HAL
open science

Quel avenir pour la taxe d'enlèvement des ordures ménagères ?

Rémy Dufal

To cite this version:

Rémy Dufal. Quel avenir pour la taxe d'enlèvement des ordures ménagères ?. G&FP - Gestion & finances publiques : la revue, 2020, 2, 10.3166/gfp.2020.2.006 . hal-02618421

HAL Id: hal-02618421

https://hal.science/hal-02618421v1

Submitted on 25 May 2020

HAL is a multi-disciplinary open access archive for the deposit and dissemination of scientific research documents, whether they are published or not. The documents may come from teaching and research institutions in France or abroad, or from public or private research centers.

L'archive ouverte pluridisciplinaire **HAL**, est destinée au dépôt et à la diffusion de documents scientifiques de niveau recherche, publiés ou non, émanant des établissements d'enseignement et de recherche français ou étrangers, des laboratoires publics ou privés.

Rémy DUFAL
Doctorant contractuel en droit public
Université Jean Moulin Lyon 3

Quel avenir pour la taxe d'enlèvement des ordures ménagères ?

Mots-clés : finances locales - fiscalité environnementale - taxe d'enlèvement des ordures ménagères - redevance d'enlèvement des ordures ménagères

Depuis son institution par une loi dite « Niveaux » du 13 août 1926 et bien qu'elle ait naturellement connu quelques aménagements depuis, la taxe d'enlèvement des ordures ménagères a traversé près d'un siècle de réformes territoriales sans que ses fondations en soient profondément bouleversées. Néanmoins, les orientations de la politique de gestion des déchets comme la jurisprudence récente sont venues obscurcir ses perspectives d'avenir.

Les communes ou leurs groupements qui sont en charge de la collecte et du traitement des ordures ménagères[1] peuvent opter parmi trois modes de financement de ce service public obligatoire. Outre un financement classique par le biais de leur budget général, elles ont la faculté d'instituer une taxe d'enlèvement des ordures ménagères (TEOM)[2], dont le calcul se fait en fonction d'un taux appliqué au revenu cadastral du bien immobilier qui sert de base à l'imposition de la taxe foncière sur les propriétés bâties. Depuis 1974[3], elles peuvent également opter pour un mode de financement alternatif, la redevance d'enlèvement des ordures ménagères (REOM), qui est au contraire proportionnée à l'utilisation du service de collecte rendu aux usagers. En outre, afin de pourvoir au financement de l'enlèvement des déchets assimilés aux dé-

[1] Art. L. 2224-13 et s. du Code général des collectivités territoriales (CGCT).

[2] Art. 1520 et s. du Code général des impôts (CGI).

[3] Loi n° 74-1129 du 30 décembre 1974 de finances pour 1975, *JO* du 31 décembre 1974, p. 13243.

doi:10.3166/gfp.2020.2.006

chets ménagers tels qu'ils sont définis à l'article L. 2224-14 du CGCT – qui sont, pour simplifier, les déchets produits en petite quantité par les professionnels – la collectivité qui a institué la TEOM peut également instituer une redevance spéciale[4] visant à faire supporter le coût du service rendu à cette catégorie d'usagers. Enfin, coexiste un autre dispositif de financement, la redevance d'enlèvement des ordures ménagères sur les terrains de camping[5], également facultative et qui se substitue à la TEOM pour les propriétés concernées, lorsque celle-ci est instituée[6].

Ce panorama dressé, le premier constat qui s'impose est celui de la multiplicité des options de financement de ce service public. Le choix d'opter pour un financement, incitatif ou non, par la redevance, par la taxe ou par le budget général[7] va dépendre de multiples considérations mais aussi d'opportunités politiques. Cette pluralité de facteurs conduit généralement les élus locaux à opter pour la TEOM[8]. Les recettes générées par celle-ci à l'échelle nationale sont importantes : elle a ainsi représenté près de 6,9 milliards d'euros en 2018[9].

Ceci étant, le succès de la TEOM ne sera peut-être pas éternel. Ses modalités de calcul sont critiquées depuis longtemps, puisque son assiette – la valeur locative cadastrale – conduit à des inégalités et sa réforme tarde à venir. Les objectifs définis dans le cadre de la politique de prévention des déchets ont entrainé sa « *reconfiguration* »[10] en un prélèvement pouvant potentiellement être comportemental. D'un autre côté, les différents apports de la loi comme de la jurisprudence ont contribué à une érosion de plus en plus tangible de ses fondations, profilant un rapprochement de régime juridique avec la redevance. Face à ces multiples aménagements, la question de la pérennité de la TEOM est loin d'être évidente. Quel avenir reste-t-il à ce prélèvement ?

Si certains éléments laissent à penser qu'un avenir vertueux, au sens propre comme au sens figuré, soit possible (1), les incertitudes sont nombreuses et emportent avec elles la perspective d'un avenir plus nébuleux (2).

