

La fiscalité de la biodiversité existe-t-elle ?

Par Guillaume SAINTENY*

L'utilisation de la fiscalité se développe dans de nombreux domaines liés à l'environnement : l'énergie, les transports, le climat, les déchets, etc. En revanche, elle demeure peu utilisée en matière de biodiversité. Cela paraît vrai sur le plan international, européen, national et local.

En réalité, il n'existe pas véritablement de fiscalité de la biodiversité, mais plutôt une fiscalité qui s'est historiquement construite sans tenir compte de ses effets sur la biodiversité. C'est notamment la situation qui prévaut en France. Globalement, la structure du système fiscal français est défavorable à la préservation de la biodiversité. C'est le cas, par exemple, de la fiscalité du patrimoine, de la fiscalité locale, de la fiscalité de l'urbanisme ou encore de la fiscalité s'appliquant à la gestion de l'eau.

Une fiscalité du patrimoine naturel pénalisante

La fiscalité du patrimoine revêt une importance particulière en matière de biodiversité. En effet, la fiscalité des espaces naturels, en influant sur leur rentabilité, favorise certains usages par rapport à d'autres.

D'une manière générale, l'application d'un taux de prélèvement unique pour des biens dont les taux de rendement sont différents semble en soi critiquable. Un impôt de 1,5 % ou de 2 % sur la valeur d'un bien pourra être payé par les revenus générés par le bien lorsqu'il s'agit de valeurs mobilières (dont le rendement annuel moyen à long terme est de 4 à 5 %), d'immobilier bâti (rendement annuel moyen à long terme de 2 à 3 %), mais pas quand il s'agit d'immobilier non bâti (rendement annuel presque toujours inférieur à 2 %). Pour faire face à une telle imposition fiscale, sur des biens fonciers non bâtis au rendement brut déjà très faible, il s'avère donc nécessaire d'accroître leur rendement (par une exploitation plus intense, ce qui va à l'encontre des souhaits d'une extensification), d'en changer la substance (constructibilité/urbanisation) ou d'en amputer une partie, c'est-à-dire de morceler les espaces naturels ou de s'en défaire.

Au sein du foncier non bâti, un taux de prélèvement unique s'appliquant à des espaces très différents et à des modes d'exploitation très divers (favorables ou non à la biodiversité) peut aboutir, d'une part, à pénaliser les usages les moins productifs (qui sont aussi souvent les moins défavo-

rables à la biodiversité) et, d'autre part, à intensifier le rendement des biens fonciers non bâtis pour compenser, par des revenus accrus, la nouvelle imposition. Or, cet accroissement du rendement passe également, le plus souvent, par l'intensification de l'exploitation ou la transformation du bien non bâti, induisant son artificialisation et donc une perte de valeur en termes de biodiversité.

Si l'on veut permettre un rendement accru des espaces ruraux sans que cela passe obligatoirement par leur transformation, leur artificialisation, leur urbanisation ou l'intensification des méthodes d'exploitation, il semble nécessaire d'alléger la fiscalité qui pèse sur eux. Les espaces appartenant au foncier non bâti non agricole ni sylvicole (tels que certaines zones humides) sont souvent ceux dont la biodiversité est la plus importante et dont le taux de rendement brut est le plus faible. Leur imposition relative est donc plus lourde, leur rentabilité nette encore plus négative et l'allègement de leur taxation encore plus nécessaire.

Une fiscalité locale artificialisante

À l'exception de celles afférentes à la taxe sur le foncier non bâti (TFNB), les recettes fiscales des collectivités territoriales incitent à l'artificialisation du territoire. Elles sont en effet assises sur la construction, l'existence, l'utilisation ou la transmission d'éléments bâtis et d'infrastructures. C'est par exemple le cas de la taxe d'aménagement (TA), de la taxe sur le foncier bâti (TFB), de la taxe d'habitation (TH),

de la taxe sur les surfaces commerciales (TASCOM), de la contribution économique territoriale (CET), de l'imposition forfaitaire sur les réseaux (IFR), de la taxe de séjour, des droits de mutation à titre onéreux (DMTO) ou du versement pour dépassement du plafond légal de densité (VPLD).

