



N° 3152

ASSEMBLÉE NATIONALE

CONSTITUTION DU 4 OCTOBRE 1958

DOUZIÈME LÉGISLATURE

Enregistré à la Présidence de l'Assemblée nationale le 13 juin 2006.

RAPPORT D'INFORMATION

DÉPOSÉ

en application de l'article 145 du Règlement

PAR LA COMMISSION DES FINANCES, DE L'ÉCONOMIE GÉNÉRALE ET DU PLAN

sur

la loi fiscale depuis 2002

TOME II

L'APPLICATION DE LA LOI FISCALE

ET PRÉSENTÉ

PAR M. GILLES CARREZ,

Rapporteur général,

Député.

SOMMAIRE

	Pages
PREMIÈRE PARTIE : MESURES FISCALES CONTENUES DANS DES LOIS DE FINANCES ET DES LOIS ADOPTÉES SOUS LA ONZIÈME LÉGISLATURE	47
I.- FISCALITÉ DES PERSONNES	48
11.- IMPÔT SUR LE REVENU - DISPOSITIONS GÉNÉRALES	49
11-31.- Loi de finances rectificative du 30 décembre 2000	49
<i>Article premier</i> : Aménagement du régime fiscal des indemnités de mise à la retraite d'office versées aux salariés.....	49
11-32.- Loi de finances initiale pour 2001	51
<i>Art. 67</i> : Extension du crédit d'impôt pour dépenses de gros équipement de l'habitation principale aux équipements de production d'énergie utilisant une source d'énergie renouvelable	51
11-33.- Loi de finances rectificative pour 2001.....	53
<i>Art. 2</i> : Aménagement du régime fiscal de la prestation compensatoire en cas de divorce	53
<i>Art. 66</i> : Régime fiscal des sommes perçues en réparation des préjudices subis par les fonctionnaires d'Afrique du Nord anciens combattants.....	54
11-34.- Loi de finances initiale pour 2002	55
<i>Art. 2</i> : Barème de l'impôt sur le revenu.....	55
<i>Art. 3</i> : Extension de l'exonération des chèques vacances au titre de l'impôt sur le revenu.....	56
<i>Art. 4</i> : Exonération de l'allocation personnalisée d'autonomie au titre de l'impôt sur le revenu	56
<i>Art. 7</i> : Aménagement du régime des dons aux organismes d'aide aux personnes en difficulté.....	57
<i>Art. 81</i> : Reconstitution du dispositif de réduction d'impôt sur le revenu au titre de la souscription au capital de sociétés non cotées.....	58
12.- REVENUS MOBILIERS.....	59
12-33.- Loi de finances initiale pour 2002	59
<i>Art. 78</i> : Modernisation du régime des fonds communs de placement à risque et des fonds communs de placement dans l'innovation.....	59
<i>Art. 79</i> : Ouverture des plans d'épargne en actions aux actions européennes et aux placements dans l'innovation	63
13.- REVENUS FONCIERS.....	65
13-29.- Loi de finances initiale pour 2000	65
<i>Art. 12</i> : Suppression de la contribution annuelle représentative du droit de bail.....	65

13-32.- Loi de finances initiale pour 2001	67
<i>Art. 75</i> : Suspension du bénéfice de l'amortissement des logements neufs et de la déduction forfaitaire de 25% pour les logements anciens donnés en location en cas de location à un ascendant ou un descendant.....	67
<i>Art. 78</i> : Relèvement du plafond de la réduction d'impôt attachée aux investissements locatifs dans les résidences de tourisme.....	69
<i>Art. 79</i> : Extension du champ d'application géographique de la réduction d'impôt attachée aux investissements locatifs dans les résidences de tourisme.....	70
13-33.- Loi de finances initiale pour 2002	71
<i>Art. 11</i> : Mesures en faveur du logement social.....	71
<i>Art. 12</i> : Extension du régime simplifié des revenus fonciers.....	75
<i>Art. 80</i> : Prorogation de l'aide à l'investissement immobilier locatif dans les zones de revitalisation rurale.....	75
14.- CONTRIBUTION SOCIALE GÉNÉRALISÉE ET AUTRES PRÉLÈVEMENTS SOCIAUX.....	76
14-33.- Loi de finances rectificative pour 2001.....	76
<i>Art. 64</i> : Majoration du seuil de mise en recouvrement de la contribution pour le remboursement de la dette sociale (CRDS) assise sur les revenus du patrimoine.....	76
15.- PRIME POUR L'EMPLOI.....	77
15-02.- Loi de finances rectificative pour 2001.....	77
<i>Article premier</i> : Versement d'un complément de prime pour l'emploi.....	77
15-03.- Loi de finances initiale pour 2002	78
<i>Art. 5</i> : Doublement du montant de la prime pour l'emploi.....	78
II.- FISCALITÉ DES ENTREPRISES	79
21.- B.I.C. ET I.S. - DISPOSITIONS GÉNÉRALES	81
21-29.- Loi de finances initiale pour 2000	81
<i>Art. 92</i> : Reconduction de mesures fiscales en faveur de l'aménagement du territoire.....	81
21-31.- Loi de finances rectificative du 30 décembre 2000.....	83
<i>Art. 43</i> : Extension du régime du mécénat aux dons à des organismes à gestion désintéressée qui versent des aides aux entreprises en difficulté et aux PME indépendantes.....	83
21-32.- Loi de finances initiale pour 2001	84
<i>Art. 4</i> : Mesures favorisant le don par les entreprises à leurs salariés de matériels informatiques	84
<i>Art. 11</i> : Aménagement de la fiscalité des entreprises pétrolières.....	85
21-33.- Loi de finances rectificative pour 2001.....	86
<i>Art. 25</i> : Création d'un dispositif fiscal d'aide à l'investissement	86
<i>Art. 29</i> : Neutralisation des écarts de change sur certains prêts	87

21-34.- Loi de finances initiale pour 2002	87
<i>Art. 25</i> : Taxe sur la provision pour hausse des prix des entreprises pétrolières.....	87
22.- B.I.C. et I.S. - DISPOSITIONS PARTICULIÈRES	88
22-28.- Loi de finances rectificative pour 1999.....	88
<i>Art. 28</i> : Aménagement du régime des groupes de sociétés.....	88
22-31.- Loi de finances rectificative du 30 décembre 2000.....	91
<i>Art. 67</i> : Provision pour reconstitution de gisements d'hydrocarbures	91
22-32.- Loi de finances initiale pour 2001	92
<i>Art. 7</i> : Baisse du taux de l'impôt sur les sociétés pour les petites entreprises.....	92
<i>Art. 9</i> : Réduction de la contribution additionnelle et aménagements de l'impôt sur les sociétés	93
22-33.- Loi de finances rectificative pour 2001.....	95
<i>Art. 26</i> : Amortissement exceptionnel sur douze mois des installations de sécurité réalisées ou commandées par des PME avant le 31 mars 2002	95
<i>Art. 27</i> : Reconduction du crédit d'impôt formation.....	96
<i>Art. 28</i> : Provisions des entreprises d'assurance	97
<i>Art. 33</i> : Amortissement exceptionnel des souscriptions en numéraire au capital des sociétés d'investissement régional.....	99
<i>Art. 54</i> : Adaptation de deux dispositifs relatifs à la fiscalité des entreprises en application du code de conduite communautaire	100
<i>Art. 56</i> : Commissions versées aux banques pour les paiements par carte.....	101
<i>Art. 65</i> : Modification de l'application du régime des sociétés mères et filiales aux groupes bancaires mutualistes	102
22-34.- Loi de finances initiale pour 2002	102
<i>Art. 15</i> : Amortissement exceptionnel des installations consacrées à la recherche sur les maladies qui touchent gravement les pays en développement	102
<i>Art. 16</i> : Prorogation du régime de la provision spéciale des entreprises de presse.....	103
<i>Art. 75</i> : Harmonisation des durées et des délais d'options des petites entreprises.....	103
<i>Art. 85</i> : Modernisation et transparence des opérations de développement des entreprises.....	104
23.- PLUS-VALUES PROFESSIONNELLES.....	108
23-28.- Loi de finances rectificative pour 1999.....	108
<i>Art. 20</i> : Assouplissement des obligations des entreprises pour le suivi des plus-values en report ou en sursis d'imposition	108
24.- DISPOSITIONS DIVERSES	109
24-28.- Loi de finances rectificative pour 1999.....	109
<i>Art. 19</i> : Conséquences fiscales du changement de mode d'exploitation de certaines entreprises.....	109
24-32.- Loi de finances initiale pour 2001	110
<i>Art. 8</i> : Modification du statut des sociétés de capital-risque.....	110

III.- TAXE SUR LA VALEUR AJOUTÉE	114
31.- CHAMP D'APPLICATION.....	115
31-28.- Loi de finances rectificative pour 1999.....	115
<i>Art. 17</i> : Exonération sans possibilité d'option de l'ensemble des opérations de cession de créances et de gestion des créances cédées.....	115
31-29.- Loi de finances initiale pour 2000.....	116
<i>Art. 8</i> : Extension de l'exonération de la taxe sur la valeur ajoutée à toutes les cessions réalisées par les SAFER.....	116
32.- TAUX.....	118
32-32.- Loi de finances initiale pour 2002	118
<i>Art. 21</i> : Application du taux réduit de 5,50% à certains appareillages pour handicapés	118
33.- RÉGIME DES DÉDUCTIONS - IMPUTATIONS - REMBOURSEMENT.....	120
33-28.- Loi de finances initiale pour 2002.....	120
<i>Art. 18</i> : Ouverture d'un droit à déduction de la taxe pour les dépenses de gazole utilisé dans les véhicules exclus du droit à déduction	120
<i>Art. 89</i> : Institution d'une amende en cas de remboursements de crédits de taxes sur le chiffre d'affaires obtenus indûment.....	121
34.- OBLIGATIONS DES REDEVABLES - RECOUVREMENT.....	122
34-30.- Loi de finances rectificative pour 2001	122
<i>Art. 57</i> : Transposition de la directive « redevable TVA »	122
34-31.- Loi de finances initiale pour 2002.....	124
<i>Art. 20</i> : Simplification du régime réel normal	124
IV.- ENREGISTREMENT - IMPÔT DE SOLIDARITÉ SUR LA FORTUNE	125
41.- MUTATIONS À TITRE GRATUIT	127
41-32.- Loi de finances initiale pour 2001	127
<i>Art. 5</i> : Incitation à la constitution et au maintien à long terme d'un actionariat stratégique dans l'entreprise	127
41-33.- Loi de finances rectificative pour 2001.....	130
<i>Art. 31</i> : Report de l'application en Corse des dispositions relatives aux droits de succession	130

42.- MUTATIONS À TITRE ONÉREUX DE MEUBLES ET D'IMMEUBLES	131
42-25.- Loi n° 98-546 du 2 juillet 1998.....	131
<i>Art. 90</i> : Dispositif de sortie des prorogations du délai accordé pour construire les terrains à bâtir avant le 31 décembre 1993.....	131
42-26.- Loi de finances rectificative pour 1998.....	132
<i>Art. 34</i> : Exonération de la taxe de publicité foncière pour les acquisitions et cessions d'immeubles réalisés par les SAFER.....	132
42-30- Loi de finances rectificative du 13 juillet 2000.....	133
<i>Art. 7</i> : Exonération temporaire de droits sur les acquisitions de propriétés en nature de bois et forêts et de terrains nus destinés à être reboisés.....	133
42-31- Loi de finances rectificative du 30 décembre 2000.....	135
<i>Art. 23</i> : Allègement de droits d'enregistrement pour certaines opérations d'intérêt général.....	135
42-32- Loi de finances rectificative pour 2001.....	137
<i>Art. 70</i> : Exonération, s'agissant des opérations de transfert de la gestion et de la propriété des établissements sanitaires et médico-sociaux, du paiement d'impôts, droits ou de taxes et du versement de salaires ou honoraires au profit des agents de l'État.....	137
42-33- Loi de finances initiale pour 2002	138
<i>Art. 23</i> : Exonération des établissements de santé du paiement des salaires aux conservateurs des hypothèques	138
44.- ENREGISTREMENT, DROITS DE TIMBRE - DROITS DIVERS	139
44-17.- Loi de finances rectificative du 30 décembre 1995.....	139
<i>Art. 14</i> : Aménagement de l'impôt sur les opérations de bourse	139
44-29.- Loi de finances initiale pour 2000	140
<i>Art. 119</i> : Extension de l'exonération de droits d'enregistrement à toutes les opérations réalisées par les SAFER dans l'exercice de leurs missions	141
44-33.- Loi de finances rectificative pour 2001.....	142
<i>Art. 63</i> : Exonération de la taxe sur les conventions d'assurance en faveur des contrats d'assurance maladie « solidaires ».....	142
<i>Art. 77</i> : Suppression des frais d'insertion au Journal officiel des décrets de naturalisation, de réintégration ou de libération de l'allégeance française	143
44-34.- Loi de finances initiale pour 2002	144
<i>Art. 10</i> : Suppression du droit de timbre dû sur les autorisations d'ouvertures temporaires de débit de boisson dans les enceintes sportives.....	144
<i>Art. 13</i> : Taxation réduite au titre de l'enregistrement pour les acquisitions réalisées par les organismes HLM dans les copropriétés en difficulté	145

45.- IMPÔT DE SOLIDARITÉ SUR LA FORTUNE.....	146
45-30.- Loi de finances initiale pour 2002	146
<i>Art. 22</i> : Extension du champ d'application de l'abattement de 20% pour l'évaluation de la résidence principale.....	146
V.- FISCALITÉ LOCALE	148
51.- TAXES FONCIÈRES	149
51-31.- Loi de finances rectificative du 30 décembre 2000	149
<i>Art. 46</i> : Application à compter de l'année 2000 de l'exonération de taxe foncière sur les propriétés bâties pour certains logements en accession à la propriété	149
51-33.- Loi de finances initiale pour 2002	151
<i>Art. 47</i> : Allègement de la taxe foncière sur les propriétés bâties pour les redevables âgés de plus de soixante-cinq ans.....	151
<i>Art. 90</i> : Exonération de taxe foncière sur les propriétés bâties pour les logements sociaux satisfaisant à des critères de qualité environnementale	152
<i>Art. 92</i> : Simplification des obligations déclaratives concernant le dégrèvement de taxe foncière sur les propriétés non bâties en faveur des jeunes agriculteurs.....	153
52.- TAXE D'HABITATION	154
52-31- Loi de finances rectificative pour 2001.....	154
<i>Art. 34</i> : Exonération de locaux destinés au logement des étudiants dans les résidences universitaires	154
54.- TAXE PROFESSIONNELLE	155
54-33.- Loi de finances initiale pour 2002	155
<i>Art. 110</i> : Extension du régime d'exonération facultative en faveur des cinémas d'art et d'essai réalisant moins de 5.000 entrées par semaine	155
<i>Art. 111</i> : Exonération des activités de recherche dans l'enseignement supérieur.....	156
55.- DISPOSITIONS COMMUNES ET TAXES LOCALES DIVERSES	157
55-20.- Loi de finances rectificative pour 1996.....	157
<i>Art. 33</i> : Extension de la faculté de perception de la taxe sur les fournitures d'électricité aux communautés de villes.....	157
55-32.- Loi de finances initiale pour 2001	158
<i>Art. 71</i> : Taxe communale sur les activités commerciales non salariées à durée saisonnière	158
55-33.- Loi de finances rectificative pour 2001.....	159
<i>Art. 35</i> : Coefficients de revalorisation des valeurs locatives pour 2002	159
<i>Art. 36</i> : Institution et modification de taxes spéciales d'équipement perçues au profit d'établissements publics fonciers.....	159
<i>Art. 48</i> : Fixation des taux de fiscalité additionnelle des établissements publics de coopération intercommunale à taxe professionnelle unique	160
<i>Art. 50</i> : Assouplissement de la liaison entre les taux votés par les départements.....	161

55-34.- Loi de finances initiale pour 2002	163
<i>Art. 24</i> : Extension des dispositifs d'exonération de la vignette	163
<i>Art. 96</i> : Suppression de la perception par les communes de la taxe annuelle sur le permis de chasser	163
<i>Art. 100</i> : Limitation du champ d'application de la taxe de séjour aux hébergements à titre onéreux... ..	164
<i>Art. 101</i> : Modification du tarif de la taxe de séjour	164
<i>Art. 102</i> : Simplification du système d'atténuation de la taxe de séjour	165
<i>Art. 103</i> : Modification du mode de recouvrement de la taxe de séjour et de la taxe de séjour forfaitaire.....	165
<i>Art. 104</i> : Suppression de l'acompte en matière de taxe de séjour et de taxe de séjour forfaitaire	166
<i>Art. 105</i> : Exemption des établissements exploités depuis moins de deux ans soumis à la taxe de séjour forfaitaire.....	166
<i>Art. 106</i> : Dispositif de dégrèvement de la taxe de séjour forfaitaire en cas de pollution grave ou de catastrophe naturelle constatée.....	167
<i>Art. 107</i> : Suppression de la taxe communale sur les entreprises spécialement intéressées à la prospérité de la station	167
<i>Art. 109</i> : Compétence des EPCI en matière de financement du service public de gestion des ordures ménagères	168
VII.- FISCALITÉ AGRICOLE	169
70-27.- Loi de finances initiale pour 1999	171
<i>Art. 10</i> : Continuité du régime fiscal de TVA en cas de décès d'un exploitant agricole.....	171
70-32.- Loi de finances initiale pour 2001	172
<i>Art. 14</i> : Mesures d'adaptation de la fiscalité agricole.....	172
<i>Art. 16</i> : Aménagement de l'exonération temporaire de droits sur les acquisitions de propriétés en nature de bois et forêts et de terrains nus destinés à être reboisés.....	177
<i>Art. 82</i> : Extension du bénéfice du dégrèvement de la taxe foncière sur les propriétés non bâties afférente aux parcelles exploitées par de jeunes agriculteurs aux signataires d'un contrat territorial d'exploitation (CTE).....	178
70-33.- Loi de finances rectificative pour 2001.....	179
<i>Art. 4</i> : Extension du dispositif d'étalement de l'imposition des indemnités ESB à toutes les indemnités versées en cas d'abattage d'animaux en application de la réglementation sanitaire.....	179
<i>Art. 5</i> : Détermination du régime d'imposition et du franchissement de la limite d'exonération des plus-values professionnelles pour l'associé d'une société ou d'un groupement agricole	180
70-34.- Loi de finances initiale pour 2002	181
<i>Art. 77</i> : Simplification des procédures de déclaration de récolte des viticulteurs.....	181
<i>Art. 82</i> : Institution d'un mécanisme de déduction pour aléas (DPA).....	182
<i>Art. 84</i> : Simplification des obligations déclaratives pour les exploitants soumis à un régime forfaitaire d'imposition	184

VIII.- FISCALITÉ DE L'ÉNERGIE	185
80-31.- Loi de finances rectificative du 30 décembre 2000	187
<i>Art. 42</i> : Crédit d'impôt pour l'acquisition d'un véhicule roulant au GPL ou avec un système mixte électricité-essence	187
80-33.- Loi de finances rectificative pour 2001	189
<i>Art. 58</i> : Aménagement de certains dispositifs de remboursement de la taxe intérieure de consommation sur les produits pétroliers	189
IX.- RECOUVREMENT - CONTRÔLE	190
90-31.- Loi de finances rectificative du 30 décembre 2000	191
<i>Art. 32</i> : Modernisation des formalités déclaratives et de paiement des grandes entreprises	191
90-32.- Loi de finances initiale pour 2001	193
<i>Art. 113</i> : Échange d'informations entre chambres de métiers et services fiscaux	193
90-33.- Loi de finances rectificative pour 2001	194
<i>Art. 32</i> : Aménagement de l'obligation de télédéclarer et téléréglé des entreprises relevant de la direction des grandes entreprises	194
<i>Art. 62</i> : Extension à certains services accessibles en ligne des droits de communication particuliers aux administrations des douanes et du fisc et aux enquêteurs agissant pour le compte de la commission des opérations de bourse (COB)	195
90-34.- Loi de finances initiale pour 2002	196
<i>Art. 112</i> : Limitation de la possibilité du paiement de l'impôt en numéraire	196
X.- DÉPARTEMENTS ET COLLECTIVITÉS D'OUTRE-MER	197
100-32.- Loi de finances initiale pour 2001	199
<i>Art. 19</i> : Création d'un nouveau dispositif d'aide à l'investissement outre-mer	199
100-33.- Loi de finances initiale pour 2002	201
<i>Art. 86</i> : Reconduction du régime d'exonération d'impôt sur les sociétés dans les départements d'outre mer	201
<i>Art. 87</i> : Abattement du tiers sur les résultats des sociétés soumises à l'impôt sur les sociétés provenant d'exploitations situées dans les départements d'outre mer	201
XI.- MESURES DIVERSES	202
110-31.- Loi de finances rectificative du 30 décembre 2000	203
<i>Art. 7</i> : Aménagement de l'assiette de la taxe spéciale alimentant le compte de soutien aux industries cinématographiques et audiovisuelles	203

<i>Art. 30</i> : Suppression de la caution pour diverses opérations liées à la détention d'alcools et à la circulation des alambics	203
<i>Art. 39</i> : Modification de l'assiette de la taxe sur les ouvrages hydroélectriques concédés.....	205
110-32.- Loi de finances initiale pour 2001	206
<i>Art. 10</i> : Simplification de la taxe sur les salaires et allègements pour les petites entreprises	206
110-33.- Loi de finances rectificative pour 2001.....	206
<i>Art. 6</i> : Aménagement du régime fiscal des syndicats professionnels	206
<i>Art. 51</i> : Adaptation de la valeur en euros de certains montants législatifs en matière fiscale, douanière et financière	208
<i>Art. 52</i> : Aménagement de la taxe spéciale sur le prix des places de spectacles cinématographiques ...	209
<i>Art. 60</i> : Mesures de simplification des modalités de perception de certains droits et taxes perçus par l'administration des douanes et de certains droits indirects	209
<i>Art. 61</i> : Réduction du taux du droit de consommation sur les cigares	211
<i>Art. 69</i> : Modalités de perception des redevances d'archéologie préventive initiale	211
<i>Art. 73</i> : Sanctions applicables par l'administration des douanes	212
110-34.- Loi de finances initiale pour 2002	213
<i>Art. 6</i> : Mesures relatives aux organismes sans but lucratif.....	213
<i>Art. 8</i> : Relèvement du seuil d'exonération des impôts commerciaux en faveur des associations qui exercent des activités lucratives accessoires	214
<i>Art. 9</i> : Exonération de certains locaux administratifs de la taxe annuelle sur les locaux à usage de bureaux, les locaux commerciaux et les locaux de stockage perçue dans la région Île-de-France	214
<i>Art. 14</i> : Mesures favorisant la protection de l'environnement et la maîtrise de l'énergie.....	215
<i>Art. 17</i> : Aménagement des régimes d'exonération applicables en zone franche urbaine et en zone de redynamisation urbaine	216
<i>Art. 30</i> : Relèvement des tarifs de la taxe d'aviation civile.....	217
<i>Art. 31</i> : Exonération de redevance audiovisuelle.....	218
<i>Art. 35</i> : Maintien du régime actuel de la taxe due par les titulaires d'ouvrages hydroélectriques concédés	218
<i>Art. 88</i> : Taxation des transactions sur devises	219
<i>Art. 91</i> : Modification des conditions d'assujettissement à la taxe hydraulique affectée à Voies navigables de France	220
<i>Art. 94</i> : Modification du seuil d'éligibilité et des taux plafonds relatifs à la taxe d'aéroport	220
<i>Art. 113</i> : Solidarité de paiement en liquide au-delà de 3.000 euros entre le particulier non commerçant et le commerçant	221
<i>Art. 123</i> : Fixation pour 2002 du plafond d'augmentation du produit de la taxe pour frais de chambre d'agriculture	221
<i>Art. 137</i> : Taxe pour frais de chambre de commerce et d'industrie	222
<i>Art. 138</i> : Réduction de la base d'imposition des artisans ressortissants des chambres de commerce et d'industrie	222
<i>Art. 139</i> : Taxe pour frais de chambre de métiers	223
<i>Art. 147</i> : Taxes sur les demandes d'autorisation d'importation de médicaments et sur le chiffre d'affaires des médicaments importés	223
<i>Art. 148</i> : Conversion de certains montants en euros dans le code de la santé publique.....	224

DEUXIÈME PARTIE : MESURES FISCALES CONTENUES DANS DES LOIS DE FINANCES ET DES LOIS ADOPTÉES SOUS LA DOUZIÈME LÉGISLATURE	225
I.- FISCALITÉ DES PERSONNES	226
10.- DISPOSITIONS GÉNÉRALES	227
10-01.- Loi de finances initiale pour 2006	227
<i>Art. 74</i> : Instauration d'un droit à restitution des impositions en fonction du revenu	227
11.- IMPÔT SUR LE REVENU - DISPOSITIONS GÉNÉRALES	229
11-01.- Loi de finances rectificative du 6 août 2002	229
<i>Article premier</i> : Baisse de l'impôt sur le revenu	229
11-02.- Loi de finances rectificative du 30 décembre 2002	230
<i>Art. 30</i> : Adaptation des dispositions du code général des impôts aux cas de résidence des enfants en alternance	230
<i>Art. 31</i> : Mise en conformité avec le droit communautaire de la réduction d'impôt accordée au titre des frais de garde des jeunes enfants.....	232
<i>Art. 46</i> : Extension des possibilités de taxation au quotient des revenus perçus au titre d'une démission du régime de retraite complémentaire instituée par l'Union nationale des mutuelles retraites des instituteurs et des fonctionnaires de l'Éducation nationale et de la fonction publique.....	233
<i>Art. 56</i> : Exonération de l'impôt sur le revenu des primes des médaillés olympiques.....	234
11-03.- Loi de finances initiale pour 2003	235
<i>Art. 2</i> : Barème de l'impôt sur le revenu.....	235
<i>Art. 8</i> : Relèvement du plafond des dépenses éligibles à la réduction d'impôt pour l'emploi d'un salarié à domicile	235
<i>Art. 78</i> : Prorogation du crédit d'impôt pour diverses dépenses afférentes à l'habitation principale.....	236
11-04.- Loi n° 2003-721 du 1 ^{er} août 2003 pour l'initiative économique.....	237
<i>Art. 29</i> : Réduction d'impôt accordée au titre de la souscription en numéraire au capital des sociétés non cotées.....	237
<i>Art. 38</i> : Exonération d'impôt sur le revenu des aides perçues pour l'encouragement au développement des entreprises nouvelles	237
<i>Art. 42</i> : Réduction d'impôt au titre des intérêts des emprunts souscrits pour la reprise d'une société non cotée	238
11-05.- Loi de finances rectificative pour 2003.....	239
<i>Art. 21</i> : Rattachement au foyer fiscal des enfants majeurs	239
<i>Art. 22</i> : Modalités d'évaluation des avantages en nature accordés à des personnes ne relevant pas de l'obligation alimentaire	239
<i>Art. 23</i> : Mesures en faveur des personnes exerçant temporairement une activité professionnelle en France.....	240
<i>Art. 36</i> : Réduction d'impôt au titre de l'accomplissement des obligations fiscales par voie électronique.....	241
<i>Art. 54</i> : Extension du délai de report des déficits pour les personnes soumises à l'impôt sur le revenu.....	242
<i>Art. 55</i> : Relèvement du taux de la réduction d'impôt au titre des dons aux organismes d'aide aux personnes en difficulté	242

11-06.- Loi de finances initiale pour 2004	244
<i>Art. 2</i> : Barème de l'impôt sur le revenu.....	244
<i>Art. 4</i> : Adaptation de la réduction d'impôt au titre des frais de dépendance supportés par les personnes âgées hébergées en établissement spécialisé	245
<i>Art. 82</i> : Détermination des limites de déduction des cotisations versées au titre de l'épargne retraite et des cotisations de retraite	246
<i>Art. 83</i> : Recentrage de la réduction d'impôt attribuée au titre de la souscription de certains contrats d'assurance-vie sur les contrats d'épargne handicap et les contrats de rente survie	248
<i>Art. 86</i> : Extension du crédit d'impôt pour dépenses d'équipement de l'habitation principale aux travaux d'installation d'équipements spécialement conçus pour les personnes âgées ou handicapées..	250
<i>Art. 115</i> : Extension du champ d'attribution des chèques-vacances	251
11-07.- Loi n°2004-804 du 9 août 2004 pour le soutien à la consommation et à l'investissement	252
<i>Art. 2</i> : Réduction d'impôt au titre des intérêts des prêts à la consommation	252
<i>Art. 5</i> : Mesures exceptionnelles de déblocage de la participation et de l'épargne salariale	253
11-08.- Loi de finances rectificative pour 2004.....	254
<i>Art. 35</i> : Relèvement du taux de la réduction d'impôt accordée au titre des cotisations versées aux organisations syndicales	254
<i>Art. 51</i> : Incitation fiscale à l'assurance maladie complémentaire	254
11-09.- Loi de finances initiale pour 2005	255
<i>Art. 2</i> : Barème de l'impôt sur le revenu.....	255
<i>Art. 4</i> : Réduction d'impôt pour déclaration électronique.....	255
<i>Art. 5</i> : Exonération des primes versées par l'État aux médaillés des jeux Olympiques et Paralympiques d'Athènes	256
<i>Art. 8</i> : Aménagement du régime fiscal applicable aux partenaires liés par un pacte civil de solidarité	256
<i>Art. 9</i> : Exonération fiscale des indemnités versées aux victimes de l'amiante ou à leurs ayants droits	258
<i>Art. 12</i> : Régime d'imposition des conjoints des exploitants individuels.....	259
<i>Art. 87</i> : Relèvement du plafond des dépenses éligibles à la réduction d'impôt pour l'emploi d'un salarié à domicile	259
<i>Art. 88</i> : Transformation en crédit d'impôt de la réduction d'impôt au titre des frais de garde des enfants de moins de six ans.....	260
<i>Art. 89</i> : Exonération des rémunérations versées aux jeunes au titre d'activités exercées à l'occasion des congés scolaires ou universitaires	260
<i>Art. 90</i> : Crédit d'impôt en faveur du développement durable pour les dépenses d'équipements de l'habitation principale	261
<i>Art. 91</i> : Crédit d'impôt en faveur de l'aide aux personnes pour dépenses d'équipements de l'habitation principale	262
11-10.- Loi n°2005-842 du 26 juillet 2005 pour la confiance et la modernisation de l'économie.....	263
<i>Art. 39</i> : Déblocage des sommes attribuées en 2005 au titre de la participation	263
11-11.- Loi de finances rectificative pour 2005.....	264
<i>Art. 50</i> : Abattement sur le bénéfice des jeunes artistes de la création plastique	264
<i>Art. 51</i> : Mesures d'exonération en faveur des salariés qui prospectent des marchés extérieurs	264
<i>Art. 54</i> : Amélioration du régime spécial d'imposition des salariés exerçant temporairement leur activité en France	266
<i>Art. 55</i> : Aménagement des conditions de déduction des cotisations versées à certains régimes d'épargne retraite collectives	266
<i>Art. 57</i> : Harmonisation des règles d'évaluation des avantages en nature	267
<i>Art. 59</i> : Généralisation à l'ensemble des adhérents à la Préfon de la possibilité de rachat hors plafond d'années de cotisations	267

11-12.- Loi de finances initiale pour 2006	269
<i>Art. 2</i> : Barème de l'impôt sur le revenu 2005	269
<i>Art. 5</i> : Réduction d'impôt au titre des dons aux partis politiques	269
<i>Art. 11</i> : Aide à la mobilité des chômeurs de longue durée ou des salariés perdant leur emploi à la suite d'un licenciement économique	270
<i>Art. 75</i> : Barème de l'impôt sur le revenu 2006	271
<i>Art. 76</i> : Intégration dans les taux du barème de l'impôt sur le revenu de l'abattement de 20%	271
<i>Art. 79</i> : Augmentation du crédit d'impôt pour frais de garde des jeunes enfants	272
<i>Art. 80</i> : Instauration d'un crédit d'impôt sur les intérêts d'emprunt de prêts contractés par les étudiants en vue de financer leurs études supérieures	273
<i>Art. 83</i> : Crédit d'impôt pour dépenses d'équipements de l'habitation principale en faveur des économies d'énergie et du développement durable	274
<i>Art. 114</i> : Indexation du plafond d'exonération de la contribution de l'employeur au financement des titres-restaurants	275
11-13.- Loi de finances rectificative pour 2006	276
<i>Art. 29</i> : Aménagement du crédit d'impôt pour l'acquisition ou la location de certains véhicules automobiles	276
<i>Art. 70</i> : Transformation de la réduction d'impôt pour l'emploi d'un salarié à domicile en crédit d'impôt pour les activités de garde d'enfant et de soutien scolaire	276
<i>Art. 73</i> : Majoration du crédit d'impôt au titre de l'exercice d'une activité salariée dans un métier connaissant des difficultés de recrutement	277
<i>Art. 74</i> : Majoration du crédit d'impôt en faveur de la mobilité des demandeurs d'emploi	277
<i>Art. 75</i> : Relèvement du plafond de ressources ouvrant droit au prêt à taux zéro	277
<i>Art. 76</i> : Relèvement des plafonds de revenu fiscal de référence pour bénéficier des chèques vacances suite à la suppression de l'abattement de 20%	278
11-14.- Loi de finances initiale pour 2007	278
<i>Art. 2</i> : Barème de l'impôt sur le revenu	278
<i>Art. 3</i> : Majoration du plafond de déduction des cotisations versées pour l'épargne retraite à titre individuel et facultatif	279
<i>Art. 4</i> : Constitution du revenu fiscal de référence	279
<i>Art. 11</i> : Amélioration de la réduction d'impôt au titre des dépenses afférentes à la dépendance	280
<i>Art. 12</i> : Exonération de l'impôt sur le revenu des primes versées par l'État aux médaillés olympiques et paralympiques de Turin	280
<i>Art. 59</i> : Aménagement de la réduction d'impôt accordée au titre de la souscription en numéraire au capital des sociétés non cotées	281
<i>Art. 62</i> : « Familialisation » du plafond de déductibilité des cotisations d'épargne retraite	281
12.- REVENUS MOBILIERS	282
12-01.- Loi de finances rectificative du 30 décembre 2002	282
<i>Art. 32</i> : Imputation des pertes constatées sur les titres d'une société en liquidation judiciaire	282
12-02.- Loi de finances initiale pour 2003	283
<i>Art. 4</i> : Allongement de la durée possible d'imputation des moins-values sur les plus-values de cessions de valeurs mobilières	283
<i>Art. 5</i> : Relèvement du seuil de cessions de valeurs mobilières en deçà duquel les contribuables sont exonérés d'impôt sur le revenu au titre des plus-values réalisées	283
<i>Art. 6</i> : Rétablissement de l'abattement annuel sur certains revenus mobiliers lorsque le foyer fiscal est imposé au taux marginal de l'impôt sur le revenu	284
<i>Art. 7</i> : Relèvement du plafond de versement au plan d'épargne en actions	285

12-03.- Loi n° 2003-721 du 1 ^{er} août 2003 pour l'initiative économique	286
<i>Art. 25</i> : Possibilité de sortie anticipée du livret d'épargne entreprise en cas de création ou de reprise d'entreprise	286
<i>Art. 26</i> : Fonds d'investissement de proximité.....	286
<i>Art. 27</i> : Réduction d'impôt accordée au titre de la souscription en numéraire de parts de fonds d'investissements de proximité.....	287
<i>Art. 30</i> : Relèvement du plafond de déductibilité des pertes subies à la suite d'une souscription au capital d'une société nouvelle	288
<i>Art. 31</i> : Possibilité de sortie anticipée du plan d'épargne en actions en cas de création ou de reprise d'activité et faculté d'affecter l'épargne-logement à des locaux à usage mixte.....	289
12-04.- Loi de finances rectificative pour 2003.....	291
<i>Art. 24</i> : Transposition de la directive relative à la fiscalité des revenus de l'épargne sous forme de paiements d'intérêts	291
<i>Art. 26</i> : Relèvement du prélèvement libératoire applicable aux intérêts des sommes portées sur un compte bloqué individuel de 15% à 16%.....	294
12-05.- Loi de finances initiale pour 2004	295
<i>Art. 12</i> : Relèvement du taux d'imposition des revenus de placement	295
<i>Art. 93</i> : Réforme du régime fiscal des distributions.....	295
<i>Art. 94</i> : Régime fiscal des moins-values constatées en cas de clôture d'un plan d'épargne en actions après cinq ans.....	300
12-06.- Loi n°2004-804 du 9 août 2004 pour le soutien à la consommation et à l'investissement.....	301
<i>Art. 12</i> : Clarification des règles de requalification des plus-values sur valeurs mobilières en bénéfices non commerciaux.....	301
12-07.- Loi de finances rectificative pour 2004.....	302
<i>Art. 36</i> : Report de la date de mise en application de la directive 2003/48/CE du Conseil du 3 juin 2003 en matière de fiscalité des revenus de l'épargne sous forme de paiement d'intérêts	302
<i>Art. 38</i> : Mise en œuvre de la réforme du régime fiscal des distributions	302
<i>Art. 40</i> : Mise en conformité avec le droit communautaire du régime d'imposition des produits de certains placements à revenu fixe de source étrangère	304
12-08.- Loi de finances initiale pour 2005	306
<i>Art. 19</i> : Suppression de la taxation des plus-values latentes en cas de transfert de la résidence hors de France.....	306
<i>Art. 39</i> : Réforme du régime applicable aux contrats d'assurance-vie investis en actions	306
<i>Art. 40</i> : Ouverture du plan d'épargne en actions (PEA) aux titres de sociétés ou OPCVM situés dans les États membres de l'Espace économique européen	309
<i>Art. 83</i> : Instauration d'un dispositif d'attributions d'actions gratuites aux salariés et aux mandataires sociaux	310