1 L'avenir vertueux de la TEOM

Les politiques de prévention des déchets ont conduit à ce que la loi offre la possibilité aux personnes publiques gestionnaires du service public de gestion des déchets d'aménager leurs dispositifs de financement de façon à ce que ceux-ci reflètent le coût réel du service et envoient un signal-prix pour l'usager, dans la droite lignée du principe pollueur-payeur[11]. Poursuivant une logique de responsabilisation des usagers[12], le Grenelle de l'environnement a été l'occasion d'opérer un basculement de la finalité budgétaire initiale de la TEOM qui peut désormais s'accompagner d'une finalité incitative (A). Depuis lors, la loi de finances pour 2019[13] a adopté un certain nombre de dispositions visant à inciter les collectivités à opter pour cette autre forme « vertueuse » du prélèvement, mais aussi à sécuriser le régime juridique de la TEOM « classique » (B).

A. D'une finalité budgétaire à une finalité incitative

Dans sa version initiale, l'assiette de la TEOM est déconnectée de la production de déchets et ne permet nullement d'envoyer de signal-prix aux usagers du service[14]. Si le cadre juridique de la REOM laissait la possibilité aux collectivités de fixer des critères incitatifs, peu s'y aventuraient[15], à la fois pour des raisons techniques tenant à la configuration de leur habitat[16], des raisons politiques tenant à l'impopularité d'une telle tarification, parfois perçue comme inéquitable[17], et

[4] Art. L. 2333-78 du CGCT. Le juge avait sanctionné en 2014 la non-institution de la redevance spéciale alors que celle-ci était obligatoire (CE, 31 mars 2014, n° 368111, « Ministre du budget c/ Société Auchan » ; *Dr. fisc.*, n° 28, 2014, comm. 434, note E. Meier et R. Torlet ; *BDCF*, 6/2014, n° 62, concl. N. Escaut). Une majorité de collectivités était concernée. Pour permettre que l'enlèvement des déchets des petits producteurs puisse être financé par la taxe, le législateur en a modifié le périmètre qui englobe désormais les déchets mentionnés à l'article L. 2224-14 du CGCT (art. 57 de la loi n° 2015-1786 du 29 décembre 2015, *JO* n° 0302 du 30 décembre 2015, p. 24701). L'institution de la redevance spéciale, jadis obligatoire, ne l'est plus depuis lors, sauf à ce que la collectivité n'ait institué ni TEOM, ni REOM.

[5] Art. L. 2333-77 du CGCT.

[6] La REOM lorsqu'elle est mise en place se substitue pour les déchets concernés à la redevance camping (BOI-IF-AUT-90-10, § 60) et à la redevance spéciale, dans la mesure où la facturation de tous les usagers se fait en fonction du service qui leur est rendu.

[7] Si la perception de la taxe peut s'accompagner d'un financement par le budget général, ce n'est pas possible en cas d'institution de la REOM, le service public étant alors industriel et commercial (CE, 10 avril 1992, n° 132539, « SARL Hofmiller » ; *AJDA*, 1992, p. 687 ; *RFDA*, 1994, p. 160, concl. J. Arrighi de Casanova) et soumis à la règle de l'équilibre budgétaire (art. L. 2224-1 et s. du CGCT).

[8] Environ 2/3 des communes sont couvertes par la TEOM, représentant 90 % de la population. F-X. Pourquier et A. Vicard, « *Fiscalité environnementale, un état des lieux* », rapport, CGDD, « Théma », janvier 2017, p. 79.

[9] DGCL, « *La fiscalité directe locale en 2018* », bulletin d'information statistique de la DGCL, n°135, avril 2019, p. 2.

[10] Ph. Billet, « *De la surface au volume : métamorphose de la taxe d'enlèvement des ordures ménagères* », in J-L. Albert et a. (dir.), *Figures lyonnaises des finances publiques. Mélanges en l'honneur de Jean-Pierre Lassale, Gabriel Montagnier et Luc Saïdj*, L'Harmattan, 2012, p. 47.

[11] Les dispositions légales relatives au financement de la gestion des ordures ménagères ne font pas expressément références au principe pollueur-payeur qui n'est que sous-entendu (Ph. Billet, « *La fiscalité des déchets ménagers, les voies de l'incitation* », *RFPP*, n° 114, 2011, p. 115).

[12] G. Koubi, « *Quelle responsabilisation des usagers du service public ?* », *JCPA*, n° 43, 2015, 2309.

[13] Loi n°2018-1317 du 28 décembre 2018 de finances pour 2019, *JO* 30 décembre 2018, texte n°1.

[14] L'assujetti étant le propriétaire du bien qui peut la répercuter sur ses locataires (art. 1523 du CGI).