Quant à la TFNB, malgré quelques réformes récentes, certains de ses aspects demeurent peu favorables à la biodiversité. Les zones humides reboisées en sont exonérées durant dix, trente ou cinquante ans selon l'essence de bois utilisée. De manière générale, la valeur locative cadastrale des terrains ne correspond ni à leur revenu ni à leur valeur écologique. Le classement des propriétés non bâties en treize groupes remonte à une instruction ministérielle du 31 décembre 1908, qui depuis n'a jamais été actualisée. Or, ce classement hétéroclite ne correspond plus à aucune logique économique, et encore moins écologique. Dans une même catégorie, des terrains artificialisés peuvent se retrouver regroupés avec des espaces naturels. Ainsi, les zones humides sont de fait réparties en plusieurs catégories de natures très diverses. On peut aussi bien en trouver dans la catégorie 1 (« terres ») que dans les catégories 2 (« prés »), 5 (« bois »), 6 (« landes »), 7 (« carrières, ardoisières, sablières, tourbières »), 8 (« lacs et étangs »), voire 9 (« jardins ») et 11 (« terrains d'agrément »)...

Depuis la loi du 23 février 2005, les zones humides peuvent être exonérées à hauteur de 50 % de la TFNB sous réserve d'un engagement de gestion de cinq ans. Mais cette possibilité d'exonération ne concerne que les zones humides

agricoles classées dans les catégories 2 (« prés ») et 6 (« landes ») : les zones humides non agricoles en sont donc exclues. Toute tentative de rendre la TFNB plus incitative à des modes de gestion favorisant la biodiversité bute sur cette classification datant de plus d'un siècle.

Une fiscalité de l'urbanisme ignorant la biodiversité

La fiscalité de l'urbanisme est assise sur l'une des activités impactant le plus la biodiversité, la construction, donc l'artificialisation des sols et la réduction des surfaces d'espaces naturels. Certes, étant donné son objet et l'historique de sa conception, les mécanismes de la fiscalité de l'urbanisme ne sauraient être conçus uniquement en fonction de leur impact sur la biodiversité. Néanmoins, il est frappant de constater que celle-ci n'avait pas été intégrée jusqu'ici dans ses modalités.

Jusqu'en 2012, elle était composée d'un ensemble hétéroclite de taxes complexes. La taxe locale d'équipement (TLE) était affectée au financement de l'aménagement, la TDCAUE (taxe départementale des conseils d'architecture de l'urbanisme et de l'environnement) à celui des conseils d'architecture, d'urbanisme et d'environnement (CAUE), la taxe départementale des espaces naturels sensibles (TDENS) servait à l'acquisition et à la gestion d'espaces naturels. Il s'agissait donc de taxes de financement. Leurs taux, plafon-



© Marc Potez/BIOSPHOTO

« Les zones humides reboisées sont exonérées de la taxe sur le foncier non bâti (TFNB) durant dix, trente ou cinquante ans selon l'essence de bois utilisée. », plantations sur le chantier de renaturation de la rivière l'Hermance qui alimente le Lac Lemman.

nés, étaient fixés à un niveau trop bas pour avoir un effet incitatif.

Depuis le 1^{er} mars 2012, une taxe d'aménagement (TA) se substitue à la TLE, à la TDCAUE et à la TDENS. Les communes peuvent désormais pratiquer des taux différents sur leur territoire afin de tenir compte du coût réel de l'urbanisation dans chaque secteur. Toutefois, la TA, loin d'être conçue comme incitative, demeure, fondamentalement, une taxe de financement, mais basée sur une assiette peu satisfaisante et mitée des mêmes exonérations que les taxes auxquelles elle succède.

Son assiette est constituée des opérations de construction, de reconstruction et d'agrandissement, mais celles-ci sont désormais évaluées en fonction de la surface hors œuvre nette (SHON), et non plus en fonction de la surface au sol. Or, un certain nombre de surfaces artificialisées ne sont pas retenues dans la surface hors œuvre brute (SHOB), comme les pylônes, les canalisations, les citernes, les silos, les auvents, les terrasses non couvertes, etc. De plus, d'autres éléments artificialisés, déduits de la SHOB pour donner la SHON, n'entrent pas dans l'assiette des taxes d'urbanisme (balcons, loggias, surfaces non closes situées au rez-de-chaussée, certains bâtiments agricoles, etc.). Certaines constructions conduisant à une artificialisation des sols sont exonérées (constructions destinées à être affectées à un service public ou d'utilité publique, bâtiments agricoles, etc.). En outre, les conseils municipaux peuvent également exonérer les logements sociaux, les stations-service, les ateliers de réparation, etc.