12-09.- Loi n°2005-842 du 26 juillet 2005 pour la confiance et la modernisation de l'économie.....	312
<i>Article premier</i> : Réforme des contrats d'assurance-vie	312
<i>Article 2</i> : Aménagement de la réduction d'impôt sur le revenu accordée au titre de la souscription au capital de sociétés non cotées	313
<i>Article 41</i> : Modification du dispositif d'attribution gratuite d'actions	314
12-10.- Loi de finances rectificative pour 2005.....	315
<i>Art.29</i> : Aménagement du régime des plus-values de cession de titres réalisées par les particuliers ...	315
<i>Art. 31</i> : Application de l'abattement sur les distributions aux acheteurs non encore actionnaires	320
<i>Art. 61</i> : Mise en conformité avec le droit communautaire de l'imposition des plus-values en report d'imposition, lors du transfert du domicile hors de France	321
<i>Art. 69</i> : Exonération d'impôt des intérêts perçus en rémunération de certains prêts familiaux	322
<i>Art. 113</i> : Suppression de l'exonération de taxe sur les conventions d'assurance sur les contrats d'assurance souscrits auprès des mutuelles et des institutions de prévoyance et couvrant les risques autres que la maladie	322
12-11.- Loi de finances initiale pour 2006	323
<i>Art.7</i> : Imposition des intérêts perçus sur les plans d'épargne logement de plus de dix ans	323
12-12.- Loi de finances rectificative pour 2006	324
<i>Article 30</i> : Création du livret de développement durable	324
<i>Article 56</i> : Aménagement de la réduction d'impôt sur le revenu au titre des intérêts d'emprunts contractés en vue d'acquérir à l'occasion d'une opération de reprise une fraction du capital d'une société non cotée	324
<i>Article 85</i> : Assouplissement des conditions ouvrant droit à la réduction d'impôt « Madelin » pour les entreprises solidaires.....	325
<i>Article 102</i> : Transformation de la déduction du revenu global au titre des souscriptions au capital des SOFICA en une réduction d'impôt sur le revenu.....	326
12-13.- Loi de finances initiale pour 2007	326
<i>Article 18</i> : Application de l'abattement pour durée de détention sur plus-values mobilières réservé aux dirigeants partant à la retraite aux membres des sociétés d'exercice libéral n'exerçant pas de fonction dirigeante	326
<i>Article 19</i> : Extension des régimes d'exonération des plus-values professionnelles et sur valeur mobilières applicables aux dirigeants partant à la retraite aux cas où le cédant fait valoir ses droits à la retraite dans l'année précédant la cession	327
<i>Article 61</i> : Relèvement de 15.000 euros à 20.000 euros du seuil de cession de valeurs mobilières emportant exonération.....	328
<i>Article 63</i> : Harmonisation du régime de retenue à la source sur les revenus distribués par les sociétés françaises cotées	328
<i>Article 76</i> : Amélioration du régime des fonds d'investissement de proximité investis en Corse	329

13.- REVENUS FONCIERS.....	330
13-01.- Loi de finances rectificative du 30 décembre 2002.....	330
<i>Art. 45</i> : Suppression de l'agrément ministériel pour l'octroi des avantages fiscaux accordés aux immeubles bénéficiant du label de la fondation du patrimoine.....	330
13-02.- Loi de finances initiale pour 2003.....	330
<i>Art. 9</i> : Faculté de louer un logement neuf à un ascendant ou un descendant en bénéficiant du dispositif de soutien au logement locatif privé.....	330
<i>Art. 10</i> : Durée d'option pour le régime réel d'imposition des revenus fonciers.....	332
<i>Art. 79</i> : Relèvement du taux de la déduction forfaitaire sur les revenus fonciers pour le logement locatif privé intermédiaire dans l'ancien.....	332
13-03.- Loi de finances rectificative pour 2003.....	333
<i>Art. 68</i> : Éligibilité des opérations de restauration immobilière au bénéfice de la « loi Malraux ».....	333
13-04.- Loi de finances initiale pour 2004.....	333
<i>Art. 5</i> : Extension du régime « micro-foncier » aux détenteurs de parts de sociétés non soumises à l'impôt sur les sociétés.....	333
<i>Art. 9</i> : Réforme du dispositif d'incitation fiscale en faveur de la création ou de la modernisation de l'offre d'hébergement touristique.....	334
<i>Art. 10</i> : Réforme des plus-values immobilières des particuliers.....	336
13-05.- Loi de finances rectificative pour 2004.....	341
<i>Art. 49</i> : Simplification des règles de détermination des revenus fonciers.....	341
<i>Art. 50</i> : Aménagement du régime d'imposition des plus-values immobilières des particuliers.....	342
13-06.- Loi de finances initiale pour 2005.....	343
<i>Art. 13</i> : Réforme du dispositif d'incitation fiscale en faveur de la création ou de la modernisation de l'offre d'hébergement touristique.....	343
13-07.- Loi de finances rectificative pour 2005.....	344
<i>Art. 27</i> : Extension de l'exonération des plus-values immobilières réalisées par les non-résidents à la deuxième cession.....	344
<i>Art. 28</i> : Régime fiscal des organismes de placement collectif immobilier.....	346
<i>Art. 106</i> : Déduction des revenus fonciers de certains travaux de restauration et de gros entretien effectués sur des espaces « Natura 2000 ».....	348
13-08.- Loi de finances initiale pour 2006.....	348
<i>Art. 12</i> : Allègement des revenus fonciers suite à mobilité professionnelle.....	348
<i>Art. 77</i> : Imputation de la réduction d'impôt afférente aux résidences de tourisme sur l'année de paiement des travaux.....	349
<i>Art. 84</i> : Charges de la propriété rurale.....	350
13-09.- Loi de finances initiale pour 2006.....	350
<i>Art. 32</i> : Imputation sur le revenu global des déficits fonciers afférents aux dépenses de préservation et d'amélioration du patrimoine naturel.....	350
<i>Art. 71</i> : Réduction d'impôt sur le revenu pour l'acquisition d'une résidence hôtelière à vocation sociale.....	351
<i>Art. 138</i> : Aménagements apportés au régime des organismes de placement collectif immobilier (OPCI).....	351

14.- CONTRIBUTION SOCIALE GÉNÉRALISÉE ET AUTRES PRÉLÈVEMENTS SOCIAUX.....	353
14-01.- Loi de finances initiale pour 2003	353
<i>Art. 102</i> : Communication à la direction de la comptabilité publique des informations nécessaires au précompte de la CSG sur les pensions versées aux retraités de l'État.....	353
14-02.- Loi de finances rectificative pour 2004.....	353
<i>Art. 37</i> : Déduction de l'assiette de l'impôt sur le revenu de la part de la contribution sociale généralisée correspondant à des hausses décidées dans la réforme de l'assurance maladie	353
14-03.- Loi de finances rectificative pour 2005.....	354
<i>Art. 112</i> : Régime des jeux dans les casinos	354
15.- PRIME POUR L'EMPLOI.....	354
15-01.- Loi de finances initiale pour 2003	354
<i>Art. 3</i> : Amélioration de la prime pour l'emploi	354
15-02.- Loi de finances initiale pour 2004	355
<i>Art. 3</i> : Amélioration de la prime pour l'emploi	355
15-03.- Loi de finances initiale pour 2005	357
<i>Art. 3</i> : Revalorisation des seuils et limites de la prime pour l'emploi	357
15-04.- Loi de finances initiale pour 2006	358
<i>Art. 6</i> : Nouvelle amélioration de la prime pour l'emploi.....	358
15-05.- Loi de finances initiale pour 2007	359
<i>Art. 5</i> : Revalorisation de la prime pour l'emploi	359
II.- FISCALITÉ DES ENTREPRISES	361
21.- B.I.C. ET I.S. - DISPOSITIONS GÉNÉRALES	363
21-01.- Loi de finances rectificative du 30 décembre 2002.....	363
<i>Art. 20</i> : Régime d'imposition des pénalités de retard.....	363
<i>Art. 29</i> : Reconstitution du dispositif favorisant le don de matériels informatiques par les entreprises à leurs salariés.....	365
21-02.- Loi n° 2003-721 du 1 ^{er} août 2003 pour l'initiative économique	365
<i>Art. 40</i> : Déduction des dons aux organismes d'accompagnement de petites et moyennes entreprises.	365

21-03.- Loi de finances initiale pour 2004	366
<i>Art. 14</i> : Aménagement du régime de report en arrière des déficits.....	366
<i>Art. 15</i> : Incitation fiscale aux dons à des organismes de financement de la création d'entreprises.....	368
<i>Art. 16</i> : Adaptation de la réduction d'impôt au titre du mécénat d'entreprise	368
<i>Art. 89</i> : Assouplissement du régime de report en avant des pertes des entreprises	369
<i>Art. 98</i> : Création d'un crédit d'impôt famille en faveur des entreprises qui engagent des dépenses permettant à leurs salariés ayant des enfants à charge de mieux concilier leur vie professionnelle et leur vie familiale	370
21-04.- Loi de finances rectificative pour 2004.....	371
<i>Art. 43</i> : Légalisation de la règle de l'intangibilité du bilan d'ouverture	371
21-05.- Loi de finances initiale pour 2005	371
<i>Art. 25</i> : Réduction à 1,5% du taux de la contribution de l'impôt sur les sociétés avant sa suppression complète	371
<i>Art. 36</i> : Modification du régime de la provision pour hausse de prix	372
<i>Art. 37</i> : Mesures relatives au développement et au financement de l'apprentissage	372
<i>Art. 84</i> : Augmentation du plafond d'abondement par l'entreprise des versements des salariés aux plans d'épargne d'entreprise	373
21-06.- Loi n°2005-842 du 26 juillet 2005 pour la confiance et la modernisation de l'économie. 373	
<i>Art. 21</i> : Réduction d'impôt pour dépenses de recherche ou souscription au capital d'entreprises innovantes	373
21-07.- Loi de finances rectificative pour 2005.....	374
<i>Art. 70</i> : Déduction du résultat imposable du prix d'acquisition d'œuvres originales d'artistes vivants	374
<i>Art. 108</i> : Crédit d'impôt pour les entreprises qui emploient des réservistes.....	374
<i>Art. 110</i> : Prorogation et renforcement du crédit d'impôt pour l'acquisition ou la location de véhicules automobiles propres	375
21-08.- Loi de finances initiale pour 2006	376
<i>Art. 17</i> : Limitation de la déduction, au plan fiscal, des dotations aux amortissements et des loyers concernant les véhicules les plus polluants	376
21-09.- Loi de finances initiale pour 2007	376
<i>Art. 10</i> : Réduction d'impôt au titre du mécénat bénéficiant aux monuments privés	376
<i>Art. 64</i> : Ouverture de la réduction d'impôt au titre du mécénat aux expositions d'art contemporain ..	377
22.- B.I.C. et I.S. - DISPOSITIONS PARTICULIÈRES	378
22-01.- Loi de finances rectificative du 30 décembre 2002.....	378
<i>Art. 19</i> : Taxation au tonnage des entreprises de transport maritime	378
22-02.- Loi de finances initiale pour 2003	379
<i>Art. 11</i> : Sociétés d'investissements immobiliers cotées.....	379
<i>Art. 19</i> : Modification du régime fiscal des distributions.....	382
<i>Art. 21</i> : Allègement de l'impôt des contribuables relevant du régime des micro-entreprises dans la catégorie des bénéficiaires industriels et commerciaux.....	383

<i>Art. 81</i> : Reconduction des dispositifs d'amortissement particuliers en faveur des biens destinés à la protection de l'environnement ou financés par certaines subventions publiques.....	384
22-03.- Loi de finances rectificative pour 2003.....	385
<i>Art. 18</i> : Application de l'amortissement dégressif aux satellites de communication.....	385
<i>Art. 25</i> : Exonération du précompte et du prélèvement exceptionnel en faveur des sociétés d'investissement immobilier cotées.....	385
<i>Art. 27</i> : Transposition de la directive instituant un régime fiscal commun pour les paiements d'intérêts et de redevances entre des sociétés associées d'États membres de la Communauté européenne.....	386
<i>Art. 31</i> : Suppression du régime de provisions pour implantation à l'étranger.....	386
<i>Art. 50</i> : Alignement du régime fiscal de la location avec option d'achat sur celui du crédit-bail.....	387
22-04.- Loi de finances initiale pour 2004.....	387
<i>Art. 13</i> : Mesures fiscales en faveur des jeunes entreprises innovantes réalisant des projets de recherche et de développement.....	387
<i>Art. 87</i> : Pérennisation et renforcement du crédit d'impôt pour dépenses de recherche.....	389
<i>Art. 88</i> : Instauration d'un crédit d'impôt pour les productions cinématographiques réalisées en France.....	391
<i>Art. 90</i> : Amortissement accéléré des acquisitions de terminaux permettant l'accès à l'internet haut débit par satellite.....	392
<i>Art. 95</i> : Institution d'un prélèvement exceptionnel sur les distributions de bénéfices.....	393
<i>Art. 96</i> : Aménagement des règles d'assujettissement à l'impôt sur les sociétés des organismes réalisant des opérations relatives aux logements sociaux.....	396
<i>Art. 97</i> : Aménagement du régime de l'option pour l'intégration fiscale.....	397
<i>Art. 100</i> : Amortissement dégressif des matériels et outillages utilisés à des opérations de recherche scientifique et technique.....	399
22-05.- Loi n° 2004-804 du 9 août 2004 pour le soutien à la consommation et à l'investissement.....	400
<i>Art. 20</i> : Exonération des sociétés d'habitations à loyer modéré au titre de certaines opérations d'aménagement ou de rénovation.....	400
<i>Art. 21</i> : Inclusion de certaines aliénations de patrimoine immobilier dans le champ du service d'intérêt général ouvrant droit à exonération.....	400
22-06.- Loi de finances rectificative pour 2004.....	401
<i>Art. 42</i> : Adaptation des dispositions fiscales à l'évolution des règles comptables et assouplissement des règles de transfert des déficits lors d'opérations de fusion.....	401
<i>Art. 44</i> : Extension de l'exonération de retenue à la source sur les dividendes versés à des sociétés d'États membres de la Communauté européenne.....	404
<i>Art. 45</i> : Éligibilité au crédit d'impôt recherche d'activités externalisées auprès d'organismes de recherche établis hors de l'Espace économique européen.....	405
<i>Art. 46</i> : Crédit d'impôt au profit des petites et moyennes entreprises qui exposent des dépenses d'équipement dans les technologies de l'information.....	405
<i>Art. 48</i> : Extension du crédit d'impôt pour les dépenses de production d'œuvres cinématographiques à la production audiovisuelle.....	406
22-07.- Loi de finances initiale pour 2005.....	407
<i>Art. 20</i> : Suppression de l'imposition des revenus du patrimoine des fondations reconnues d'utilité publique.....	407
<i>Art. 22</i> : Crédit d'impôt en faveur des entreprises qui relocalisent leur activité en France.....	408
<i>Art. 23</i> : Crédit d'impôt pour dépenses de prospection commerciale.....	408
<i>Art. 24</i> : Allègements fiscaux pour les entreprises participant à un projet de recherche et de développement dans les pôles de compétitivité.....	411

<i>Art. 26</i> : Aménagement du régime de faveur applicable aux sociétés d'investissement immobilier cotées	413
<i>Art. 27</i> : Taxation réduite des plus-values d'apport à une société immobilière	414
<i>Art. 34</i> : Transfert transfrontalier du siège statutaire d'une société	415
<i>Art. 35</i> : Rattachement des produits et charges correspondant aux pénalités versées en cas de retard de livraison ou d'exécution de prestations de services	416
<i>Art. 46</i> : Modalités d'application de la réforme de la fiscalité des organismes d'HLM	416
<i>Art. 92</i> : Incitation à la modernisation des conditions d'exercice des activités libérales	417
<i>Art. 93</i> : Crédit d'impôt en faveur de la première accession à la propriété	417
<i>Art. 104</i> : Modification des dispositions de l'article 209 B du code général des impôts	418
22-08.- Loi de finances rectificative pour 2005	421
<i>Article premier</i> : Aménagement du régime des acomptes d'impôt sur les sociétés	421
<i>Art. 39</i> : Aménagement du régime fiscal des sociétés mères et filiales et du régime de sursis d'imposition en cas d'échange de titres à la suite notamment de la création des actions préférence. ...	422
<i>Art. 40</i> : Aménagement du régime de réintégration des charges financières de l'article 223 B du code général des impôts	424
<i>Art. 41</i> : Simplification du régime des GIE fiscaux	424
<i>Art. 43</i> : Régime fiscal des gros consommateurs d'électricité	425
<i>Art. 46</i> : Adaptation des dispositions fiscales à l'évolution des règles comptables en matière de coût de démantèlement	426
<i>Art. 52</i> : Assouplissement du crédit d'impôt pour dépenses de prospection commerciale	426
<i>Art. 53</i> : Extension du crédit d'impôt pour dépenses de prospection commerciale aux indemnités des volontaires internationaux en entreprise	427
<i>Art. 107</i> : Assouplissement du statut de la jeune entreprise innovante	428
<i>Art. 109</i> : Crédit d'impôt des entreprises de production cinématographique et audiovisuelle	428
22-09.- Loi de finances initiale pour 2006	429
<i>Art. 22</i> : Renforcement du caractère incitatif du crédit d'impôt recherche	429
<i>Art. 23</i> : Imposition des intérêts capitalisés rémunérant les sommes transférées hors de France lors de l'émission de TSDI	430
<i>Art. 24</i> : Modification du crédit d'impôt pour les dépenses de production d'œuvres cinématographiques et audiovisuelles	430
<i>Art. 31</i> : Modification du crédit d'impôt en vue de la première accession à la propriété	431
<i>Art. 111</i> : Prorogation des régimes d'amortissement exceptionnel des investissements en faveur de la protection de l'environnement	432
<i>Art. 112</i> : Aménagement du régime de groupe : limitation du montant neutralisé des abandons de créance intra-groupe et neutralisation de certains effets de la fusion intra-groupe d'une société filiale	432
<i>Art. 113</i> : Modernisation du dispositif de lutte contre la sous-capitalisation prévu à l'article 212 du code général des impôts	433
22-10.- Loi de finances rectificative pour 2006	434
<i>Art. 2</i> : Poursuite de la réforme du régime des acomptes d'impôt sur les sociétés	434
<i>Art. 28</i> : Prorogation des dispositifs d'amortissement exceptionnel des investissements dans le domaine de l'environnement.....	435
<i>Art. 35</i> : Suppression de la déductibilité des pénalités relatives au dispositif des certificats d'économie d'énergie.....	435
<i>Art. 46</i> : Régimes juridiques et fiscaux applicables aux associations d'avocats.....	435
<i>Art. 63</i> : Mise en œuvre du contrat de croissance signé entre les organisations professionnelles et l'État en faveur de l'emploi et de la modernisation du secteur des hôtels, cafés et restaurants	436
<i>Art. 77</i> : Suppression de l'article 39 CA du code général des impôts et limitation de la déductibilité des amortissements des biens donnés en location	437
<i>Art. 79</i> : Extension aux lieux de foires, de salons et de congrès de la possibilité de bénéficier de l'amortissement dégressif de certains biens d'équipement	438
<i>Art. 80</i> : Option des sociétés d'armement pour la taxation au tonnage.....	438
<i>Art. 81</i> : Groupements de coopération sociale et médico-sociale	438

<i>Art. 82</i> : Aménagement du régime fiscal des groupes de sociétés	439
<i>Art. 90</i> : Prorogation jusqu'au 1 ^{er} janvier 2008 de la déductibilité des souscriptions en numéraire au capital des sociétés ayant pour activité l'acquisition de contrats d'approvisionnement à long terme d'électricité	440
<i>Art. 91</i> : Relèvement du plafond du crédit d'impôt recherche	440
<i>Art. 140</i> : Aménagements apportés au régime des sociétés d'investissements immobiliers cotées	441
22-11.- Loi de finances initiale pour 2007	442
<i>Art. 13</i> : Création d'une réduction d'impôt en faveur des PME de croissance	442
<i>Art. 14</i> : Aménagement de la provision pour entreprise de presse	442
<i>Art. 15</i> : Suppression du plafond applicable aux frais de défense des brevets pour le calcul du crédit d'impôt recherche	443
<i>Art. 16</i> : Extension du crédit d'impôt recherche aux certificats d'obtention végétale	443
<i>Art. 21</i> : Étalement sur cinq ans de la déduction des frais d'acquisition des titres de participation	444
23.- PLUS-VALUES PROFESSIONNELLES.....	444
23-01.- Loi n° 2003-721 du 1^{er} août 2003 pour l'initiative économique	444
<i>Art. 41</i> : Allègement de l'imposition au titre des plus-values professionnelles	444
23-02.- Loi de finances initiale pour 2004	447
<i>Art. 11</i> : Allègement de la taxation des plus-values de réévaluation d'immeubles et de titres de sociétés à prépondérance immobilière	447
23-03.- Loi n°2004-804 du 9 août 2004 pour le soutien à la consommation et à l'investissement	448
<i>Art. 13</i> : Exonération au titre de la reprise d'activité de proximité	448
23-04.- Loi de finances rectificative pour 2004.....	450
<i>Art.39</i> : Réforme du régime fiscal des plus-values à long terme	450
<i>Art. 52</i> : Aménagement du régime d'exonération des plus-values professionnelles institué par la loi pour le soutien à la consommation et à l'investissement	451
23-05.- Loi de finances initiale pour 2005	452
<i>Art. 21</i> : Plus-values réalisées par les membres d'une société civile de moyens	452
23-06.- Loi n°2005-842 du 26 juillet 2005 pour la confiance et la modernisation de l'économie.	453
<i>Art. 3</i> : Anticipation de l'exonération des plus-values à long terme pour certaines sociétés cotées	453
<i>Art. 17</i> : Réforme de l'imposition des plus-values à long terme en cas de détention indirecte de titres de sociétés	454

23-07.- Loi de finances rectificative pour 2005.....	454
<i>Art.34</i> : Pérennisation, élargissement et renforcement du dispositif d'exonération des transmissions de petites entreprises individuelles	454
<i>Art. 35</i> : Exonération totale des plus-values professionnelles lors d'un départ à la retraite	455
<i>Art. 36</i> : Régime des plus-values immobilières des entreprises individuelles	459
<i>Art. 37</i> : Simplification du dispositif d'exonération des plus-values réalisées par les petites entreprises individuelles.....	459
<i>Art. 38</i> : Aménagement des régimes de report d'imposition des plus-values professionnelles	460
23-08.- Loi de finances initiale pour 2006	461
<i>Art.25</i> : Plafonnement des provisions pour dépréciation des titres de participation et des immeubles de placement en fonction des plus-values latentes	461
23-09.- Loi de finances rectificative pour 2006.....	462
<i>Art.55</i> : Mise en report d'imposition de la plus-value correspondant à une créance de complément de prix détenue par un dirigeant	462
23-10.- Loi de finances initiale pour 2007	463
<i>Art.19</i> : Extension des régimes d'exonération des plus-values professionnelles et sur valeurs mobilières applicables aux dirigeants partant à la retraite au cas où le cédant fait valoir ses droits à la retraite dans l'année précédant la cession	463
<i>Art. 20</i> : Exonération des plus-values professionnelles en report liées à la transformation d'une entité soumise à l'impôt sur le revenu en une société soumise à l'impôt sur les sociétés lorsque l'abattement sur valeurs mobilières pour durée de détention s'applique	464
<i>Art. 22</i> : Aménagement du régime des plus-values à long terme.....	465
<i>Art. 60</i> : Extension aux « fonds de fonds » de la fiscalité des entreprises investissant dans les véhicules de capital-risque	465
24.- DISPOSITIONS DIVERSES	466
24-01.- Loi de finances rectificative du 30 décembre 2002	466
<i>Art. 41</i> : Crédit d'impôt pour investissement en Corse.....	466
<i>Art. 47</i> : Assouplissement des modalités d'application de l'article 209-0-A du code général des impôts.....	467
<i>Art. 48</i> : Déductibilité des dons reçus par les entreprises à la suite de catastrophes naturelles ou de certains événements dommageables.....	468
<i>Art. 53</i> : Transformation de taxes parafiscales concernant la formation professionnelle dans les transports, le bâtiment et les travaux publics et la réparation automobile en taxes fiscales	468
24-02.- Loi de finances initiale pour 2003	469
<i>Art. 15</i> : Suppression progressive de la contribution des institutions financières	469
<i>Art. 22</i> : Allègement de l'impôt des contribuables relevant du régime des micro-entreprises dans la catégorie des bénéficiaires non commerciaux	470
<i>Art. 35</i> : Affectation de la taxe d'aide au commerce et à l'artisanat (TACA) au budget général de l'État.....	470
<i>Art. 47</i> : Transformation de la taxe parafiscale sur la publicité radiodiffusée et télévisée en taxe fiscale affectée au compte spécial n° 902-32 modifié.....	471
<i>Art. 77</i> : Imposition des bénéfices en cas de cessation d'une activité libérale	471
<i>Art. 120</i> : Revalorisation de l'imposition additionnelle à la taxe professionnelle (IATP)	472
24-03.- Loi n° 2003-721 du 1 ^{er} août 2003 pour l'initiative économique	472
<i>Art. 33</i> : Sortie progressive du régime de zone franche pour la Corse.....	472

24-04.- Loi de finances rectificative pour 2003.....	473
<i>Art. 53</i> : Aménagement du régime des zones franches urbaines et des zones de redynamisation urbaine	473
<i>Art. 67</i> : Conséquences fiscales de la transformation statutaire des « incubateurs »	473
<i>Art. 69</i> : Aménagement du régime de la taxe affectée au bénéfice de l'association nationale pour la formation automobile et de la taxe affectée au bénéfice du comité central de coordination de l'apprentissage du bâtiment et des travaux publics	474
<i>Art. 71</i> : Création de taxes affectées au financement des actions collectives de développement économique et technique de certains secteurs industriels	475
<i>Art. 76</i> : Taxe sur les spectacles affectée au Centre national de la chanson des variétés et du jazz.....	476
<i>Art. 77</i> : Taxe sur les spectacles affectée à l'association pour le soutien du théâtre privé.....	477
24-05.- Loi de finances initiale pour 2004	477
<i>Art. 28</i> : Création d'une taxe d'abattement affectée au Centre national pour l'aménagement des structures des exploitations agricoles (CNASEA)	477
<i>Art. 29</i> : Majoration du taux de la taxe d'aide au commerce et à l'artisanat (TACA)	478
<i>Art. 31</i> : Revalorisation du prélèvement sur le produit de l'imposition additionnelle à la taxe professionnelle (IATP) opéré au profit de l'État.....	479
<i>Art. 91</i> : Création de la société unipersonnelle d'investissement à risque	479
<i>Art. 92</i> : Prorogation et aménagement du régime d'exonération en faveur des entreprises nouvelles... ..	481
<i>Art. 129</i> : Revalorisation de l'imposition additionnelle à la taxe professionnelle (IATP) perçue par les chambres de commerce et d'industrie.....	482
<i>Art. 130</i> : Majoration du plafond du droit fixe de la taxe additionnelle à la taxe professionnelle perçue au profit des chambres de métiers	483
24-06.- Loi n° 2004-804 du 9 août 2004 pour le soutien à la consommation et à l'investissement	483
<i>Art. 24</i> : Taxe d'aide au commerce et à l'artisanat	483
24-07.- Loi de finances rectificative pour 2004.....	484
<i>Art. 4</i> : Modalités de perception en 2004 de la taxe d'aide au commerce et à l'artisanat	484
<i>Art. 24</i> : Réforme de la taxe pour le développement de la formation professionnelle dans le bâtiment et les travaux publics.....	484
<i>Art. 34</i> : Actualisation du plafond de la contribution de l'employeur aux tickets restaurant	485
<i>Art. 41</i> : Exonération d'impôt sur les sociétés et d'impôts directs locaux en faveur des sociétés créées pour reprendre une entreprise industrielle en difficulté	485
<i>Art. 53</i> : Réforme du financement des chambres de commerce et d'industrie	487
<i>Art. 56</i> : Majoration exceptionnelle en 2005 de la taxe additionnelle à la taxe professionnelle perçue au profit des chambres de métiers dans les départements d'outre-mer	488
<i>Art. 60</i> : Taxe sur les spectacles de variété	488
<i>Art. 96</i> : Contrat d'assurance sur la vie au titre d'un dirigeant d'entreprise.....	489
<i>Art. 97</i> : Groupements de coopération sanitaire	489
24-08.- Loi de finances initiale pour 2005	490
<i>Art. 38</i> : Adaptation des dispositifs d'incitation fiscale au capital-risque dans le cadre de la réforme d'Euronext, modernisation du régime des fonds communs de placement dans l'innovation (FCPI) et adaptation du régime de l'impôt sur les opérations de bourse	490
<i>Art. 44</i> : Modalités de financement des centres techniques industriels et des comités professionnels de développement économique	492
<i>Art. 86</i> : Assiette de la taxe sur les spectacles de variétés	493
<i>Art. 124</i> : Taxe pour frais de chambre des métiers	494

24-09.- Loi n°2005-842 du 26 juillet 2005 pour la confiance et la modernisation de l'économie	494
<i>Art. 4</i> : Aménagement de l'imposition forfaitaire annuelle	494
<i>Art. 38</i> : Mise en place d'une prime exceptionnelle d'intéressement	494
24-10.- Loi de finances rectificative pour 2005.....	495
<i>Art. 30</i> : Aménagement du prélèvement forfaitaire sur les produits de placement à revenu fixe....	495
<i>Art. 32</i> : Aménagement des règles d'investissement des véhicules de capital-risque	496
<i>Art. 45</i> : Crédit d'impôt en faveur des métiers d'art	497
<i>Art. 47</i> : Mise en conformité des mesures en faveur du transport maritime avec les nouvelles orientations communautaires sur les aides d'État en faveur de ce secteur	497
<i>Art. 58</i> : Déductibilité fiscale des rachats de cotisations effectués par les conjoints collaborateurs de chefs d'entreprise	498
<i>Art. 83</i> : Taxe sur certains véhicules routiers.....	498
<i>Art. 85</i> : Taxe générale sur les activités polluantes.....	499
<i>Art. 86</i> : Majoration du taux de la taxe générale sur les activités polluantes pour les décharges non autorisées	499
<i>Art. 87</i> : Contribution financière pour la collecte, l'enlèvement et le traitement des déchets électriques	500
<i>Art. 97</i> : Abaissement des taux de la taxe d'aide au commerce et à l'artisanat.....	500
24-11.- Loi de finances initiale pour 2006	501
<i>Art. 14</i> : Suppression de la taxe différentielle sur les véhicules terrestres à moteur compensée par une modification du tarif et du champ d'application de la taxe sur les véhicules de sociétés	501
<i>Art. 16</i> : Taxe sur les véhicules de sociétés applicable aux véhicules des salariés ou dirigeants	501
<i>Art. 21</i> : Réforme de l'imposition forfaitaire annuelle	502
<i>Art. 81</i> : Prorogation de la période d'application des réductions d'impôt accordées au titre de la souscription de parts de fonds communs de placement dans l'innovation (FCPI) ou de fonds d'investissement de proximité (FIP) et aménagement du dispositif des sociétés unipersonnelles d'investissement à risques (SUIR).....	503
24-12.- Loi de finances rectificative pour 2006.....	504
<i>Article premier</i> : Allègement de la taxe sur les véhicules des sociétés afférente aux véhicules des salariés ou dirigeants pour lesquels l'entreprise procède à des remboursements de frais kilométriques	504
<i>Art. 7</i> : Aménagement du régime des taxes et redevances applicables aux opérateurs de communications électroniques	505
<i>Art. 8</i> : Révision du barème des redevances dues par les exploitants de réseaux de communication électronique pour les fréquences qui leur sont attribuées	505
<i>Art. 78</i> : Possibilité pour les sociétés de pêche artisanale de recourir, sous conditions, au crédit-bail sur les navires	506
<i>Art. 83</i> : Neutralité fiscale du « droit de réutilisation » des actifs remis en garantie au titre des contrats de garantie financière	506
<i>Art. 87</i> : Diverses dispositions relatives aux zones d'aide à finalité régionale	507
<i>Art. 88</i> : Diverses dispositions fiscales dans le domaine de l'assurance	508
<i>Art. 89</i> : Adaptation de la taxe d'apprentissage à la situation particulière des entreprises de travail temporaire	509
<i>Art. 92</i> : Création d'un crédit d'impôt pour les débitants de tabac	509
<i>Art. 98</i> : Abaissement des taux de la taxe d'aide au commerce et à l'artisanat	510
<i>Art. 103</i> : Création d'un crédit d'impôt pour les entreprises de commercialisation de droits audiovisuels	510

24-13.- Loi de finances initiale pour 2007	511
<i>Art. 17</i> : Relèvement du seuil d'assujettissement à l'imposition forfaitaire annuelle	511
<i>Art. 65</i> : Investissement des FCPI dans les sociétés cotées sur un marché non réglementé	511
<i>Art. 69</i> : Institution d'une filière de recyclage des déchets issus des produits textiles	512
III.- TAXE SUR LA VALEUR AJOUTÉE	513
31.- CHAMP D'APPLICATION.....	515
31.01.- Loi de finances rectificative du 30 décembre 2002	515
<i>Art. 18</i> : Exonération de taxe sur la valeur ajoutée des locations de logements meublés	515
<i>Art. 49</i> : Exonération de taxe sur la valeur ajoutée pour les produits de capitalisation souscrits auprès des établissements bancaires.....	518
31.02.- Loi de finances rectificative pour 2004	519
<i>Art.85</i> : Périodicité de l'option à la TVA des établissements financiers	519
<i>Art. 86</i> : Extension aux commissions perçues sur les actions de l'exclusion de l'option à la TVA.....	520
<i>Art. 87</i> : Extension aux opérations des OPCVM du régime d'exonération de TVA prévu pour les opérations des FCP	520
31.03.- Loi de finances rectificative pour 2005.....	521
<i>Art. 89</i> : Dispense de la taxe sur la valeur ajoutée lors de la transmission d'une universalité totale ou partielle de biens	521
<i>Art. 92</i> : Possibilité de vendre en détaxe des produits alimentaires et des pierres précieuses non montées	522
31.04.- Loi de finances rectificative pour 2006.....	523
<i>Art. 69</i> : Suppression de l'exonération applicable à certaines opérations effectuées par les SAFER ...	523
31.05.- Loi de finances initiale pour 2007.....	523
<i>Art. 24</i> : Assujettissement des locations de locaux nus, meublés ou garnis consenties par bail ou convention de toute nature	523
32.- TAUX.....	524
32-01.- Loi de finances initiale pour 2003	524
<i>Art. 23</i> : Prorogation de l'application du taux réduit aux services d'aide à la personne, aux travaux d'entretien portant sur les locaux à usage d'habitation achevés depuis plus de deux ans ou sur les logements sociaux à usage locatif.....	524
<i>Art. 24</i> : Application du taux réduit de 5,50% aux apports de logements sociaux neufs	525
32-02.- Loi de finances rectificative pour 2003.....	526
<i>Art. 32</i> : Modalités d'application du taux réduit aux abonnements de livraison d'électricité et de gaz naturel combustible.....	526
<i>Art. 33</i> : Application du taux réduit de 5,50% à certaines prestations fournies aux personnes handicapées ou dépendantes	527

32-03.- Loi de finances initiale pour 2004	528
<i>Art. 24</i> : Taux réduit sur les services à forte intensité de main-d'oeuvre	528
<i>Art. 25</i> : Taux réduit pour les ventes de droits immobiliers démembrés de logements sociaux neufs	529
<i>Art. 99</i> : Taux réduit sur la restauration	530
32-04.- Loi n° 2004-804 du 9 août 2004 pour le soutien à la consommation et à l'investissement	530
<i>Art. 9</i> : Taux réduit pour les opérations de location-accession agréées.....	530
32-05.- Loi de finances rectificative pour 2004.....	531
<i>Art. 83</i> : Taux réduit pour les appareillages pour handicapés	531
32-06.- Loi de finances rectificative pour 2005.....	531
<i>Art. 88</i> : Précisions relatives à l'application du taux réduit aux travaux portant sur les logements achevés depuis plus de deux ans	531
32-07.- Loi de finances initiale pour 2006	532
<i>Art. 32</i> : Application du taux réduit aux bonbons de chocolat	532
<i>Art. 115</i> : Application du taux réduit aux prestations de balayage des caniveaux et voies publiques lorsqu'elles se rattachent au service public de voirie communale	533
32-08.- Loi de finances rectificative pour 2006.....	533
<i>Art. 97</i> : Simplification des conditions d'application du taux réduit aux spectacles	533
33.- RÉGIME DES DÉDUCTIONS – IMPUTATIONS – REMBOURSEMENT	534
33.01.- Loi de finances initiale pour 2004.....	534
<i>Art. 27</i> : Réforme du droit à déduction de la taxe due en raison de l'importation	534
33.02.- Loi de finances rectificative pour 2005.....	534
<i>Art. 93</i> : Possibilité de récupération de la TVA pour les véhicules ou engins tout terrain exclusivement affectés à l'exploitation des remontées mécaniques et des domaines skiabiles	534
34.- OBLIGATIONS DES REDEVABLES - RECOUVREMENT.....	535
34.01.- Loi de finances rectificative du 30 décembre 2002	535
<i>Art. 15</i> : Transposition de la directive relative au commerce électronique.....	535
<i>Art. 17</i> : Transposition de la directive relative à la simplification, la modernisation et l'harmonisation des conditions imposées à la facturation en matière de taxe sur la valeur ajoutée.....	537
34.02.- Loi de finances initiale pour 2003.....	538
<i>Art. 20</i> : Annualisation du paiement pour certains redevables.....	538
<i>Art. 108</i> : Ouverture du régime de remboursement forfaitaire annuel de l'agriculture au bénéfice des ostréiculteurs-vanniers	539