[15] En 2006, l'association AMORCE relevait que seule une quinzaine avait opté pour une redevance calculée à partir de la quantité de déchets produits, et non fonction du nombre d'habitants du logement considéré (AMORCE, *Les pionniers de la REOM incitative*, DE 09, dossier, septembre 2006, p. 2).

[16] Il est plus difficile d'individualiser le prix du service en habitat collectif qu'en maison individuelle. ADEME, *Habitat collectif et tarification incitative*, guide pratique, 2012, 148 p.

[17] O. Guichardaz, « *Redevance incitative et équité sociale : la difficile équation* » et « *Facturation "au service rendu" : un faux-semblant ?* », *Déchet-infos*, n° 156, mars 2019, pp. 5-10.

des raisons budgétaires[18]. La Cour des comptes avait pointé le caractère insuffisamment incitatif des modes de financement disponibles et la faible application du principe pollueur-payeur dans le cadre de ce service public[19]. Nombreux étaient les rapports plébiscitant un recours à la redevance en lieu et place de la taxe, considérant qu'il ne devait être recouru à cette dernière que lorsqu'il était techniquement impossible de mettre en place une REOM incitative[20]. Prenant acte du faible succès de cette dernière, le législateur a opté pour une adaptation de la taxe. Là où la loi « Grenelle 1 »[21] n'avait fait que poser le principe de la tarification incitative, la loi « Grenelle 2 » du 12 juillet 2010 a rendu possible à titre expérimental l'institution d'une part variable à la TEOM en fonction du poids ou du volume des déchets[22]. La loi de finances pour 2012[23] a, par la suite, transformé l'essai du Grenelle de l'environnement en introduisant un nouvel article 1522 bis au code général des impôts.

Cet article permet désormais qu'une part variable, comprise entre 10 % et 45 % du montant total de la taxe, soit « *assise sur la quantité et éventuellement la nature des déchets produits, exprimée en volume, en poids et en nombre d'enlèvements* », la loi de finances rectificatives pour 2013[24] ayant rendu possible le cumul de critères et l'institution de tarifs différents pour la détermination de cette part incitative. Ce nouveau dispositif appelé TEOM incitative (TEOMi) a auguré le passage du « tout budgétaire » à l'incitatif. En poursuivant cette finalité tout en conciliant les impératifs budgétaires des collectivités locales, le législateur a adopté une solution de compromis consistant à mêler la logique de l'imposition budgétaire à celle de la redevance pour service rendu. Le résultat est un dispositif « *partitionné* »[25], comportant deux parts dissociées, dont les finalités ainsi que les modalités de calcul diffèrent, comme s'il y avait deux prélèvements : l'un étant de rendement, l'autre incitatif. Ce régime a le mérite de lever toute ambiguïté sur l'intention des pouvoirs publics auxquels il est souvent fait le reproche de n'utiliser l'écologie que comme argument pour augmenter la pression fiscale.

L'efficacité environnementale de ce type de dispositif a pu être constatée[26]. La directive déchet du 30 mai 2018, révisant la directive européenne de 2008, invite les États membres à recourir « *à des instruments économiques et à d'autres mesures pour inciter à l'application de la hiérarchie des déchets […] dont, entre autres, […] des systèmes de tarification en fonction du volume de déchets […]* »[27]. La loi de transition énergétique pour la croissance verte a depuis fixé un objectif de généralisation de la tarification incitative, de façon à ce qu'à échéance 2020 quinze millions d'habitants, puis vingt-cinq millions en 2025, soient couverts par une REOMi ou une TEOMi[28]. Cet objectif est loin d'être atteint... d'où la mise en place d'incitations financières par la loi de finances pour 2019.

B. Les apports de la loi de finances pour 2019

La loi de finances pour 2019 comporte plusieurs dispositions relatives à la TEOM, visant à répondre à des problématiques bien différentes.

Le premier volet fait suite aux nombreux contentieux dont le juge administratif connaît depuis 2014. Un « effet d'aubaine » conduisait les élus à voter des taux de TEOM excédentaires afin de dégager un surplus recettes et ainsi abonder substantiellement leur budget général[29]. Par un premier arrêt « Auchan »[30], le juge est venu poser le principe selon lequel « *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* ». À partir de cette décision, les recours contentieux en remboursement ont augmenté de façon

[18] L'institution d'une REOM oblige la collectivité à assumer elle-même son recouvrement, à établir un fichier des redevables et à gérer les impayés et les contentieux, alors que la TEOM est recouvrée par le Trésor Public, présentant l'assurance pour la collectivité de percevoir l'ensemble des recettes (Doc. Sénat, n° 323, 29 janvier 2014, de J. Germain et P. Jarlier, *Rapport d'information sur le bilan et les perspectives d'évolution de la redevance et de la taxe d'enlèvement des ordures ménagères*, p. 19). En outre, le passage à la redevance oblige à des études préalables très coûteuses. V. en ce sens MEDD, *Causes et effets du passage de la TEOM à la REOM*, rapport final, 2005, 91 p.