Un versement pour sous-densité (VSD) a également été créé à partir du 1^{er} mars 2012. Mais son instauration reste à la discrétion des communes. Cette réforme tente de rendre la fiscalité de l'urbanisme plus incitative en termes de densité, et donc à l'économie d'espace. Mais elle demeure timide.

Ces exclusions, l'assiette réduite par rapport à la surface au sol effectivement construite et artificialisée et le caractère facultatif de certaines taxes ont pour effet de réduire le rôle incitatif potentiel de cette fiscalité. Ni le VSD ni la TA ni les taxes que celle-ci remplace n'offrent ni n'offraient par le passé de modulation possible en fonction de la sensibilité de l'espace naturel affecté par la construction.

Certains locaux ayant pourtant une plus forte emprise au sol que d'autres sont soit très légèrement taxés soit exonérés. Telle qu'elle a été conçue jusqu'ici, la fiscalité de l'urbanisme n'a guère favorisé l'usage économe d'espaces naturels et la préservation de la biodiversité. À l'inverse, certains de ses aspects (prêt à taux zéro-PTZ - éco-PTZ, Pass foncier, taxe sur les surfaces commerciales (TASCOM), exonérations diverses concernant certaines constructions et infrastructures, VPLD, régimes fiscaux d'aide à l'investissement immobilier locatif dans le neuf, etc.) ont favorisé, au détriment de milieux naturels supports de biodiversité, un mode d'urbanisme fortement consommateur d'espace implanté en périphéries sur un foncier rural bon marché, au lieu de privilégier un urbanisme dense, mixte et économe en espace.

Une fiscalité de l'eau rentable, mais imparfaite

Les milieux aquatiques et humides représentent le réservoir d'une part importante de la biodiversité. Leur richesse biotique dépend en grande partie de la qualité de leurs eaux, mais aussi de leur quantité. Ces deux éléments sont liés, une pollution aquatique pouvant affecter plus gravement encore un milieu donné en période d'étiage. L'eau est l'un des rares domaines de l'environnement qui soit doté, en France, de financements récurrents et abondants depuis près d'un demi-siècle et, pour la plupart d'entre eux affectés. L'ensemble représente 11,4 milliards d'euros pour le neuvième programme d'intervention (2007-2012), dont plus de 1,8 milliard d'euros en 2009. Mais les modalités de ces financements sont critiquables tant du point de vue de leurs usages (subventions) que de leur origine (fiscalité).

Certaines subventions accordées par les agences de l'eau s'avèrent potentiellement dommageables pour la biodiversité (comme la construction de barrages). Les agences ont tardé à hiérarchiser les demandes d'aides en fonction de la sensibilité des milieux concernés. Elles semblent davantage habituées au traitement de pollutions localisées (rejets domestiques ou industriels) *via* le financement de stations d'épuration qu'au traitement de pollutions diffuses. Ainsi, les budgets consacrés à ce type de pollution sont parfois sous-consommés. En 2007 et 2008, un budget de 50 millions d'euros destiné à la gestion et à la restauration des milieux aquatiques a dû être reporté faute d'avoir été utilisé. Les agences de l'eau financent aussi beaucoup plus les actions curatives que préventives, *via* la protection de la ressource ou le changement des pratiques agricoles : 1,29 milliard d'euros, contre 712 millions d'euros, soit 80 % de plus en faveur des actions curatives, dans le neuvième programme (1).

Mais, le problème principal de ces redevances tient à leur caractère non internalisant, voire même, souvent, à leur caractère non incitatif.