34.03.- Loi de finances rectificative pour 2003.....	539
<i>Art. 34</i> : Faculté pour les assujettis au régime simplifié de l'agriculture d'opérer leur déclaration annuelle au titre d'un exercice ne coïncidant pas avec l'année civile	539
34.04.- Loi de finances rectificative pour 2004.....	540
<i>Art. 82</i> : Transposition de la directive 2003/92/CE du 7 octobre 2003 concernant les règles relatives au lieu de taxation des livraisons de gaz naturel et d'électricité	540
34.05.- Loi de finances rectificative pour 2005.....	543
<i>Art.90</i> : Renforcement de la lutte contre la fraude et modification du régime simplifié d'imposition ..	543
<i>Art. 91</i> : Dispense de caution des entreprises accomplissant des opérations de négoce international ..	544
<i>Art. 94</i> : Autoliquidation par le client identifié à la TVA en France d'un assujetti établi hors de France.....	545
34.06.- Loi de finances initiale pour 2006.....	545
<i>Art.116</i> : Abaissement du seuil de l'obligation de télédéclarer et téléréglé	545
34-07.- Loi de finances rectificative pour 2006.....	546
<i>Art. 93</i> : Adaptation du dispositif de lutte contre la fraude de type carrousel	546
IV.- ENREGISTREMENT - IMPÔT DE SOLIDARITÉ SUR LA FORTUNE.....	547
41.- MUTATIONS À TITRE GRATUIT	549
41-01.- Loi de finances rectificative du 30 décembre 2002.....	549
<i>Art. 71</i> : Exonération des indemnités dues aux personnes atteintes du nouveau variant de la maladie de Creutzfeldt-Jakob résultant d'une contamination probable par l'agent de l'encéphalopathie spongiforme bovine.....	549
41-02.- Loi de finances initiale pour 2003	549
<i>Art. 12</i> : Doublement de l'abattement sur la part de chacun des petits-enfants pour la perception des droits de mutation à titre gratuit entre vifs	549
<i>Art. 13</i> : Affectation des successions en déshérence.....	550
<i>Art. 14</i> : Déduction des frais funéraires de l'actif de la succession.....	551
<i>Art. 104</i> : Mesures de simplification en matière de successions	551
41-03.- Loi n° 2003-721 du 1 ^{er} août 2003 pour l'initiative économique	552
<i>Art. 43</i> : Allègement des droits de mutation à titre gratuit en cas de transmission d'entreprises entre vifs	552
<i>Art. 44</i> : Suppression des droits complémentaires en cas de non-respect des conditions d'application d'un engagement collectif de conservation des titres ouvrant droit à l'allègement des droits de mutation à titre gratuit pour la transmission d'une entreprise	552
<i>Art. 45</i> : Exonération des droits de mutation à titre gratuit en cas de donation d'une entreprise à l'un ou plusieurs de ses salariés.....	553

41-04.- Loi de finances rectificative pour 2003.....	554
<i>Art. 28</i> : Évaluation de l'usufruit à durée fixe.....	554
<i>Art. 52</i> : Report d'imposition pour les plus-values constatées à l'occasion de la transmission à titre gratuit d'une entreprise individuelle et exonération de ces plus-values en cas de reprise de l'exploitation pendant plus de cinq ans.....	554
41-05.- Loi de finances initiale pour 2004	555
<i>Art. 17</i> : Instauration d'une réduction de droit temporaire de 50% pour les donations en pleine propriété consenties quel que soit l'âge du donateur.....	555
<i>Art. 18</i> : Évaluation des valeurs mobilières cotées au titre des droits de succession	556
<i>Art. 19</i> : Revalorisation du barème de l'usufruit et extension aux mutations à titre onéreux	556
<i>Art. 20</i> : Dispense de dépôt de déclaration et du paiement des droits pour les successions de faible importance.....	560
41-06.- Loi n°2004-804 du 9 août 2004 pour le soutien à la consommation et à l'investissement	561
<i>Article .premier</i> : Dons exceptionnels aux enfants et petits enfants	561
41-07.- Loi de finances rectificative pour 2004.....	563
<i>Art. 98</i> : Évaluation des entreprises transmises par décès.....	563
<i>Art. 99</i> : Délivrance d'extraits des registres d'enregistrement	564
41-08.- Loi de finances initiale pour 2005	565
<i>Art. 8</i> : Aménagement du régime fiscal applicable aux personnes liées par un pacte civil de solidarité	565
<i>Art. 9</i> : Exonération des indemnités versées aux victimes de l'amiante ou leurs ayants droits	566
<i>Art. 14</i> : Allègement des droits de succession	566
<i>Art. 15</i> : Déduction des dettes du donateur mises à la charge du donataire avec l'accord du créancier pour la liquidation des droits de donation	568
<i>Art. 16</i> : Prorogation de la réduction des droits de donation en pleine propriété	569
41-09.- Loi n°2005-842 du 26 juillet 2005 pour la confiance et la modernisation de l'économie..	569
<i>Art. 35</i> : Extension de la mesure exceptionnelle d'exonération des dons d'argent	569
41-10.- Loi de finances rectificative pour 2005.....	570
<i>Art. 21</i> : Prise en compte des holdings de reprise dans les engagements collectifs de conservation en matière de donations et de successions	570
<i>Art. 60</i> : Inapplicabilité du prélèvement de 20% sur l'assurance-vie lorsque le bénéficiaire est une fondation ou association reconnue d'utilité publique exonérées de droits de mutation	571
<i>Art. 71</i> : Exonération des droits de mutation à titre gratuit pour certaines propriétés non bâties qui sont incluses dans les sites Natura 2000.....	571
41-11.- Loi de finances initiale pour 2006	572
<i>Art. 8</i> : Réduction de dix à six ans du délai de rappel fiscal des donations antérieures	572
<i>Art. 9</i> : Aménagement du régime des réductions de droits applicables aux donations	573
<i>Art. 10</i> : Instauration d'un abattement en faveur des transmissions à titre gratuit entre frères et sœurs ainsi que des donations consenties au profit des neveux et nièces	573
<i>Art. 27</i> : Précision relative à l'abattement sur l'actif net des droits en ligne directe et entre époux	574

41-12.- Loi de finances rectificative pour 2006.....	575
<i>Art. 42</i> : Adaptation du droit fiscal aux nouvelles règles de droit civil en matière de donation-partage dans les familles recomposées	575
<i>Art. 43</i> : Adaptation du droit fiscal aux nouvelles règles de droit civil en matière de donation-partage à des bénéficiaires de degrés différents	575
<i>Art. 44</i> : Adaptation du droit fiscal aux nouvelles règles de droit civil en présence d'une renonciation à une donation au profit de ses descendants	576
<i>Art. 45</i> : Enregistrement des testaments-partages	576
<i>Art. 47</i> : Absence de présomption de propriété du donateur en cas de libéralités graduelles et résiduelles	576
<i>Art. 48</i> : Droit de retour en faveur des ascendants	577
<i>Art. 49</i> : Incorporation dans une donation partage d'une donation antérieure	577
<i>Art. 50</i> : Renonciation à une donation au profit de ses descendants	578
<i>Art. 51</i> : Application des abattements en ligne directe et au profit des frères et sœurs en cas de renonciation à une donation au profit de ses descendants	578
<i>Art. 52</i> : Suppression de l'imposition minimale applicable en cas de renonciation	579
<i>Art. 53</i> : Adaptation du droit fiscal aux nouvelles règles de droit civil en présence d'un cantonnement	579
<i>Art. 54</i> : Régime fiscal des libéralités graduelles et résiduelles	580
<i>Art. 57</i> : Présomption d'engagement collectif en cas de dépassement des seuils par une même personne et son conjoint et neutralisation des opérations de restructuration	580
<i>Art. 59</i> : Déduction de l'actif successoral des remboursements au titre du droit temporaire au logement	581
<i>Art. 60</i> : Déduction de l'actif successoral des dons aux établissements publics de l'État	582
<i>Art. 61</i> : Droit temporaire au logement	582
41-13.- Loi de finances initiale pour 2007	583
<i>Art. 6</i> : Déduction de l'actif successoral des rentes ou indemnités versées ou dues au défunt en réparation de dommages corporels liés à un accident ou une maladie	583
42.- MUTATIONS À TITRE ONÉREUX DE MEUBLES ET D'IMMEUBLES	584
42-01- Loi de finances initiale pour 2003	584
<i>Art. 103</i> : Extension aux communes situées en zone de revitalisation rurale (ZRR) du dispositif d'allègement de droits de mutation à titre onéreux pour les cessions de fonds de commerce et de clientèle	584
42-02- Loi n° 2003-721 du 1 ^{er} août 2003 pour l'initiative économique.....	584
<i>Art. 46</i> : Droits de mutation à titre onéreux applicables aux cessions de petites entreprises	584
42-03- Loi de finances initiale pour 2004	585
<i>Art. 19</i> : Revalorisation du barème de l'usufruit et extension aux mutations à titre onéreux	585
42-04.- Loi n°2004-804 du 9 août 2004 pour le soutien à la consommation et à l'investissement.....	586
<i>Art. 14</i> : Exonération des droits dus à l'État en cas de reprise d'activités de proximité	586
<i>Art. 16</i> : Exonération des droits dus aux collectivités territoriales en cas de reprise d'activités de proximité.....	586
42-05- Loi de finances initiale pour 2005	587
<i>Art. 105</i> : Régime de l'exonération des droits de mutation en cas de « ventes à la découpe »	587

42-06.- Loi de finances rectificative pour 2005.....	588
<i>Art. 74</i> : Prorogation annuelle du régime fiscal privilégié des terrains en zone d'aménagement concerté (ZAC)	588
42-07.- Loi de finances initiale pour 2007	588
<i>Art. 48</i> : Élargissement des missions et des modalités de financement du Centre des monuments nationaux	588
44.- ENREGISTREMENT, DROITS DE TIMBRE - DROITS DIVERS	589
44-01.- Loi de finances rectificative du 30 décembre 2002.....	589
<i>Art. 50</i> : Exonération de la taxe sur les conventions d'assurance pour les contrats d'assurance dépendance.....	589
<i>Art. 51</i> : Exonération de la taxe sur les conventions d'assurance pour les cotisations d'assurance des exploitants de remontées mécaniques relatives au risque climatique.....	589
44-02.- Loi de finances initiale pour 2003	590
<i>Art. 16</i> : Exonération de la taxe sur les conventions d'assurance pour les institutions de prévoyance et les mutuelles au titre des contrats d'assurance de groupe souscrits par les entreprises au profit de leurs salariés.....	590
44-03.- Loi de finances rectificative pour 2004.....	590
<i>Art. 95</i> : Suppression du droit de timbre de dimension	590
<i>Art. 123</i> : Droits sur le permis de chasser	591
44-04.- Loi de finances rectificative pour 2005.....	592
<i>Art. 73</i> : Suppression de la taxe sur certaines opérations de crédit et droit fixe afférent aux prestations compensatoires entre ex-époux.....	592
44-05.- Loi de finances initiale pour 2006	593
<i>Art. 28</i> : Pérennisation de l'exonération de certains actes portant changement de régime matrimonial	593
<i>Art. 33</i> : Précisions relatives à l'impôt sur les opérations de bourse dans le cas de certaines valeurs mobilières indexées	593
<i>Art. 60</i> : Affectation à l'Office national de la chasse et de la faune sauvage (ONCFS) du produit du droit de timbre perçu pour la validation du permis de chasser.....	594
44-06.- Loi de finances rectificative pour 2006.....	594
<i>Art. 62</i> : Tarif du droit de timbre pour la délivrance des passeports aux mineurs	594
44-07.- Loi de finances initiale pour 2007	595
<i>Art. 7</i> : Aménagements du régime de l'hypothèque rechargeable	595
<i>Art. 25</i> : Allègement de la taxation des jeux automatiques installés dans les lieux publics	595
<i>Art. 46</i> : Financement de l'Agence nationale des titres sécurisés	596

45.- IMPÔT DE SOLIDARITÉ SUR LA FORTUNE.....	597
45-01.- Loi n° 2003-721 du 1 ^{er} août 2003 pour l'initiative économique	597
<i>Art 47</i> : Exonération partielle d'impôt de solidarité sur la fortune pour les parts et actions de sociétés que les propriétaires s'engagent à conserver par un accord collectif	597
<i>Art. 48</i> : Exonération d'impôt de solidarité sur la fortune pour les souscriptions au capital de PME....	600
<i>Art. 49</i> : Assouplissement des critères permettant la qualification de biens professionnels	601
45-02.- Loi de finances initiale pour 2004	602
<i>Art 30</i> : Extension des possibilités de prise en compte des biens ruraux et des parts de GFA loués par bail à long terme comme biens professionnels exonérés au titre de l'ISF.....	602
<i>Art. 84</i> : Clarification du statut des plans d'épargne retraite au regard de l'ISF.....	603
45-03.- Loi de finances initiale pour 2005	604
<i>Art 17</i> : Actualisation du barème de l'impôt de solidarité sur la fortune	604
<i>Art. 18</i> : Clarification du traitement au regard de l'impôt de solidarité sur la fortune de la valeur de capitalisation des rentes viagères	604
45-04.- Loi de finances initiale pour 2006	605
<i>Art. 26</i> : Exonération partielle des parts détenues dans leur entreprise par les salariés et les anciens salariés à la retraite	605
45-05.- Loi de finances rectificative pour 2006.....	608
<i>Art. 57</i> : Présomption d'engagement collectif en cas de dépassement des seuils par une même personne et son conjoint et neutralisation des opérations de restructuration	608
45-06.- Loi de finances initiale pour 2007	609
<i>Art. 8</i> : Dérogation attachée à la condition de quinze années de versement des primes ouvrant droit à l'exonération d'impôt de solidarité sur la fortune de la valeur de capitalisation des rentes viagères	609
<i>Art. 9</i> : Conditions d'application de l'exonération d'impôt de solidarité sur la fortune de la valeur de capitalisation des rentes viagères	609
V.- FISCALITÉ LOCALE.....	611
51.- TAXES FONCIÈRES.....	613
51-01.- Loi de finances rectificative du 30 décembre 2002.....	613
<i>Art. 52</i> : Exonération de taxe foncière sur les propriétés bâties au profit des bâtiments affectés à l'activité de déshydratation de fourrages	613
51-02.- Loi de finances initiale pour 2003	614
<i>Art. 97</i> : Exonération facultative pour les terrains plantés en oliviers.....	614
51-03.- Loi de finances initiale pour 2004	615
<i>Art. 104</i> : Exonération de taxe foncière sur les propriétés bâties de certains droits immobiliers démembrés de logements sociaux.....	615

<i>Art. 105</i> : Exonération de taxe foncière sur les propriétés non bâties en faveur des terrains plantés en oliviers ou en arbres truffiers	616
<i>Art. 106</i> : Assujettissement à la taxe foncière des titulaires d'une autorisation d'occupation temporaire du domaine public.....	616
51-04.- Loi n° 2004-804 du 9 août 2004 pour le soutien à la consommation et à l'investissement	618
<i>Art. 9</i> : Exonération pour les opérations de location-accession agréées.....	618
51-05.- Loi de finances rectificative pour 2004.....	618
<i>Art. 54</i> : Exonération de taxe foncière sur les propriétés bâties des immeubles destinés à la justice, la police, la gendarmerie ou les armées.	618
<i>Art. 55</i> : Exonération de taxe foncière sur les propriétés bâties des immeubles appartenant à des établissements participant au service public hospitalier et affectés aux activités médicales des groupements de coopération sanitaire	619
51-06.- Loi de finances initiale pour 2006	620
<i>Art. 13</i> : Allègement de la taxe foncière sur les propriétés non bâties supportées par les exploitants agricoles	620
<i>Art. 88</i> : Dérogation aux règles de lien entre les taux pour les communes membres d'un EPCI à TPU	621
51-07.- Loi de finances rectificative pour 2006.....	622
<i>Art. 31</i> : Exonération de taxe foncière sur les propriétés bâties pour les logements ayant fait l'objet de dépenses en faveur des économies d'énergie	622
<i>Art. 119</i> : Exonération de taxe foncière sur les propriétés bâties pour les logements situés en zone SEVESO	623
51-08.- Loi de finances initiale pour 2007	624
<i>Art. 77</i> : Exonération de taxe foncière sur les propriétés bâties pour les hôtels, gîtes ruraux, meublés de tourisme et chambres d'hôtes situés en zone de revitalisation rurale	624
52.- TAXE D'HABITATION	625
52-01.- Loi de finances rectificative du 30 décembre 2002.....	625
<i>Art. 33</i> : Simplification des modalités d'exonération ou de dégrèvement au profit des bénéficiaires de l'allocation aux adultes handicapés et aux bénéficiaires du revenu minimum d'insertion.....	625
52-02.- Loi de finances rectificative pour 2003.....	625
<i>Art. 45</i> : Gel des dégrèvements accordés par l'État au titre de la réduction ou de la suppression des abattements de taxe d'habitation.....	625
52-03.- Loi de finances initiale pour 2006	626
<i>Art. 92</i> : Résidences mobiles terrestres	626
52-04.- Loi de finances rectificative pour 2006.....	627
<i>Art. 120</i> : Abattement de la base d'imposition de la taxe d'habitation en faveur des personnes handicapées ou invalides	627

52-05.- Loi de finances initiale pour 2007	627
<i>Art. 78</i> : Exonération des gîtes ruraux, meublés de tourisme et chambres d’hôtes situées en zone de revitalisation rurale	627
<i>Art. 80</i> : Report de l’entrée en vigueur de la taxe sur les résidences mobiles terrestres.....	628
54.- TAXE PROFESSIONNELLE	628
54-01.- Loi de finances rectificative du 30 décembre 2002	628
<i>Art. 34</i> : Validation de délibérations prises en matière de fiscalité directe locale.....	628
<i>Art. 35</i> : Neutralisation du dispositif de réduction des bases écrêtées au profit des communautés de communes soumises au régime de la taxe professionnelle unique.....	630
54-02.- Loi de finances initiale pour 2003	632
<i>Art. 25</i> : Dégrèvement de la part maritime de la taxe professionnelle des entreprises d’armement au commerce.....	632
<i>Art. 26</i> : Réduction progressive de la fraction des recettes prises en compte dans les bases de taxe professionnelle des bénéficiaires non commerciaux	633
<i>Art. 29</i> : Assujettissement de France Télécom aux impositions directes locales dans les conditions de droit commun et mesures diverses relatives à l’équilibre financier du fonds national de péréquation de la taxe professionnelle	634
<i>Art. 82</i> : Exonération des investissements affectés à la recherche	636
<i>Art. 83</i> : Mesures de simplification.....	636
<i>Art. 84</i> : Précision des règles d’assujettissement des professions libérales et assimilées.....	637
54-03.- Loi de finances rectificative pour 2003.....	637
<i>Art. 40</i> : Extension du régime applicable à certaines activités saisonnières	637
<i>Art. 41</i> : Coordinations suite à l’intégration de la compensation de la suppression de la « part salaires » de la taxe professionnelle dans la dotation globale de fonctionnement.....	638
<i>Art. 59</i> : Précision des règles d’assujettissement des biens mis à disposition d’une personne par une autre	639
<i>Art. 60</i> : Extension de la procédure d’abus de droit à la taxe professionnelle	640
<i>Art. 61</i> : Nouvelle détermination du taux moyen pondéré de taxe professionnelle unique d’un établissement public de coopération intercommunale en cas d’adhésion d’une nouvelle commune.....	640
<i>Art. 64</i> : Écrêtement des bases au titre des établissements exceptionnels.....	641
54-04.- Loi de finances initiale pour 2004	641
<i>Art. 108</i> : Exonération des photographes-auteurs	641
<i>Art. 109</i> : Extension du régime d’abattement en faveur des diffuseurs de presse.....	642
<i>Art. 112</i> : Capitalisation sur trois ans des droits à augmentation du taux de taxe professionnelle des établissements publics de coopération intercommunale	643
54-05.- Loi n° 2004-804 du 9 août 2004 pour le soutien à la consommation et à l’investissement	644
<i>Art. 11</i> : Dégrèvement temporaire des investissements nouveaux	644
54-06.- Loi de finances rectificative pour 2004.....	645
<i>Art. 72</i> : Valeur locative des immobilisations corporelles cédées entre entreprises liées	645
<i>Art. 75</i> : Taux de la taxe professionnelle en cas de fusion d’établissements publics de coopération intercommunale	646
<i>Art. 80</i> : Valeur locative des immobilisations corporelles reprises à l’occasion d’une procédure de redressement judiciaire	646

54-07.- Loi de finances initiale pour 2005	648
<i>Art. 28</i> : Crédit de taxe professionnelle pour le maintien de l'activité dans les zones d'emploi en grande difficulté face aux délocalisations	648
<i>Art. 29</i> : Renforcement du dégrèvement en faveur des entreprises disposant de véhicules routiers ou d'autocars	650
<i>Art. 47</i> : Mise en conformité des mesures en faveur du transport maritime avec les nouvelles orientations communautaires sur les aides d'État en faveur de ce secteur	651
<i>Art. 95</i> : Prorogation du dispositif de dégrèvement au titre des investissements nouveaux	651
<i>Art. 99</i> : Dérogation, pour l'année 2005, aux modalités de fixation des taux et aux règles de répartition du produit de taxe professionnelle de certains syndicats d'agglomération nouvelle	652
<i>Art. 100</i> : Dégrèvement complémentaire au dégrèvement au titre des investissements nouveaux en faveur des contribuables bénéficiant du plafonnement en fonction de la valeur ajoutée	653
54-08.- Loi de finances rectificative pour 2005.....	654
<i>Art. 6</i> : Renforcement du dégrèvement en faveur des entreprises disposant de véhicules routiers ou d'autocars	654
<i>Art. 62</i> : Classement en zones de revitalisation rurales.....	655
<i>Art. 63</i> : Redevable de la taxe afférente aux immobilisations mises à disposition.....	656
<i>Art. 64</i> : Exonération facultative des sous-traitants industriels	656
<i>Art. 78</i> : Dégrèvement en faveur des entreprises de transport sanitaire terrestre	657
<i>Art. 105</i> : Exonération dans les zones de revitalisation rurale	657
54-09.- Loi de finances initiale pour 2006	658
<i>Art. 85</i> : Réforme de la taxe professionnelle	658
<i>Art. 87</i> : Plancher de la valeur locative des immobilisations corporelles acquises à l'occasion de restructurations de sociétés d'un même groupe	665
<i>Art. 93</i> : Exonération des jeunes avocats	665
<i>Art. 121</i> : Exonération des vendeurs à domicile indépendants à revenus modestes.....	666
<i>Art. 122</i> : Taxe professionnelle des entreprises de groupages et de distribution de la presse	666
<i>Art. 123</i> : Neutralisation de l'impact des nouvelles normes comptables internationales sur les bases de taxe professionnelle.....	667
<i>Art. 131</i> : Calcul du ticket modérateur des EPCI à fiscalité additionnelle ayant augmenté leur taux du fait d'un transfert de compétence	667
<i>Art. 132</i> : Réfaction de 80% sur la part du ticket modérateur des EPCI-ATPU qui excèdent 1,8% du produit de taxe professionnelle mis en recouvrement l'année précédente	669
<i>Art. 136</i> : Rapport sur la prise en compte du travail temporaire dans la valeur ajoutée au regard du plafonnement de la taxe professionnelle.....	669
55.- DISPOSITIONS COMMUNES ET TAXES LOCALES DIVERSES.....	670
55-01.- Loi de finances rectificative du 30 décembre 2002.....	670
<i>Art. 36</i> : Institution de la taxe de séjour sur la délibération des syndicats d'agglomération nouvelle....	670
<i>Art. 37</i> : Institution d'une taxe spéciale d'équipement au profit de l'établissement public foncier local de la région grenobloise	670
55-02.- Loi de finances initiale pour 2003	671
<i>Art. 27</i> : Suppression du droit de licence sur les débits de boisson.....	671
<i>Art. 31</i> : Assouplissement de la règle de lien entre les taux des taxes directes locales	671
<i>Art. 32</i> : Variation du taux de la taxe professionnelle d'un établissement public de coopération intercommunale.....	672
<i>Art. 87</i> : Taxe d'enlèvement des ordures ménagères et redevance d'enlèvement des ordures ménagères : prorogation du régime transitoire.....	673
<i>Art. 89</i> : Exemption de la taxe de séjour	673
<i>Art. 98</i> : Fixation des coefficients de majoration des valeurs locatives servant de base aux impôts directs locaux en 2003.....	674
<i>Art. 100</i> : Report du délai de prise des délibérations en matière d'impôts directs locaux.....	674

55-03.- Loi de finances rectificative pour 2003.....	675
<i>Art. 43</i> : Détermination de la valeur locative et des modalités d'actualisation des locaux pris à bail par les administrations publiques	675
<i>Art. 44</i> : Consolidation des impositions en matière de fiscalité directe locale.....	676
<i>Art. 47</i> : Réforme de la taxe locale sur les fournitures d'électricité.....	676
55-04.- Loi de finances initiale pour 2004	677
<i>Art. 41</i> : Exonération d'impôts directs locaux en faveur des sociétés créées pour reprendre une entreprise industrielle en difficulté	677
<i>Art. 107</i> : Aménagement du régime de la taxe d'enlèvement des ordures ménagères.....	678
<i>Art. 110</i> : Fixation des coefficients de majoration des valeurs locatives servant de base aux impôts directs locaux en 2004.....	679
<i>Art. 113</i> : Fixation par les collectivités territoriales des tarifs des redevances pour occupation du domaine public par des canalisations destinées au transport d'hydrocarbures.....	679
55-05.- Loi de finances rectificative pour 2004.....	680
<i>Art. 57</i> : Fixation des coefficients de revalorisation des valeurs locatives servant de base aux impôts directs locaux en 2005.....	680
<i>Art. 66</i> : Redevance d'enlèvement des ordures ménagères des communes isolées membres d'un syndicat mixte	681
<i>Art. 67</i> : Part fixe dans la détermination de la redevance d'enlèvement des ordures ménagères	681
<i>Art. 68</i> : Exonération de la taxe d'enlèvement des ordures ménagères.....	682
<i>Art. 69</i> : Régime de la redevance d'enlèvement des ordures ménagères des syndicats mixtes issus de fusion	682
<i>Art. 70</i> : Extension à certains établissements publics de coopération intercommunale de la possibilité d'instituer le prélèvement progressif sur le produit brut des jeux	683
<i>Art. 81</i> : Date d'effet des fusions et scissions de communes	683
55-06.- Loi de finances initiale pour 2005	684
<i>Art. 24</i> : Allègements fiscaux pour les entreprises participant à un projet de recherche et de développement dans les pôles de compétitivité	684
<i>Art. 42</i> : Suppression du reçu et mise en place du régime déclaratif de la taxe différentielle sur les véhicules à moteur	685
<i>Art. 52</i> : Modalités de compensation financière, aux régions et aux départements, des transferts de compétences résultant de la loi relative aux libertés et aux responsabilités locales.....	686
<i>Art. 53</i> : Transfert aux départements d'une part du produit de la taxe sur les conventions d'assurances contre les risques de toutes natures relatifs aux véhicules terrestres à moteur.....	687
<i>Art. 97</i> : Plafond du prélèvement progressif sur le produit brut des jeux perçus par les communes.....	687
<i>Art. 98</i> : Valeur locative des locaux occupés par les organismes privés à but non lucratif	688
<i>Art. 101</i> : Aménagement des modalités de calcul du taux de la taxe d'enlèvement des ordures ménagères	689
<i>Art. 103</i> : Dérogation aux règles de lien entre les taux pour certains établissements publics de coopération intercommunale.....	691
55-07- Loi de finances rectificative pour 2005.....	692
<i>Art. 2</i> : Affectation exceptionnelle de taxe intérieure de consommation sur les produits pétroliers (TIPP) aux départements au titre des dépenses d'allocation de RMI exécutés en 2004	692
<i>Art. 3</i> : Ajustement de la compensation relative aux transferts de compétence aux départements	692
<i>Art. 4</i> : Ajustement de la compensation relative aux transferts de compétence aux régions	693
<i>Art. 65</i> : Possibilité pour les EPCI issus d'une fusion de faire application dès l'année qui suit la fusion des règles de droit commun en matière de lien entre les taux	693
<i>Art. 66</i> : Relèvement du plafond autorisé de prélèvement de la taxe spéciale d'équipement par l'établissement public foncier d'État de la région Provence-Alpes-Côte d'Azur	694
<i>Art. 67</i> : Exonération de taxe foncière sur les propriétés bâties et de taxe d'habitation du Centre national et des centres de gestion de la fonction publique territoriale	694
<i>Art. 84</i> : Régionalisation des tarifs de la TIPP	695

55-08 - Loi de finances initiale pour 2006	696
<i>Art. 40</i> : Compensation financière, pour 2006, des transferts de compétences aux régions	696
<i>Art. 41</i> : Compensation financière, pour 2006, des transferts de compétences aux départements ..	697
<i>Art. 90</i> : Taxe sur les déchets	697
<i>Art. 94</i> : Fixation des coefficients de majoration des valeurs locatives servant de base aux impôts directs locaux en 2006.....	698
<i>Art. 95</i> : Augmentation dans certaines communes du taux plafond de la surtaxe sur les eaux minérales	698
<i>Art. 96</i> : Imposition forfaitaire sur les pylônes	698
<i>Art. 98</i> : Taxe sur les fournitures d'électricité	699
<i>Art. 99</i> : Taxe sur les fournitures d'électricité	700
<i>Art. 100</i> : Taxe d'enlèvement des ordures ménagères	700
<i>Art. 101</i> : Délibérations relatives à la taxe d'enlèvement des ordures ménagères	701
<i>Art. 102</i> : Délibérations relatives à la taxe d'enlèvement des ordures ménagères	702
<i>Art. 103</i> : Redevance spéciale d'enlèvement des déchets industriels banals	704
<i>Art. 104</i> : Redevance spéciale d'enlèvement des déchets industriels banals	705
<i>Art. 106</i> : Communication des rôles supplémentaires d'impôts locaux et du montant des dégrèvements	706
<i>Art. 107</i> : Échange d'informations entre les collectivités territoriales, leurs établissements publics et l'État en matière de bases des impôts locaux	707
55-09 - Loi de finances rectificative pour 2006.....	707
<i>Art. 19</i> : Modification du régime de la taxe forfaitaire sur les cessions de terrains devenus constructibles	707
<i>Art. 101</i> : Exceptions aux règles du secret professionnel en matière fiscale	708
<i>Art. 124</i> : Étalement sur trois ans de certaines hausses des valeurs locatives cadastrales.....	708
<i>Art. 126</i> : Taxe sur les friches commerciales	709
<i>Art. 137</i> : Exonération rétroactive de taxe locale d'équipement pour les serres agricoles construites entre 1996 et 1998	710
<i>Art. 152</i> : Modification du barème de la taxe locale d'équipement	710
55-10 - Loi de finances initiale pour 2007	711
<i>Art. 66</i> : Faculté de perception de la taxe sur les cessions de terrains devenus constructibles par un établissement public de coopération intercommunale	711
<i>Art. 72</i> : Majoration du plafond des pénalités en cas d'infraction aux obligations déclaratives de la taxe de séjour	711
<i>Art. 73</i> : Modifications au régime de la taxe sur les déchets réceptionnés en incinérateur ou centre de stockage	712
<i>Art. 74 et 75</i> : Prolongation du régime transitoire permettant aux communes et EPCI ayant délégué la compétence « ordures ménagères » à deux syndicats de continuer de percevoir la TEOM et la REOM	713
<i>Art. 79</i> : Fixation des coefficients de majoration des valeurs locatives servant de base aux impôts directs locaux en 2007	713

VII.- FISCALITÉ AGRICOLE	715
70-01.- Loi de finances rectificative du 30 décembre 2002	717
<i>Art. 43</i> : Transformation de neuf taxes parafiscales perçues au profit de l'Association nationale de développement agricole (ANDA) en une imposition de toute nature affectée à un nouvel établissement public dénommé Agence de développement agricole et rural (ADAR)	717
70-02.- Loi de finances initiale pour 2003	717
<i>Art. 111</i> : Fixation pour 2003 du plafond d'augmentation du produit de la taxe pour frais de chambre d'agriculture	717
70-03.- Loi de finances rectificative pour 2003	718
<i>Art. 51</i> : Adaptation du régime fiscal de la pêche artisanale	718
<i>Art. 56</i> : Extension du régime de sursis d'imposition aux stocks à rotation lente	719
<i>Art. 74</i> : Taxe au profit de l'Office national interprofessionnel des céréales (ONIC)	720
<i>Art. 75</i> : Taxe au profit de l'Office national interprofessionnel des produits de la mer et de l'aquaculture (OFIMER)	721
<i>Art. 79</i> : Exonération de taxe sur le chiffre d'affaires des exploitants agricoles au titre des activités de conchyliculture	721
70-04.- Loi de finances initiale pour 2004	722
<i>Art. 21</i> : Relèvement du plafond de recettes pour l'application du régime simplifié d'imposition des bénéficiaires agricoles	722
<i>Art. 22</i> : Application du régime des bénéficiaires agricoles aux opérateurs de la filière équestre	723
<i>Art. 101</i> : Possibilité offerte aux exploitants agricoles de constituer simultanément une déduction pour investissement et une déduction pour aléas	724
<i>Art. 102</i> : Prorogation de l'abattement sur le bénéfice imposable des jeunes agriculteurs	724
<i>Art. 103</i> : Aménagement du dispositif « SOFIPECHE »	725
<i>Art. 120</i> : Fixation pour 2004 du plafond d'augmentation du produit de la taxe pour frais de chambre d'agriculture	727
70-05.- Loi de finances rectificative pour 2004	727
<i>Art. 32</i> : Dispositions relatives à l'entreposage de céréales auprès d'un organisme collecteur agréé	727
<i>Art. 33</i> : Simplification administrative en matière de délai d'option par l'exploitant agricole pour son régime d'imposition	728
<i>Art. 47</i> : Aménagement du plafond de déduction pour aléas pratiquée par les exploitants agricoles en fonction du volume de main d'œuvre employée	728
<i>Art. 84</i> : Précisions s'agissant de la faculté pour les assujettis au régime simplifié agricole d'opérer leur déclaration annuelle au titre d'un exercice ne coïncidant pas avec l'année civile et aménagement du régime de la TVA agricole et de la taxe sur le chiffre d'affaires des exploitants agricoles	729
<i>Art. 122</i> : Taxe sur le chiffre d'affaires des exploitants agricoles	730
70-06.- Loi de finances initiale pour 2005	730
<i>Art. 6</i> : Neutralisation des conséquences fiscales de la mensualisation du paiement des pensions des non-salariés agricoles	730
<i>Art. 7</i> : Imputation des déficits d'exploitations agricoles sur le revenu global	731
<i>Art. 10</i> : Modification des conditions d'application de la déduction pour aléas	731
<i>Art. 11</i> : Extension aux signataires d'un contrat d'agriculture durable de l'abattement de 50% sur les bénéfices agricoles réalisés par les jeunes agriculteurs	732
<i>Art. 114</i> : Fixation du plafond d'augmentation du produit de la taxe pour frais de chambres d'agriculture	732
<i>Art. 115</i> : Modification de l'assiette de la taxe affectée à l'Office national interprofessionnel des céréales	733

70-07.- Loi de finances rectificative pour 2005.....	733
<i>Art. 33</i> : Entreposage d'une production agricole	733
<i>Art. 49</i> : Mesure d'étalement et de lissage des revenus exceptionnels.....	734
<i>Art. 75</i> : Modification de l'assiette de la taxe fiscale affectée à l'Office national interprofessionnel des céréales	735
<i>Art. 80</i> : Taxe sur le chiffre d'affaires des exploitants agricoles.....	735
<i>Art.95</i> : Modification du barème du droit spécifique applicable aux bières pour les bières produites par les petites brasseries indépendantes	736
70-08.- Loi de finances initiale pour 2006	737
<i>Art. 3</i> : Prorogation de deux ans de l'abattement de 50% sur les bénéfices agricoles réalisés par les jeunes agriculteurs et les signataires d'un contrat d'agriculture durable.....	737
<i>Art. 4</i> : Relèvement du seuil de comptabilisation des recettes accessoires issues d'activités commerciales et non commerciales, pour la détermination du bénéfice agricole	737
<i>Art. 122</i> : Fixation du plafond d'augmentation du produit de la taxe pour frais de chambre d'agriculture.....	738
70-09.- Loi de finances rectificative pour 2006.....	738
<i>Art. 3</i> : Prorogation et aménagement du dispositif de remboursement partiel de la TIPP et de la TICGN en faveur des agriculteurs	738
<i>Art. 6</i> : Transmission de parts de groupements fonciers agricoles et de fonds agricoles	739
<i>Art. 65</i> : Aménagement du régime d'abattement sur le bénéfice des jeunes agriculteurs.....	739
<i>Art. 67</i> : Possibilité d'étalement du montant des aides attribuées en 2007 aux exploitants agricoles au titre des nouveaux droits à paiement unique (DPU).....	740
<i>Art. 68</i> : Relèvement du plafond d'imputation des déficits provenant d'activités agricoles.....	740
<i>Art. 106</i> : Prorogation du plafonnement de la taxe sur le chiffre d'affaires des exploitants agricoles ..	741
70-10.- Loi de finances rectificative pour 2006.....	741
<i>Art. 79</i> : Fixation du plafond d'augmentation du produit de la taxe pour frais de chambre d'agriculture.....	741
VIII.- FISCALITÉ DE L'ÉNERGIE	743
80-01.- Loi de finances rectificative du 30 décembre 2002	745
<i>Art. 22</i> : Aménagement du régime fiscal des biocarburants	745
<i>Art. 23</i> : Aménagement du dispositif d'exonération de taxes intérieures de consommation sur les combustibles utilisés pour la cogénération.....	746
<i>Art. 25</i> : Suppression du dispositif de stabilisation des recettes fiscales issues de la mise à la consommation de certains produits pétroliers	747
<i>Art. 26</i> : Prorogation du dispositif de remboursement partiel de la TIPP bénéficiant aux exploitants de transport public routier en commun de voyageurs	748
80-02.- Loi de finances initiale pour 2003	748
<i>Art. 36</i> : Rééquilibrage de la fiscalité des modes de production de l'électricité	748
<i>Art. 37</i> : Intégration de la taxe intérieure sur les produits pétroliers (TIPP) et à la taxe intérieure de consommation sur le gaz naturel (TICGN) de la taxe parafiscale perçue sur certains produits pétroliers et sur le gaz naturel	749
<i>Art. 76</i> : Incitation au remplacement des véhicules polluants par des véhicules « propres ».....	749
80-03.- Loi de finances rectificative pour 2003.....	750
<i>Art. 38</i> : Modification de la réduction de taxe intérieure de consommation sur les produits pétroliers applicable aux biocarburants.....	750