[19] Cour des comptes, *La gestion des déchets ménagers : des progrès inégaux au regard des enjeux environnementaux*, rapport public annuel, tome II, 2014, p. 103 ; V. également Cour des comptes, *Les collectivités locales et la gestion des déchets ménagers*, rapport public thématique, septembre 2011, 303 p.

[20] Conseil des Prélèvements Obligatoires, *La fiscalité locale*, rapport, mai 2010, p. 579.

[21] La loi Grenelle 1 a posé le principe de l'intégration d'une « *part variable incitative devant prendre en compte la nature et le poids et/ou le volume et/ou le nombre d'enlèvements des déchets* », tant pour la redevance que pour la taxe (*art. 46 de la loi n° 2009-967 du 3 août 2009 de programmation relative à la mise en œuvre du Grenelle de l'environnement, dite « loi Grenelle 1 »*, *JO* du 5 août 2009, p. 13031). Si le cadre législatif de l'époque convenait pour la redevance, ce n'était pas le cas pour la taxe.

[22] Art. 195 de la loi n° 2010-788 du 12 juillet 2010 portant engagement national pour l'environnement, dite « *loi Grenelle 2* », *JO* n° 0160 du 13 juillet 2010, p. 12905.

[23] Art. 97 de la loi n°2011-1977 du 28 décembre 2011 de finances pour 2012, *JO* n° 0301 du 29 décembre 2011, p. 22441, texte 1.

[24] Art. 53 de la loi n° 2013-1279 du 29 décembre 2013 de finances rectificative pour 2013, *JO* n° 0303 du 30 décembre 2013, p. 21910, texte 2.

[25] Ph. Billet, « *De la surface au volume : métamorphose de la taxe d'enlèvement des ordures ménagères* », *op. cit*, p. 54.

[26] Soit une réduction de 25 % à 50 % d'ordures ménagères résiduelles selon les territoires, et une augmentation des quantités de déchets triés. V. en ce sens CGDD, *La tarification incitative de la gestion des ordures ménagères. Quels impacts sur les quantités collectées ?*, Études et documents, n°140, 2016, p. 15 et s.

[27] Point 15 de la directive (UE) 2018/851 du Parlement Européen et du Conseil du 30 mai 2018 modifiant la directive 2008/98/CE relative aux déchets, *JOUE* du 16 juin 2018, L 150/109.

[28] Art. 70 de la loi n° 2015-992 du 17 août 2015 relative à la transition énergétique pour la croissance verte, *JO* 18 août 2015, p. 14263.

[29] CPO, *La fiscalité locale*, *op.cit.*, p. 579.

[30] CE, 31 mars 2014, « Ministre du budget c/ Société Auchan », *préc.*

croissante, corrélativement aux incertitudes pour les collectivités quant à la licéité de leurs délibérations fixant leurs taux de TEOM. Cette jurisprudence a été l'occasion d'affirmer que la TEOM était soumise au respect d'un principe de proportionnalité, précisant que celle-ci « *n'a pas le caractère d'un prélèvement opéré sur les contribuables en vue de pourvoir à l'ensemble des dépenses budgétaires de la commune 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* »[31]. Afin de rétablir un climat de sérénité pour les collectivités et sécuriser leurs délibérations, la loi de finances pour 2019 a fixé la liste des « *dépenses du service de collecte et de traitement des déchets* » que peut couvrir la TEOM[32]. Elle a en outre mis à la charge des collectivités les conséquences financières des dégrèvements de taxe consécutives à la constatation de l'illégalité d'un taux de TEOM en raison de son caractère disproportionné, afin de les « *responsabiliser* »[33], là où auparavant l'État en assumait la charge dans le prolongement de sa mission de recouvrement.

Le second volet concerne l'adoption d'incitations visant à favoriser l'institution de la part variable par les collectivités. Prenant acte d'un recours encore trop faible à la TEOMi[34], consacrant les propositions de la Feuille de route pour une économie circulaire d'avril 2018, la loi a abaissé de 8 % à 3 % les frais de gestion perçus par l'État dans le cadre de son recouvrement[35], opérant ainsi une différenciation avec le recouvrement de la TEOM classique. En outre, elle a précisé qu'un excédent de recettes pouvait être toléré jusqu'à 10 % l'année suivant l'institution de la part incitative[36], de façon à laisser aux collectivités un temps d'adaptation, notamment parce que la plupart des études ont démontré une baisse sensible des recettes les années suivant le déploiement d'une REOMi ou d'une TEOMi[37].