L'objectif de ces redevances était que l'usager prenne en compte les coûts économiques dont ses propres usages grevaient les autres utilisateurs. L'esprit de ces redevances est incarné dans la formule « l'eau paye l'eau » et dans le principe « pollueur-payeur ». Ce principe prôné par l'OCDE et par la Commission européenne depuis les années 1970 a été repris, d'une manière générale, dans la loi française en 1995, puis constitutionnalisé dans la Charte de l'environnement en 2005. Dans le domaine de l'eau, la récupération des coûts est l'un des principes fondamentaux de la directive cadre (européenne) sur l'eau (DCE), qui elle-même a été transposée dans le droit français par la loi du 21 avril 2004. Mais, dans les faits, la France n'a jamais appliqué pleinement ce principe à sa politique de l'eau. Au contraire, elle y a dérogé à plus d'un titre. Dans leur énoncé, la DCE et sa transposition dans le droit français nuancent le principe de la récupération des coûts. Ainsi, l'article 11 de la loi du 21 avril 2004 précise que « *les coûts liés à l'utilisation de l'eau, y compris les coûts pour l'environnement et les ressources elles-mêmes, sont supportés par les utilisateurs en*

tenant compte des conséquences sociales, environnementales et économiques ainsi que des conditions géographiques et climatiques ».

L'eau reste souvent vendue à un tarif inférieur à ses coûts complets. Le tarif ne prend en compte ni les coûts environnementaux ni les coûts d'opportunité.

Les redevances elles-mêmes visent davantage à procurer des recettes financières à redistribuer qu'à inciter à une modification des comportements (2). La taxe hydraulique versée à VNF (Voies Navigables de France) est assise à la fois sur le domaine public fluvial occupé et sur le volume d'eau prélevé ou rejeté. Mais un coefficient d'abattement, variant de 10 à 30 % pour les usages industriels et de 90 à 97 % pour les usages agricoles, s'applique à ce dernier élément. Il s'agit donc là d'une pure taxe de financement.

Parmi les redevances affectées aux agences de l'eau, deux seulement (la redevance pour obstacle et la redevance pour pollution non domestique), qui ne constituent que 5 % des recettes totales, présentent un réel lien avec l'impact les justifiant et, en raison de taux trop bas, aucune de ces redevances n'a d'effet internalisant.

De manière générale, les taux des redevances ne sont pas suffisamment différenciés en fonction de la sensibilité des zones ou du caractère plus ou moins prioritaire des paramètres de pollution taxés. En effet, si la loi précise les assiettes et fixe les tarifs-plafonds, ce sont les agences qui adoptent des taux et définissent des zonages. Or, certains

plafonds ont été établis à des niveaux trop bas pour permettre l'internalisation ou même l'incitation (irrigation) ; de même, les taux de certaines redevances ont été fixés de façon unique, forfaitairement, pour l'ensemble du territoire (redevance d'élevage), sans possibilité de modulation. En outre, les agences elles-mêmes n'ont pas suffisamment utilisé la latitude qui leur avait été accordée.

En ce qui concerne les aspects quantitatifs, la redevance pour prélèvement est assise sur le prélèvement brut et non sur la consommation d'eau, c'est-à-dire sur le prélèvement net. Or, en matière de ressource en eau, c'est le prélèvement net (eau prélevée et non restituée) qui importe. Et les principaux contributeurs ne sont pas les mêmes dans ces deux cas. En outre, les taux des redevances sont essentiellement modulés selon les usages et non selon la disponibilité de la ressource ou les priorités de sa gestion. Les usages les plus fortement consommateurs d'eau (irrigation agricole, refroidissement des centrales électriques) bénéficient de taux de redevance plus faibles que l'usage domestique, moins consommateur par mètre cube prélevé. Pour l'irrigation, la redevance pour prélèvement est plafonnée à 2 ou 3 centimes d'euro par mètre cube d'eau, selon les ressources en eau de chaque bassin. Le niveau de la redevance évolue entre 0,2 et 0,3 centime d'euro par mètre cube selon les bassins. Globalement, la part de la redevance pour prélèvement payée par l'agriculture représentait 3,6 % en 2010 (contre 21,9 % pour l'industrie et 74,5 % pour les ménages).



© Jean-Luc Kokel/BIOSPHOTO

« Les usages les plus fortement consommateurs d'eau (irrigation agricole, refroidissement des centrales électriques) bénéficient de taux de redevance plus faibles que l'usage domestique, moins consommateur par mètre cube prélevé. », irrigation de plants de maïs dans la vallée de la Dordogne à Vézac (Département de la Dordogne).