<i>Art. 39</i> : Rééquilibrage de la fiscalité sur les différents modes de production d'électricité	751
80-04.- Loi de finances initiale pour 2004	752
<i>Art. 23</i> : Modification du tarif de la taxe intérieure de consommation sur les produits pétroliers (TIPP) applicable au gazole	752
80-05.- Loi de finances rectificative pour 2004.....	752
<i>Art. 3</i> : Instauration d'un remboursement partiel de taxe intérieure sur les consommations de gaz naturel en faveur de certains exploitants agricoles	752
<i>Art. 92</i> : Renforcement du contrôle des produits pétroliers bénéficiant d'un régime fiscal privilégié sous condition d'emploi	753
<i>Art. 93</i> : Entrepôt fiscal de produits énergétiques	754
80-06.- Loi de finances initiale pour 2005	755
<i>Art. 30</i> : Prorogation et aménagement du remboursement partiel applicable au gazole utilisé par les entreprises de transport routier de marchandise	755
<i>Art. 31</i> : Augmentation des quantités de biocarburants bénéficiant d'une réduction de la taxe intérieure de consommation sur les produits pétroliers et assouplissement des modalités d'agrément des unités de production.....	755
<i>Art. 32</i> : Taxe générale sur les activités polluantes relative aux carburants.....	756
<i>Art. 33</i> : Aménagement du remboursement partiel de TIPP applicable au gazole utilisé par les entreprises de transport public de voyageurs. Remboursement d'une fraction de la TIPP payée par les professions agricoles au second semestre 2004	756
80-07.- Loi de finances rectificative pour 2005.....	757
<i>Art. 5</i> : Aménagement du remboursement partiel de TIPP et de TICGN applicables à certaines professions agricoles.....	757
<i>Art. 76</i> : Instauration d'une taxe annuelle sur les installations de production d'énergie éolienne situées dans les eaux intérieures ou la mer territoriale et aménagements du régime de la taxe professionnelle afférente aux éoliennes terrestres.....	758
<i>Art.77</i> : Régime fiscal des installations nucléaires.....	758
<i>Art. 81</i> : Exonération de taxe intérieure sur la consommation de gaz naturel pour les producteurs d'électricité	759
<i>Art. 82</i> : Prorogation de l'exonération des installations de cogénération.....	759
80-08.- Loi de finances initiale pour 2006	760
<i>Art. 19</i> : Aménagement du régime fiscal privilégié des biocarburants ainsi que du régime de la taxe générale sur les activités polluantes relative aux carburants	760
<i>Art. 20</i> : Modification du champ d'application de la réduction de la taxe intérieure de consommation au profit de l'alcool éthylique non dénaturé	761
<i>Art. 58</i> : Affectation de la taxe intérieure sur les consommations de gaz naturel à l'Agence de l'environnement et de la maîtrise de l'énergie	761
80-09.- Loi de finances rectificative pour 2006.....	762
<i>Art. 5</i> : Instauration d'une exonération de TIPP au bénéfice du ministère de la Défense	762
<i>Art. 27</i> : Définition d'un régime fiscal pour le développement de la filière « superéthanol » E 85	762
<i>Art. 34</i> : Précisions relatives à l'assiette des taxes additionnelles à la taxe sur les installations nucléaires de base.....	763
<i>Art. 36</i> : Instauration d'une taxe intérieure de consommation sur le charbon, les houilles et les lignites	764
<i>Art. 37</i> : Autorisation d'utiliser des huiles végétales pures comme carburant dans les véhicules des flottes captives des collectivités territoriales ou de leurs groupements	764
<i>Art. 38</i> : Exonération de TICGN des installations de cogénération	765
<i>Art. 113</i> : Suppression de la caution pour les producteurs de biocarburants	765

<i>Art. 114</i> : Réduction du taux de la TGAP relative aux carburants en cas d'incorporation de biogazole de synthèse et aux esters éthyliques d'huile végétale	766
80-10.- Loi de finances initiale pour 2007	766
<i>Art. 23</i> : Définition du régime fiscal du superéthanol E 85.....	766
IX.- RECOUVREMENT - CONTRÔLE	767
90-01.- Loi de finances rectificative du 30 décembre 2002.....	768
<i>Art. 21</i> : Simplification des modalités de paiement de l'impôt sur les sociétés et de la taxe sur les salaires	768
<i>Art. 28</i> : Étalement des dates limites de dépôt de la déclaration d'ensemble des revenus souscrite par voie électronique.....	769
<i>Art. 39</i> : Renforcement des peines applicables en cas d'infraction à la réglementation douanière en matière de fabrication, de détention et de vente des tabacs manufacturés	770
<i>Art. 42</i> : Transposition de la directive relative à l'assistance internationale au recouvrement.....	770
<i>Art. 44</i> : Mise en conformité du code des douanes avec le droit communautaire en matière de recouvrement des créances douanières	771
90-02.- Loi de finances initiale pour 2003	771
<i>Art. 85</i> : Sanction de l'article 1734 <i>bis</i> du code général des impôts.....	771
<i>Art. 86</i> : Rétablissements de déficits.....	772
90-03- Loi de finances rectificative pour 2003.....	773
<i>Art. 29</i> : Transposition des directives relatives à l'assistance mutuelle au recouvrement entre États membres.....	773
<i>Art. 37</i> : Transfert à la direction générale des impôts du recouvrement de l'impôt sur les sociétés et de la taxe sur les salaires	774
<i>Art. 65</i> : Renforcement des dispositions répressives en matière de contributions indirectes.....	775
90-04.- Loi de finances initiale pour 2004	776
<i>Art. 6</i> : Abaissement du seuil de revenu permettant l'imposition d'après certains éléments du train de vie.....	776
<i>Art. 7</i> : Modification du mode de calcul de la valeur des voitures prises en compte pour le calcul des éléments du train de vie en cas d'évaluation forfaitaire de revenu imposable	776
<i>Art. 8</i> : Référence au seul revenu de l'année d'imposition pour le déclenchement de la procédure de taxation d'après certains éléments de train de vie.....	777
<i>Art. 26</i> : Régime d'imposition des entreprises exerçant une activité occulte.....	777
<i>Art. 35</i> : Réforme de l'intérêt de retard.....	778
<i>Art. 114</i> : Extension de l'obligation d'information du contribuable sur le montant des sommes dues en cas de contrôle fiscal	778

90-05.- Loi de finances rectificative pour 2004.....	779
<i>Art. 19</i> : Extension du dispositif de rescrit fiscal aux demandes concernant l'existence d'établissements stables	779
<i>Art. 20</i> : Légalisation des accords préalables en matière de prix de transfert	780
<i>Art. 21</i> : Suspension du délai d'établissement des imposition suite à l'ouverture d'une procédure amiable visant à éliminer une éventuelle double imposition	783
<i>Art. 23</i> : Extension du dispositif d'accord tacite aux demandes concernant le dispositif d'allègement de l'impôt sur les bénéfices prévu en faveur des entreprises situées en zones franches urbaines ..	784
<i>Art. 25</i> : Instauration d'un contrôle fiscal à la demande et d'une procédure de régularisation en cours de contrôle	785
<i>Art. 26</i> : Extension du champ de compétence des commissions départementales des impôts directs et des taxes sur le chiffre d'affaires et aménagement des modalités de saisine	785
<i>Art. 28</i> : Aménagement de l'obligation de télédéclarer et téléréglé les impôts pour les entreprises relevant de la Direction des grandes entreprises	786
<i>Art. 31</i> : Reconduction de la dispense de production des reçus fiscaux relatifs aux dons et aux cotisations syndicales avec la déclaration des revenus en cas de télédéclaration	787
<i>Art. 88</i> : Dématérialisation des déclarations en douane	787
<i>Art 91</i> : Adaptation du droit de communication et du droit de visite dont disposent les agents des douanes	788
<i>Art. 93</i> : Entrepôt fiscal de produits énergétiques	788
<i>Art. 94</i> : Instauration d'un nouveau pouvoir de saisie au profit des agents des douanes	789
90-06.- Loi n°2005-842 du 26 juillet 2005 pour la confiance et la modernisation de l'économie.	789
<i>Article 15</i> : Solidarité fiscale des dirigeants de sociétés	789
90-07.- Loi de finances rectificative pour 2005.....	790
<i>Art. 98</i> : Aménagement de l'exercice du droit de communication dans le cadre des missions contrôle exercées par les agents du ministère des finances	790
<i>Art. 99</i> : Dématérialisation de certaines déclarations fiscales	790
<i>Art. 101</i> : Extension du champ d'application de l'avis de mise en recouvrement	791
90-08.- Loi de finances initiale pour 2006.....	791
<i>Art. 15</i> : Recouvrement et contrôle de la taxe sur les véhicules de sociétés	791
<i>Art. 29</i> : Allègement des taux de l'intérêt de retard et des intérêts moratoires	792
<i>Art. 117</i> : Harmonisation des règles applicables en cas de contentieux fiscal fondé sur la non-conformité de la règle de droit à une règle de droit supérieure	792
90-09.- Loi de finances initiale pour 2006	793
<i>Art. 94</i> : Portée juridique de la déclaration en douane électronique	793
<i>Art. 95</i> : Extension du pouvoir de contrôle de l'administration des douanes aux aides versées par le FEAGA	794
<i>Art. 96</i> : Relèvement du seuil de l'obligation déclarative pour les personnes physiques qui transfèrent des sommes, titres ou valeurs de l'étranger ou en provenance de l'étranger	794
<i>Art. 147</i> : Plafonnement du montant des frais bancaires perçus par les banques en cas de saisie sur un compte	795
<i>Art. 148</i> : Extension du délai pendant lequel les fonds faisant l'objet d'une opposition administrative doivent être reversés au Trésor public	795

X.- DÉPARTEMENTS ET COLLECTIVITÉS D'OUTRE-MER	797
100-01.- Loi de finances rectificative pour 2003.....	799
<i>Art. 57</i> : Précision quant au régime des sociétés de financement pour l'outre-mer (SOFIOM).....	799
100-02.- Loi de finances rectificative pour 2004.....	800
<i>Art. 58</i> : Indexation du plafond de l'investissement ouvrant droit à la réduction d'impôt sur le revenu	800
100-03.- Loi de finances rectificative pour 2006.....	801
<i>Art. 100</i> : Amélioration du contrôle des investissements défiscalisés en outre-mer	801
<i>Art. 167</i> : Validation de la taxe spéciale de consommation sur les produits pétroliers applicable à Mayotte	801
XI.- MESURES DIVERSES	803
110-01.- Loi de finances rectificative du 30 décembre 2002.....	805
<i>Art. 24</i> : Aménagement de la taxe générale sur les activités polluantes.....	805
<i>Art. 27</i> : Modification des taux de la partie de la taxe générale sur les activités polluantes relative à la réception des déchets par une installation de stockage des déchets ménagers et assimilés.....	805
<i>Art. 34</i> : Validation de délibérations prises en matière de fiscalité directe locale.....	806
<i>Art. 38</i> : Aménagement du régime de la tolérance de revente au détail des tabacs manufacturés ...	807
<i>Art. 40</i> : Aménagement du régime fiscal des tabacs manufacturés vendus dans les départements de Corse	808
110-02.- Loi de finances initiale pour 2003	808
<i>Art. 17</i> : Modification de la taxe sur les bureaux en Île-de-France pour les parcs d'exposition et locaux à usage principal de congrès.....	808
<i>Art. 18</i> : Avoir fiscal attaché aux dividendes perçus par les fondations reconnues d'utilité publique ...	809
<i>Art. 105</i> : Réduction d'un quart du montant des redevances d'archéologie préventive.....	810
<i>Art. 107</i> : Réduction de 50% des droits de consommation sur les alcools au profit des récoltants familiaux dans la limite de dix litres d'alcool pur et suppression progressive du privilège des bouilleurs de cru.....	810
<i>Art. 124</i> : Réduction de la contribution des assurés au Fonds de compensation de l'assurance construction (FCAC).....	811
<i>Art. 127</i> : Modification des tarifs de la taxe d'aéroport	812
110-03.- Loi de finances rectificative pour 2003.....	812
<i>Art. 19</i> : Création de la taxe sur les nuisances sonores aéroportuaires.....	812
<i>Art. 20</i> : Instauration d'une contribution visant à l'élimination des déchets résultant de la distribution gratuite d'imprimés	813
<i>Art. 35</i> : Réforme du régime de la garantie et du poinçonnage des métaux précieux	814
<i>Art. 84</i> : Suppression de la contribution alimentant le Fonds de compensation des risques de l'assurance de la construction	816
<i>Art. 98</i> : Aménagement des procédures de recouvrement de la redevance d'archéologie préventive ...	817

110-04.- Loi de finances initiale pour 2004.....	818
<i>Art. 37</i> : Régime juridique de la redevance audiovisuelle.....	818
<i>Art. 44</i> : Majoration des tarifs de la taxe d'aviation civile (TAC).....	819
110-06.- Loi de finances rectificative pour 2004.....	819
<i>Art 61</i> : Contribution pour la distribution gratuite d'imprimés non sollicités	819
<i>Art. 89</i> : Simplification des formalités de garantie à l'importation et à l'introduction des ouvrages en métaux précieux et suppression de la distinction des dénominations « or » et « alliage d'or »	820
<i>Art. 119</i> : Modification du régime de la taxe sur les nuisances sonores aériennes	821
110-07.- Loi de finances initiale pour 2005.....	821
<i>Art. 41</i> : Modification du régime de la redevance audiovisuelle	821
<i>Art. 120</i> : Élargissement de l'assiette de la taxe finançant le compte de soutien de l'industrie cinématographique et audiovisuelle	822
110-08.- Loi de finances rectificative pour 2005.....	823
<i>Art. 22</i> : Taxe de solidarité sur les billets d'avions	823
<i>Art. 23</i> : Taxe additionnelle à la taxe annuelle sur les médicaments	823
<i>Art. 42</i> : Aménagement de la taxe sur les services de télévision	824
<i>Art.62</i> : Classement en zone de revitalisation rurale.....	824
<i>Art .68</i> : Réforme de la taxe forfaitaire sur les objets précieux	824
<i>Art.96</i> : Majoration du droit de consommation sur les cigarettes vendues en Corse	825
110-09.- Loi de finances initiale pour 2006.....	826
<i>Art. 18</i> : Création d'une taxe additionnelle à la taxe sur les certificats d'immatriculation applicable aux véhicules à forte émission de dioxyde de carbone.....	826
<i>Art. 30</i> : Clarification du régime de la redevance due par les débitants de tabacs	826
110-10.- Loi de finances rectificative pour 2006.....	827
<i>Art. 4</i> : Aménagement de la contribution sur les imprimés non sollicités	827
<i>Art. 26</i> : Taxe sur les ventes et locations de vidéogrammes	827
<i>Art. 39</i> : Modification des tarifs de la taxe générale sur les activités polluantes	828
<i>Art. 40</i> : Exonération de TGAP en faveur de certaines installations classées d'élimination de déchets	829
<i>Art. 41</i> : Modification des fourchettes des tarifs de la taxe d'aéroport et de la taxe sur les nuisances sonores aériennes	829
<i>Art. 86</i> : Exonération de taxe sur les salaires en faveur de certains établissements d'enseignement supérieur	830
<i>Art. 104</i> : Simplification de la taxe sur le prix des entrées aux séances organisées dans les établissements de spectacles cinématographiques, transfert de sa gestion au Centre national de la cinématographie et dématérialisation de la billetterie pour les spectacles	830
<i>Art. 105</i> : Aménagement de la redevance sur l'emploi de la reprographie	831
<i>Art. 111</i> : Financement de l'autorité des marchés financiers	831
<i>Art. 130</i> : Création de bassins d'emploi à redynamiser	832
<i>Art. 139</i> : Mise en conformité avec la LOLF et simplification du système de prélèvements sur les enjeux du PMU	833
<i>Art. 145</i> : Assouplissement des obligations pesant en matière d'assurance sur les constructeurs appelés à mener des travaux sur les ouvrages destinés à un usage autre que l'habitation	833

110-11.- Loi de finances initiale pour 2007	834
<i>Art. 37</i> : Modification de l'affectation de la taxe d'aviation civile (TAC) et du tarif applicable aux passagers à destination de la Suisse	834
<i>Art. 70</i> : Prolongation de la période transitoire de maintien en zone de revitalisation rurale des communes classées en vertu des critères antérieurs à la loi sur le développement des territoires ruraux	834
<i>Art. 150</i> : Redevance audiovisuelle.....	835
EXAMEN EN COMMISSION.....	837

**PREMIERE PARTIE : MESURES FISCALES CONTENUES DANS DES
LOIS DE FINANCES ET DES LOIS ADOPTEES SOUS LA ONZIEME
LEGISLATURE**

I.- FISCALITÉ DES PERSONNES

11.— IMPOT SUR LE REVENU – DISPOSITIONS GENERALES

11-31.— Loi de finances rectificative du 30 décembre 2000

Article premier

Aménagement du régime fiscal des indemnités de mise en retraite d'office versées aux salariés.

a) Contenu :

Cet article modifie l'article 80 *duodecies* du code général des impôts. Il vise à appliquer aux indemnités de mise à la retraite à l'initiative de l'employeur un régime d'exonération comparable à celui prévu pour les indemnités de licenciement.

b) Application :

L'instruction du 18 juillet 2001 (5 F-16-01, B.O.I. n° 136 du 27 juillet 2001) précise la nature des indemnités auxquelles s'appliquent les dispositions du présent article. Il s'agit des indemnités versées aux salariés dont le contrat de travail est rompu à l'initiative unilatérale de l'employeur au motif qu'ils remplissent les conditions d'âge et de durée d'assurance requises pour bénéficier d'une pension de retraite à taux plein, c'est-à-dire sans application à la pension d'un quelconque coefficient de minoration ou d'anticipation. La rupture du contrat de travail ne constitue donc pas un licenciement. Ne sont pas concernées les indemnités versées aux salariés qui prennent l'initiative de leur départ à la retraite ou en préretraite. Les dispositions du code du travail relatives à la mise à la retraite sont applicables à la généralité des salariés mais pas aux salariés de certaines entreprises ou établissements publics dotés d'un statut particulier. Il est précisé que les indemnités versées à ces salariés relèvent du régime fiscal de droit commun des indemnités de mise à la retraite.

L'instruction rappelle le régime applicable aux indemnités de mise à la retraite perçues en 1999. Ces indemnités ne sont exonérées qu'à hauteur de la seule fraction qui n'excède pas le montant prévu par la convention collective de branche, l'accord professionnel ou interprofessionnel ou, à défaut, par la loi, le surplus éventuel étant imposable (premier alinéa de l'article 80 *duodecies* du code général des impôts).

Le nouveau régime (codifié au second alinéa de l'article 80 *duodecies*) prévoit pour les indemnités perçues à compter du 1^{er} janvier 2000, dans l'hypothèse où celles-ci sont d'un montant supérieur aux prévisions légales ou conventionnelles, de relever le montant exonéré, dans la limite du plafond fixé au quart de la première tranche de l'ISF, au plus élevé des deux montants suivants :

– 50% du montant total des indemnités perçues, étant précisé que les primes et indemnités qui, du fait de leur nature (indemnités compensatrices de préavis, de congés payés), sont imposables en totalité, sont exclues ;

– deux fois la rémunération annuelle brute perçue par le salarié au cours de l'année civile précédant la rupture de son contrat de travail. La rémunération brute annuelle à retenir est la même que pour l'exonération des indemnités de licenciement.

L'instruction précise qu'il convient de retenir le barème de l'ISF en vigueur au 1^{er} janvier de l'année d'imposition. Les limites sont applicables à l'ensemble des indemnités perçues au titre de la rupture du contrat de travail, notamment lorsque les indemnités sont versées par plusieurs entreprises.

La date de rupture du contrat de travail s'entend de la date à laquelle, à l'expiration du délai de préavis, le salarié doit recevoir son certificat de travail et le reçu pour solde de tout compte.

La fraction imposable des indemnités est éligible, au choix du bénéficiaire, au système du quotient prévu à l'article 163-0 A du code général des impôts ou à celui de « l'étalement vers l'avant » de l'article 163 A permettant de répartir l'imposition sur quatre années.

Dans le cas particulier de certains dispositifs de préretraite tels que de la cessation d'activité de certains travailleurs salariés (CATS), le salarié est dispensé d'activité le temps que soient remplies les conditions pour bénéficier d'une retraite à taux plein. Lorsque l'accord professionnel national ou l'accord d'entreprise nécessaires à la mise en œuvre du dispositif CATS prévoit le versement au salarié d'un acompte sur l'indemnité de mise à la retraite, l'article 80 *duodecies* du code général des impôts s'applique :

– à l'acompte perçu (par référence à la rémunération brute annuelle versée au cours de l'année civile précédant la suspension de son contrat de travail),

– puis, compte tenu du montant exonéré, et par référence à la même rémunération, à raison du solde de l'indemnité de mise à la retraite perçu lors de la rupture effective du contrat de travail.

L'instruction fournit également un tableau récapitulatif du régime fiscal et social des indemnités de départ ou de mise à la retraite.

11-32.– Loi de finances initiale pour 2001

Article 67

Extension du crédit d'impôt pour dépenses de gros équipement de l'habitation principale aux équipements de production d'énergie utilisant une source d'énergie renouvelable.

a) Contenu :

Le présent article étend le champ d'application du crédit d'impôt pour dépenses de gros équipements de l'habitation principale, prévu à l'article 200 *quater* du code général des impôts, aux dépenses d'équipement de production d'énergie utilisant une source d'énergie renouvelable intégrés à :

– un logement acquis neuf ou en l'état futur d'achèvement entre le 1^{er} janvier 2001 et le 31 décembre 2002 et que le contribuable affecte à son habitation principale,

– un logement que le contribuable fait construire et qui a fait l'objet, entre les mêmes dates, de la déclaration d'ouverture de chantier prévue à l'article R. 421-40 du code de l'urbanisme ou

– un logement déjà achevé lorsque l'acquisition des équipements de production d'énergie mentionnés a lieu entre le 1^{er} janvier 2001 et le 31 décembre 2002.

Le taux du crédit d'impôt demeure égal à 15% des dépenses dans la limite d'un plafond global pluriannuel également applicable aux dépenses de gros équipements (3.050 euros pour une personne seule et 6.100 euros pour un couple marié, plafonds auxquels s'ajoutent des majorations pour les personnes à charge).

b) Application :

L'instruction du 13 juillet 2001 (5 B-15-01, B.O.I. n° 133 du 24 juillet 2001) précise la notion d'habitation principale ainsi que les délais dans lesquels le logement doit être affecté à l'habitation principale après le règlement de la dépense (l'affectation doit avoir lieu dès l'acquisition ou l'achèvement de l'habitation principale ou dans un délai de six mois sans préjudice d'un examen au cas par cas).

L'instruction dresse la liste des équipements éligibles au crédit d'impôt fixée par l'article premier de l'arrêté ministériel du 11 juin 2001 pris pour l'application du présent article.

Les équipements doivent être intégrés à un logement neuf ou fournis par une entreprise mais ne peuvent être acquis directement par le contribuable. Est

exclu de la base du crédit d'impôt le coût de la main-d'œuvre correspondant à l'installation ou au remplacement des équipements.

La base du crédit d'impôt ne comprend que les dépenses effectivement supportées, à l'exclusion des primes ou aides apportées au contribuable pour la réalisation des travaux (aides de l'Agence de l'environnement et de la maîtrise de l'énergie).

L'instruction du 26 juin 2001 (3 C-2-01, B.O.I. n° 119 du 3 juillet 2001) apporte des précisions en matière de TVA sur la fourniture avec pose d'équipements de production d'énergie utilisant une source d'énergie renouvelable.

Il convient de souligner que, contrairement aux dispositions prévues pour les dépenses d'acquisition de gros équipements, les travaux d'installation ou de remplacement des équipements de production d'énergie utilisant une source d'énergie renouvelable n'ont pas à être éligibles au taux réduit de TVA en application de l'article 279-0 *bis* du code général des impôts.

L'article 279-0 *bis* du code général des impôts soumet au taux réduit de TVA les travaux d'amélioration, de transformation, d'aménagement et d'entretien portant sur des locaux à usage d'habitation achevés depuis plus de deux ans, à l'exception de la part correspondant aux équipements mentionnés à l'article 200 *quater* du code général des impôts relatif au crédit d'impôt pour dépenses de gros équipements et étendu par le présent article aux équipements de production d'énergie utilisant une source d'énergie renouvelable. Ces derniers étant mentionnés à l'article 200 *quater*, ils devraient être exclus du taux réduit de TVA. Cependant, l'instruction admet que la fourniture de ces équipements dans des logements achevés depuis plus de deux ans continue à bénéficier du taux réduit de TVA lorsqu'elle s'accompagne de travaux de pose.

Depuis la parution de cette instruction, la législation a de nouveau été modifiée : l'article 14 de la loi de finances pour 2002 (loi n° 2001-1275 du 28 décembre 2001) a étendu le crédit d'impôt aux dépenses d'acquisition de matériaux d'isolation thermique et de régulation de chauffage et a, à cette occasion, modifié l'article 279-0 *bis* du code général des impôts afin de limiter l'exclusion du taux réduit de TVA aux seules dépenses de gros équipements.

*

* *

11-33.– Loi de finances rectificative pour 2001

Article 2

**Aménagement du régime fiscal de la prestation
compensatoire en cas de divorce.**

a) Contenu :

Le présent article a harmonisé le régime des prestations compensatoires versées sous forme de rente dans le cas d'un divorce sur requête conjointe avec le régime de celles versées dans le cas d'un divorce contentieux, lesquelles sont déductibles du revenu imposable du débirentier et imposables selon le régime des pensions au nom du crédientier.

De plus, afin d'éviter le cumul d'avantages fiscaux, l'article prévoit que lorsque la prestation compensatoire est attribuée pour partie en capital versé sous forme de somme d'argent dans les douze mois du jugement définitif et pour partie sous forme de rente, le contribuable ne bénéficie pas de la réduction d'impôt prévue à l'article 199 *octodecies* du code général des impôts pour la fraction versée en capital. Cependant, les rentes versées sont déductibles du revenu imposable du débirentier et imposables au nom du crédientier.

Les aménagements prévus par le présent article s'appliquent rétroactivement aux jugements prononcés à compter du 1^{er} juillet 2000.

b) Application :

L'instruction du 25 avril 2002 (5 B-9-02, B.O.I. n° 77 du 25 avril 2002) rappelle le dispositif antérieur et présente les dispositions de l'article 2. Cependant, l'instruction ne reprend pas l'interprétation du Rapporteur général sur leur caractère rétroactif. Ce dernier avait en effet considéré que l'administration serait amenée à faire preuve de bienveillance dans l'application rétroactive de ce dispositif susceptible d'entraîner des rappels d'impôt sur le revenu pour certains contribuables.

*

* *

Article 66

Régime fiscal des sommes perçues en réparation des préjudices subis par les fonctionnaires d'Afrique du Nord anciens combattants.

a) Contenu :

Cet article applique aux rappels de traitements et de pensions versés au titre de la reconstitution de leur carrière aux anciens fonctionnaires d'Afrique du Nord ayant servi dans l'armée lors des conflits entre 1940 et 1962 un système de quotient prévu à l'article 163-0 A *bis* du code général des impôts.

Comme la perception de ces revenus a été différée en raison de circonstances indépendantes de la volonté du contribuable, les rappels de traitements et de pensions bénéficient de plein droit du régime du quotient prévu à l'article 163-0 A du code général des impôts d'après lequel l'impôt au titre de ces rappels est calculé en ajoutant le quart desdits rappels au revenu imposable de l'année puis en multipliant par quatre la cotisation supplémentaire obtenue. La progressivité de l'impôt est donc atténuée.

Cependant, afin de l'atténuer plus fortement, le présent article prévoit l'application d'un système de quotient fondé sur le nombre d'années ayant donné lieu à la reconstitution de carrière. Le diviseur/multiplicateur peut ainsi être supérieur à celui du système du quotient classique.

Ce nouveau dispositif, codifié au second alinéa de l'article 163-0 A *bis* du code général des impôts, est comparable à celui applicable aux sommes perçues en fin de carrière par les joueurs professionnels de football, prévu au premier alinéa du même article.

Ces modalités s'appliquent aux sommes perçues à compter du 1^{er} janvier 2001.

b) Application :

L'instruction du 31 octobre 2002 (5 F-15-02, B.O.I. n° 189 du 31 octobre 2002) commente ces dispositions et présente un exemple d'application.

*
* *

11-34.– Loi de finances initiale pour 2002

Article 2

Barème de l'impôt sur le revenu.

a) Contenu :

Les taux d'imposition des différentes tranches du barème applicable à l'imposition des revenus de 2001 ayant été fixés par l'article 2 de la loi de finances initiale pour 2001, aucune disposition n'était nécessaire dans la loi de finances pour 2002 pour la mise en œuvre de la baisse des taux.

Le présent article actualise et convertit en euros, pour l'imposition des revenus de l'année 2001, le barème de l'impôt sur le revenu, les plafonds de la réduction d'impôt résultant de l'application du quotient familial, le plafond d'application de la décote, le montant de l'abattement accordé aux parents rattachant à leur foyer fiscal des enfants mariés ou chargés de famille, le plafond de la déduction au titre des pensions alimentaires versées aux enfants majeurs ainsi que les principaux limites et seuils relatifs à la mise en œuvre de l'impôt sur le revenu pour lesquels le passage à l'euro nécessitait une intervention ponctuelle du législateur.

b) Application :

L'instruction du 25 janvier 2002 (5 B-3-02, B.O.I. n° 18 du 25 janvier 2002) précise les conséquences de l'aménagement du barème et des autres dispositions du présent article pour l'imposition, en 2002, des revenus perçus en 2001.

L'instruction présente également un tableau des seuils et limites relatifs à l'impôt sur le revenu qui évoluent chaque année.

*
* *
*

Article 3

**Extension de l'exonération des chèques vacances
au titre de l'impôt sur le revenu.**

a) Contenu :

Cet article a été supprimé par l'article 71 de la loi de finances rectificative pour 2001 (loi n° 2001-1276 du 28 décembre 2001).

b) Application :

En conséquence, aucune mesure d'application n'a été publiée.

*
* *

Article 4

**Exonération de l'allocation personnalisée d'autonomie
au titre de l'impôt sur le revenu.**

a) Contenu :

Cet article exonère d'impôt sur le revenu, ainsi que de la CSG et de la CRDS, l'allocation personnalisée d'autonomie visée aux articles L. 132-1 et suivants du code de l'action sociale et des familles qui est versée à compter du 1^{er} janvier 2002 aux personnes âgées dépendantes et se substitue à la prestation spécifique dépendance.

b) Application :

L'instruction du 13 mars 2002 (5 F-13-02, B.O.I. n° 50 du 13 mars 2002) présente l'allocation personnalisée d'autonomie et précise le régime fiscal qui lui est applicable.

L'instruction indique que les personnes bénéficiant de la prestation spécifique dépendance au 31 décembre 2001 peuvent conserver le bénéfice de cette prestation jusqu'au 31 décembre 2003, laquelle continue d'être exonérée sur le fondement du 9° de l'article 81 du code général des impôts pendant cette période transitoire.

Article 7

**Aménagement du régime des dons aux organismes d'aide
aux personnes en difficulté.**

a) Contenu :

Le présent article porte le plafond des versements effectués au profit d'organismes à but non lucratif qui procèdent à la fourniture gratuite de repas à des personnes en difficulté, contribuent à favoriser leur logement ou procèdent à la fourniture gratuite de soins à ces personnes, ouvrant droit à la réduction d'impôt au taux de 60% codifiée à l'article 200 du code général des impôts, de 2.100 francs à 400 euros pour l'imposition des revenus perçus en 2001.

Par ailleurs, afin de rendre le dispositif plus lisible, cet article prévoit l'indexation du montant du plafond des versements ouvrant droit à réduction d'impôt en fonction de celle du barème de l'impôt sur le revenu de l'année précédant celle des versements.

b) Application :

L'instruction du 25 janvier 2002 (5 B-4-02, B.O.I. n° 18 du 25 janvier 2002) précise que le plafond de versements ouvrant droit à la réduction d'impôt de 60% s'élève à 407 euros pour les dons réalisés en 2002, c'est-à-dire le plafond 2001 majoré de 1,6%.

*
* *

Article 81

Reconduction du dispositif de réduction d'impôt sur le revenu au titre de la souscription au capital de sociétés non cotées.

a) Contenu :

Le présent article a pour objet de proroger jusqu'au 31 décembre 2006 le dispositif de réduction d'impôt prévu pour la souscription au capital de sociétés non cotées par l'article 199 *terdecies* 0-A du code général des impôts, en y apportant quelques modifications. La réduction d'impôt reste égale à 25% du montant des versements effectués en numéraire au capital initial ou aux augmentations de capital d'une société non cotée, dans la limite annuelle de 6.000 euros pour une personne seule ou 12.000 euros pour les contribuables mariés soumis à imposition commune.

Les principales modifications apportées au dispositif par le présent article concernent :

– le champ d'application de la mesure, avec la suppression de la restriction antérieure tenant à l'activité de la société concernée ;

– la suppression, pour les souscriptions au capital d'entreprises solidaires, de la condition de détention majoritaire du capital par des personnes physiques ou des holdings de famille ;

– la mise en place d'un dispositif de report des versements qui excèdent le plafond annuel de souscription sur les trois années suivant celle-ci ;

– la révision des règles de non-cumul de cette réduction d'impôt avec d'autres avantages fiscaux.

b) Application :

L'instruction du 22 août 2002 (5 B-16-02, B.O.I. n° 147) commente cette disposition et reproduit en annexe des extraits de la circulaire interministérielle du 22 novembre 2001 relative à l'épargne salariale (annexe au Journal officiel du 16 février 2002) concernant les conditions d'éligibilité à la qualité d'entreprise solidaire, ainsi que les modalités de dépôt et d'instruction des demandes d'agrément. L'instruction n'appelle pas de remarque particulière.

12.– REVENUS MOBILIERS

12-33.– Loi de finances initiale pour 2002

Article 78

Modernisation du régime des fonds communs de placement à risque et des fonds communs de placement dans l'innovation.

a) Contenu :

Dans le but d'harmoniser et de simplifier le régime juridique et fiscal des fonds communs de placement à risque (FCPR), le présent article a procédé à une réforme de ces fonds dont les principaux axes sont les suivants :

– la modification du régime des « FCPR juridiques », tels que définis par le code monétaire et financier, afin de les aligner partiellement sur celui des « FCPR fiscaux » en ce qui concerne le quota des titres devant être impérativement détenus dans l'actif d'un fonds, la nature de ces actifs et la possibilité de détenir des parts de sociétés étrangères ayant un statut équivalent à celui des sociétés à responsabilité limitée (SARL) ;

– l'assouplissement de certaines règles relatives au contenu et aux conditions de respect du quota d'investissement auquel sont tenus les FCPR ;

– la prolongation, au-delà des cinq premières années initialement prévues, de l'exonération de l'impôt sur le revenu des sommes ou valeurs détenues par une personne physique dans un FCPR aussi longtemps qu'elles sont réinvesties dans le fond et l'extension de ce régime fiscal lorsque les titres éligibles sont investis dans des sociétés non cotées ayant leur siège dans un État de l'Union européenne ;

– l'exclusion des actions des SCR, des FCPR ou des FCPI dites de « *carried interest* » du PEA et des exonérations d'impôt sur le revenu attachées aux FCPR et SCR..

Le présent article prévoit par ailleurs une application partielle de la réforme aux fonds communs de placement pour l'innovation (FCPI) et aux sociétés de capital risque (SCR) en ce qui concerne la nature de l'actif pouvant être pris en compte dans le quota d'investissement.

Enfin, la réduction d'impôt spécifique aux souscripteurs de parts de FCPI est prorogée jusqu'au 31 décembre 2006.

b) Application :

Le point 6 du I du présent article confiait à un décret en Conseil d'État le soin de fixer les modalités d'appréciation du quota ainsi que les règles spécifiques relatives aux cessions et aux limites de détention des actifs. **Le décret n° 2002-1503 du 23 décembre 2002** modifiant le décret n° 89-623 du 6 septembre 1989 pris en application de la loi n° 88-1201 du 23 décembre 1988 relative aux organismes de placement collectif en valeurs mobilières et portant création des fonds communs de créances et l'annexe II au code général des impôts précise ces éléments en définissant, notamment :

– les règles générales de calcul du quota et des ratios prudentiels. À cet égard, on notera, en particulier, une tolérance en ce qui concerne le délai au terme duquel un fonds doit respecter son quota d'investissement. La loi prévoyait en effet un délai de deux ans (fin du deuxième exercice), le décret permet de repousser au second semestre du troisième exercice ce délai en cas de manquement constaté à la fin du premier semestre de cet exercice. Toutefois, cette dérogation n'est admise que pour le premier manquement à la règle du respect du quota ;

– les conditions et règles de fonctionnement de la période de préliquidation d'un fonds ;

– les conditions de distribution et de rachat de parts en titres détenus par un fonds ;

– les dispositions spécifiques pour les fonds à procédure dite « allégée ».

Le décret définit également la notion d'« *entité* » qui recouvre les FCPR et les FCPI et les structures de droits étrangers de même nature.

S'agissant de l'option ouverte par le présent article aux FCPR juridiques existants pour bénéficier du nouveau régime des fonds, le décret a fixé à trois mois à compter de sa publication le délai durant lequel cette option devait s'exercer par lettre à la Commission des opérations de Bourse (COB) et au service des impôts dont relève la société de gestion du fonds. À défaut, les FCPR juridiques existants sont restés régis par le régime antérieur à la réforme, mise en œuvre par le présent article.

Une instruction fiscale était indispensable pour préciser les conditions d'interprétation du présent décret. D'une grande complexité, elle nécessitait par ailleurs la consultation des professionnels. **L'instruction du 12 juillet 2004 (4 K-1-04, B.O.I. n° 111)** organise enfin le passage de l'ancien au nouveau régime.

Elle explicite en premier lieu les modalités d'appréciation du quota de 50% du FCPR, particulièrement dans le cas de participations indirectes. Ce quota

est exprimé par le rapport : montant des titres éligibles/souscriptions libérées x 100.

La prise en compte des participations indirectes, qui s'effectue dans la proportion de l'investissement direct dans les titres éligibles au quota de 50%, s'applique aux engagements contractuels de souscription donnés par le FCPR aux fonds ou entités, à condition que ces engagements soient irrévocables et contractuellement formalisés. La proportion d'investissement est alors calculée par référence, soit au dernier inventaire de l'actif connu de ces fonds ou autres entités, soit aux engagements statutaires ou contractuels d'investissement direct en titres éligibles pris par ces fonds ou entités.