Dans l'intervalle entre 2014 et la loi de finances pour 2019, semblait admise par la jurisprudence une « *disproportion limitée, lorsque l'excès de produit prévisionnel de TEOM sur le coût prévisionnel net du service n'est pas flagrant et est en tout état de cause sensiblement inférieur à 15 %.* »[38]. Face à la difficulté d'appréhender cette « disproportion limitée », plusieurs amendements avaient été soutenus pour que la loi de finances entérine une tolérance à 15 % d'excédent, mais ils ont tous été rejetés car ils avaient notamment pour effet de déconnecter « *le lien entre le service public rendu et son financement, tout en autorisant une augmentation de la pression fiscale pour le contribuable local d'un montant similaire* »[39]. Cette motivation est intéressante. Si on ajoute à ceci la lecture croisée de l'article 1636 B undecies du CGI, fixant une tolérance pour un excédent jusqu'à 10 % uniquement l'année suivant l'institution de la TEOMi, et des différentes jurisprudences intervenues depuis lors[40], il semble plutôt clair aujourd'hui qu'un principe de proportionnalité doit être scrupuleusement respecté s'agissant de la TEOM « classique », de façon à ne pas distordre le lien entre le prélèvement fiscal et le service rendu. Dans un sens seulement, car la taxe n'est toujours pas soumise à la règle de l'équilibre budgétaire comme l'est la redevance, ses recettes pouvant être inférieures aux dépenses engagées et le déficit couvert par le budget général. Ce qui est moins certain, c'est le seuil au-delà duquel un taux sera considéré comme manifestement disproportionné, s'agissant des impositions établies postérieurement à la loi de finances. En effet, sachant que le juge dispose désormais d'une grille d'analyse légale des dépenses à prendre en compte et qu'il ressort des travaux parlementaires que le législateur a très justement voulu écarter tout excédent, on peut se demander si les taux ultérieurs seront appréciés de la même façon par le juge.

La TEOM ne servira désormais plus à financer d'autres dépenses que celles relatives à la gestion des déchets ménagers[41]. Ce resserrement, combiné aux incitations adoptées en loi de finances, devrait profiter à l'expansion de la TEOMi. Sauf difficultés techniques insurmontables, tout laisse à penser qu'à long terme, la

[31] CE, 19 mars 2018, n° 402946, « Sté Cora » ; *Dr. fisc.*, n° 30, 2018, note 355 ; *RJF*, n° 698, 2018, concl. Y. Bénard.

[32] V. en ce sens l'art. 1520 dans sa rédaction modifiée, qui précise désormais que ces dépenses comprennent les dépenses réelles de fonctionnement et, au choix de la collectivité, les dotations aux amortissements des immobilisations ou les dépenses réelles d'investissement lorsque la taxe n'a pas constitué de dotations d'amortissements pour un investissement donné. Sont également incluses les dépenses liées au programme local de prévention des déchets ménagers et assimilés (art. L. 541-15-1 du code de l'environnement) si elles ne sont pas déjà couvertes par des recettes non fiscales.

[33] Doc. AN., n° 1504, 14 décembre 2018, par J. Giraud, *Rapport sur le projet de loi de finances pour 2019*, p. 87.

[34] En 2017, seulement 10 territoires avaient opté pour la TEOMi (F. Ville, « La TEOM incitative prend doucement son envol », *La Gazette des Communes*, 26 juillet 2018, en ligne, consulté le 24 octobre 2019). V. également ADEME / CITEXIA, *Bilan des collectivités en tarification incitative au 1er janvier 2016*, 2018, 67 p.

[35] Art. 23 de la loi de finances pour 2019.

[36] Art. 1636 B undecies du CGI.

[37] AMORCE/ADEME, *Tarification incitative. Conseils et retours d'expérience*, guide pratique, ADEME Éditions, 2014, p. 17 et s.

[38] BOI-IF-AUT-90-30-10, § 27, dans sa rédaction antérieure à la LF pour 2019.

[39] Doc. AN, n°1504, 14 décembre 2018, op. cit, p. 87.

[40] Notamment CE, 22 juillet 2016, n°388077, « Sté Auchan » ; CE, 25 octobre 2017, n° 410409, « Mure-Ravaud » ; *Dr. fisc.*, n° 5, 2018, comm. 157, concl. R. Victor ; CE, 16 janvier 2018, n°401610, « Sté Foncière Otello » ; CE, 25 juin 2018, n° 414056, « Sté Auchan » ; *Dr. fisc.*, n° 48, 2018, comm. 484, concl. B. Bohnert ; CE, 11 juillet 2018, n° 407157, « Sté L'Immobilière groupe Casino » ; CE, 26 juillet 2018, n°415274, « SCI Le Grand Brut » ; *Gaz. Pal.*, n° 339, 2019, p. 34, note A-M. Halpern ; CE, 24 octobre 2018, n° 413896, « SA Mercialys » ; *Dr. fisc.*, n° 9, 2019, concl. R. Victor, note J. Thiry.