La redevance pour prélèvement prend donc plus en compte le consentement des contribuables à payer que leurs impacts réels sur la ressource. Elle n'est guère incitative à une modération de leur consommation et/ou à une évolution de leurs pratiques.

En ce qui concerne les aspects qualitatifs, soit la fiscalité n'est ni dissuasive ni suffisamment incitative (redevance élevage ou redevance pour pollutions diffuses), soit elle n'est pas utilisée (absence de taxation de la pollution azotée), soit elle n'est pas basée sur une assiette tenant compte de la pollution effective. Ce dernier cas est celui de la redevance pour pollution domestique, qui est assise sur les volumes consommés et non sur la pollution rejetée ; or, ces deux variables sont distinctes. Telle qu'elle est conçue, cette redevance ne peut pas, logiquement, inciter à diminuer directement les pollutions domestiques. Il n'existe aucun lien entre la redevance et l'impact la justifiant. L'esprit de la loi de 1964 et celui des redevances de bassin ne sont ici guère respectés. Or, cette redevance est celle qui rapporte le plus. Son produit est supérieur au tiers de l'ensemble.

La biodiversité ne joue donc qu'un faible rôle dans la fiscalité de l'eau, qu'il s'agisse des modalités de la taxation ou des modalités de la distribution de son produit.

Des taxes non incitatives

Le produit de la plupart des taxes assises sur les activités causant des dommages à la biodiversité n'est pas affecté aux politiques de protection et de gestion de la biodiversité. C'est le cas notamment de la plupart des taxes assises sur le foncier bâti et sur les constructions (TFB, TLE, taxes sur les bureaux, DMTD, etc.), sur les infrastructures (taxe sur les concessions d'autoroutes, IFR, taxe sur les éoliennes en mer, etc.), sur les transports, sur la pollution atmosphérique, etc. Cette non-affectation prive, certes, les politiques de la biodiversité de ressources. Mais cette situation ne peut être critiquée en tant que telle, du fait de la règle de non-affectation des recettes budgétaires. En revanche, apparaît plus contestable le fait qu'aucune de ces taxes ne soit incitative. Les dommages causés à la biodiversité par ces activités ne semblent guère avoir été pris en compte lors de la conception et des réformes successives de ces taxes.

Quant aux rares taxes dont le produit est affecté au moins pour partie à la biodiversité, elles souffrent de plusieurs défauts.

D'abord, beaucoup d'entre elles sont « mal assises ». Elles ne sont pas basées sur l'acte précis qui constitue le dom-



© Thierry Dudoit/EXPRESS-REA

« La TDENS, la TDCAUE, la TA, le droit annuel de francisation et de navigation (DAFN), la taxe sur les traversées maritimes à destination d'espaces naturels, la taxe sur les véhicules empruntant un pont entre le continent et une île, la plupart des redevances liées à l'eau, les redevances cynégétiques, etc. sont autant de taxes budgétaires dont le produit est affecté en partie ou en totalité au financement des politiques de biodiversité et des structures qui les conduisent. Ce ne sont ni des taxes internalisantes ni même des taxes incitatives. », vue du pont de l'île de Ré, février 2009.

mage à la biodiversité, mais sur un proxy. Ce proxy est lui-même parfois exonéré, ou soumis à des taux réduits. Ensuite, bien que fixées à des taux trop bas pour être internalisantes ou même incitatives, elles rapportent peu (à l'exception des redevances liées à l'eau), qu'il s'agisse du produit de chacune d'entre elles ou de leur poids aggloméré rapporté au total de la fiscalité environnementale. Enfin, et surtout, elles ne sont guère incitatives. La TDENS, la TDCAUE, la TA, le droit annuel de francisation et de navigation (DAFN), la taxe sur les traversées maritimes à destination d'espaces naturels, la taxe sur les véhicules empruntant un pont entre le continent et une île, la plupart des redevances liées à l'eau, les redevances cynégétiques, etc. sont autant de taxes budgétaires dont le produit est affecté en partie ou en totalité au financement des politiques de biodiversité et des structures qui les conduisent. Ce ne sont ni des taxes internalisantes ni même des taxes incitatives.