Les souscriptions nouvelles sont prises en compte au dénominateur à compter de l'inventaire de l'exercice de clôture suivant celui au cours duquel les souscriptions concernées ont été libérées.

.En cas de liquidation judiciaire avec annulation sans contrepartie financière (liquidation amiable ou « coup d'accordéon », le délai de cinq ans pour tenir compte au numérateur de l'annulation des titres ou droits court à compter de la décision des organes compétents de la société.

.Il est admis qu'à compter de la date d'entrée en préliquidation, le dénominateur est diminué du montant de la distribution du prix de cession des titres ou droits non inclus dans le quota, sous réserve que le quota de 50% ait été atteint avant cette date et que toute nouvelle libération de souscriptions à laquelle le FCPR procède serve à couvrir des frais ou à réaliser des investissements complémentaires en titres ou droits déjà inscrits à l'actif.

Quand des titres ou droits éligibles au quota sont échangés contre des titres non éligibles, les titres remis à l'échange continuent à être pris en compte dans le quota pendant deux ans ou, s'il sont assortis d'une clause de conservation, jusqu'à l'expiration d'un délai de trois mois à compter de l'extinction de cette clause.

L'instruction détaille ensuite les règles spécifiques aux FCPR fiscaux notamment s'agissant du quota de 50%. Ainsi, il est notamment précisé que la condition tenant à l'objet exclusif des holdings (avoir pour objet exclusif la détention de participation) pour que les investissements qu'y réalisent un FCPR soient pris en compte s'entend d'un actif représenté à hauteur d'au moins 90% en parts, actions, obligations remboursables, obligations convertibles ou titres participatifs émis par des sociétés éligibles au quota de 50% ou en avances en compte courant à ces mêmes sociétés. Pour le calcul du pourcentage de 90%, la composition de l'actif de la société holding est appréciée à la date de clôture précédant l'inventaire concerné du fonds et il est fait abstraction pendant au plus douze mois des placements en trésorerie ou assimilés effectués en emploi des distributions reçues des sociétés éligibles.

Enfin, l'instruction détaille les modalités d'entrée en vigueur, notamment pour les FCPR et les FCPI créés avant le 26 décembre 2002 et concernant le

régime transitoire, et accorde un délai supplémentaire aux FCPR agréés et aux FCPI créés avant le 1^{er} janvier 2003. Il est admis pour ces derniers que le quota de 50% ou 60% soit déterminé selon les anciennes modalités ou soit atteint selon les nouvelles modalités de calcul dans un délai prolongé jusqu'au 30 juin 2005 et en minorant le dénominateur de l'ensemble des frais de gestion mis à la charge du fonds tel que son règlement le prévoit. Dans ce dernier cas, si un FCPR ou un FCPI a utilisé son « droit à l'erreur » avant la parution de l'instruction du fait de la prise en compte des frais de gestion, ce fonds pourra à nouveau exercer son droit à l'erreur.

S'agissant de l'application partielle de la réforme aux SCR, **l'instruction du 24 octobre 2002 (4 H-5-02, B.O.I. n° 184)** précise le nouveau régime juridique et fiscal de ces sociétés applicable sur option aux exercices clos à compter du 31 décembre 2001. À défaut d'exercice de cette option, le nouveau régime s'applique à tous pour les exercices clos à compter du 1^{er} janvier 2003. On rappellera brièvement l'objectif de la réforme souhaitée par la loi en ce qui concerne les SCR, qui tend à recentrer leurs activités sur la gestion des titres en portefeuille en contrepartie de l'extension, à l'ensemble de leur activité de gestion de portefeuille, de l'exonération d'impôt sur les sociétés dont elles bénéficiaient et de l'extension de l'exonération d'impôt sur le revenu, aux actionnaires personnes physiques qui prennent l'engagement de conservation et de réinvestissement, à l'ensemble des revenus perçus et des gains réalisés lors de la cession de leurs titres. L'instruction précise le statut juridique des SCR, la nature et la composition de leur actif et les modalités de calcul de leur quota de 50%, la portée de l'exonération d'impôt sur les sociétés et le régime fiscal des actionnaires personnes physiques résidentes et non résidentes. Pour plus de précision, il convient de se reporter au commentaire de l'article 8 de la loi de finances pour 2001.

Enfin, **l'instruction en date du 28 mars 2002 (5 I-2-02, B.O.I. n° 61)** commente spécifiquement le sort des actions de « *carried interest* ». Elle s'attache, d'une part, à définir ce que sont ces actions, d'autre part, à distinguer les parts ou actions attribuées aux membres de l'équipe de gestion des FCPR et des SCR, dont les revenus relèvent du régime des plus-values des particuliers, et les parts ou actions attribuées à d'autres personnes qui sont imposables en tant que revenus ordinaires (salaires, BNC ou revenus distribués).

*

* *

Article 79

Ouverture des plans d'épargne en actions aux actions européennes et aux placements dans l'innovation.

a) Contenu :

Le présent article a pour objet, d'une part, de donner une dimension européenne aux plans d'épargne en actions (PEA) en rendant éligibles à ces plans les actions ou titres de sociétés ayant leur siège dans un État de l'Union ainsi que les investissements en titres intermédiés européens et, d'autre part, d'augmenter le plafond autorisé des versements en numéraire de plus de 30%, en le portant à 120.000 euros à compter du 1^{er} janvier 2002.

b) Application :

L'**instruction du 4 juin 2003 (5 I-2-03, B.O.I. n° 100)** précise les conditions dans lesquelles les titres de sociétés ayant leur siège dans l'Union deviennent éligibles au PEA. Comme l'indiquait le présent article, les émetteurs de ces titres doivent être soumis à l'impôt sur les sociétés dans les conditions de droit commun ou à un impôt équivalent. L'instruction renvoie à cet effet à une annexe fixant la liste des sociétés concernées et des impôts équivalents dans les autres États de l'Union. La nature des titres demeure la même : il peut donc s'agir d'actions, de certificats d'investissement de sociétés cotées ou non cotées, de parts de SARL ou de sociétés ayant un statut équivalent, de droits ou bons de souscription ou d'attribution attachés à ces actions.

L'instruction précise également les conditions dans lesquelles la souscription de parts d'OPCVM, parts de fonds communs de placement (FCP) et actions de sociétés d'investissement à capital variable (SICAV) devient un emploi autorisé dans un PEA. Ainsi que le prévoyait le présent article, cette éligibilité est subordonnée au respect des quotas d'investissement obligatoire de leurs actifs : 60% pour les SICAV et 75% pour les FCP jusqu'au 31 décembre 2002 et 75% pour tous à compter du 1^{er} janvier 2003. À partir de cette dernière date, les FCP et les SICAV pourront donc inclure dans leur quota d'investissement des titres dont les émetteurs ont leur siège dans un État de l'Union européenne autre que la France.

S'agissant des conséquences fiscales de ces dispositions, l'instruction indique que les crédits d'impôt conventionnels attachés aux produits de titres de sociétés européennes inscrits dans un PEA et dont les émetteurs n'ont pas leur siège en France, n'ouvrent pas droit à restitution puisque ces crédits d'impôt ne sont restituables que dans l'hypothèse où les revenus sont eux-mêmes imposables. Or, tel n'est pas le cas des revenus de titres inscrits dans un PEA.

Enfin, l'instruction précise comment s'applique désormais l'éligibilité au PEA des parts de FCP à risque (FCPR) et de FCP dans l'innovation (FCPI) sans

préjudice du traitement fiscal spécifique attachés à ces produits. À l'instar des autres OPCVM, seules seront éligibles les parts de FCPR et de FCPI inscrites sur le PEA pour leur montant souscrit et effectivement libéré. Ces fonds devront par ailleurs remplir à la fois le quota d'investissement obligatoire de 75% en titres éligibles au PEA, comme les autres FCP, et leur propre quota d'investissement (50% en titres non cotés pour les FCPR et 60% en titres non cotés et innovants pour les FCPI).

S'agissant du relèvement du plafond du PEA, l'instruction confirme le relèvement de ce plafond de 600.000 francs à 120.000 euros dans un premier temps à compter du 1^{er} janvier 2002 et, dans un second temps, en application de l'article 7 de la loi de finances pour 2003, à 132.000 euros.

*

* *

13.– REVENUS FONCIERS

13-29.– Loi de finances initiale pour 2000

Article 12

Suppression de la contribution annuelle représentative du droit de bail.

a) Contenu :

Cet article a supprimé, en deux années, la contribution représentative du droit de bail, dès l'imposition des revenus de 1999, lorsque ces revenus n'ont pas excédé 36.000 francs, et pour tous les bailleurs, à compter de l'imposition des revenus perçus en 2001. Il remplace, également à compter de l'imposition des revenus perçus en 2001, la contribution additionnelle à la contribution représentative du droit de bail par une contribution sur les revenus de la location de locaux situés dans des immeubles achevés depuis quinze ans au moins. Cet article assouplit enfin les modalités de mise en œuvre du dégrèvement visant à neutraliser, pour les bailleurs personnes physiques, les effets de la superposition des bases d'imposition, en 1998, à la taxe additionnelle au droit de bail et à la contribution additionnelle à la contribution représentative de ce droit.

b) Application :

L'instruction du 18 juin 2001 (5 L-5-01, B.O.I. n° 113 du 25 juin 2001) commente, en ce qui concerne les dispositions applicables aux revenus des personnes physiques, l'institution de la contribution autonome sur les revenus des immeubles achevés depuis quinze ans au moins, dénommée « contribution sur les revenus locatifs ». Elle précise notamment que la contribution n'est pas applicable aux revenus tirés de la sous-location consentie par le locataire principal et, s'agissant des prestations de nature hôtelière, que les revenus retirés de ces prestations n'entrent pas dans le champ d'application de la contribution dès lors que les services fournis ou proposés dépassent la simple jouissance du bien. En revanche, l'instruction précise que les revenus des conventions au titre desquelles la fourniture des services de nature hôtelière présente un caractère accessoire par rapport à la location du bien restent soumis à la contribution dans les conditions de droit commun, par exemple, dans le cas des résidences pour étudiants ou jeunes travailleurs, des chambres d'hôtes et gîtes ruraux et des maisons de retraite.

Le décret n° 2001-573 du 29 juin 2001 pris pour l'application de l'article 234 *nonies* du code général des impôts relatif à la contribution annuelle sur les revenus tirés de la location précise, quant à lui, les modalités de recouvrement et de déclaration de cette contribution par renvoi au décret n° 99-653 du 19 juillet 1999 relatif aux anciennes contributions supprimées, en se limitant à de simples adaptations rédactionnelles. Par ailleurs, le seuil de 100 francs en dessous duquel aucun acompte n'était réclamé aux contribuables est remplacé, dans le présent décret, par la somme de 15 euros.

*

* *

13-32.– Loi de finances initiale pour 2001

Article 75

Suspension du bénéfice de l'amortissement des logements neufs et de la déduction forfaitaire de 25% pour les logements anciens donnés en location en cas de location à un ascendant ou un descendant.

a) Contenu :

Cet article permet la location aux ascendants ou descendants d'un logement ouvrant droit au bénéfice de l'amortissement des logements neufs affectés à la résidence principale du locataire ou de la déduction forfaitaire majorée des mêmes locations pour un logement ancien. Une telle location suspend le bénéfice de l'amortissement ou de la déduction majorée pendant toute la période de location aux membres de la famille, de même que la durée de location prise en compte au titre de l'engagement de location à respecter pour ouvrir droit à l'avantage fiscal.

b) Application :

L'instruction du 2 mai 2002 (5 D-4-02, B.O.I. n° 81) commente cette mesure qui assouplit l'une des conditions d'application du régime prévu par l'article 31-I-1° e et g, couramment appelé « dispositif Besson ».

Comme le présent article le prévoyait, la possibilité de louer à un ascendant ou à un descendant un logement bénéficiant à l'origine de ce régime est ouverte aux contribuables qui ont loué leur bien dans les conditions prévues par le « dispositif Besson » pendant au moins trois ans. En revanche, seules sont autorisées les mises à disposition qui interviennent au cours de la période initiale d'engagement de location (six ans pour la déduction forfaitaire majorée pour les logements anciens et neuf ans pour l'amortissement des logements neufs). Ainsi, l'instruction précise que la mesure de suspension de l'avantage fiscal précitée n'est pas applicable lorsque la mise à disposition du logement à un ascendant ou à un descendant intervient au cours des périodes triennales de prorogation du dispositif. L'avantage fiscal cesse alors d'être appliqué pour une période qui ne peut excéder neuf ans. L'instruction précitée indique par ailleurs que le logement peut faire l'objet d'une occupation successive par plusieurs ascendants ou descendants pendant cette période de mise à disposition. En revanche, aucune nouvelle suspension de la location n'est par la suite autorisée, quelle que soit la durée pendant laquelle la location a été précédemment suspendue. Cette règle n'était pas expressément prévue par le législateur mais on peut penser qu'elle est justifiée par des considérations de simplicité.

L'instruction précise en outre que le logement doit être reloué dans les douze mois suivant le départ de l'ascendant ou du descendant dans les conditions normales d'application du dispositif (c'est-à-dire dans le respect des plafonds de

loyers et de ressources des locataires déterminés par décret), pour pouvoir bénéficier à nouveau des avantages fiscaux initialement appliqués.

S'agissant des conséquences de la mise à disposition, il convient de noter la distinction apportée par l'instruction précitée entre logements neufs et logements anciens lorsque le logement est la propriété d'une société de personnes :

– s'il s'agit d'un logement ancien mis à disposition d'un ascendant ou d'un descendant de l'un des associés, l'avantage fiscal est suspendu pour l'ensemble des associés ; toutefois, les associés autres que le descendant ou ascendant de l'occupant peuvent se voir appliquer le bénéfice de la déduction forfaitaire majorée de 25% à la condition que les conditions relatives à la location, fixées par le « dispositif Besson », autres que la qualité du locataire, soient remplies (condition de ressources et de loyer et habitation principale). Dans ce cas, la mise à disposition doit donc forcément être pratiquée à titre onéreux ;

– s'il s'agit d'un logement neuf, la suspension de l'avantage fiscal ne concerne que le seul associé ascendant ou descendant de l'occupant ; les autres ont la possibilité, soit de continuer à bénéficier de l'amortissement si les autres conditions précitées sont par ailleurs remplies, soit de demander à bénéficier de la suspension.

Dans les deux cas, l'instruction précise qu'aucune déclaration spécifique n'est exigée des associés ; leur choix doit ainsi s'exprimer, dans le cas d'un logement neuf, dans le fait qu'ils cessent ou non de procéder à la déduction pour amortissement et, dans le cas d'un logement ancien, dans le fait qu'ils continuent ou non de pratiquer la déduction forfaitaire majorée.

Enfin, l'instruction indique que la mise à disposition d'un logement à titre onéreux à un ascendant ou un descendant sans qu'aucune condition de loyer ou de ressources ne soit exigée permet au propriétaire d'appliquer la déduction forfaitaire de 14%. Comme pour toutes les locations, un bail doit alors être établi avec un loyer fixé en fonction de la valeur locative réelle du logement.

*
* *
*

Article 78

Relèvement du plafond de la réduction d'impôt attachée aux investissements locatifs dans les résidences de tourisme.

a) Contenu :

Cet article relève de 20% le montant du plafond d'investissement ouvrant droit à réduction d'impôt au titre des investissements locatifs dans les résidences de tourisme classées situées dans les zones de revitalisation rurale. Le montant de ce plafond passe ainsi à 45.760 euros pour un contribuable célibataire et à 91.520 euros pour un couple marié.

b) Application :

L'instruction du 15 février 2002 (5 B-6-02, B.O.I. n° 33) relève bien les plafonds de dépenses d'investissement aux niveaux déterminés par la loi, ce qui permet de réaliser une réduction maximale d'impôt :

– de 6.864 euros pour une personne seule et de 13.728 euros pour un couple marié, lorsque l'investissement consiste en l'acquisition d'un logement neuf ou en l'état futur d'achèvement ;

– de 4.576 euros pour une personne seule et de 9.152 euros pour un couple marié, lorsque l'investissement prend la forme de travaux de reconstruction, de rénovation ou d'agrandissement.

Ces nouveaux plafonds s'appliquent aux logements achevés acquis à compter du 1^{er} janvier 2001.

*
* *

Article 79

Extension du champ d'application géographique de la réduction d'impôt attachée aux investissements locatifs dans les résidences de tourisme.

a) Contenu :

Cet article étend, aux investissements réalisés dans les zones rurales éligibles aux fonds structurels européens au titre de l'objectif n° 2, le champ géographique des investissements pouvant ouvrir droit à la réduction d'impôt au titre des résidences de tourisme classées situées dans les zones de revitalisation rurale. Cette extension s'applique aux logements achevés ou acquis à compter du 1^{er} janvier 2001.

b) Application :

L'instruction du 15 février 2002 (5 B-6-02, B.O.I. n° 33) étend le champ d'application de la réduction d'impôt aux logements faisant partie d'une résidence de tourisme classée située dans une zone rurale inscrite sur la liste des zones concernées en France par l'objectif n° 2, prévue par le règlement du Conseil des Communautés européennes du 21 juin 1999 portant dispositions générales sur les Fonds structurels. Les autres zones rurales, autres que les zones de revitalisation rurale, concernées sont délimitées conformément au décret n° 2001-1315 du 28 décembre 2001. Cette instruction donne en annexe la liste récapitulative, par département, de l'ensemble des communes concernées appartenant soit aux zones de revitalisation rurale, soit aux autres zones rurales concernées par l'objectif n° 2.

*

* *

13-33.– Loi de finances initiale pour 2002

Article 11

Mesures en faveur du logement social.

a) Contenu :

Le présent article institue un nouveau régime d'allégement d'impôt en faveur des propriétaires de logements qui acceptent de louer leurs biens à des personnes aux revenus modestes au titre de leur résidence principale, pour une durée minimale de trois ans et dans le respect de plafonds de loyers déterminés par décret. L'incitation fiscale prévue prend la forme d'un abattement de 60% des revenus fonciers du revenu imposable du propriétaire. À l'instar du « dispositif Besson » dont le présent régime s'inspire largement, les propriétaires ne doivent avoir aucun lien de parenté avec leurs locataires pour bénéficier de cet avantage fiscal.

Le même article prévoit, par ailleurs, de supprimer l'exonération de la contribution annuelle sur les revenus locatifs dont bénéficiaient jusqu'à présent les filiales immobilières de la Caisse des dépôts et consignations (CDC) et d'accorder cette même exonération aux organismes non lucratifs qui mettent des logements à disposition des personnes défavorisées et qui sont agréés à cet effet.

Enfin, le présent article permet d'assouplir certaines conditions d'octroi de l'exonération de la taxe foncière sur les propriétés bâties en faveur des constructions neuves de logements sociaux financées au moyen de prêts aidés par l'État à concurrence de plus de 50%, d'une part, en étendant les possibilités de prise en compte des prêts consentis au titre de la participation des employeurs à l'effort de construction (« 1% logement ») et, d'autre part, en prenant en compte l'ensemble des subventions versées par l'État, les collectivités locales et les établissements publics de coopération intercommunale (EPCI).

b) Application :

Trois instructions ont été adoptées le **6 juin 2002** (B.O.I n° 100) qui tirent la conséquence de l'instauration du nouveau dispositif d'incitation à la location de logements nus à des personnes aux revenus modestes, inspiré du « dispositif Besson » :

– **l'instruction 5 D-5-02** confirme la suppression de l'exonération des revenus tirés de la location de logements à des titulaires du RMI, à des étudiants bénéficiaires d'une bourse à caractère social ou à des organismes non lucratifs mettant ces logements à disposition de personnes démunies (article 15 *bis* du code général des impôts) ;

– l’**instruction 4 F-2-02** confirme à son tour la suppression de l’exonération des produits tirés de la location ou de la sous-location de logements meublés aux personnes ou aux organismes non lucratifs précités (article 35 *bis*-III du même code) ;

– et l’**instruction 5 G-7-02**, qui supprime l’exonération des revenus tirés de la sous-location de logements nus à des personnes défavorisées (article 92 L du même code).

Ces trois dispositifs, comme l’indiquent les instructions précitées, sont supprimés à compter de l’imposition des revenus de l’année 2001, mais continuent à s’appliquer jusqu’au terme de la période d’exonération de trois ans en cours au 1^{er} janvier 2002, ce qui permet de ne pas remettre en cause le bénéfice de ces mesures pour les locations et sous-locations en cours.

S’agissant des modifications apportées par le présent article au régime d’application de la contribution annuelle sur les revenus locatifs, l’**instruction du 21 mai 2002 (5 L-4-02, B.O.I n° 91)**, prévoit bien d’une part, la suppression de l’exonération de cette contribution aux filiales immobilières de la CDC et, d’autre part, l’octroi d’une exonération de cette même contribution aux organismes non lucratifs mettant des logements à disposition des personnes défavorisées.

À ce sujet, l’instruction précise que l’agrément donné par le préfet à ces organismes est accordé pour une durée indéterminée. Cependant, le représentant de l’Etat peut à tout moment prononcer le retrait de cet agrément si l’organisme manque gravement à ses obligations. Bien entendu, comme l’indiquait notre collègue, M. Didier Migaud, Rapporteur général dans le commentaire du présent article lors de la présentation du projet de loi de finances pour 2002, les sociétés d’HLM de la CDC continueront à bénéficier de l’exonération de la contribution précitée en leur qualité d’« organismes d’habitations à loyer modéré », lesquels bénéficient tous de cette exonération, ainsi que le prévoit le 6° du III de l’article 234 *nonies* du code général des impôts.

L’**instruction du 19 juin 2002 (6 C-3-02, B.O.I n° 106)** décrit, quant à elle, les nouvelles conditions d’appréciation du seuil de 50% de prêts aidés pour pouvoir bénéficier de l’exonération de la taxe foncière pendant quinze ans sur les propriétés bâties des logements locatifs sociaux. La condition de financement s’apprécie en tenant compte des subventions versées par l’État, les collectivités territoriales et les établissements publics de coopération intercommunale ainsi que des prêts consentis au titre de la participation des employeurs à l’effort de construction (PEEC ou « 1% logement »).

Ainsi, le prêt « PLUS » ou « PLA-I » délivré par la Caisse des dépôts et consignations majoré du prêt consenti au titre de la PEEC et des subventions accordées par l'État (dont notamment la subvention assortie aux prêts « PLUS » et « PLA-I), par les collectivités territoriales ou par leurs établissements publics de coopération intercommunale, doit représenter plus de 50% du coût de la construction. Comme le prévoyait le législateur, ces dispositions s'appliquent aux constructions achevées à compter du 1^{er} janvier 2002.

Enfin, **l'instruction du 12 décembre 2002 (5 D-8-02, B.O.I. n° 209)** a parachevé l'application du présent article par la mise en place du nouveau dispositif d'incitation à la location en faveur de personnes aux revenus modestes. Les personnes concernées par la nouvelle déduction forfaitaire majorée de 60 % sont les mêmes que celles visées par le « dispositif Besson », qui bénéficient pour leur part d'une déduction forfaitaire majorée de 25%. Les immeubles concernés sont également les mêmes à la différence que le nouveau dispositif a vocation à s'appliquer indifféremment aux logements neufs ou anciens. L'affectation des logements est également la même : ceux-ci doivent constituer la résidence principale du locataire et la location doit être effective et continue pendant la période d'engagement de location (trois ans reconductibles). En outre, le locataire ne doit pas être un ascendant ou descendant du propriétaire. En revanche, trois différences doivent être soulignées par rapport au « dispositif Besson » :

- le locataire peut être une personne occupant déjà le logement ;
- la location peut être consentie à un organisme sans but lucratif qui met le logement à la disposition de personnes défavorisées ;
- la déduction forfaitaire majorée de 60% ne s'applique pas si le logement est loué à un organisme public ou privé pour le logement de son personnel.

Comme le prévoyait l'exposé des motifs du présent article, les conditions de loyers et de ressources du locataire sont plus strictes que pour le « dispositif Besson », puisque sont visées des personnes aux revenus plus modestes. Pour les baux conclus, reconduits ou renouvelés en 2002 :

- les plafonds de loyer mensuel, charges non comprises, sont fixés à 8 euros par mètre carré en zone I *bis* (Paris et communes limitrophes) ; 6,5 euros en zone I (grande couronne) ; 4,5 euros en zone II (grandes villes de province) et 4 euros en zone III (autres communes). À titre de comparaison, les plafonds de loyer par mètre carré en 2002 pour les logements anciens relevant du « dispositif Besson » étaient respectivement de 10,6 euros ; 9 euros ; 5,9 euros et 5 euros ;

– les plafonds annuels de ressources sont les suivants :

COMPOSITION DU FOYER LOCATAIRE	LIEU DE LA LOCATION	
	ILE DE FRANC E	PROVIN CE
PERSONNE SEULE	9.529	7.956
COUPLE MARIE	15.661	12.181
PERSONNE SEULE OU COUPLE MARIE AYANT UNE PERSONNE A CHARGE	18.810	14.584
PERSONNE SEULE OU COUPLE MARIE AYANT DEUX PERSONNES A CHARGE	22.455	17.650
PERSONNE SEULE OU COUPLE MARIE AYANT TROIS PERSONNES A CHARGE	26.599	20.716
PERSONNE SEULE OU COUPLE MARIE AYANT QUATRE PERSONNES A CHARGE	29.912	23.367
MAJORATION PAR PERSONNE A CHARGE A PARTIR DE LA CINQUIEME	3.398	2.653

(en euros)

À titre de comparaison, les plafonds de ressources pour le « dispositif Besson »-logements anciens, en 2002, s'élevaient à peu près au double des plafonds définis ci-dessus.

S'agissant de l'application de la déduction forfaitaire majorée de 60%, il convient de noter la possibilité de bénéficier de cette déduction pour un nombre illimité de logements. En outre, le régime s'applique aux revenus retirés des locations résultant de baux conclus, renouvelés ou reconduits à compter du 1^{er} janvier 2002, quelle que soit la date d'acquisition du logement. Il ne s'applique donc pas aux périodes de location en cours le 1^{er} janvier 2002. En revanche, il est toujours possible au propriétaire de conclure un nouveau bail avec le locataire en place lui permettant de bénéficier du régime fiscal défini par le présent article. La durée de location de trois ans exigée pour l'application de la déduction de 60% est calculée de date à date à compter de la prise d'effet du bail, de sa reconduction ou son renouvellement.

Tant que la condition relative au montant du loyer demeure remplie, le bénéfice du taux majoré de 60 % est prorogé par période de trois ans avec le même locataire, même si les ressources de ce dernier ont dépassé le montant du plafond initialement applicable.

L'instruction prévoit en outre l'absence de cumul du présent dispositif avec d'autres dispositions fiscales pour un même logement. Sont ainsi exclus les bénéfices de la réduction d'impôt pour investissement outre-mer (article 199 *undecies* A du code général des impôts), du régime dit

« micro-foncier » (article 32 du même code), de la déduction au titre de l'amortissement dans le dispositif Besson pour les logements neufs (g du 1° du I de l'article 31 du même code). S'agissant de cette dernière, il est toutefois possible de bénéficier de la déduction forfaitaire de 60% une fois que le « régime Besson » a cessé de s'appliquer, pour autant que les conditions de ressources et de loyer soient respectées.

*
* *

Article 12

Extension du régime simplifié des revenus fonciers.

a) Contenu :

Cet article modifie le régime d'imposition simplifié des revenus fonciers. Sa limite d'application est portée de 60.000 francs à 15.000 euros. De plus, l'article rend applicable de plein droit le régime d'imposition simplifié, le régime réel d'imposition devenant optionnel pour les contribuables entrant dans le champ du régime simplifié.

b) Application :

L'instruction du 20 juin 2002 (5 D-6-02, B.O.I. n° 107 du 20 juin 2002) décrit le champ d'application du régime d'imposition simplifié et les modalités de l'option pour le régime réel ainsi que celles de la renonciation à cette option. Elle précise également les dispositions transitoires applicables aux contribuables ayant opté, au titre des revenus perçus en 2001, pour le régime réel d'imposition. Ainsi, l'option est normalement exercée pour une période de cinq ans mais les contribuables ayant exercé l'option en 2002 pourront y renoncer en 2003.

*
* *

Article 80

Prorogation de l'aide à l'investissement immobilier locatif dans les zones de revitalisation rurale.

a) Contenu :

Le présent article a pour objet de proroger jusqu'au 31 décembre 2006 le dispositif d'aide à l'investissement locatif dans les zones de revitalisation rurale prévu par l'article 199 *decies* E du code général des impôts.

b) Application :

L'instruction du 15 février 2002 (5 B-6-02, B.O.I. n° 33) proroge bien jusqu'au 31 décembre 2006 le bénéfice de la réduction d'impôt prévue par le présent dispositif.

*

* *

14.— CONTRIBUTION SOCIALE GENERALISEE ET AUTRES
PRELEVEMENTS SOCIAUX

14-33.— Loi de finances rectificative pour 2001

Article 64

**Majoration du seuil de mise en recouvrement de la contribution pour le
remboursement de la dette sociale (CRDS) assise sur les revenus du
patrimoine.**

a) Contenu :

Le présent article a pour objet de relever de 24,4 euros à 61 euros le seuil de mise en recouvrement de la contribution pour le remboursement de la dette sociale (CRDS) assise sur les revenus du patrimoine afin de l'aligner sur celui qui s'applique sur les mêmes revenus à la contribution sociale généralisée (CSG) et au prélèvement de 2%.

b) Application :

Cette disposition est d'application directe.

*
* *

15.— PRIME POUR L'EMPLOI

15-02.— Loi de finances rectificative pour 2001

Article premier

Versement d'un complément de prime pour l'emploi.

a) Contenu :

Le présent article accorde aux bénéficiaires de la prime pour l'emploi à raison de leurs revenus de l'année 2000 un complément égal au montant de cette prime.

b) Application :

L'instruction du 6 juin 2002 (5 B-12-02, B.O.I. n° 100 du 6 juin 2002) mentionne cette disposition.

*
* *

15-03.– Loi de finances initiale pour 2002

Article 5

Doublement du montant de la prime pour l'emploi.

a) Contenu :

Le présent article pérennise le dispositif de la prime pour l'emploi, actualise l'ensemble des limites et seuils de revenus et autres montants fixés à l'article 200 *sexies* du code général des impôts, double les taux de la prime et apporte des précisions sur la notion de revenus professionnels à retenir pour le calcul du montant de la prime. Ainsi, le C du I confirme la doctrine de l'administration sur l'absence de prise en compte des déficits des années antérieures et des plus-values et moins-values professionnelles à long terme et le E du I rectifie les modalités de prise en compte des déficits professionnels des revenus non salariaux.

Les II et III du présent article modifient les modalités de calcul du revenu fiscal de référence visé à l'article 1417 du code général des impôts. Le II dispose que sont désormais retenus dans le revenu fiscal de référence les suppléments de rémunération liés à l'expatriation ainsi que les indemnités de fonction perçues par les élus locaux, après déduction de la fraction représentative des frais d'emploi, et soumises à la retenue à la source. Le III de l'article prévoit que les obligations déclaratives des contribuables sont aménagées en conséquence.

b) Application :

L'instruction du 6 juin 2002 (5 B-12-02, B.O.I. n° 100 du 6 juin 2002) rappelle le mode d'indexation retenu, commente le doublement des taux pour la prime versée en 2002, précise les modalités de prise en compte des déficits professionnels des revenus non salariaux, rappelle les justifications de l'exclusion des plus-values et moins-values professionnelles à long terme de l'assiette de la PPE et expose les raisons pour lesquelles les déficits reportables des années antérieures ne sont pas pris en compte pour le calcul du montant de la prime.

L'instruction du 20 juin 2002 (6 D-1-02, B.O.I. n° 107 du 20 juin 2002) commente les dispositions des II et III du présent article.

*
* *

II.- FISCALITÉ DES ENTREPRISES

21.– BIC ET IS – DISPOSITIONS GENERALES

21-29.– Loi de finances initiale pour 2000

Article 92

Reconduction de mesures fiscales en faveur de l'aménagement du territoire.

a) Contenu :

Le présent article proroge et aménage deux dispositifs fiscaux en faveur de l'aménagement du territoire.

Il proroge pour une période de cinq ans, jusqu'au 31 décembre 2004, l'application du **régime d'exonération et d'allégement de l'impôt sur les bénéfiques**, prévu à l'article 44 *sexies* du code général des impôts en faveur des entreprises qui se créent dans les zones prioritaires d'aménagement du territoire.

Plusieurs aménagements sont apportés aux conditions et modalités d'application du dispositif :

– le champ d'application du régime est étendu à certaines activités de location visées à l'article 35-1-5° du code général des impôts, lorsque les immeubles sont situés dans les zones de revitalisation rurale ;

– l'appréciation de la condition selon laquelle le capital de l'entreprise nouvellement créée ne doit pas être détenu indirectement par une autre société est assouplie. Seules sont prises en compte les participations détenues au sein d'une entreprise préexistante par les associés de l'entreprise nouvelle qui y exercent des fonctions de direction ou d'encadrement, et sous réserve que l'activité des deux entreprises présente un caractère similaire ou complémentaire ;

– il est précisé que les bénéfiques réalisés ouvrant droit à l'exonération ne comprennent pas les bénéfiques constatés lors d'une réévaluation libre des éléments de l'actif ;

– la notion d'extension d'activité préexistante reçoit une définition législative s'agissant des entreprises nouvellement créées qui exercent leur activité dans le cadre d'un contrat de distribution, notamment de franchise ou de partenariat ;

– l'avantage fiscal est désormais plafonné pour les entreprises créées à compter du 1^{er} janvier 2000. Le montant maximal du bénéfice exonéré ne peut excéder 225.000 euros par période de trente-six mois.

Le présent article reconduit également pour cinq ans le régime d'amortissement exceptionnel dont bénéficient les PME pour les immeubles neufs à usage commercial et industriel construits dans les zones de revitalisation rurale ou de redynamisation urbaine, prévu par l'article 39 *quinquies* du code général des impôts. Par ailleurs, il supprime la procédure d'agrément préalable à laquelle étaient soumises les entreprises exerçant une activité bancaire, financière, d'assurances, de gestion ou de location d'immeubles.

b) Application :

L'instruction du 5 novembre 2001 (4 A-6-01, B.O.I. n° 207 du 20 novembre 2001) a commenté les dispositions du présent article. Elle n'a pas donné une interprétation contraire aux intentions du législateur des éléments introduits par la Commission des finances dans le projet du Gouvernement (activités en zone de revitalisation rurale et calcul du plafonnement), pendant la discussion du projet de loi de finances pour 2000.

Elle a admis l'application du dispositif de l'article 44 *sexies* du code général des impôts aux entreprises créées à compter du 1^{er} janvier 2000 dans une zone nouvellement éligible à la prime d'aménagement du territoire selon le décret n° 2001-312 du 11 avril 2001, même si cette création est antérieure à la parution du décret.

*

* *

21-31.– Loi de finances rectificative du 30 décembre 2000

Article 43

Extension du régime du mécénat aux dons à des organismes à gestion désintéressée qui versent des aides aux entreprises en difficulté et aux PME indépendantes.

a) Contenu :

Le présent article modifie le dispositif relatif au mécénat d'entreprise prévu à l'article 238 *bis* du code général des impôts et, corrélativement, celui prévu en faveur des dons des particuliers prévu à l'article 200 du même code.

Le domaine d'intervention des organismes bénéficiaires des dons visés au 4° de l'article 238 *bis* du code général des impôts, jusque-là réservé au financement de la création d'entreprises, est élargi au financement de la reprise d'entreprises en difficulté et des entreprises de moins de 50 salariés.

Deux conditions nouvelles sont par ailleurs introduites en ce qui concerne la nature de l'activité et le capital des entreprises financées :

– elles ne doivent pas exercer à titre principal une activité relevant de l'article 35 du code général des impôts ;

– leur capital doit être entièrement libéré et détenu pour 75% au moins par des personnes physiques ou par une société répondant aux mêmes conditions dont le capital est détenu pour 75% au moins par des personnes physiques.

b) Application :

Cette mesure n'a pas été commentée.

*
* *

21-32.– Loi de finances initiale pour 2001

Article 4

Mesures favorisant le don par les entreprises à leurs salariés de matériels informatiques.

a) Contenu :

Le présent article a prévu, sur option de l'entreprise et par un accord d'entreprise ou de groupe, un régime fiscal et social spécifique pour les dons de matériels informatiques par les entreprises à leurs salariés. L'avantage en nature résultant de ces opérations est exonéré, dans la limite de 1.525 euros, de l'impôt sur le revenu, des cotisations sociales, de la CSG et de la CRDS mais les charges assumées par les entreprises doivent être réintégrées dans leur résultat imposable.

b) Application :

Trois instructions d'application ont été prises. **L'instruction du 3 juillet 2001 (4 C-5-01, B.O.I. n°126 du 13 juillet 2001)**, à laquelle renvoie **l'instruction du 20 juillet 2001 (5 F-17 bis-01, B.O.I. n° 140 du 2 août 2001)**, précise le champ d'application du dispositif qui concerne les entreprises passibles de l'impôt sur les sociétés ou les entreprises relevant de l'impôt sur le revenu dans la catégorie des bénéfices industriels et commerciaux. **L'instruction du 22 octobre 2001 (4 C-7-01, B.O.I. n° 194 du 31 octobre 2001)** a par la suite indiqué que les dispositions du présent article sont applicables aux organismes ou associations passibles de l'impôt sur les sociétés même s'ils bénéficient d'exonérations ou d'un régime particulier d'imposition. Sont visés le don et la mise à disposition de matériels informatiques neufs ou de logiciels ainsi que la fourniture de prestations de services nécessaires à l'utilisation de ces matériels, que ce soit gratuitement ou pour un prix inférieur au coût de revient. Les bénéficiaires ne peuvent être que les salariés de l'entreprise. L'instruction rappelle les conditions dans lesquelles l'opération doit être réalisée (accord de groupe ou d'entreprise). L'attribution ou la mise à disposition des biens doit intervenir dans les douze mois suivant l'accord. Cependant, les prestations de services peuvent être fournies au-delà de cette période.