[41] G. Langlois, « *Ordures ménagères : la mauvaise surprise à 35M€ de la Métropole de Lille* », *La Gazette des Communes*, 18 mars 2019, en ligne, consulté le 23 août 2019.

taxe ne subsistera plus que sous sa forme incitative. En revanche, si sa perception est désormais plus sécurisée, l'exigence de proportionnalité et les dispositions adoptées en loi de finances nous semblent augurer un avenir plus nébuleux pour la TEOM, TEOMi incluse, qu'il n'y paraît…

2 L'avenir nébuleux de la TEOM

À l'occasion de ses conclusions sous l'arrêt « Sté Cora » précité, le rapporteur public a rappelé que la TEOM « *a été conçue par le législateur comme un prélèvement hybride, revêtant certes un caractère décidément fiscal mais empruntant néanmoins à la redevance l'idée d'une certaine proportionnalité entre la taxe prélevée et le service rendu en contrepartie* ». La convergence des régimes juridiques de la TEOM et de la REOM s'est accentuée (A), posant la question de la requalification de la TEOM(i) en redevance pour service rendu (B).

A. La convergence des régimes juridiques entre REOM et TEOM

De façon plus générale, l'ambiguïté entre taxe et redevance anime depuis longtemps les débats doctrinaux et la question de l'érosion, voire de la disparition des taxes fiscales, n'est pas nouvelle. La jurisprudence a régulièrement l'occasion de rappeler que la TEOM n'est pas une redevance[42]. La redevance est celle qui est « *demandée à des usagers en vue de couvrir les charges d'un service public déterminé ou les frais d'établissement et d'entretien d'un ouvrage public, et qui trouve sa contrepartie directe dans les prestations fournies par le service ou dans l'utilisation de l'ouvrage* »[43]. S'agissant de la REOM, la loi établit expressément que celle-ci doit être calculée « *en fonction du service rendu* » (art. L. 2333-76 du CGCT). Une taxe, certes perçue en contrepartie d'un service rendu, ne l'est pas en contrepartie d'un service identifiable pour l'usager et n'est pas soumise à la règle de l'équivalence puisque son montant ne varie pas en fonction de l'utilisation du service. Or, la TEOM brouille largement la distinction entre taxe et redevance pour plusieurs raisons.

La possibilité d'instituer différents taux proportionnés à l'intensité du service rendu par zones[44] et les exonérations pouvant être accordées par la collectivité aux contribuables n'utilisant effectivement pas le service[45] témoignent d'une individualisation de celui-ci. Ces aménagements relativisent la position de principe du Conseil d'État, pour qui la seule circonstance que le contribuable n'utilise pas effectivement le service n'a aucune incidence sur son assujettissement en raison de la nature d'imposition de la taxe et non de redevance pour service rendu, dès lors qu'il fonctionne[46], sans que cela n'entraine la violation du principe d'égalité devant les charges publiques[47]. En outre, depuis la loi de finances rectificative pour 2004[48], la taxe donne lieu à la production d'un état annexé au budget général (art. L. 2313-1 du CGCT) pour les communes et groupements de plus de 10 000 habitants, qui n'est pas un budget annexe, comme cela est exigé en matière de redevance et de service public industriel et commercial. Comme la redevance, en comptabilité nationale, la taxe n'est pas considérée comme un prélèvement obligatoire et n'est pas comptabilisée comme une imposition mais comme la contrepartie d'un service public[49]. Si elle n'est pas considérée à proprement parler comme une taxe affectée, force est de constater qu'elle l'est de fait. Sa soumission au principe de proportionnalité est de nature à établir un nouveau parallélisme avec la redevance puisque le montant de la taxe ne doit pas excéder manifestement le coût du service, ce qui établit un lien entre le service rendu et le montant (maximal) de la taxe.

De ce parallélisme pourrait s'ensuivre une requalification de la TEOM/TEOMi en redevance pour service rendu.

B. L'hypothèse d'une requalification de la TEOM(i) en redevance pour un service rendu

Du choix fait entre taxe et redevance découle un régime juridique différent applicable au service public de gestion des déchets. Ainsi, le service financé par la taxe est qualifié de service public administratif, là où la mise en place de la redevance entraine l'application du régime des services publics industriels et commerciaux[50]. Les conséquences juridiques d'une qualification de SPIC sont plutôt radicales, avec en premier lieu l'application de la règle de l'équilibre budgétaire découlant de l'article L. 2224-1 du CGCT et l'interdiction de principe de recourir à un financement par le budget général (art. L. 2224-2). Cette distinction SPIC/SPA découle uniquement du mode de financement choisi. Plusieurs éléments conduisent à questionner la pertinence de maintenir une telle distinction de régime juridique.

[42] Par exemple CE, 27 octobre 2008, n° 294915, « Communauté de communes de la Tinée » ; *RJF*, 2009, n° 95 ; *BCDF*, 2009, n° 12, concl. E. Glaser.

