiqué précédemment, la mise en œuvre de la RS par une collectivité nécessite un travail préparatoire considérable ainsi que la constitution d'une équipe dédiée afin de gérer et contrôler cette recette. Les coûts de mise en œuvre et de fonctionnement sont donc à prendre en compte.

Parallèlement, l'assujettissement dès le premier litre collecté des professionnels exonérés de droit de TEOM conduit à faire payer la collecte et le traitement des déchets issus certes des établissements industriels mais surtout des administrations. Or, même s'il semble tout à fait équitable de faire payer ce service à toutes les utilisations, la réalité politique aboutit dans les territoires à des blocages politiques forts : les maires notamment s'opposant fermement à la mise en œuvre d'une RS par leur intercommunalité.

- ➔ Il est proposé de définir un régime dérogatoire, ou bien transitoire, pour les administrations.

3.4 Un taux de couverture qu'il n'est pas possible de maîtriser avec certitude

Le taux de la TEOM est fixé au moment du vote des budgets primitifs (c'est-à-dire entre décembre N-1 et avril N). Il s'agit donc bien d'une recette prévisionnelle, estimée en fonction des dépenses prévisionnelles.

Or, le jugement du TA de Lille, confirmé par le Conseil d'Etat, s'est fondé sur les recettes et dépenses inscrites au compte administratif édité en juin N+1, relayé également dans les rapports annuels sur la qualité de service.

Pourtant, de nombreuses variables indépendantes de la volonté de la collectivité peuvent influencer tant sur la recette prévisionnelle (revalorisation des bases plus importante qu'estimée, subventions des éco-organismes plus élevées, rôles supplémentaires édités par les services fiscaux) que sur la dépense prévisionnelle (variabilité de l'indice des prix régissant les contrats, impact plus important que prévu de la sensibilisation à la réduction des déchets, réduction des effectifs, maintenance des bacs moins importante que prévue, etc.)

- ➔ Si la mesure du taux de couverture était maintenue, il serait préférable que ce dernier soit mesuré à partir du seul budget primitif. D'ailleurs, le Conseil d'Etat précise bien dans sa décision du 31 mars 2014 que « le produit de [la TEOM] et, par voie de conséquence, son taux, ne doivent pas être manifestement disproportionnés par rapport au montant de ces dépenses, tel qu'il peut être estimé à la date du vote de la délibération fixant ce taux. »