L'entreprise doit réintégrer les charges correspondant à ces opérations dans le résultat imposable des exercices au cours desquels intervient l'attribution des biens ou l'achèvement des prestations, dans la limite de 1.525 euros, après déduction de la participation éventuelle du salarié. L'obligation d'inscrire les avantages en nature accordés au personnel en comptabilité sous une forme explicite en vertu de l'article 54 *bis* du code général des impôts est maintenue pour ces opérations bien que les charges afférentes soient réintégrées dans le résultat imposable. Il est admis que l'entreprise puisse fournir un état comportant l'indication du montant des avantages en nature alloués au titre de ces opérations et s'abstenir de leur inscription en comptabilité.

Enfin, les conséquences en matière de taxe sur la valeur ajoutée et de taxe professionnelle sont rappelées. Ni la TVA grevant les dépenses des entreprises pour acquérir les biens qui sont remis aux salariés, ni la TVA afférente à la livraison des biens, ni celle relative aux dépenses de services ne sont déductibles et lorsque la contribution financière du salarié est en rapport avec la valeur réelle des biens fournis, cette contribution est soumise à la TVA. S'agissant de la taxe professionnelle, les biens concernés par le dispositif ne sont pas compris dans la base d'imposition de l'entreprise car destinés à l'usage privé des salariés.

*
* *

Article 11

Aménagement de la fiscalité des entreprises pétrolières.

a) Contenu :

Le présent article comporte deux mesures de rendement intéressant l'industrie pétrolière : la limitation de la provision pour reconstitution de gisements d'hydrocarbures aux gisements exploités en France et une taxe assise sur la provision pour hausse des prix (PHP).

b) Application :

L'instruction du 19 juillet 2001 (4 E-1-01, B.O.I. n° 138 du 31 juillet 2001) a commenté le paragraphe I du présent article et l'article 67 de la seconde loi de finances rectificative pour 2000 relatifs à la provision pour reconstitution des gisements d'hydrocarbures.

Elle donne des exemples d'application du nouveau régime de provision et n'appelle pas de commentaire particulier.

*
* *

21-33.– Loi de finances rectificative pour 2001

Article 25

Création d'un dispositif fiscal d'aide à l'investissement.

a) Contenu :

Le présent article autorise les entreprises à majorer de 30% les dotations aux amortissements pratiquées à raison des biens amortissables selon le mode dégressif, acquis ou fabriqués entre le 17 octobre 2001 et le 31 mars 2002, au titre des douze premiers mois suivant l'acquisition ou la fabrication.

Ce dispositif peut s'appliquer également aux biens ayant fait l'objet, pendant la période visée, d'une commande ferme assortie du versement d'acomptes représentant au moins 10% du prix de l'investissement, sous réserve qu'ils soient acquis ou livrés avant le 31 décembre 2003.

b) Application :

Comme l'avait expliqué notre collègue, M. Didier Migaud, Rapporteur général, « *La mesure proposée par le présent article a été annoncée par le Gouvernement, à la tribune de l'Assemblée nationale, le 16 octobre 2001. Fait rare dans l'histoire de la législation fiscale, elle a été d'application dès le lendemain du discours, et elle a fait l'objet de l'instruction fiscale du 29 octobre 2001 signée par la secrétaire d'Etat au budget (4 D-2-01, B.O.I. n° 196 du 5 novembre 2001)* »⁽¹⁾.

Les commentaires de cette instruction sont donc à rechercher dans le rapport n° 3427 sur le projet de loi de finances rectificative pour 2001, p. 261 à 267.

*
* *

(1) Rapport n° 3427 sur le projet de loi de finances rectificative pour 2001, p. 261.

Article 29

Neutralisation des écarts de change sur certains prêts.

a) Contenu :

Le présent article autorise les entreprises, sur option irrévocable, à écarter la prise en compte des gains ou des pertes de change latents constatés, avant la date de leur remboursement, sur les prêts d'une durée initiale au moins égale à trois ans, libellés en monnaie étrangère et consentis, à compter du 1^{er} janvier 2001, par une société établie en France à ses filiales implantées hors de la zone euro.

Le non-respect de l'une des conditions d'application de ce dispositif optionnel à raison d'un prêt encore en cours durant la période non prescrite est sanctionné par l'application d'un prélèvement correspondant à l'avantage de trésorerie obtenu.

b) Application :

Cette mesure n'a fait l'objet d'aucune instruction.

*
* *

21-34.— Loi de finances initiale pour 2002

Article 25

Taxe sur la provision pour hausse des prix des entreprises pétrolières.

a) Contenu :

Le présent article institue une taxe complémentaire à la taxe exceptionnelle sur le montant de la provision pour hausse des prix constituée par les entreprises réalisant en France la première transformation du pétrole brut ou effectuant la distribution des carburants issus de cette transformation, due au titre des exercices clos à compter du 20 septembre 2000. La taxe est égale à 8,33% de l'assiette de la taxe exceptionnelle.

Elle est imputable sur l'impôt sur les sociétés dû au titre de l'exercice suivant celui au cours duquel la provision sur laquelle elle est assise est réintégrée. Lorsque la reprise de cette provision est intervenue au cours d'un exercice clos avant le 20 septembre 2001, l'imputation est opérée sur l'impôt sur les sociétés dû au titre de l'exercice suivant celui au titre de laquelle la taxe est due.

La taxe complémentaire est due au titre du premier exercice clos à compter du 20 septembre 2001.

b) Application :

Cette mesure n'a fait l'objet d'aucune instruction.

*
* *

22.– BIC ET IS – DISPOSITIONS PARTICULIERES

22-28.– Loi de finances rectificative pour 1999

Article 28

Aménagement du régime des groupes de sociétés.

a) Contenu :

Le présent article aménage le régime fiscal des groupes de sociétés prévu aux articles 223 A à 223 U du code général des impôts, dans les conditions suivantes :

– assouplissement des conditions d'accès au régime de groupe. L'option exercée par la société mère pour l'application du régime d'intégration fait l'objet d'un renouvellement tacite et les sociétés détenues à 95% au moins, directement ou indirectement, par des sociétés passibles de l'impôt sur les sociétés mais qui n'y sont pas soumises dans les conditions de droit commun, peuvent devenir sociétés mères d'un groupe fiscal ;

– obligation, nouvelle, d'adresser à l'administration fiscale avant l'ouverture de chaque exercice la liste des sociétés qui cessent de faire partie du groupe ;

– limitation du montant des provisions pour dépréciation admises en déduction du résultat d'ensemble, lorsqu'elles se rapportent à des éléments d'actif ayant fait l'objet de cessions intragroupes qui ont dégagé des plus-values ou profits antérieurement neutralisés ;

– suppression de la règle d'imputation sur les dotations les plus anciennes des reprises de provisions afférentes à des opérations intragroupes et neutralisées pour le calcul des résultats d'ensemble ;

– augmentation de la base d'imputation des déficits antérieurs à l'entrée dans le groupe à concurrence des moins-values de cession intragroupe d'éléments d'actif neutralisés pour le calcul des résultats d'ensemble ;

– légalisation de la doctrine administrative favorable prévoyant que les avoirs fiscaux attachés à des dividendes n’ouvrant pas droit au régime mère-fille et neutralisés pour le calcul du résultat d’ensemble sont imputables sur le précompte dû en raison de leur redistribution.

Ces mesures s’appliquent pour la détermination du résultat d’ensemble des exercices clos à compter du 31 décembre 1999, s’agissant des règles d’assiette (provisions, imputation des déficits) et des conditions de détention du capital de la société mère. Les règles relatives au renouvellement tacite de l’option et à l’imputation des avoirs fiscaux sur le précompte s’appliquent respectivement au titre des exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2000 et pour les sommes distribuées à compter de cette même date. L’obligation de mentionner les sociétés qui sortent du groupe concerne le périmètre d’intégration des exercices ouverts à compter du 1^{er} avril 2000.

b) Application :

Le décret n° 2000-392 du 2 mai 2000 (JO du 10 mai 2000) a procédé aux modifications réglementaires consécutives au présent article.

L’instruction du 28 juin 2001 (4 H-2-01, B.O.I. n° 122 du 9 juillet 2001) a commenté les dispositions du présent article en apportant notamment les précisions suivantes :

– le dispositif prévu au d du 6 de l’article 223 L du code général des impôts, qui prévoit la cessation du régime de groupe en cas de prise de contrôle à 95% au moins d’une société intégrante, ne peut trouver à s’appliquer que dans l’hypothèse où la société acheteuse est effectivement soumise à l’impôt sur les sociétés (n° 7 de l’instruction) ;

– l’option pour le régime de l’intégration de même que l’accord des filiales pour l’appartenance au groupe sont désormais renouvelés tacitement. Mais l’administration précise qu’en toute hypothèse cet accord devient caduc en cas de sortie. Le retour d’une filiale dans le périmètre d’intégration, même s’il intervient au cours d’une période couverte par une même option, doit s’accompagner de la réitération expresse de son accord. Cette nouvelle position ne sera toutefois opposée qu’aux filiales réintégrant un groupe au cours d’un exercice ouvert à compter du 1^{er} janvier 2002 (n^{os} 11 à 17 de l’instruction) ;

– les nouvelles dispositions des articles 223 B et 223 D du code général des impôts imposent la neutralisation, pour l’établissement du résultat d’ensemble, des provisions pour dépréciation d’éléments d’actif qui ont fait l’objet d’une transaction interne au groupe, à hauteur du profit ou de la plus-value de cession antérieurement neutralisés. Mais les reprises partielles de telles provisions sont imputées en priorité sur les dotations qui ont été constituées en franchise d’impôt (n° 30 de l’instruction) ;

— l'administration admet que les opérations de restructuration internes aux groupes n'entraînent aucune conséquence sur le régime des amortissements réputés différés d'ensemble. Cette mesure s'applique aux fusions, scissions et aux dissolutions par confusion de patrimoine. Il importe toutefois que la société qui sort du groupe ait appartenu à celui-ci au cours de l'exercice précédant l'opération (n° 52 de l'instruction).

*
* *

22-31.– Loi de finances rectificative du 30 décembre 2000

Article 67

Provision pour reconstitution de gisements d'hydrocarbures.

a) Contenu :

Le présent article atténue une des conséquences de la réforme du régime de la provision pour reconstitution des gisements d'hydrocarbures adoptée dans le paragraphe I de l'article 11 de la loi de finances pour 2001. En effet, il maintient, pour les dépenses amortissables faites en France correspondant à l'emploi de provisions dotées avant l'entrée en vigueur de la réforme, la limitation de la réintégration des dépenses libératoires à 20%, supprimée dans le nouveau régime. Toutefois, la dispense de réintégration ne peut excéder 16 millions de francs, soit un avantage en base égal à 80% de 20 millions de francs d'investissements.

Ainsi, les entreprises qui ont doté et libéré des provisions au titre des exercices antérieurs au premier exercice clos à compter du 31 décembre 2000 pourront limiter à 20%, comme dans le régime antérieur, la réintégration des amortissements correspondant aux investissements réalisés en France en emploi de ces provisions, dans la limite d'un montant de dépenses amortissables égal à 20 millions de francs.

b) Application :

L'instruction du 19 juillet 2001 (4 E-1-01, B.O.I. n° 138 du 31 juillet 2001) a commenté les dispositions du présent article et de l'article 11 de la loi de finances initiale pour 2001. On se reportera au commentaire de ce dernier article sous la rubrique 21-32.

*
* *
*

22-32.– Loi de finances initiale pour 2001

Article 7

Baisse du taux de l'impôt sur les sociétés pour les petites entreprises.

a) Contenu :

Le présent article institue en faveur des petites entreprises un nouveau régime d'imposition à taux réduit (25% pour les exercices ouverts en 2001 et 15% pour les exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2002) sur une fraction du bénéfice imposable limitée à 250.000 francs, les bénéfices étant taxés au taux de droit commun au-delà de cette limite. Ce régime s'applique de plein droit pour les entreprises qui réalisent moins de 50 millions de francs de chiffre d'affaires et qui remplissent les autres conditions prévues par le texte. Il se substitue au régime optionnel des bénéfices capitalisés des PME taxables à 19% en vertu de l'article 219-I-f du code général des impôts.

En conséquence, en matière d'acomptes d'impôt sur les sociétés, pour les exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2001, l'impôt de référence sera désormais calculé en tenant compte de l'imposition au taux réduit, et les acomptes pourront être limités en fonction de la cotisation réelle d'impôt sur les sociétés de l'exercice de référence et non plus en fonction d'une cotisation théorique n'intégrant pas, notamment, le taux réduit prévu par le régime antérieur. Pour leurs premiers exercices ouverts en 2001 et en 2002, les petites entreprises pourront verser des acomptes sur la base d'un impôt de référence théorique recalculé en appliquant le taux de 25% ou de 15% à hauteur de 250.000 francs.

La créance de report en arrière du déficit sera calculée en appliquant le taux d'imposition de l'exercice de réalisation du bénéfice et non plus celui de réalisation du déficit. Le déficit pourra s'imputer en arrière sur le bénéfice taxé au taux réduit (25% ou 15%) prévu par le nouveau dispositif.

Le précompte dû à raison de la distribution des bénéfices taxés au taux réduit sera limité au montant du complément d'impôt sur les sociétés par rapport au taux normal.

b) Application :

Le décret n° 2001-306 du 4 avril 2001 (*J.O.* du 10 avril 2001) a modifié les règles de calcul des acomptes, en application du présent article.

L'instruction 4 H-4-02 du 11 octobre 2002 (B.O.I. n° 175) commenté ces dispositions, précisant notamment les conditions d'imputation des avoirs fiscaux et crédits d'impôt sur l'impôt sur les sociétés calculé au taux réduit et les modalités de calcul de la créance née du report en arrière des déficits.

Article 9

Réduction de la contribution additionnelle et aménagements de l'impôt sur les sociétés.

a) Contenu :

Le présent article comporte quatre mesures distinctes qui intéressent, pour trois d'entre elles, le régime des contribuables passibles de l'impôt sur les sociétés, la quatrième portant sur le calcul de l'amortissement dégressif pour l'imposition des bénéficiaires industriels et commerciaux :

– il diminue (paragraphe I et II) la charge globale de l'impôt sur les sociétés en agissant sur la contribution sur l'impôt sur les sociétés de 10% prévue par l'article 235 *ter* ZA du code général des impôts, instituée par la loi de finances rectificative du 4 août 1995. Le taux de cette contribution est ramené à 6% pour les exercices clos en 2001, puis à 3% pour les exercices clos à compter du 1^{er} janvier 2002 ;

– pour l'application du régime des sociétés mères et filiales, le seuil en valeur absolue de 150 millions de francs (22,8 millions d'euros) est supprimé, le seuil proportionnel de détention du capital de la filiale étant abaissé de 10% à 5% (paragraphe III) ;

– le taux de l'avoir fiscal attaché aux dividendes reçus par les sociétés non mères est ramené de 40% à 25% pour les crédits d'impôt utilisés en 2001, puis à 15% pour les crédits d'impôt utilisés à compter du 1^{er} janvier 2002 (paragraphe IV) ;

– les coefficients d'amortissement dégressif sont abaissés d'un quart de point pour les biens acquis à compter de 2001 (paragraphe V).

b) Application :

Des **instructions des 29 mai et 28 juin 2001** ont commenté le dispositif des paragraphes I et II du présent article, qui réduit le taux de la contribution sur l'impôt sur les sociétés, celui du 1 du paragraphe III qui aménage le régime des sociétés mères et filiales et celui du paragraphe V qui diminue les coefficients d'amortissement dégressif.

L'instruction du 3 janvier 2002 (4 J-1-02, B.O.I. n° 2) commente le paragraphe IV qui a abaissé le taux de l'avoir fiscal attaché aux dividendes reçus par les sociétés non-mères à 25% pour les crédits d'impôt utilisés en 2001 puis à 15% pour les crédits d'impôt utilisés à compter du 1^{er} janvier 2002.

Elle apporte des précisions sur la situation des non-résidents et quant à l'incidence des rehaussements relatifs à l'impôt sur les sociétés sur l'assiette du précompte.

La modification du régime des titres de participation par le 2 du III du présent article (extension du caractère de titres de participation à ceux qui représentent entre 5% à 10% du capital de la filiale, sans condition d'un seuil de participation en valeur absolue) doit faire l'objet d'une instruction administrative, dont la parution est envisagée au quatrième trimestre de 2002.

*
* *

22-33.– Loi de finances rectificative pour 2001

Article 26

Amortissement exceptionnel sur douze mois des installations de sécurité réalisées ou commandées par des PME avant le 31 mars 2002.

a) Contenu :

Le présent article permet aux entreprises dont le chiffre d'affaires est inférieur à 7,63 millions d'euros de pratiquer un amortissement exceptionnel sur douze mois des installations destinées à assurer la sécurité de l'entreprise ou la protection du personnel, réalisées ou commandées avant le 31 mars 2002.

b) Application :

L'instruction du 25 mars 2002 (4 D-4-02, B.O.I. n° 58) a confirmé que le dispositif d'amortissement exceptionnel sur douze mois concerne toutes les entreprises soumises à un régime réel d'imposition et imposables dans la catégorie des BIC, des BNC ou des BA. Il peut s'appliquer à des installations de sécurité déjà visées par la documentation de base de la DGI (4 D 2212, n° 26) et à des installations à caractère immobilier (grilles, grillages, clôtures électriques). Elle précise que le dispositif est applicable au titre des exercices clos à compter du 31 décembre 2001 :

– aux installations acquises ou fabriquées avant le 31 mars 2002 et au cours des exercices clos à compter du 31 décembre 2001 ;

– aux installations acquises ou fabriquées après le 31 mars 2002 mais ayant fait l'objet d'une commande ferme ou d'un commencement de réalisation avant cette date et au cours d'exercices clos à compter du 31 décembre 2001.

Il est admis que les entreprises dont les exercices ne coïncident pas avec l'année civile puissent amortir en totalité, au titre du premier exercice clos à compter du 31 décembre 2001, le solde des installations acquises ou fabriquées au cours de l'exercice clos en 2001 non encore amorti.

*
* *

Article 27

Reconduction du crédit d'impôt formation.

a) Contenu :

Le présent article reconduit le régime du crédit d'impôt pour dépenses de formation pour la période 2002-2004 en restreignant son champ d'application aux sociétés dont le chiffre d'affaires est inférieur à 7,63 millions d'euros à condition qu'elles n'aient pas la qualité de mère d'un groupe fiscal, et dont le capital, entièrement libéré, est détenu de manière continue pour 75% au moins par des personnes physiques ou par une société remplissant elle-même les conditions tenant au chiffre d'affaires et à la détention du capital.

Il ouvre une nouvelle période d'option en faveur du crédit d'impôt formation.

b) Application :

L'instruction du 21 janvier 2002 (4 A-1-02, B.O.I. n° 14) a commenté les dispositions du présent article en rappelant les conditions nouvelles inscrites aux 1° et 2° du f du I de l'article 219 du code général des impôts. On observe qu'une lecture rigoureuse du présent article par l'administration exclut du bénéfice du dispositif les organismes qui, en raison même de leur statut juridique, ne peuvent remplir la condition relative au capital : entreprises individuelles, associations.

*

* *

Article 28

Provisions des entreprises d'assurance.

a) Contenu :

Le présent article étend le champ d'application des provisions d'égalisation que peuvent constituer, en franchise d'impôt, les entreprises d'assurances et de réassurances à la couverture des risques liés aux attentats, au terrorisme et au transport aérien.

Le délai au terme duquel les dotations annuelles non utilisées pour la couverture des risques sont réintégréées au résultat imposable est fixé à 12 ans pour les sinistres liés aux attentats et au terrorisme et à 15 ans pour le transport aérien.

Ces dispositions s'appliquent pour la détermination des exercices clos à compter du 31 décembre 2001.

Le présent article porte de 3% à 6% le taux de la franchise pour le calcul de la taxe sur les excédents de provisions pour sinistres due au titre de 2001, en plafonnant l'avantage résultant de cette mesure à la moitié du montant moyen de la taxe acquittée par l'entreprise en 2001 et en 2000, au titre des exercices 2000 et 1999.

b) Application :

Le décret n° 2002-242 du 4 octobre 2002 (J.O n° 235 du 8 octobre 2002 p. 16604) a précisé, à l'article 16 A de l'annexe II au code général des impôts, le plafond global de la provision s'agissant des risques liés au transport aérien, aux attentats et aux actes de terrorisme.

L'instruction fiscale 4 E-1-02 du 30 octobre 2002 a précisé que les risques liés au transport aérien sont ceux qui relèvent des branches 5 et 11 de l'assurance, définies à l'article R* 321-1 du code des assurances, c'est-à-dire l'assurance :

– des corps de véhicules aériens, soit tout dommage subi par les véhicules aériens (branche 5) ;

– et de la responsabilité civile des véhicules aériens, soit toute responsabilité civile résultant de l'emploi de véhicules aériens, y compris celle du transporteur (branche 11).

S'agissant des risques liés aux attentats et au terrorisme, la provision est susceptible de concerner l'ensemble des contrats ayant octroyé de telles garanties aux assurés, quelle que soit la branche de l'assurance dont ils relèvent. L'instruction a également précisé que la provision relative au transport aérien, ayant pour objet de permettre la couverture de toutes les charges exceptionnelles

pouvant affecter la navigation aérienne quelle que soit leur nature, permet aussi de faire face à la sinistralité des risques attentats et terrorisme liés au transport aérien.

En ce qui concerne le calcul de la provision annuelle, l'instruction admet à titre transitoire et à titre de règle pratique, lorsque les primes liées à la couverture des risques attentats et terrorisme ne sont pas individualisées mais incluses dans la prime totale payée par l'assuré, que pour la détermination du bénéfice technique retenu pour le calcul de la dotation annuelle de la provision pour les risques liés aux attentats et au terrorisme et pour la détermination de la limite du montant global de cette provision, les primes pour attentats et terrorisme prises en compte pour chacun des deux exercices 2001 et 2002 soient fixées forfaitairement à 3,75% du total des primes, nettes d'annulation et de réassurance, émises au titre des dommages aux biens correspondants aux branches 8 et 9 de l'article R* 321-1 du code des assurances. De même, dans l'hypothèse où elles n'auront pas été individualisées, et pour la détermination du bénéfice technique et du montant total de la provision, les primes émises en 2002 pour la couverture des risques liés aux attentats et au terrorisme qui sont acquises en 2003 pourront être fixées forfaitairement à 3,75% de la provision pour primes non acquises constatée à la clôture de l'exercice 2002 au titre des dommages aux biens correspondants aux branches 8 et 9 de l'article R* 321-1 du code des assurances. En revanche, les primes émises permettant la couverture des risques liés aux attentats et au terrorisme devront être impérativement individualisées au plus tard dès l'exercice 2003 pour le calcul de la provision.

S'agissant du sort de la provision, l'instruction a précisé qu'en cas de fusion de sociétés ou d'opération assimilée réalisée sous le régime de faveur visé aux articles 210 A à 210 C du même code, celle-ci n'est pas considérée comme un élément du bénéfice immédiatement imposable.

*
* *

Article 33

**Amortissement exceptionnel des souscriptions en numéraire
au capital des sociétés d'investissement régional.**

a) Contenu :

Le présent article prévoit que les entreprises soumises à l'impôt sur les sociétés peuvent pratiquer dans la limite de 25% du bénéfice imposable de l'exercice, dès l'année de réalisation de l'investissement, un amortissement exceptionnel égal à 50% du montant des sommes effectivement versées pour la souscription en numéraire au capital de sociétés d'investissement régional.

b) Application :

Le décret n° 2002-574 du 18 avril 2002 (J.O. du 25 avril 2002) a opéré les modifications réglementaires (obligations déclaratives) nécessaires à l'application du présent article en insérant à l'annexe III au code général des impôts un article 46 *quater-0 ZZ sexies*.

L'instruction en date du 8 octobre 2002 (4 D-5-02, B.O.I. n° 172) commente les conditions d'application de l'amortissement exceptionnel. Elle en présente le mécanisme d'imputation, précise que la valeur nette comptable des titres après amortissement exceptionnel ne peut faire l'objet d'un amortissement déductible pour la détermination du résultat imposable, mais seulement de provisions, et détaille les conditions dans lesquelles l'amortissement est remis en cause pour cession des titres. Il convient de noter à cet égard que le délai de cinq ans est décompté jour par jour.

*
* *

Article 54

**Adaptation de deux dispositifs relatifs à la fiscalité des entreprises
en application du code de conduite communautaire.**

a) Contenu :

Le présent article aménage deux régimes fiscaux pour les rendre compatibles avec les règles communautaires.

Il modifie le régime fiscal des redevances de brevets lorsqu'il existe des liens de dépendance entre l'entreprise concédante et l'entreprise concessionnaire en prévoyant leur imposition au taux réduit des plus-values à long terme et en n'admettant, en contrepartie, leur déduction par le concessionnaire que dans le rapport existant entre le taux réduit d'imposition et le taux normal de l'impôt sur les sociétés.

Par ailleurs, il modifie le régime de la provision pour reconstitution des gisements de substances minérales solides (PRG) en supprimant la dispense de réintégration dans les résultats imposables de la provision en cas de remploi dans des investissements éligibles définis par l'article 39 *ter* B du code général des impôts, et en prévoyant la suppression de l'agrément ouvrant la possibilité d'utiliser la provision pour le financement d'investissements hors de France.

b) Application :

S'agissant du régime de la PRG, le **décret n°2002-1206 du 27 septembre 2002** a procédé aux corrections nécessaires dans l'annexe III du code général des impôts. **L'instruction en date du 3 janvier 2003 (4 E-1-03, B.O.I. n° 1)** commente les aménagements apportés. Comprenant un exemple récapitulatif très clair, elle n'appelle aucun commentaire particulier.

S'agissant des redevances de certains droits de propriété intellectuelle, deux instructions ont commenté le nouveau régime, tardivement s'agissant d'un régime applicable au 1^{er} janvier 2002 : une pour les bénéficiaires non commerciaux (**5 G-2-04 du 26 janvier 2004, B.O.I. n° 15**), l'autre pour les bénéficiaires industriels et commerciaux (**4 C-2-04 du 14 avril 2004, B.O.I. n° 67**).

Cette dernière est la plus complète car elle explicite, conformément à sa doctrine antérieure, la notion de liens de dépendance, dont la présomption peut ainsi reposer sur un critère de droit ou de fait, ainsi que les critères qualifiant un procédé de brevet ou d'invention brevetable, ou de procédé qui en constitue l'accessoire indispensable. Surtout, elle permet aux entreprises concédantes de ne pas se placer sous le bénéfice du nouveau régime, cette renonciation étant globale pour l'ensemble des redevances perçues. L'entreprise doit alors joindre à sa déclaration annuelle les informations relatives à la concessionnaire et elle-même,

la nature des liens de dépendance existant entre elles, ainsi que le taux d'imposition appliqué aux redevances. Cette mesure de tempérament s'applique aux redevances prises en compte au titre des exercices clos à compter du 31 décembre 2003.

*
* *

Article 56

Commissions versées aux banques pour les paiements par carte.

a) Contenu :

Le présent article prévoit que, sauf accord spécifique négocié entre une personne physique ou morale et sa banque, le montant des commissions perçues par les établissements de crédit et les services financiers de La Poste sur les paiements par carte effectués entre le 1^{er} janvier et le 17 février 2002 ne peut excéder le montant réellement perçu, soit au cours de la même période de l'année 2001, soit sur les sept dernières semaines de l'année 2001 si cette base de référence est plus favorable à la personne physique ou morale considérée ou si celle-ci n'avait pas d'activité au début de l'année 2001.

Au plan fiscal, il précise que, par dérogation aux règles de rattachement des créances acquises au résultat imposable, l'imposition de la ristourne que la banque aura dû, le cas échéant, consentir à la personne physique ou morale considérée, pourra être reportée au moment de son encaissement.

b) Application :

L'administration considère qu'aucune instruction n'apparaît nécessaire pour l'application du mécanisme fiscal prévu par le présent article. Il est vrai que son intérêt est très subsidiaire : son insertion dans l'article ne répondait qu'au seul souci d'éviter une annulation par le Conseil constitutionnel au motif qu'il aurait pu s'analyser comme un « cavalier budgétaire ».

*
* *

Article 65

**Modification de l'application du régime des sociétés mères et filiales
aux groupes bancaires mutualistes.**

a) Contenu :

Le présent article a pour but de conforter l'application du seuil de 22,8 millions d'euros, permettant à certains groupes bancaires mutualistes de bénéficier du régime des sociétés mères et filiales, alors que ce seuil en valeur absolue avait été supprimé pour les autres entreprises par l'article 9 de la loi de finances initiale pour 2001 :

– d'une part, en adaptant le dispositif pour tenir compte de la restructuration du Crédit agricole dans le cadre de l'introduction en bourse des titres de la caisse nationale ;

– d'autre part, en autorisant une appréciation collective du seuil de 22,8 millions d'euros, par la prise en compte des participations détenues collectivement par les entités d'un même niveau d'un groupe bancaire mutualiste dans l'organe situé au niveau supérieur.

b) Application :

Cette mesure n'a pas été commentée par instruction, ne trouvant à s'appliquer qu'à un nombre très limité d'entreprises.

*
* *

22-34.- Loi de finances initiale pour 2002

Article 15

**Amortissement exceptionnel des installations consacrées à la recherche
sur les maladies qui touchent gravement les pays en développement.**

a) Contenu :

Le présent article permet aux entreprises de pratiquer un amortissement exceptionnel sur douze mois des matériels et laboratoires confinés acquis ou fabriqués entre le 1^{er} janvier 2001 et le 31 décembre 2005, et utilisés dans le cadre d'opérations de recherche ou de développement de traitements contre certaines maladies infectieuses et les maladies rares qui touchent gravement les populations des pays non-membres de l'OCDE.

b) Application :

Cette mesure n'a fait l'objet d'aucune instruction.

*
* *

Article 16

Prorogation du régime de la provision spéciale des entreprises de presse.

a) Contenu :

Le présent article proroge le dispositif de la provision spéciale des entreprises de presse aux résultats des exercices clos jusqu'au 31 décembre 2006 (au lieu de 2001).

b) Application :

S'agissant d'une mesure de reconduction, aucune instruction n'apparaît nécessaire pour l'application du présent article.

*
* *

Article 75

Harmonisation des durées et des délais d'option des petites entreprises.

a) Contenu :

Cet article apporte des assouplissements aux règles applicables aux régimes d'options :

– en raccourcissant à deux ans la durée d'option pour un régime réel d'imposition, en matière de bénéfices industriels et commerciaux (BIC) et de bénéfices non commerciaux (BNC) ;

– en ouvrant une possibilité d'option pour la détermination du résultat selon les créances acquises et les dépenses engagées (au lieu des recettes encaissées et des dépenses payées) aux titulaires de bénéfices non commerciaux ayant commencé leur activité en cours d'année ;

– en rallongeant le délai d'option, pour un régime réel d'imposition des bénéfices industriels et commerciaux, des entreprises nouvelles (BIC et IS).

b) Application :

En matière de bénéfices non commerciaux, **l'instruction du 15 mars 2002 (5 G-5-02, B.O.I. n° 52)** a commenté le B du I du présent article qui ouvre une possibilité d'option pour le régime des créances acquises et dépenses engagées jusqu'à la date limite prévue pour le dépôt de la déclaration de bénéfice de la première année d'activité. Elle prévoit également la possibilité de renoncer à ce régime jusqu'à cette même date limite pour les contribuables concernés, conformément aux suggestions de votre Commission des finances ⁽¹⁾. **Le décret n° 2002-440 du 2 avril 2002 (J.O. du 3 avril 2002)** a procédé aux modifications réglementaires rendues nécessaires par la mise en œuvre de cette mesure de souplesse.

L'instruction 5 G-8-02 du 19 juin 2002 (B.O.I. n° 106) a commenté les I a et II a du présent article qui réduisent à deux ans au lieu de cinq la durée d'option pour le régime de la déclaration contrôlée.

En matière de bénéfices industriels et commerciaux, l'administration ne prépare pas d'instruction de commentaire du présent article.

*
* *

Article 85

**Modernisation et transparence des opérations de développement
des entreprises.**

a) Contenu :

Le présent article consiste en la modernisation du régime de faveur des fusions, et de celui des opérations assimilées, scissions et apports partiels d'actifs. Il procède à l'insertion dans le code général des impôts d'un nouvel article 210-0 A tendant à définir fiscalement les fusions et les scissions de sociétés, et à délimiter le champ territorial du régime de faveur des fusions, scissions et apports partiels d'actifs qui se caractérise, pour l'essentiel, par l'application du sursis pour l'imposition des plus-values dégagées lors de ces opérations. Particulièrement technique, cet article a essentiellement pour objet :

– de définir fiscalement les fusions et scissions de sociétés et d'étendre corrélativement le champ d'application des régimes spéciaux applicables à ces opérations ;

– d'assouplir les conditions d'application de plein droit du régime spécial des scissions et des apports partiels d'actifs ;

(1) *Rapport général sur le projet de loi de finances pour 2002, n° 3320, tome III, p. 118.*

- d’aménager la procédure d’agrément applicable aux opérations d’apport transfrontalières ;
- de fixer des règles nouvelles pour le transfert des déficits ou de la créance de report en arrière en cas d’opération de restructuration ;
- de préciser la qualification fiscale des revenus perçus par les associés à l’occasion de certaines opérations de restructuration ;
- de faciliter l’accès au régime fiscal de groupe pour certaines sociétés mères ;
- de rapprocher les régimes de faveur prévus en matière de droits d’enregistrement et d’impôt sur les sociétés en cas d’apport en société.

b) Application :

Le présent article comporte un très grand nombre de dispositions. L’essentiel, qui consiste en la définition fiscale des fusions et scissions de sociétés et en l’extension des régimes spéciaux applicables dans le cadre de ces opérations, a fait l’objet de l’**instruction du 25 octobre 2002 (4 I-2-02, B.O.I. n° 185)**, qui a aménagé le dispositif fiscal relatif au régime de faveur des fusions, scissions et apports partiels d’actif. En outre, l’**instruction du 7 juillet 2003 (4 I-1-03, B.O.I. n° 118)** a détaillé les modalités d’application de l’extension du régime spécial aux opérations de fusion sans liquidation (dissolution-confusion).

● S’agissant de l’instruction du 25 octobre 2002, de près de trente pages hors annexes, elle se compose des quatre titres suivants, au sein desquels plusieurs éléments méritent d’être relevés :

Le titre I de cette instruction définit fiscalement les opérations de fusion et de scission de sociétés éligibles au régime de faveur et définit leur champ d’application géographique :

- il est précisé qu’entrent dans son champ les opérations pour lesquelles il n’est pas procédé à l’échange de titres de la société absorbante contre les titres de la société absorbée lorsque ces titres sont détenus soit par l’une soit par l’autre ;
- il est également indiqué que dans le cas où la rémunération comprend des titres auto-détenus, le résultat consécutif à la sortie des titres du patrimoine de la société bénéficiaire est imposable dans les conditions de droit commun ;
- l’instruction énonce clairement que l’exclusion géographique concerne les sociétés apporteurs et bénéficiaires et non les actionnaires de l’apporteur et que lorsqu’une opération est exclue les régimes de faveur ne peuvent s’appliquer même aux résidents d’autres États ou territoires ;
- enfin, la situation particulière des mutuelles et des sociétés d’assurance mutuelles est traitée, l’instruction leur ouvrant droit au régime spécial des fusions,

sous réserve de la transcription comptable de l'ensemble des apports à la valeur nette comptable. Lorsqu'un apport envisagé lors d'une opération de scission ou d'apport partiel d'actif ne porte pas sur une branche complète d'activité, il doit néanmoins être recouru à la procédure d'agrément.

Le titre II commente l'extension du régime de faveur de plein droit des apports partiels d'actif aux opérations d'apport de participations qui confèrent le contrôle de la société dont les titres sont apportés à la société bénéficiaire des apports. Elle fournit huit exemples pratiques sur l'appréciation du seuil de 30% des droits de vote et deux sur l'appréciation de la détention de la fraction des droits de vote la plus élevée dans la société. Il est précisé que ces seuils s'apprécient en prenant en compte l'ensemble des apports de titres effectués de manière concomitante à une même société et qu'il n'est pas nécessaire que l'ensemble des apports bénéficie du régime spécial de l'article 210 B, ceux-ci pouvant être effectués par des apporteurs de tout statut fiscal.

Le titre III précise les modalités d'application de la limitation des conséquences du défaut de souscription de l'engagement de conservation et de l'absence de conservation des titres grevés de l'engagement de conservation par la société bénéficiaire de l'apport, lorsqu'ils sont représentatifs d'une scission. Il précise que la production de l'état de situation de propriété des titres grevés d'un engagement de conservation, requise quand ce dernier est nécessaire, ne concerne plus que les associés de la société scindée tenus de prendre cet engagement. L'instruction produit de nombreux exemples sur le calcul et la répartition du paiement des amendes.

Enfin le titre IV de l'instruction commente l'extension du sursis d'imposition aux échanges de titres résultant de scissions non soumises au régime de faveur et précise les modalités de reprise par la société absorbante de la réserve spéciale des plus-values nettes à long terme de la société absorbée. Sur ce dernier point, il s'agit d'une modification de la doctrine suite à un arrêt du Conseil d'État du 5 février 2001 autorisant la dotation de la réserve spéciale, en cas d'insuffisance des bénéfices, par le débit d'un compte report, sans remise en cause de la taxation réduite des plus-values à long terme. Corrélativement, en cas d'impossibilité de doter la réserve, l'imposition complémentaire au titre de l'exercice suivant est désormais toujours exigée.

Sont annexées les listes des États ayant conclu une convention avec la France, respectivement, avec et sans clause d'assistance administrative.