[43] CE, 21 novembre 1958, n° 30693 et 33969, « Syndicat national des transporteurs aériens » ; Rec. p. 572 ; *D.* 1960, concl. Chardeau, note Trotabas ; *AJDA* 1958, II, p. 471, note Drago.

[44] Art. 1636 B undecies du CGI.

[45] Art. 1521 du CGI, soit parce que l'immeuble est muni d'un appareil d'incinération répondant à certaines conditions, soit parce que les locaux sont situés dans une partie de la commune où ne fonctionne pas le service.

[46] Art. 1521 du CGI : « *4. Sauf délibération contraire des communes ou des organes délibérants de leurs groupements, les locaux situés dans la partie de la commune où ne fonctionne pas le service d'enlèvement des ordures sont exonérés de la taxe.* »

[47] Rappelé notamment par CE, 25 octobre 2017, « Mure-Ravaud », *préc.*

[48] Art. 64 de la loi n° 2004-1485 du 30 décembre 2004 de finances rectificative pour 2004, *JO* du 31 décembre 2004, p. 22 522, texte n° 2.

[49] CPO, *La fiscalité locale, op. cit.*, p. 526.

[50] T. confl., 28 mai 1979, n° 02120, « Syndicat d'aménagement de la ville nouvelle de Cergy-Pontoise » ; Rec. CE 1979, p. 672 ; CE, « SARL Hofmiller », *préc.*

Premièrement, nous avons justement vu que la jurisprudence a considérablement réduit cet écart en pratique, en appliquant au service public financé par la taxe un principe de proportionnalité, certes moins strictement que pour la redevance[51] mais toujours davantage que ce qui était le cas jusqu'alors. Certains observateurs ont ainsi qualifié la TEOM de « taxe pour service rendu »[52], quand certains juges de premières instances lui ont, par erreur, appliqué les règles relatives à la redevance, s'agissant de la substitution rétroactive d'un nouveau tarif à celui jugé illégal[53].

Deuxièmement, les collectivités finançant leur service en TEOM peuvent opter pour l'institution d'une redevance spéciale pour couvrir les dépenses engagées dans le cadre de l'élimination des déchets assimilés. Proportionnée au service rendu, cette partie du service de gestion des déchets est qualifiée par la jurisprudence de service public industriel et commercial[54]. Ici, l'accessoire ne suit pas le principal : les deux services – celui rendu aux ménages, celui rendu aux petits producteurs – sont dissociés, de telle sorte que la qualification principale de SPA n'irrigue pas l'ensemble du service. Cette même logique de tarification en fonction du service rendu se retrouve avec la part variable de la TEOMi, mais l'accessoire suit ici le principal : le service financé par une TEOMi est jusqu'à présent un SPA. Il en va de même lorsque sont institués des taux de perception différents en fonction de l'intensité de service rendu sur un même territoire. Pourquoi une telle différence ? La raison est qu'avec la redevance spéciale, on est en présence d'un « *véritable service public à double visage* »[55] avec un régime juridique différent selon la catégorie de l'usager considéré et des finalités différentes. Si la TEOMi comporte deux parts, elle n'a en définitive qu'un seul redevable. Sans doute que la part variable, ne pouvant représenter que jusqu'à 45 % du montant global de la taxe, ne suffirait pas à elle seule à emporter la qualification de SPIC[56]. Mais cet élément s'ajoutant aux autres qui ont été évoqués (l'exigence de proportionnalité des recettes aux dépenses, l'état annexé), l'ensemble ne pourrait-il pas constituer un faisceau d'indices suffisamment probant pour que le juge en déduise que le service financé en TEOMi est un SPIC ? Voire, pour aller plus loin, considérer que la TEOMi calculée de façon proportionnée au service rendu s'apparente à une redevance ? Cette dernière question est après tout légitime puisqu'en comparaison, le service financé par une REOM, lorsque celle-ci est forfaitaire et/ou comporte une part fixe[57], reste un SPIC[58], le juge admettant que puissent être fixés des critères qui ne soient pas directement proportionnés au service rendu[59].

Conclusion

La part variable incitative de la TEOM est de nature à créer un véritable *imbroglio* juridique. En empruntant pour partie à la REOM le principe de la rémunération pour service rendu tout en fondant la qualification de service public administratif, la TEOMi bouleverse les catégories juridiques et illustre la porosité de la distinction entre taxe fiscale et redevance. La TEOM restera une taxe tant que son exonération ou les aménagements de taux prévus par la loi resteront à la discrétion des collectivités. En revanche, si de telles exonérations venaient à être établies de plein droit, ce que suggère le rapport Richard-Bur pour les professionnels[60], ou les aménagements rendus obligatoires, son avenir en tant que « taxe fiscale » serait sérieusement compromis. Les jurisprudences intervenues depuis 2014 et la confirmation opérée par la loi de finances pour 2019 ont remis au goût du jour la nécessité d'une harmonisation des modes de financement de ce service public, que nombre de rapports appellent de leurs vœux depuis longtemps[61].