Le DAFN n'est pas une écotaxe, dans le sens où il n'est guère modulé en fonction des atteintes portées par les bateaux aux milieux naturels. Son produit est affecté au Conservatoire du littoral. Ne pouvant dépasser respectivement un plafond de 1,52 euro par passager et de 3,05 euros par véhicule, la taxe sur les passagers maritimes embarqués et celle sur les ouvrages d'art reliant une île au continent ne visent pas à dissuader la sur-fréquentation des milieux naturels, mais plutôt à contribuer au financement des espaces insulaires protégés.

La TDENS, principale taxe en matière de biodiversité (270 M€ en 2010), incarnait les défauts de ce type de taxe. Certaines constructions en étaient exonérées. Sa mise en œuvre par chaque département demeurait facultative. L'usage de son produit semblait beaucoup plus tourné vers des acquisitions par les départements que vers la gestion partenariale d'écosystèmes.

Son caractère départemental ne semblait pas optimal. En effet, les départements dans lesquels ont lieu d'importantes activités de construction, reconstruction et agrandissement, générant donc des recettes fiscales affectées, ne sont pas toujours ceux dans lesquels il existe des espaces naturels de qualité à préserver et à gérer. À l'inverse, beaucoup de départements abritant de nombreux écosystèmes remarquables ne percevaient que de maigres recettes de TDENS du fait de leur faible activité de construction, ce qui ne leur permettait guère de conduire une politique ambitieuse d'acquisition, de préservation et de gestion des espaces naturels. La régionalisation de la taxe aurait peut-être amélioré son efficacité en permettant de cibler des espaces naturels d'une plus grande superficie et d'une qualité accrue. Elle aurait aussi été cohérente avec les compétences que détiennent les régions en matière de parcs naturels

régionaux (PNR) et de réserves naturelles régionales, ainsi qu'avec la meilleure adéquation entre périmètres régionaux, zones biogéographiques et bassins versants.

La taxe départementale des espaces naturels sensibles (TDENS) n'était perçue qu'une seule fois, au moment de la construction, ce qui en diminuait le caractère incitatif. En effet, l'impact d'une construction sur la biodiversité ne cesse pas avec la fin de la phase de sa construction : l'imperméabilisation du sol perdure, la surface construite est retirée à la nature, l'éventuelle localisation du bâtiment sur un passage faunistique ou une station botanique demeure tout au long de sa durée de vie. Ces impacts sont donc permanents. Le taux de cette taxe était plafonné à 2 %, ce qui ne permettait pas aux départements de fixer des taux incitatifs. Pourtant, la logique financière de la taxe – compenser l'artificialisation par la préservation d'espaces naturels – ne semblait pas davantage poussée jusqu'à son terme. Elle aurait supposé que l'assiette de la taxe soit étendue aux infrastructures artificialisant et fragmentant les espaces naturels, dont l'impact est souvent plus important que la construction d'un immeuble : lignes ferroviaires à grande vitesse (LGV), lignes électriques à très haute tension (THT), autoroutes, routes, sites industriels, décharges, etc. Ni taxe incitative ni véritable taxe de rendement, la TDENS semblait flotter dans un entre-deux fiscal. Son absorption dans la TA à partir de 2012 ne remédie pas à ses défauts, elle ne tranche pas la question de sa véritable vocation et ne clarifie pas son but. En effet, la réforme de 2010 (applicable à partir de 2012) ne fait qu'intégrer la TDENS (comme la TDCAUE et la TLE) à la TA, sans en modifier les traits. On peut le regretter.

La fiscalité de la biodiversité n'existe donc guère en tant que telle en France. À l'inverse, la biodiversité n'a pas véritablement été prise en compte dans l'édification du système fiscal français. Nombre des dispositions de ce dernier lui apparaissent donc aujourd'hui clairement défavorables (3). Le principe d'intégration de l'environnement dans les politiques publiques supposerait qu'il en soit désormais autrement.

Notes

* Maître de conférences à l'École Polytechnique.

(1) Cour des comptes, 2010.

(2) Commissariat général au Plan, 1997 ; Cour des comptes, 2003, 2010 ; Conseil d'État, 2010.

(3) Pour de plus amples développements sur l'analyse ébauchée dans ce court article, voir Guillaume Sainteny, *Plaidoyer pour l'écofiscalité*, Paris, Buchet-Chastel, 2012.