- S'agissant de l'instruction du 7 juillet 2003, elle énonce en premier lieu les modalités d'application du régime spécial des fusions à ces opérations, nouvellement créées, notamment s'agissant des obligations de suivi des sursis. Surtout, elle prévoit que la date d'effet de l'opération de dissolution-confusion peut différer de sa date de réalisation, cette clause de rétroactivité ou d'effet différé n'ayant qu'une portée fiscale. Le premier bilan dans lequel les conséquences d'une opération sont prises en compte est le bilan de clôture de

l'exercice au cours duquel l'opération de transmission universelle de patrimoine est réalisée (date de la décision de dissolution). Quatre exemples illustrent la période de rétroactivité autorisée, selon les dates d'exercice, la date de dissolution et celle de sa publication, le délai d'opposition des créanciers et le ou les éventuelles décisions judiciaires qui font suite à une opposition. En matière d'imposition forfaitaire annuelle, lorsque cette date d'effet rétroactif est postérieure au 1^{er} janvier, l'IFA due au titre de l'année de la dissolution n'est ni restituable ni transférable. L'instruction détaille enfin les règles applicables en matière de droits et taxes sur les biens en cas de transmission universelle de patrimoine.

Plusieurs instructions sont parues à propos d'autres dispositions du présent article pour en commenter les éléments nouveaux, qu'il convient donc de mentionner :

– **l'instruction 4 H-1-02 du 8 janvier 2002** (B.O.I. n° 5) a procédé au commentaire du K du I, qui a assoupli les conditions de détention du capital de la société mère d'un groupe intégré. Elle n'appelle pas d'observation particulière ;

– **l'instruction 7 H-3-02 du 21 mai 2002** (B.O.I. n° 91) a commenté les L et M du I, qui ont assoupli les règles applicables en matière de droits d'enregistrement en cas d'apports. Elle n'appelle pas d'observation particulière ;

– **l'instruction 13 D-2-02 du 21 août 2002** (B.O.I. n° 146) a commenté le nouveau régime de transfert des déficits sur agrément en cas de fusion ou d'opération assimilée. Elle précise les modalités de mise en œuvre de la procédure d'agrément, notamment en cas de dissolution sans liquidation et de fusion transfrontalière ;

– **les instructions 4 J-1-06 du 13 octobre 2006** (B.O.I. n° 166) et **5 C-3-06 du 16 octobre 2006** (B.O.I. n° 167) ont commenté l'exclusion du champ des revenus distribués, dans le régime des rachats de titres, de la partie du prix de rachat correspondant au montant des apports réels ou assimilés compris dans chaque titre. Elles n'appellent pas de commentaires particuliers.

*
* *
*

23.– PLUS-VALUES PROFESSIONNELLES

23-28.– Loi de finances rectificative pour 1999

Article 20

Assouplissement des obligations des entreprises pour le suivi des plus-values en report ou en sursis d'imposition.

a) Contenu :

Le présent article modifie les articles 54 *septies* et 1734 *ter* du code général des impôts prévoyant des obligations déclaratives liées à l'application de certains dispositifs de report ou sursis d'imposition et des sanctions applicables en cas de manquement à ces obligations. Il supprime la sanction auparavant prévue en cas de défaut de production de l'état de suivi des plus-values en sursis ou report d'imposition au titre de l'année ou de l'exercice de réalisation de l'opération, sanction consistant en la remise en cause de l'application du régime de faveur dont le contribuable a entendu se prévaloir.

La méconnaissance de cette obligation est sanctionnée par une amende, au taux de 5% du montant des sommes omises, selon les règles actuellement applicables en cas de défaut de production de l'état au titre des années ou exercices suivants.

L'amende s'applique en cas d'absence du registre des plus-values sur éléments non amortissables.

b) Application :

L'instruction du 17 janvier 2002 (4 I-1-02, B.O.I. n° 12) a commenté les dispositions du présent article. Selon la doctrine, à laquelle on peut se reporter avec intérêt ⁽¹⁾, l'administration a retenu des positions particulièrement rigoureuses, notamment en matière d'amendes en cas de défaut de souscription de l'état à produire au titre de l'exercice de réalisation de l'opération ou de fourniture de renseignements inexacts.

Le présent article est issu d'un amendement de la Commission des finances du Sénat, inspiré par le Gouvernement, et ayant le même objet qu'un autre article additionnel inséré dans le projet de loi de finances pour 2000 dans les mêmes conditions et techniquement défectueux, ce qui avait justifié, alors, sa suppression par l'Assemblée nationale.

Cet exemple illustre, s'il en était besoin, l'intérêt pour l'administration d'accomplir les étapes normalement prévues du processus législatif pour les textes d'origine gouvernementale, notamment le passage devant le Conseil d'État.

(1) *Feuillet rapide* Francis Lefebvre *FR 4-02*, p. 3 et suivantes.

24.– DISPOSITIONS DIVERSES

24-28.- Loi de finances rectificative pour 1999

Article 19

Conséquences fiscales du changement de mode d'exploitation de certaines entreprises.

a) Contenu :

Cet article a pour objet d'assurer la neutralité fiscale des opérations de restructuration (fusions, scissions ou apports partiels d'actifs), réalisées à partir du 1^{er} janvier 2000 par des sociétés civiles professionnelles (SCP) relevant de l'impôt sur le revenu, en instaurant un régime optionnel de report d'imposition des plus-values réalisées à l'occasion de ces restructurations.

b) Application :

L'instruction du 8 avril 2004 (4 B-1-04, B.O.I. n° 65) commente les conditions d'application de la présente mesure.

S'agissant de son *champ d'application*, elle précise que l'opération de restructuration doit, pour bénéficier du dispositif de report, porter sur une branche complète d'activité. En cas de scission, les titres doivent en outre être répartis proportionnellement aux droits de chaque associé dans le capital de la société scindée, ce qui exclut les opérations de scission-partage. Par ailleurs, le régime s'applique aux plus-values réalisées à l'occasion d'opérations d'apport lorsque l'immobilisation est affectée à l'exercice de l'activité libérale. Sont concernés les biens affectés par nature à l'exercice de cette activité, même s'ils ne sont pas inscrits sur le registre des immobilisations, ainsi que les biens utilisés pour l'exercice de la profession sans y être affectés par nature.

S'agissant du *calcul des plus-values en report* d'imposition, l'instruction indique qu'elles sont déterminées, pour chaque catégorie d'immobilisations, en compensant d'une part les plus-values et moins-values à court terme et, d'autre part, les plus-values et moins-values à long terme.

Concernant les *plus-values d'apport*, l'instruction distingue deux cas de figure. S'il s'agit de plus-values afférentes aux immobilisations amortissables, leur imposition s'effectue au nom de la société bénéficiaire de l'apport selon les modalités habituelles. En revanche, s'il s'agit de plus-values sur immobilisations non amortissables, leur imposition reste à la charge des associés de la société apporteuse mais est reportée jusqu'à l'année au cours de laquelle :

– la société bénéficiaire de l’apport perd la propriété des immobilisations non amortissables ;

– ou la société apporteuse ou l’un de ses associés perd la propriété des titres qu’elle a reçus ;

– ou l’associé de la société absorbée ou scindée perd la propriété des titres reçus en rémunération de la fusion ou de la scission.

S’agissant des *plus-values d’échange*, réalisées lorsque la fusion ou la scission entraîne la constatation d’une plus ou moins-value égale à la valeur réelle des titres attribués en contrepartie de l’opération et le prix de revient de la société absorbée ou scindée, l’instruction précise que cette plus-value est soumise au régime des plus-values professionnelles dès lors que les associés exercent leur activité professionnelle. Lorsque ce n’est pas le cas, la plus-value d’échange relève du régime des plus-values des particuliers imposées au taux de 16% hors prélèvements sociaux. Enfin, en cas d’échange avec soulte, le report d’imposition peut s’appliquer à la plus-value d’échange si le montant de la soulte ne dépasse ni 10% de la valeur nominale des parts en actions attribuées en contrepartie de la fusion ou de la scission, ni le montant de la plus-value d’échange.

*
* *

24-32.– Loi de finances initiale pour 2001

Article 8

Modification du statut des sociétés de capital-risque.

a) Contenu :

Le présent article met en place un nouveau statut des sociétés de capital-risque (SCR) qui doivent désormais avoir pour objet exclusif la gestion d’un portefeuille de valeurs mobilières et de titres non cotés. Ce régime applicable aux exercices clos à compter du 31 décembre 2001 permet aux SCR d’être, en principe, exonérées d’impôt sur les sociétés sur la totalité de leurs bénéfices et plus-values.

Les distributions prélevées sur les bénéfices réalisés conformément à l’objet social en faveur des actionnaires personnes physiques seront sous certaines conditions exonérées d’impôt sur le revenu sans distinction entre les bénéfices retirés de produits ou de plus-values de portefeuille.

L’ancien régime cesse de s’appliquer aux exercices clos à compter du 1^{er} janvier 2003.

b) Application :

Le décret en Conseil d'État n° 2002-1030 du 29 juillet 2002 (J.O. du 6 août 2002) a précisé les dispositions réglementaires nécessaires à l'application du présent article.

S'agissant des prestations de service accessoires autorisées, il indique que le dépassement de l'une des limites fixées (bilan, chiffre d'affaires hors taxes, bénéfice) est apprécié par référence à la moyenne de cette limite constatée l'année du dépassement et l'année précédente, cette mesure ne s'appliquant pas pour le premier exercice de l'option.

S'agissant de l'appréciation du quota de 50% de participation, il en explicite les modalités de calcul et d'application. Il précise notamment que :

– la situation nette comptable de la SCR s'apprécie après déduction de la valeur nette comptable des participations détenues dans d'autres SCR,

– en cas de liquidation judiciaire, procédure de règlement judiciaire ou constatation d'une dépréciation de la société dont les titres ou droits sont inclus dans le quota, ceux-ci sont réputés maintenus à l'actif pour leur valeur d'acquisition pendant cinq ans,

– lorsque les titres ou droits inclus dans le quota sont cédés, ils sont réputés maintenus à l'actif pour leur valeur nette comptable pendant deux ans,

– lorsque les titres ou droits reçus en échange de titres ou droits inclus dans le quota ne sont pas éligibles au quota, ils sont réputés maintenus à l'actif pour leur valeur nette comptable pendant deux ans ou jusqu'à la fin de la période à laquelle la SCR s'est engagée à les conserver si cette durée est supérieure.

Le décret introduit en outre un assouplissement en cas d'absence de respect du quota au cours d'un inventaire semestriel en octroyant un délai de six mois à la SCR pour régulariser la situation, dès lors qu'il s'agit du premier manquement et que la SCR en informe le service des impôts compétent.

S'agissant de l'objet exclusif des holdings, le décret précise que celui-ci est réputé satisfait lorsque son actif est composé à hauteur de 80% de titres éligibles au quota.

Le décret instaure par ailleurs une période préliquidation. À compter de la clôture du cinquième exercice suivant celui au titre duquel la SCR a opté pour le régime de faveur, elle peut mettre fin à son activité d'investissement, sous réserve d'en informer le service des impôts. Elle cesse alors d'être tenue au respect du quota, ne peut réinvestir que dans des sociétés dont elle détient déjà des participations, ne peut procéder à de nouvelles augmentations de capital et doit cesser ses activités de prestations de services accessoires.

Le décret précise enfin les formalités à accomplir. L'option doit être exercée par lettre simple et la déclaration de résultats semestriels doit s'accompagner d'un état permettant de vérifier le respect du quota de 50%, d'un état indiquant les bénéfiques et réserves distribuables et, le cas échéant, d'un relevé relatif aux activités accessoires.

Les instructions du 7 mai 2002 et du 24 juin 2002 (4 H-2-02 et 4 H-3-02, B.O.I. n^{os} 84 et 109) avaient reporté la date de dépôt des déclarations de résultats de SCR au 30 septembre 2002 dans l'attente du commentaire de la parution du décret et de l'instruction.

L'instruction du 24 octobre 2002 (4 H-5-02 B.O.I. n^o 184) commente le nouveau régime. Il s'agit d'une instruction complexe qui apporte des éclairages sur un certain nombre d'éléments qui sont pour l'essentiel commentés ci-après.

En premier lieu, l'instruction indique que l'option pour le nouveau régime peut être exercée au titre de l'exercice clos au 31 décembre 2001 dans un délai de quinze jours après sa publication. Pour les exercices suivants, les SCR placées sous l'ancien régime doivent exercer l'option au plus tard à la date du dépôt de la déclaration de résultats de l'exercice concerné. Pour les autres sociétés, l'option doit être exercée avant la date d'ouverture de l'exercice au titre duquel ce régime s'applique ou dans les six mois suivant la création de la société si elle exerce déjà une activité.

S'agissant des activités accessoires, l'instruction donne des exemples de calcul sur l'appréciation des limites fixées. Ces activités doivent être effectuées dans le prolongement de l'objet social. Lorsque leur filialisation prend la forme d'un apport partiel d'actifs, cet apport bénéficie du régime spécial des fusions s'il concerne une branche complète d'activité apportée à une même société.

L'instruction détaille les valeurs et biens susceptibles de figurer à l'actif des SCR et énumère les titres éligibles au quota de 50%. Notamment, s'agissant des droits représentatifs d'un placement financier, elle précise qu'il s'agit des FCPR (hors FCPI), des entités constituées dans un État membre de l'OCDE auxquelles la SCR est liée par contrat et dans lesquelles la responsabilité des investisseurs est limitée au montant de leurs apports. Par ailleurs, les avances de trésorerie réalisées avant la souscription d'actions ou parts de société éligibles à ces dernières sont prises en compte dans le quota si l'entrée au capital intervient avant la fin de l'exercice. Concernant le délai de respect du quota, il est de deux ans à compter de l'ouverture du premier exercice sous le régime pour les SCR qui n'étaient pas placées sous l'ancien régime, et à compter de sa création ou de la date de l'option pour les autres.

Concernant les actionnaires, d'une part, les avances en compte courant qu'ils consentent au titre de leur obligation de réinvestissement ne sont pas retenues dans le seuil de 10% de l'actif qui limite la capacité d'emprunt des SCR. Il convient de distinguer, pour les actionnaires de SCR qui étaient placées sous

l'ancien régime, les distributions exonérées et celles dont l'exonération est limitée car provenant de bénéfices réalisés sous l'ancien régime (distinction pour les personnes morales, les distributions prélevées antérieurement aux trois années précédant celle de l'année de distribution étant soumises au régime de droit commun) ou d'activités taxables (distinction pour les personnes physiques). À cet effet, l'instruction présente en annexe des tableaux qui doivent être remplis par les SCR. Il est également rappelé que les plus-values de cession d'actions de SCR souscrites avant le 1^{er} janvier 2001 ou de SCR placées sous l'ancien régime sont imposables dans les conditions de droit commun.

*
* *

III.- TAXE SUR LA VALEUR AJOUTÉE

31.– CHAMP D'APPLICATION

31-28.– Loi de finances rectificative pour 1999

Article 17

Exonération sans possibilité d'option de l'ensemble des opérations de cession de créances et de gestion des créances cédées.

a) Contenu :

Le présent article a pour objet de supprimer la possibilité d'option d'assujettissement à la TVA des opérations de cession de créances et de gestion des créances cédées. Ces opérations sont donc obligatoirement exonérées de TVA. Cette mesure, qui permet d'éliminer certaines rémanences de TVA non déductibles à la charge des établissements cessionnaires de créances, doit contribuer au développement en France des opérations de titrisation.

b) Application :

La présente disposition est applicable depuis l'entrée en vigueur de la loi de finances rectificative pour 1999 n° 99-1173 du 30 décembre 1999. **L'instruction du 2 juillet 2001 (3 L-2-01, B.O.I n° 122 du 9 juillet 2001)** a précisé les modalités de mise en œuvre de cette disposition.

Cette instruction opère une stricte délimitation de ce que sont les opérations de cessions de créance et de gestion des créances cédées :

– seules les opérations de gestion des créances cédées par le cédant, réalisées par lui ou pour son compte, sont concernées par le dispositif. Les opérations de gestion des créances acquises par le cessionnaire, réalisées par lui ou pour son compte, ne sont pas concernées par le dispositif ;

– les opérations d'affacturage ne sont pas considérées comme des opérations de cession de créances. L'affacturage consiste pour un adhérent à confier à une société d'affacturage le soin de gérer et, ainsi, de récupérer les créances qu'il possède sur des clients. La créance n'est donc pas cédée, mais la société d'affacturage se substitue, contre rémunération, au propriétaire de ladite créance dans ses droits ⁽¹⁾.

On peut relever que le retard avec lequel a été publiée l'instruction du 2 juillet 2001 a conduit l'administration fiscale à y préciser que « *compte tenu des incertitudes auxquelles ont pu être confrontés les opérateurs, la mise en œuvre du nouveau régime [issu de l'article 17 de la loi de finances rectificative pour 1999 du 30 décembre 1999] n'entraînera ni rappel, ni restitution au titre* » des opérations réalisées à compter du 1^{er} janvier 2000 et jusqu'à la publication de ladite instruction.

(1) L'instruction du 29 septembre 1994 (3 D-6-94, B.O.I n° 192 du 7 octobre 1994) décrit ce qu'est une opération d'affacturage au regard de la législation relative à la TVA.

31-29.– Loi de finances initiale pour 2000

Article 8

Extension de l'exonération de la taxe sur la valeur ajoutée à toutes les cessions réalisées par les SAFER.

a) Contenu :

Cet article a pour objet d'exonérer de TVA toutes les cessions effectuées par les sociétés d'aménagement foncier et d'établissement rural (SAFER). Le champ des exonérations était antérieurement limité aux cessions ayant pour but le maintien, la création ou l'agrandissement d'exploitations agricoles. Le présent article a prévu trois conditions permettant aux SAFER de bénéficier du dispositif d'exonération au titre de toutes les cessions qu'elles réalisent :

– celles-ci sont réalisées au titre des _____ et doivent avoir une destination qui correspond aux dispositions de l'article L. 141-1 du code rural, issu de la loi n° 99-574 d'orientation agricole du 9 juillet 1999, qui définit les principales missions légales des SAFER, notamment en matière d'opérations foncières, ainsi que les opérations susceptibles de permettre la mise en œuvre de ces missions ;

– l'acquéreur s'engage, pour lui et ses ayants cause ⁽¹⁾, au maintien de la destination ci-dessus évoquée pendant un délai de dix ans à compter du transfert de propriété ;

– seuls les biens acquis par les SAFER postérieurement à la date de publication de la loi n° 90-85 du 23 janvier 1990 complémentaire à la loi n° 881202 du 30 décembre 1988 relative à l'adaptation de l'exploitation agricole à son environnement économique et social, sont susceptibles de faire l'objet d'une cession exonérée au titre du présent article.

b) Application :

Cette disposition est d'application directe, à la date d'entrée en vigueur de la loi de finances initiale pour 2000. Initialement prévue pour la fin de l'année 2000, la publication d'une instruction fiscale avait été repoussée au second semestre de l'année 2001, afin de tenir compte des conclusions d'une consultation tenue dans le courant de l'année 2001 entre l'administration fiscale et le syndicat national des SAFER. Par la suite, la date prévisionnelle de publication de l'instruction a été fixée au mois de novembre 2002. *In fine*, le présent article est commenté par **l'instruction du 4 juin 2003 (8 A-1-03, B.O.I n° 100)**.

(1) *L'ayant cause est la personne à laquelle l'acquéreur a transmis ses droits de propriété à titre particulier, notamment par legs, donation ou vente.*

Cette instruction appelle les commentaires suivants :

– la condition relative à la conformité de la destination de la cession aux dispositions de l'article L. 141-1 du code rural est respectée si cette cession est réalisée sous la forme d'une des opérations éligibles énumérées par une circulaire du 3 mai 2002 réalisée par certains services rattachés au ministre en charge de l'agriculture, circulaire que l'instruction reproduit en annexe ;

– la condition relative au maintien de la destination des biens cédés pendant dix années suite au transfert de propriété est respectée si un engagement correspondant est pris par l'acquéreur, dans un cahier des charges établi par la SAFER. Il s'agit d'une précision qui n'était pas prévue par le présent article. En conséquence, l'instruction prévoit que les cessions réalisées en exonération de la TVA en application de cet article, postérieurement à sa date d'entrée en vigueur mais antérieurement à la publication de l'instruction, qui n'ont pas fait l'objet de ces formalités d'engagement, ne font pas l'objet d'un rappel de TVA, dès lors que, dans les six mois d'une demande correspondante de l'administration, il est procédé auxdites formalités. Quand celles-ci sont ainsi réalisées, elles ont « *effet rétroactif à la date d'acquisition.* ». Autrement dit, l'engagement décennal pris dans ce cas, le cas échéant plusieurs mois ou plusieurs années après l'acquisition, vaut pour les dix années qui suivent le transfert des droits de propriété ;

– l'instruction procède à une énumération des opérations concrètes de cession qui sont réalisées en exonération de TVA en application du présent article. L'une de ces opérations consiste en l'achat-revente de biens ruraux, de terres et d'exploitations agricoles ou forestières. Quand, plus précisément, cette opération porte sur une exploitation agricole, il est précisé que si l'exonération de TVA concerne *a priori* la cession du cheptel et du matériel garnissant la propriété, la SAFER peut, pour ces biens, opter pour l'application de la TVA. Cette latitude est aussi prévue pour la cession des « *éléments incorporels* » ⁽¹⁾ ;

– le 2° du II de l'article L. 141-1 du code rural prévoit que pour la réalisation des missions légales qui leur sont attribuées, les SAFER peuvent se substituer au cours de la procédure de cession à « *un ou plusieurs attributaires* ». La substitution n'est possible que dans le respect de certains délais, suite à la signature de la promesse de vente et, au plus tard, au jour de l'acte authentique réalisant ou constatant la vente. L'instruction a souhaité prévoir une explication du droit applicable dans les cas où une procédure de substitution aboutit « *in fine, à la réalisation d'une opération de cession directe entre un cédant et un acquéreur autre qu'une SAFER [...].* », dès lors que cette opération de cession concerne des investissements. En fait, dans ces cas, s'applique le droit commun de la TVA en matière de cessions des biens issus des investissements ;

– enfin, « *les dispositions de [l'] instruction n'entraînent ni rappel, ni restitution, mais sont applicables aux contrôles et contentieux en cours.* ».

(1) On entend par éléments incorporels, par exemple, les cessions de marques, notamment dans le domaine viticole.

32.– TAUX

32-32.– Loi de finances initiale pour 2002

Article 21

Application du taux réduit de 5,50% à certains appareillages pour handicapés.

a) Contenu :

Le présent article a complété l'article 278 *quinquies* du code général des impôts en étendant, à compter du 1^{er} janvier 2002, le taux réduit de 5,5% de la TVA aux appareils visés aux chapitres 1^{er}, 3 à 7 du titre II et aux titres III et IV du tarif interministériel des prestations sanitaires (TIPS) ainsi qu'à d'autres appareillages dont la liste est fixée par un arrêté du ministre du budget.

b) Application :

La liste des matériels concernés par cette mesure a été fixée par **l'arrêté du 28 décembre 2001** (JO du 30 décembre 2001) complétant l'article 30-0 B de l'annexe IV du code général des impôts. Cependant, **l'arrêté du 7 septembre 2004** (JO n° 217 du 17 septembre 2004) précise au code général des impôts que cette mesure n'est applicable aux fauteuils roulants et aux scooters médicaux que dans la mesure où leur vitesse est inférieure ou égale à 10 kilomètres/heure.

L'instruction du 21 janvier 2002 (3 C-1-02, B.O.I. n° 14) commente ces dispositions.

Le taux réduit s'applique aux opérations d'achat, d'importation, d'acquisition intracommunautaire, de vente, de livraison, de commission, de courtage ou de façon, portant sur les matériels visés par l'arrêté au même titre que les autres équipements spéciaux conçus exclusivement pour les personnes handicapées en vue de la compensation de handicaps grave au titre de l'article 278 *quinquies* du code général des impôts. Les réparations portant sur ces matériels sont également soumises au taux réduit.

L'instruction apporte également des précisions s'agissant des matériels antérieurement visés par le chapitre 8 du titre II du TIPS, qui bénéficiaient jusqu'alors du taux réduit de TVA. Ce chapitre a été supprimé par l'arrêté du 7 janvier 2000 et les matériels ont été reclassés dans d'autres chapitres du TIPS. Les matériels reclassés dans des chapitres du TIPS relevant en principe du taux réduit continuent de bénéficier de plein droit du taux réduit. En revanche, s'agissant des matériels reclassés dans des chapitres du TIPS relevant en principe du taux normal, seuls certains, par décision ministérielle, continuent à bénéficier

du taux réduit. Enfin, les matériels non reclassés au TIPS relèvent désormais du taux normal.

Une instruction de l'administration des douanes **du 1^{er} août 2003** (n° 03-059, BOD n° 6586 du 7 octobre 2003) apporte des précisions s'agissant des conditions d'importation des appareillages et équipements spéciaux de l'article 278 *quinquies* du code général des impôts. Elle n'appelle pas de commentaire particulier.

*

* *

33.— REGIME DES DEDUCTIONS-IMPUTATIONS-REMBOURSEMENT

33-28.— Loi de finances initiale pour 2002

Article 18

Ouverture d'un droit à déduction de la taxe pour les dépenses de gazole utilisé dans les véhicules exclus du droit à déduction.

a) Contenu :

L'arrêt de la Cour de justice des communautés Européennes (CJCE) du 14 juin 2001 *Commission des Communautés européennes c/ République française*, a jugé non conforme au droit communautaire l'exclusion totale du droit à déduction de la TVA grevant les dépenses de gazole utilisé comme carburant pour les véhicules et engins exclus du droit à déduction. En conséquence, le présent article adapte la législation française en permettant la déduction, à hauteur de 80% de son montant, de la TVA ayant grevé les gazoles utilisés comme carburants pour les véhicules et engins exclus du droit à déduction ainsi que pour les véhicules et engins pris en location lorsque le preneur ne peut pas déduire la taxe relative à cette location.

b) Application :

Sans attendre le vote du présent article auquel elle s'applique néanmoins, **l'instruction du 20 septembre 2001 (3 D-3-01, B.O.I. du 28 septembre 2001)** a explicité la portée de l'arrêt de la CJCE.

À compter du 1^{er} juin 2001, les entreprises sont autorisées à déduire une quote-part égale à 80% du montant de la taxe grevant les dépenses de cette nature engagées pour les besoins de leur activité et soumises à la TVA. L'instruction précise les conditions d'exercice du droit à déduction désormais applicables.

Les entreprises peuvent récupérer la quote-part de la taxe ayant grevé ces dépenses entre le 1^{er} janvier 1997 et le 31 mai 2001 par imputation sur les déclarations de TVA de la quote-part de la taxe non déduite qui a grevé les dépenses supportés du 1^{er} décembre 1998 au 31 mai 2001 et par la voie de réclamation contentieuse s'agissant des dépenses supportées du 1^{er} janvier 1997 au 30 novembre 1998.

La taxe dont l'exclusion du droit à déduction était contestée dans une procédure contentieuse régulièrement introduite et en cours à la date du 14 juin 2001 peut faire l'objet d'une restitution à concurrence de 80% de son montant quelle que soit la date à laquelle les dépenses correspondantes ont été supportées.

Article 89

Institution d'une amende en cas de remboursements de crédits de taxes sur le chiffre d'affaires obtenus indûment.

a) Contenu :

L'arrêt du Conseil d'État du 26 juin 1972 *Société Gaïtz-Hocky* a jugé que l'indemnité de retard ne pouvait être assise que sur les taxes sur le chiffre d'affaires effectivement éludées. En conséquence, la remise en cause d'un remboursement de crédit de taxes sur le chiffre d'affaires n'était assortie d'aucune sanction fiscale, même si le contribuable était de mauvaise foi ou s'il a agi de manière frauduleuse.

Le présent article institue donc une amende fiscale spécifique pour sanctionner les remboursements de crédit de taxes sur le chiffre d'affaire obtenus indûment. Cependant, seul le contribuable de mauvaise foi ou qui s'est rendu coupable de manœuvres frauduleuses ou d'un abus de droit se verra infliger, en application de l'article 1787 du code général des impôts, une amende respectivement égale à 40% et 80% des sommes restituées.

Ces dispositions sont applicables aux demandes de remboursement déposées à compter du 1^{er} janvier 2002.

b) Application :

L'instruction du 15 janvier 2002 (13 N-1-02, B.O.I. n° 15) précise la portée de ces nouvelles dispositions.

En application de la jurisprudence *Société Gaïtz-Hocky*, l'intérêt de retard ne s'ajoute pas à l'amende fiscale concernée.

L'amende fiscale ne concerne que les redevables qui auront sciemment cherché à obtenir un remboursement indu de crédit de TVA. Ceux dont la bonne foi n'est pas contestée continuent à ne faire l'objet d'aucune sanction et le remboursement des sommes restituées à tort n'est pas assorti de l'intérêt de retard.

*
* *

34.— OBLIGATIONS DES REDEVABLES - RECOUVREMENT

34-30.— Loi de finances rectificative pour 2001

Article 57

Transposition de la directive « redevable TVA ».

a) Contenu :

Le présent article a pour objet de transposer en droit français la directive du conseil n° 2000/65/CE du 17 octobre 2000 modifiant la directive n° 77/388/CEE du 17 mai 1977 en ce qui concerne la détermination du redevable de la TVA. Il supprime, à compter du 1^{er} janvier 2002, l'obligation de représentation fiscale en France pour les assujettis établis dans un autre État membre de l'Union européenne qui réalisent des opérations imposables en France ou doivent y accomplir des obligations déclaratives. Ceux-ci doivent désormais s'identifier à la TVA, déclarer les opérations imposables réalisées en France et, le cas échéant, acquitter la taxe directement auprès de l'administration. L'obligation de représentation demeure pour les assujettis établis hors de l'Union européenne qui réalisent des opérations en France, que celles-ci soient taxables ou exonérées de TVA.

b) Application :

Le décret n° 2002-28 du 8 janvier 2002 (JO n° 7 du 9 janvier 2002 p. 518) et **l'instruction du 4 février 2002 (3 A-1-02, B.O.I. n° 24)** apportent de nombreuses précisions sur les obligations incombant désormais aux assujettis établis dans un autre Etat membre de l'Union européenne.

La possibilité leur reste ouverte d'avoir recours à un mandataire chargé d'effectuer à leur place tout ou partie des formalités déclaratives et de paiement. Cependant, le mandataire agit sous la responsabilité de l'entreprise mandante qui reste seule redevable de la taxe. L'instruction détaille la forme du mandat et les informations qu'il doit faire apparaître.

L'ancien représentant fiscal demeure compétent pour toutes les déclarations et paiements afférents aux opérations antérieures au 1^{er} janvier 2002 ainsi que pour les demandes de remboursement de crédit non imputable établies avant cette date. Cependant, l'octroi de ces remboursements au représentant fiscal est conditionné par l'obtention préalable d'un mandat lui accordant la qualité de mandataire.

Les assujettis qui accomplissent en France exclusivement des opérations de sorties d'un régime douanier ou d'un entrepôt fiscal de biens destinés à faire l'objet d'une exportation ou d'une livraison intracommunautaire exonérée et des

opérations d'importation de biens destinés à faire l'objet par l'importateur, après dédouanement, d'une livraison intracommunautaire exonérée ont la possibilité de désigner un mandataire ponctuel sans avoir à solliciter de l'administration un numéro d'identification à la TVA. Cependant, cette possibilité n'est pas ouverte aux assujettis qui ont déjà été identifiés en France dans les conditions du droit commun.

L'instruction précise les nouvelles formalités qui incombent aux assujettis s'agissant de leur identification auprès de l'administration et de leurs obligations déclaratives et de paiement, en distinguant celles qui disposaient, avant le 1^{er} janvier 2002 d'un représentant fiscal en France et les autres.

Les assujettis ne sont pas tenus de s'identifier à la TVA et de déposer une déclaration dès lors qu'ils réalisent en France exclusivement des opérations en suspension de TVA portant sur des biens placés ou destinés à être placés sous un régime douanier ou un entrepôt fiscal.

Enfin, le décret modifie les conditions d'ouverture d'un entrepôt fiscal pour tenir compte de la suppression de l'obligation de désigner un représentant fiscal.

*
* *

34-31.— Loi de finances initiale pour 2002

Article 20

Simplification du régime réel normal.

a) Contenu :

Le présent article a pour objet de porter de 12.000 francs à 4.000 euros le seuil annuel de TVA en deçà duquel les redevables relevant du régime normal d'imposition sont autorisés à déposer des déclarations de chiffre d'affaires par trimestre.

b) Application :

Cette disposition est d'application directe.

*
* *

IV.— ENREGISTREMENT- IMPOT DE SOLIDARITE SUR LA FORTUNE

41.– MUTATIONS A TITRE GRATUIT

41-32.– Loi de finances initiale pour 2001

Article 5

Incitation à la constitution et au maintien à long terme d'un actionariat stratégique dans l'entreprise.

a) Contenu :

Cet article a pour objet d'exonérer de droits de succession, pour la moitié de leur valeur, les transmissions par décès de parts ou d'actions de sociétés aux conditions suivantes :

– les titres transmis ont fait l'objet, avant le décès, d'un engagement collectif de conservation pendant au moins deux ans entre le défunt, pour lui et ses ayants droit, et ses associés éventuels ;

– chacun des héritiers ou légataires s'engage, au décès, à conserver ces titres pendant six ans ;

– l'un des associés ou l'un des héritiers ou légataires exerce dans la société son activité principale ou une fonction de direction pendant cinq ans.

En cas de rupture de l'engagement individuel de conservation des titres par un héritier ou légataire, le présent article prévoit, en guise de pénalités, le remboursement partiel de l'exonération des droits de mutation consentie et le paiement d'intérêts de retard à un taux dégressif en fonction de la durée pendant laquelle l'engagement a été effectivement tenu.

b) Application :

L'instruction du 30 juillet 2001 (7 G-6-01, B.O.I. n° 137) précise les conditions d'application de ce régime spécifique, initialement mis en place par l'article 11 de la loi de finances pour 2000 et codifié aux articles 789 A, 789 B et 1840 G du code général des impôts.

Les conditions trop restrictives de ce premier dispositif ont en effet été révisées par le présent article, en particulier s'agissant des durées des engagements de conservation des titres ou parts de sociétés devant être respectées. L'instruction précitée commente donc le dispositif dans son intégralité tel que modifié par la loi de finances initiale pour 2001.

Les entreprises concernées peuvent être des sociétés ayant une activité industrielle, commerciale, artisanale, agricole ou libérale. Sont exclues les sociétés holdings ayant une activité financière à l'exception des sociétés holdings « animatrices » de leurs groupes de sociétés, c'est-à-dire assurant la gestion d'un portefeuille de participations, participant activement à la conduite de la politique du groupe et au contrôle de ses filiales et assurant au niveau interne certaines fonctions ⁽¹⁾. S'agissant des seuils de parts ou de titres de la société sur lesquels l'engagement collectif de conservation doit porter au minimum (25% pour les sociétés dont les titres sont admis à la négociation sur un marché réglementé ; 34% pour les autres), l'instruction précise qu'il peut être tenu compte des titres détenus par l'ensemble des associés, signataires de l'engagement, y compris par l'intermédiaire d'une ou plusieurs sociétés interposées dans la limite d'un seul niveau d'interposition. Par ailleurs, les mêmes associés ont la possibilité d'effectuer entre eux des cessions ou des donations de titres faisant l'objet de l'engagement.

S'agissant de la condition relative à l'exercice d'une fonction de direction au sein de la société pendant les cinq années suivant la transmission par l'un des héritiers, donataires ou légataires du défunt ou par l'un des associés ayant souscrit avec lui un engagement collectif de conservation, l'instruction indique qu'il n'est pas exigée que cette fonction soit exercée par la même personne pendant ces cinq années, ce qui permet d'attribuer une certaine souplesse au dispositif législatif sans déroger à l'esprit de la loi. De même, le régime de faveur prévu sous forme d'exonération partielle des droits de mutation n'est pas remis en cause si l'exercice de la fonction de direction débute statutairement et effectivement dans les six mois suivant le décès, ce qui permet à l'éventuel héritier ou à l'un des associés d'organiser, le cas échéant, son changement d'activité professionnelle s'il est appelé à exercer cette fonction. L'instruction prévoit, en outre, avec pragmatisme, que la dissolution de la société par liquidation judiciaire ne remet pas en cause le régime de faveur précité.

Pour les entreprises individuelles, l'instruction prévoit l'extension du dispositif aux entreprises unipersonnelles à responsabilité limitée (EURL). Par ailleurs, elle admet que le remplacement ou la cession isolée d'un élément d'actif d'une entreprise individuelle ne suffise pas à caractériser la rupture de l'engagement individuel de conservation par les héritiers, donataires ou légataires. Cette disposition devrait permettre de mieux assurer la continuation de l'exploitation de l'entreprise sans remettre en cause l'intention de législateur.

L'instruction décrit enfin le droit supplémentaire que doit acquitter l'héritier, donataire ou légataire, qui n'aurait pas respecté son engagement individuel de conservation dans les conditions dégressives prévues par la loi, droit qui s'ajoute au complément de droits de mutation par décès.

(1) Administratives, juridiques, comptables ou financières.

Le décret n° 2001-63 du 23 avril 2001 fixe les obligations déclaratives à la charge des redevables et des sociétés concernés. On notera l'extrême rigueur du dispositif décrit qui prévoit que l'attestation certifiant l'engagement individuel de conservation des titres et l'exercice d'une fonction dirigeante par l'une des personnes exigées par la loi devra être transmise chaque année à la direction des services fiscaux du domicile du défunt pendant toute la durée de l'engagement. La même contrainte est imposée aux sociétés qui ne sont pas des entreprises individuelles en ce qui concerne le respect de l'engagement collectif de conservation pendant toute la durée de celui-ci.

Conformément à ce que prévoyait la loi de finances pour 2000⁽¹⁾, l'ensemble du dispositif s'applique aux successions ouvertes à compter du 1^{er} janvier 2000.

*
* *

(1) Selon les termes du II de l'article premier de cette loi.

41-33.– Loi de finances rectificative pour 2001

Article 31

Report de l'application en Corse des dispositions relatives aux droits de succession.

a) Contenu :

Le présent article reporte jusqu'à la publication de la loi relative à la Corse, qui a eu lieu le 22 janvier 2002, l'alignement sur le régime de droit commun des successions ouvertes en Corse, en ce qui concerne les sanctions applicables en cas de défaut de déclaration des successions dans le délai légal et les règles d'évaluation des immeubles situés en Corse.