La question de l'avenir de la TEOM se joue davantage sur fond de libre administration des collectivités territoriales, celles-ci étant aujourd'hui encore réticentes à se voir imposer la mise en place d'une tarification pour service rendu. Soumises à d'importantes contraintes budgétaires, plus encore à l'heure de la suppression à venir de la taxe d'habitation, elles sont peu enclines à voir diminuer leurs bases taxables, conséquence logique d'une tarification incitative. Si le législateur a plafonné la part variable de la TEOMi à 45 %, c'était justement pour éviter de fragiliser les finances locales en cas de réduction du volume de déchets collecté[62]. Ce dernier aspect montre bien la schizophrénie qui caractérise aujourd'hui le service public de gestion des déchets : d'un côté, prévenir la production de déchets et répondre aux impératifs environnementaux, notamment grâce à la tarification incitative, de l'autre assurer une gestion économique performante du service et ne pas déséquilibrer les finances locales, ce qui est davantage aisé lorsque le service est financé par la taxe. Cet impératif de performance s'accommode mal d'une diminution de la base taxable du service. Les collectivités sont peu à peu invitées à se comporter en gestionnaires industriels et commerciaux, ce qui passe par la substitution d'une tarification solidaire par un prix individualisé. Dans le contexte des discus-

[51] Quoiqu'il faille être attentif à la manière dont la jurisprudence se saisira des dispositions adoptées par la loi de finances pour 2019, cf. supra.

[52] E. Meier et R. Torlet, note ss. CE, 31 mars 2014, « Ministre du budget c/ Société Auchan », *préc.*

[53] CE, 1er juillet 2019, n° 427067, « Ministre de l'Action et des Comptes publics c/ Société Auchan » ; *JCPA*, n° 28, 2019, act. 495.

[54] T. confl., 12 octobre 2015, n° 4024, « Communauté de communes Vallée du Lot et du Vignoble c/ Bernard L. » ; comm. Ph. Billet, *EEI*, n° 1, 2016, comm. 5.

[55] J-F. Lachaume, « *Brèves remarques sur les services publics à double visage* », *RFDA*, 2003, p. 362.

[56] CE, 21 novembre 1958, « Syndicat national des transporteurs aériens », *préc.*

[57] Faculté ouverte par l'art. L. 2333-76 du CGCT : « *Ce tarif peut, en raison des caractéristiques de l'habitat, inclure une part fixe qui n'excède pas les coûts non proportionnels […]* ».

[58] V. en ce sens CCass. Civ. 1re, 6 septembre 2017, n° 16-19506.

[59] CE, « Communauté de communes de la Tinée », *préc.*

[60] Mission Finances locales, « *Rapport sur la refonte de la fiscalité locale* », A. Richard et D. Bur (dir.), rapport, mai 2018, p. 118.

[61] CESE, *Les enjeux de la gestion des déchets ménagers et assimilés en France en 2008*, avis présenté par M. Attar, 2008, p. 90 ; Cour des comptes, *La gestion des déchets ménagers : des progrès inégaux au regard des enjeux environnementaux*, *op. cit.*, p. 123.

[62] Doc. Sénat, n° 323, 29 janvier 2014, *op. cit.*

sions autour du projet de loi relatif à l'économie circulaire, la question de l'autonomie financière des collectivités semble occultée par le gouvernement lorsqu'est avancée la mise en place d'une consigne pour recyclage – et non pour réemploi ou réutilisation – sur certains emballages jusqu'alors collectés et valorisés par les collectivités, et dont les recettes servent à équilibrer un service public aujourd'hui fragile. Le risque est que les soutiens des éco-organismes ne soient plus versés et que s'opère ainsi un transfert de charge sur les contribuables pour compenser cette perte de recettes. Nul doute alors que si ce dispositif est mis en place, la TEOM classique restera préférée à la tarification incitative pour limiter la prise de risque financier… et que son taux augmentera sensiblement, sans incitation quelconque à réduire la production de déchet[63]. ■

[63] Actualisation : pour l'heure, le bras de fer entre les collectivités et le gouvernement a débouché sur un report des discussions à l'horizon 2023. Faute d'une progression satisfaisante de la collecte des bouteilles en plastique d'ici là, le gouvernement pourra fixer « les modalités de mise en oeuvre d'un ou plusieurs dispositifs de consigne pour recyclage et réemploi » (art. 66 de la loi n° 2020-105 du 10 février 2020 relative à la lutte contre le gaspillage et à l'économie circulaire, JO du 11 février 2020, texte n°1)