Il proroge également pour un an, soit jusqu'au 31 décembre 2002, le régime spécifique visant à encourager le règlement des indivisions successorales en Corse (exonération du droit de partage et exonération de toute perception des procurations et attestations notariées).

b) Application :

Cette disposition n'a pas été commentée mais l'instruction du 4 août 2004 (7 G-3-04, BOI n° 124) a commenté les dispositions de l'article 21 de la loi de finances rectificative pour 1999 et celles de l'article 51 de la loi relative à la Corse (n°2002-92 du 22 janvier 2002), prévoyant à titre temporaire et sous certaines conditions une exonération totale puis partielle des droits de mutation par décès en faveur des immeubles situés en Corse et un aménagement du délai de dépôt des déclarations de succession.

*
* *
*

42.– MUTATIONS A TITRE ONEREUX DE MEUBLES ET D'IMMEUBLES

42-25.– Loi n° 98-546 du 2 juillet 1998

Article 90

Dispositif de sortie des prorogations du délai accordé pour construire les terrains à bâtir avant le 31 décembre 1993.

a) Contenu :

Cet article institue un dispositif de taxation atténuée, en matière de droits d'enregistrement des acquisitions de terrains soumises au paiement de la taxe sur la valeur ajoutée au profit des promoteurs, lotisseurs et marchands de biens qui n'ont pas respecté leur engagement de construire avant le 31 décembre 1998 à raison des terrains à bâtir acquis entre le 1^{er} janvier 1989 et le 31 décembre 1992.

b) Application :

L'instruction du 23 février 1999 (8 A-3-99, B.O.I. n° 42 du 4 mars 1999) met en place ce dispositif de taxation atténuée au profit des terrains à bâtir précités, organisant ainsi une « sortie en sifflet » du mécanisme d'exonération totale des droits d'enregistrement dont ils bénéficiaient initialement, sous réserve du respect de l'engagement de construire dans le délai requis. Toutefois, alors que le législateur avait prorogé jusqu'au 31 décembre 1998 ce délai, la présente instruction proroge jusqu'au 30 juin 1999 ce même délai offrant ainsi aux professionnels précités un délai supplémentaire de six mois pour pouvoir bénéficier du dispositif de taxation atténuée.

Aux termes de l'instruction, les travaux devront donc être engagés à compter du 1^{er} juillet 1999, et non plus à compter du 1^{er} janvier 1999. Comme le prévoyait le législateur, une réduction des droits de mutation à titre onéreux est alors appliquée :

- de 75%, si la construction est achevée en 1999 et 2000 ;
- de 50%, si la construction est achevée en 2001 et 2002 ;
- de 25%, si la construction est achevée en 2003 et 2004.

*

* *

42-26.– Loi de finances rectificative pour 1998

Article 34

Exonération de la taxe de publicité foncière pour les acquisitions et cessions d'immeubles réalisés par les SAFER.

a) Contenu :

Cet article exonère de taxe de publicité foncière, perçue au profit des départements, les acquisitions d'immeubles réalisées par les SAFER et les cessions consenties par elles en vue du maintien, de la création ou de l'agrandissement d'exploitations agricoles lorsque l'acquéreur s'est engagé à maintenir la destination des immeubles acquis pendant dix ans (article 1028 *bis* du code général des impôts). La même exonération s'applique à l'acquisition réalisée par une personne substituée dans les droits conférés à une SAFER pour l'achat d'un immeuble lorsque le délai entre la conclusion de la promesse de vente à la SAFER et la cession de l'immeuble est inférieur à six mois (article 1028 *ter* du même code).

b) Application :

L'instruction du 21 mai 2002 (7 C-2-02, B.O.I n° 91) commente ces dispositions et intègre les apports issus de l'article 114 de la loi d'orientation agricole n° 99-574 du 9 juillet 1999, qui a modifié les missions et modes d'intervention des SAFER, et de l'article 119 de la loi de finances initiale pour 2000 (n° 99-1172 du 30 décembre 1999), qui tire les conséquences des modifications apportées à la législation rurale sur le régime applicable au regard des droits d'enregistrement exigibles à raison des mutations à titre onéreux réalisées par les SAFER.

Il convient donc de se reporter au commentaire dudit article 119 (4429-article 119 du présent rapport).

*
* *

42-30.– Loi de finances rectificative du 13 juillet 2000

Article 7

Exonération temporaire de droits sur les acquisitions de propriétés en nature de bois et forêts et de terrains nus destinés à être reboisés.

a) Contenu :

Pour inciter au maintien des bois et forêts et à la reconstitution des forêts touchées par les tempêtes de la fin de l'année 1999, cet article exonère, jusqu'au 31 décembre 2003, des droits d'enregistrement ou de la taxe de publicité foncière les acquisitions de propriétés en nature de bois et forêts ou de terrains nus non frappés d'une interdiction de boisement à la condition que l'acquéreur prenne, dans les cinq ans de l'acquisition, l'engagement, dans le premier cas, de présenter une garantie de bonne gestion au sens de l'article L. 101 du code forestier ou de gestion durable au sens de l'article L.8 du même code, dans le second cas, de reboiser et de présenter une garantie de bonne gestion ou de gestion durable.

b) Application :

L'instruction du 31 juillet 2002 (7 C-6-02, B.O.I. n° 134) commente ce dispositif en tenant compte de l'article 16 de la loi de finances pour 2001, qui a prorogé de deux ans sa période d'application, le rendant donc applicable jusqu'au 1^{er} janvier 2005.

Elle précise que l'exonération prévue s'applique à toutes les ventes des biens visés, quelle que soit leur forme : gré à gré, adjudication mais aussi soultes d'échanges ou de partages, licitations ou cessions de droits successifs portant sur ces mêmes biens. L'exonération peut également bénéficier aux apports en société effectués à titre onéreux à la condition qu'ils se traduisent par un équivalent soustrait aux aléas de l'entreprise tel que le versement d'une somme d'argent, la remise de titres à revenu fixe ou la prise en charge d'un passif incombant à l'apporteur. En conséquence, l'exonération ne peut bénéficier aux apports purs et simples en sociétés rémunérés au moyen de l'attribution de droits sociaux.

L'acquéreur, comme le précise l'instruction précitée, peut être une personne physique ou une personne morale. Comme le souhaitait le législateur, l'exonération concerne tous les droits ou taxes perçus au profit du Trésor : il s'agit donc des droits d'enregistrement, de la taxe de publicité foncière et du droit de timbre de dimension. Dans cette logique, les salaires des conservateurs des hypothèques demeurent exigibles.

S'agissant des conditions d'application de cette exonération, l'instruction précise qu'il y a lieu de distinguer les acquisitions avant ou après le 11 juillet 2001. En effet, l'article 67 de la loi d'orientation a modifié l'article 1137 du code général des impôts, créé par le présent article, en remplaçant l'engagement de présenter l'une des garanties de bonne gestion prévues à l'article L. 101 du code

forestier par l'engagement de présenter l'une des garanties de gestion durable prévues à l'article L. 8 du même code.

L'instruction indique par ailleurs la règle applicable dans le cas d'acquisitions successives du même bien. Ainsi, lorsque plusieurs acquéreurs successifs ont bénéficié de l'exonération, chacun d'eux peut en conserver le bénéfice si l'acquisition réalisée, envisagée isolément, remplit les conditions requises par la loi. Chacun des acquéreurs dispose donc d'un délai de cinq ans à compter de la date à laquelle il a acquis le terrain, pour remplir les conditions de reboisement ou présenter l'une des garanties de bonne gestion ou de gestion durable.

L'article 118 de la loi relative au développement des territoires ruraux (n° 2005-57 du 23 février 2005) accorde, à compter du 1^{er} janvier 2005, aux conseils généraux et municipaux la faculté d'exonérer, chacun pour sa part, les acquisitions de parcelles forestières ou de terrains nus à boiser constatées par acte authentique avant le 1^{er} janvier 2011. Leur délibération en ce sens prend effet dans les délais et conditions prévues à l'article 1594 E du code général des impôts et doivent donc être notifiées aux services fiscaux avant le 31 mars pour prendre effet le 1^{er} juin.

*

* *

42-31.– Loi de finances rectificative du 30 décembre 2000

Article 23

**Allègement de droits d'enregistrement
pour certaines opérations d'intérêt général.**

a) Contenu :

Cet article exonère de droits d'enregistrement les ventes aux enchères publiques d'objets d'art, d'antiquité ou de collection, réalisées au profit des organismes d'intérêt général ayant une vocation humanitaire, d'assistance ou de bienfaisance et diminue le montant de la taxe de publicité foncière pour les transmissions d'immeubles entre organismes poursuivant une œuvre d'intérêt public et établissements d'utilité publique, le taux réduit départemental de 0,6% étant remplacé par un droit de timbre fixe de 15 euros.

b) Application :

Deux instructions précisent les conditions d'application du présent article.

La première, en date du **9 août 2001 (7 D-3-01, B.O.I. n° 148)**, concerne l'exonération de droits d'enregistrement des ventes aux enchères publiques au profit d'organismes d'intérêt général à vocation humanitaire, d'assistance ou de bienfaisance. Elle définit de manière stricte les conditions de ces ventes qui doivent respecter un caractère strictement désintéressé. Les ventes doivent ainsi être dépourvues de tout caractère commercial et être réalisées au profit **exclusif** de l'organisme d'intérêt général. Les personnes chargées de procéder à la vente (commissaires-priseurs, notaires ou huissiers de justice) doivent, en outre, renoncer à percevoir des honoraires sur celle-ci. S'agissant de la définition qui doit être retenue des organismes d'intérêt général susceptibles de bénéficier de l'exonération, l'instruction renvoie à celle applicable à la déduction de dons des résultats des entreprises prévue au 1 de l'article 238 *bis* du code général des impôts. Il peut donc s'agir d'organismes ayant un caractère philanthropique, éducatif, scientifique, social, humanitaire, sportif, familial, culturel ou concourant à la défense de l'environnement ou à la diffusion de la langue française. Les trois conditions permettant de qualifier l'organisme d'intérêt général doivent, bien sûr, être réunies : activité non lucrative, gestion désintéressée et absence d'avantages procurés à ses membres. Enfin, la vocation humanitaire d'assistance ou de bienfaisance doit être reconnue au travers des publics visés : personnes en situation de détresse et de misère ayant besoin d'aide matérielle ou de soutien pour favoriser leur insertion ou leur promotion sociale.

La seconde instruction, datée du **20 août 2001 (7 C-3-01, B.O.I. n° 149)** substitue, comme le prévoyait le présent article, au taux dérogatoire de 0,6% qui s'appliquait, en vertu des articles 1020 et 1039 du code général des impôts, aux transmissions d'immeubles d'un organisme poursuivant une œuvre d'intérêt public à un établissement reconnu d'utilité publique au titre de la taxe départementale de publicité foncière, un droit de timbre au tarif fixe de 15 euros.

Les conditions d'application de cette dérogation reste inchangées. En particulier, les biens transmis doivent rester affectés au même objet et le transfert doit toujours intervenir dans un but d'intérêt général ou de bonne administration. L'instruction confirme également la date d'application de cette nouvelle taxation aux actes passés et conventions conclues à compter du 1^{er} janvier 2001, conformément au III du présent article.

*

* *

42-32.- Loi de finances rectificative pour 2001

Article 70

Exonération, s'agissant des opérations de transfert de la gestion et de la propriété des établissements sanitaires et médico-sociaux, du paiement d'impôts, droits ou de taxes et du versement de salaires ou honoraires au profit des agents de l'État.

a) Contenu :

Cet article exonère de tout droit, taxe, indemnité, salaire ou honoraire, au profit des agents de l'État, les opérations de transfert de gestion et de propriété d'établissements sanitaires et médico-sociaux des caisses d'assurance maladie au profit des unions pour la gestion des établissements des caisses d'assurance maladie (UGECAM), organismes qui devraient être prochainement créés pour assurer la gestion de ces établissements au profit des caisses d'assurance maladie.

b) Application :

Cette disposition est d'application directe.

*
* *

42-33.– Loi de finances initiale pour 2002

Article 23

Exonération des établissements de santé du paiement des salaires aux conservateurs des hypothèques.

a) Contenu :

Cet article exonère les établissements de santé participant au service public hospitalier du paiement des salaires aux conservateurs des hypothèques pour leurs opérations de restructuration hospitalière entraînant des transferts de biens, de droits ou d'obligations entre ces établissements.

b) Application :

Cette disposition est d'application directe.

*
* *

44.– ENREGISTREMENT, DROITS DE TIMBRE – DROITS DIVERS

44-17.– Loi de finances rectificative du 30 décembre 1995

Article 14

Aménagement de l'impôt sur les opérations de bourse.

a) Contenu :

Cet article prévoit, dans son paragraphe A, d'exonérer d'impôt sur les opérations de bourse :

– les opérations de rachat et de vente de valeurs mobilières des sociétés inscrites à la cote du nouveau marché ;

– les offres publiques de vente et les opérations liées aux augmentations de capital et à l'introduction d'une valeur à la cote du nouveau marché.

Dans son paragraphe B, il autorise, sous certaines conditions, les sociétés de capital risque (SCR) et les fonds communs de placement à risque (FCPR) à détenir, dans le quota de titres éligibles, des titres cotés sur le nouveau marché, sans que leur régime fiscal soit remis en cause.

b) Application :

Compte tenu des réformes en cours conduites par Euronext, visant à fusionner certains marchés réglementés, l'administration avait estimé préférable de repousser l'élaboration d'une nouvelle instruction relative à l'impôt sur les opérations de bourse, dans l'attente des modifications législatives qui seront nécessaires à la suite de ces réformes.

*

* *

44-29.– Loi de finances initiale pour 2000

Article 119

Extension de l'exonération de droits d'enregistrement à toutes les opérations réalisées par les SAFER dans l'exercice de leurs missions.

a) Contenu :

Cet article étend l'exonération de droits de mutation à titre onéreux à l'ensemble des opérations réalisées par les SAFER, c'est-à-dire y compris aux cessions de parts de sociétés et de parcelles boisées de plus de dix hectares.

b) Application :

L'instruction du 21 mai 2002 (7 C-2-02, B.O.I n° 91) commente ces dispositions. En ce qui concerne l'exonération de la taxe de publicité foncière, elle précise que la dispense s'applique à compter de l'entrée en vigueur de la loi de finances rectificative pour 1998, c'est-à-dire un jour franc après l'arrivée du *Journal officiel* au chef-lieu d'arrondissement.

Il est cependant nécessaire de prendre en compte le nouveau champ d'intervention des SAFER tel que défini par l'article 114 de la loi n° 99-74 d'orientation agricole du 9 juillet 1999 qui a modifié l'article L. 141-1 du code rural en ce qui concerne la définition des missions et des moyens d'action des SAFER. Conformément à cet article et à son décret d'application n° 2000-671 du 10 juillet 2000, les SAFER ont désormais pour mission d'améliorer les structures foncières agricoles ou forestières, de contribuer à la préservation de l'environnement et d'assurer la transparence du marché foncier rural.

En conséquence, sont exonérées des droits précitées toutes les acquisitions réalisées par les SAFER dans l'exercice de leurs missions définies à l'article L. 141-1 du code rural en tenant compte, à partir de l'entrée en vigueur de la loi précitée, des nouvelles missions confiées aux SAFER à partir de cette date.

S'agissant de l'engagement par l'acquéreur de conserver les biens cédés par les SAFER pendant dix ans, l'instruction précise que cet engagement doit être formalisé dans un cahier des charges établi par la SAFER. Pour les mutations constatées avant la publication de la présente instruction, l'administration fiscale peut demander la production d'un cahier des charges pour laquelle l'acquéreur dispose d'un délai de six mois. Il est, en outre, précisé que le bénéfice de l'exonération suppose que les biens cédés aient une destination conforme à l'article L. 141-1 précité et conservent cette destination pendant dix ans.

En ce qui concerne la possibilité donnée à un acquéreur de se substituer aux droits de la SAFER et de bénéficier ainsi de la même exonération de la taxe de publicité foncière, l'instruction précise les documents à fournir pour prouver la

substitution et le délai, fixé à six mois à partir de la promesse de vente, durant lequel cette substitution peut intervenir.

*
* *

44-33.– Loi de finances rectificative pour 2001

Article 63

Exonération de la taxe sur les conventions d'assurance en faveur des contrats d'assurance maladie « solidaires ».

a) Contenu :

Le présent article exonère de droits de timbre et d'enregistrement les contrats d'assurance maladie complémentaires « solidaires », c'est-à-dire ceux dont la conclusion n'est pas soumise à une sélection médicale, quel que soit l'organisme qui les propose : compagnie d'assurance, mutuelle ou institution de prévoyance.

b) Application :

En application du présent article, **l'instruction du 21 octobre 2002 (7 I-2-02, B.O.I. n° 181)** substitue, à l'exonération générale de taxe sur les conventions d'assurance afférentes au risque maladie en faveur des mutuelles et des institutions de prévoyance en raison de leur statut, une exonération spécifique en faveur des contrats d'assurance maladie dits solidaires, quel que soit l'organisme auprès duquel ils sont souscrits.

Le bénéfice de cette exonération est, en premier lieu, soumis à la condition que l'organisme ne fixe pas le montant des cotisations ou des primes en fonction de l'état de santé de l'assuré. En revanche, la modulation de la prime ou de la cotisation pour des motifs autres que l'état de santé (tels que l'âge, le lieu de résidence ou les revenus) ne fait pas obstacle à l'application de l'exonération.

Pour les opérations individuelles et collectives à adhésion facultative, l'instruction précise que l'organisme ne doit pas recueillir d'informations médicales auprès de l'assuré pour bénéficier de l'exonération. Dès lors, la seule présence d'un questionnaire médical lors de la conclusion du contrat d'assurance maladie est de nature à écarter l'exonération. En revanche, l'organisme est autorisé à recueillir d'autres informations, à l'instar de l'âge ou de l'activité professionnelle de l'assuré.

En cas de contrats garantissant plusieurs risques (tel que l'invalidité), l'instruction admet la présence d'un questionnaire médical à la condition qu'il soit expressément indiqué en tête de ce document qu'il ne sera pas utilisé pour les garanties afférentes au risque maladie. L'exonération s'applique alors à la fraction des primes et cotisations afférentes aux contrats d'assurance maladie dès lors qu'il est possible de les ventiler par risque. À défaut, la taxe sera liquidée au taux le plus élevé des risques assurés.

Conformément à ce que prévoyait la loi, la présente mesure s'applique aux primes ou cotisations échues à compter du 1^{er} octobre 2002.

*
* *

Article 77

Suppression des frais d'insertion au *Journal officiel* des décrets de naturalisation, de réintégration ou de libération de l'allégeance française.

a) Contenu :

À la suite de l'article 38 de la loi de finances rectificative pour 2000, qui avait supprimé l'obligation de paiement des droits de sceau pour les décrets de naturalisation, de réintégration dans la nationalité française ou de libération de l'allégeance française, le présent article prévoit de supprimer l'obligation de paiement des frais d'insertion au *Journal officiel* qui s'imposait jusqu'à présent à ces mêmes décrets.

b) Application :

Cette disposition est d'application directe, selon les informations transmises à l'époque à votre Rapporteur général par les services de la Chancellerie.

*
* *

44-34.— Loi de finances pour 2002

Article 10

Suppression du droit de timbre dû sur les autorisations d'ouvertures temporaires de débit de boisson dans les enceintes sportives.

a) Contenu :

Cet article a pour objet de supprimer la perception d'un droit de timbre dont le montant était fixé à 1,52 euro, qui était exigible dès lors qu'en application du troisième alinéa de l'article L. 3335-4 du code de la santé publique, le maire accordait une dérogation permettant, sous certaines conditions, la vente et la distribution temporaires de certaines boissons alcoolisées dans certains locaux dédiés aux activités sportives, en faveur des organisateurs de manifestations sportives que les trois derniers alinéas de l'article L. 3335-4 du code de la santé publique énumèrent ⁽¹⁾. Ce droit de timbre était dû par ces organisateurs.

b) Application :

La présente disposition est entrée en vigueur sans qu'il ait été besoin à cet effet de publier un acte réglementaire ou une instruction.

*
* *

(1) L'article 10 de la loi de finances pour 2002 supprime par ailleurs la disposition équivalente qui s'appliquait quand le préfet et non pas le maire était titulaire de la décision d'accorder la dérogation, en application du I de l'article 18 de la loi de finances rectificative pour 1998 (n° 98-1267 du 30 décembre 1998). Le III de la loi de finances pour 2001 (n° 2000-1352 du 30 décembre 2000) a désigné le maire comme titulaire de cette décision d'accorder cette dérogation.

Article 13

Taxation réduite au titre de l'enregistrement pour les acquisitions réalisées par les organismes HLM dans les copropriétés en difficulté.

a) Contenu :

Cet article permet de réduire à 0,60% le taux de la taxe de publicité foncière pour les acquisitions effectuées par les organismes d'HLM lors des opérations de portage provisoire, prévues par l'article 82 de la loi du 13 décembre 2000 relative à la solidarité et au renouvellement urbains, dite « loi SRU », qui autorise l'acquisition par ces organismes de lots dans des copropriétés en difficulté faisant l'objet d'un plan de sauvegarde.

b) Application :

L'instruction du 17 juin 2002 (7 C-4-02, B.O.I n°104 du 17 juin 2002) met en place ce régime de taxation réduite en précisant qu'il s'adresse aux sociétés anonymes d'habitation à loyer modéré, définies à l'article L. 422-2 du code de la construction et de l'habitation, aux sociétés anonymes coopératives de production d'habitations à loyer modéré, visées à l'article L. 422-3 du même code et aux sociétés d'économie mixte. Il n'a pas, en effet, vocation à s'appliquer aux offices publics d'habitation à loyer modéré ou d'aménagement et de construction, ni aux sociétés d'économie mixte à participation majoritaire, puisque ces organismes bénéficient déjà, en vertu de l'article 1042 du code général des impôts, d'une exonération totale de toute perception au profit du Trésor pour leurs acquisitions immobilières.

Conformément à l'intention du législateur, l'instruction précitée limite bien l'application de la taxation réduite de 0,6% prévue par le présent article aux seules opérations d'acquisition de lots de copropriétés et non à celles de leur revente puisqu'il s'agit de favoriser les opérations de portage provisoire. Sont concernées les acquisitions réalisées à partir du 1^{er} janvier 2002.

*

* *

45.— IMPOT DE SOLIDARITE SUR LA FORTUNE

45-30.- Loi de finances initiale pour 2002

Article 22

Extension du champ d'application de l'abattement de 20% pour l'évaluation de la résidence principale.

a) Contenu :

Le présent article a pour objet d'étendre l'abattement de 20%, prévu sur les droits de succession affectant la résidence principale du défunt lorsque celle-ci est également la résidence principale d'enfants mineurs ou majeurs protégés du défunt ou de son conjoint, au cas où cette habitation est occupée, à titre de résidence principale, par des enfants majeurs du défunt ou de son conjoint qui seraient dans l'incapacité de travailler dans des conditions normales de rentabilité en raison d'une infirmité physique ou mentale, congénitale ou acquise.

b) Application :

L'instruction du 22 mars 2002 (7 G-4-02, B.O.I. n° 57), pour commenter le présent article, renvoie à la documentation administrative 7G 2423 n° 5 et 6 qui concerne l'abattement spécifique sur les droits de mutation à titre spécifique sur les droits de mutation à titre gratuit dont bénéficieront les héritiers, légataires ou donataires infirmes, comme le prévoit le II de l'article 779 du code général des impôts auquel le présent article fait expressément référence. Elle indique que les précisions apportées par cette documentation s'appliquent *mutatis mutandis* au nouveau dispositif.

S'agissant de la nature de l'infirmité qui peut ouvrir le droit à l'abattement de 20% précité, la documentation administrative indique qu'il est tenu compte de toutes les infirmités existant au jour de la donation ou de l'ouverture de la succession. Aucun pourcentage d'invalidité n'est donc requis ; inversement, la reconnaissance d'une incapacité totale de travail de 100% n'est pas considérée comme une preuve suffisante permettant de considérer que l'intéressé est dans l'incapacité d'exercer une activité professionnelle dans des conditions normales. La documentation souligne qu'il n'y a pas à tenir compte de la nature, de la cause ou de l'ancienneté de cette infirmité. Cependant, la condition relative à l'impossibilité de se livrer à toute activité professionnelle dans des conditions normales de rentabilité implique que l'abattement ne peut être accordé aux personnes qui, après avoir eu une existence normale, sont atteintes d'une infirmité à un âge avancé.

Si l'héritier, donataire ou légataire, est âgé de moins de dix-huit ans, l'impossibilité de subvenir à ses besoins doit être entendue comme l'impossibilité, en raison de son infirmité, d'acquérir une instruction ou une formation professionnelle d'un niveau normal.

Tout élément de preuve peut être apporté par l'intéressé : ce peut être un certificat médical circonstancié, le certificat d'un établissement scolaire spécialisé ou encore une décision de la Commission technique d'orientation et de reclassement professionnel ⁽¹⁾ classant l'intéressé dans la catégorie des personnes gravement handicapées ou le déclarant relever, soit d'un atelier protégé, soit d'un centre d'aide par le travail.

*
* *
*

(1) Prévus à l'article L. 323-11 du code du travail.

V.- FISCALITÉ LOCALE

51.– TAXES FONCIERES

51-31.– Loi de finances rectificative du 30 décembre 2000

Article 46

Application à compter de l'année 2000 de l'exonération de taxe foncière sur les propriétés bâties pour certains logements en accession à la propriété.

a) Contenu :

L'article 1384 A du code général des impôts dispose que les constructions neuves affectées à l'habitation principale et financées, à concurrence de plus de 50%, au moyen d'un prêt « PAP » sont exonérées de taxe foncière sur les propriétés bâties pendant une durée de quinze ans à compter de l'année qui suit celle de leur achèvement, cette durée étant ramenée à dix ans quand il s'agit de logements pour lesquels la demande de prêt a été déposée à compter du 1^{er} janvier 1984.

L'article 83 de la loi n° 2000-1208 du 13 décembre 2000 relative à la solidarité et au renouvellement urbains a prolongé de cinq ans la durée de l'exonération pour les logements en accession à la propriété situés dans un groupe d'immeuble ou un ensemble immobilier faisant l'objet des mesures de sauvegarde prévues aux articles L. 615-1 et L. 615-2 du code de la construction et de l'habitation.

Le présent article a pour objet d'appliquer, dès l'année 2000 et non en 2001, la prolongation d'exonération de taxe foncière sur les propriétés bâties, comme le prévoit l'article 83 précité, afin de prendre en compte les logements dont l'exonération est venue à expiration le 31 décembre 1999.

b) Application :

L'instruction du 30 juillet 2001 (6 C-6-01, B.O.I. n° 137 du 30 juillet 2001) précise les modalités d'application du présent article.

L'instruction définit les immeubles visés par l'exonération de taxe foncière précitée, ainsi que la portée de l'exonération. S'agissant des modalités de mise en œuvre du dispositif d'exonération, l'instruction rappelle que la Commission mentionnée à l'article L. 615-1 du code de la construction et de l'habitation ⁽¹⁾ doit adresser à la direction des services fiscaux concernés, avant

(1) Il s'agit d'une commission créée à l'initiative du préfet ou sur proposition du maire de la commune concernée ou d'associations d'habitants et chargée de proposer un plan de sauvegarde pour restaurer le cadre de vie des occupants et usagers d'un groupe d'immeubles bâtis ou d'un ensemble immobilier déterminé.

le 31 décembre de chaque année, la liste des logements et de leurs propriétaires répondant aux conditions requises pour bénéficier de la prolongation de l'exonération. Pour l'année 2000, la date limite de dépôt de cette liste est fixée au 15 février 2001.

L'instruction précise, enfin, que, pour l'année 2000, la prolongation de l'exonération de la taxe foncière est accordée sous forme de dégrèvement, afin que cette exonération soit applicable en dépit des délais tardifs de publication de l'instruction précitée.

*
* *

51-33.– Loi de finances initiale pour 2002

Article 47

**Allègement de la taxe foncière sur les propriétés bâties
pour les redevables âgés de plus de soixante cinq ans.**

a) Contenu :

Le présent article abaisse de 70 à 65 ans l'âge ouvrant droit au bénéfice du dégrèvement d'office de taxe foncière sur les propriétés bâties prévues à l'article 1391 B du code général des impôts et relève le montant de ce dégrèvement de 76 euros à 100 euros.

b) Application :

L'administration considère que ce dispositif ne nécessite pas de texte d'application.

*
* *

Article 90

Exonération de taxe foncière sur les propriétés bâties pour les logements sociaux satisfaisant à des critères de qualité environnementale.

a) Contenu :

Le présent article porte de quinze à vingt ans la durée de l'exonération de taxe foncière sur les propriétés bâties pour les logements sociaux dont la construction satisfait quatre des cinq critères de qualité environnementale suivants :

- modalités de conception, notamment assistance technique du maître d'ouvrage par un professionnel ayant des compétences en matière d'environnement ;
- modalités de réalisation, notamment gestion des déchets du chantier ;
- performance énergétique et acoustique ;
- utilisation d'énergie et de matériaux renouvelables ;
- maîtrise des fluides.

Le respect de ces critères est certifié par la DDE, dans des conditions qui sont fixées par décret en Conseil d'État.

b) Application :

Le décret prévu au dernier alinéa du présent article a été pris le **16 septembre 2005** (n° 2005-1174). Son article premier crée dans l'annexe II du code général des impôts une section comprenant les articles 310-0 H (précision des critères de qualité environnementale), 310-0 H *bis* (le certificat de la DDE s'appuie sur une certification de la construction dont l'établissement est délégué à un organisme accrédité) et 310-0 H *ter* (le respect des critères de qualité environnementale peut être contrôlé *a posteriori* par un agent de la DDE).

Dans l'attente du dispositif de certification prévu à l'article 310-0 H *bis*, l'article 2 du décret prévoit que le certificat de la DDE repose sur la communication par le maître d'ouvrage d'une note récapitulant le respect de chacun des critères fixés par l'article 310-0 H.

*
* *

Article 92

**Simplification des obligations déclaratives concernant le dégrèvement de
taxe foncière sur les propriétés non bâties
en faveur des jeunes agriculteurs.**

a) Contenu :

Le présent article simplifie les obligations déclaratives pesant sur les exploitants agricoles bénéficiant du dégrèvement de taxe foncière sur les propriétés non bâties afférentes aux parcelles qu'ils exploitent, en prévoyant, dès lors que la consistance parcellaire ne fait l'objet d'aucune modification, de les dispenser de produire une déclaration pour les quatre années suivant celle de leur installation.

b) Application :

L'instruction du 9 juillet 2002 (6 B-3-02, B.O.I. n° 120 du 9 juillet 2002) commente le du présent article.

Il est notamment précisé que le dégrèvement de taxe foncière sur les propriétés non bâties s'applique, à compter des déclarations souscrites au titre de 2002, à tous les jeunes agriculteurs visés par l'article 1647-00 *bis* du code général des impôts, c'est-à-dire :

– aux jeunes agriculteurs installés à compter du 1^{er} janvier 1992 et qui bénéficient de la dotation d'installation ;

– aux jeunes agriculteurs installés à compter du 1^{er} janvier 1994 et bénéficiaires des prêts à moyen terme spéciaux ;

– aux jeunes agriculteurs installés à compter du 1^{er} janvier 2001, et qui ont souscrit un contrat territorial d'exploitation (CTE).

*

* *

52.– TAXE D’HABITATION

52-31.- Loi de finances rectificative pour 2001

Article 34

Exonération de locaux destinés au logement des étudiants dans les résidences universitaires.

a) Contenu :

Le présent article exonère de taxe d’habitation les locaux affectés au logement des étudiants, lorsque ceux-ci sont situés dans des résidences universitaires gérées par les centres régionaux des œuvres universitaires et scolaires (CROUS) ou dans des résidences universitaires gérées par des organismes qui subordonnent l’accès des logements à des conditions financières et d’occupation analogues à celles des CROUS.

b) Application :

L’instruction du 6 mars 2003 (6 D-2-03, B.O.I. n° 43 du 6 mars 2003) précise les modalités d’application de cet article.

L’instruction précise le champ d’application de l’exonération de taxe d’habitation :

- les locaux doivent être situés dans des résidences universitaires ;
- seuls les locaux affectés au logement des étudiants sont exonérés ;
- la gestion de la résidence doit être assurée par un CROUS ou par un organisme qui subordonne la disposition des logements à des conditions financières et d’occupation analogues à celles du CROUS, ces conditions étant définies par le décret n° 2002-1462 du 16 décembre 2002 fixant les justifications à produire par les organismes autres que les centres régionaux des œuvres universitaires et scolaires pour l’application du 5° du II de l’article 1407 du code général des impôts.

L’instruction précise, enfin, les modalités d’entrée en vigueur de l’exonération de taxe d’habitation : celle-ci est applicable à compter des impositions établies au titre de 2002, sachant que, pour la taxe d’habitation de 2002, l’exonération des résidences gérées par des organismes autres que les CROUS a été appliquée par voie de dégrèvement contentieux, en raison de la publication tardive du décret précité.

54.- TAXE PROFESSIONNELLE

54-33.- Loi de finances rectificative pour 2002

Article 110

Extension du régime d'exonération facultative en faveur des cinémas d'art et d'essai réalisant moins de 5.000 entrées par semaine.

a) Contenu :

Le présent article autorise les collectivités territoriales et leurs groupements dotés d'une fiscalité propre à exonérer, éventuellement jusqu'à 100%, de taxe professionnelle les cinémas réalisant moins de 5.000 entrées en moyenne hebdomadaire et ayant le label « art et essai ».

Le dispositif applicable jusqu'alors prévoyait que seuls les établissements cinématographiques réalisant en moyenne hebdomadaire moins de 2.000 entrées et comprenant au moins un écran classé « art et essai » étaient susceptibles de bénéficier d'une exonération de taxe professionnelle.

b) Application :

L'instruction du 2 juillet 2002 (6 E-2-02, B.O.I. n° 115 du 2 juillet 2002) précise les modalités d'application de cet article.

Elle rappelle notamment que le classement « art et essai » s'apprécie par établissement, le label « art et essai » étant attribué selon les modalités définies par le décret n° 2002-568 du 22 avril 2002 portant définition et classement des établissements de spectacles cinématographiques d'art et d'essai.

Ce classement sera utilisé, comme critère d'exonération, à compter des impositions établies au titre de 2004. L'instruction précise donc, s'agissant des impositions établies au titre de 2002 et de 2003, les critères d'application du dispositif d'exonération de taxe professionnelle :

– pour les impositions établies au titre de 2002, l'exonération de taxe professionnelle a été subordonnée à un nombre d'entrées inférieur, en moyenne hebdomadaire, à 2.000 et à l'existence d'au moins un écran classé « art et essai » en 2000 ;

– pour les impositions établies au titre de 2003, l'exonération de taxe professionnelle a été subordonnée à un nombre d'entrées inférieur, en moyenne hebdomadaire, à 5.000 et à l'existence d'au moins un écran classé « art et essai » en 2001.

L'instruction indique, enfin, les modalités d'articulation de l'exonération de taxe professionnelle prévue au présent article avec celles prévues au 3° de l'article 1464 A du code général des impôts en faveur des établissements de

spectacles cinématographiques situés dans des communes de moins de 100.000 habitants – il convient alors d’appliquer la mesure la plus favorable – et avec celles en vigueur dans les zones de redynamisation urbaine (ZRU) et dans les zones franches urbaines (ZFU) – l’abattement dégressif applicable au terme de la période d’exonération de taxe professionnelle en ZRU et ZFU s’applique après application de l’exonération prévue au présent article.

*
* *

Article 111

Exonération des activités de recherche dans l’enseignement supérieur.

a) Contenu :

Le présent article autorise les collectivités locales et leurs groupements à fiscalité propre à exonérer de taxe professionnelle les activités de recherche gérées par des services d’activités industrielles et commerciales (SAIC) au sein des établissements publics à caractère scientifique, culturel et professionnel (EPSCP) et des établissements publics à caractère scientifique et technologique (EPST), lorsqu’ils présentent un caractère administratif.

b) Application :

Cet article d’origine sénatoriale appelait deux types de textes d’application distincts, tous deux publiés de façon tardive.

La publication des décrets d’application de la loi n° 99-87 du 12 juillet 1999 sur l’innovation et la recherche, afin de permettre la création effective de SAIC au sein des établissements concernés. S’agissant des EPSCP, le décret n° 2002-549 du 19 avril 2002 a rendu possible la création de SAIC. Aucun texte n’est en revanche paru concernant les EPST, dans lesquels un SAIC ne peut donc à ce jour être créé, ce qui limite de fait la portée de la faculté accordée par le législateur.

L’instruction du 27 avril 2004 (6 E-2-04, B.O.I. n° 72 du 27 avril 2004) a commenté le présent article et précisé que l’exonération que peuvent décider les collectivités locales et EPCI porte sur l’ensemble des activités passibles de la taxe professionnelle de tous les SAIC dans le ressort géographique des collectivités et/ou EPCI ayant délibéré. Il n’est donc pas loisible aux collectivités et EPCI d’exonérer de taxe professionnelle les activités d’un établissement spécifique.

*
* *

55.– DISPOSITIONS COMMUNES ET TAXES LOCALES DIVERSES

55-20.– Loi de finances rectificative pour 1996

Article 33

Extension de la faculté de perception de la taxe sur les fournitures d'électricité aux communautés de villes.

a) Contenu :

Le présent article autorise les communautés de villes et les communautés de communes à percevoir, à la place des communes membres dont la population agglomérée au chef-lieu est inférieure à 2.000 habitants, la taxe sur les fournitures d'électricité.

b) Application :

Cet article n'a pu être appliqué compte tenu de la référence aux « *communes adhérentes dont la population agglomérée au chef-lieu est inférieure à 2.000 habitants* », cette catégorie n'étant plus répertoriée par l'INSEE depuis le recensement général de 1990.

La transformation de communautés de villes en communautés de communes ou d'agglomération a reporté le défaut d'applicabilité dans les articles 1609 *nonies* D et, par voie de conséquence, 1609 *quinquies* C du code général des impôts.

Pour pallier ce défaut de rédaction, l'article 1609 *nonies* D a été modifié par l'article 98 de la loi de finances pour 2006.

55-32.– Loi de finances initiale pour 2001

Article 71

**Taxe communale sur les activités commerciales non salariées
à durée saisonnière.**

a) Contenu :

Le présent article accorde aux communes la possibilité d'instituer une taxe sur les activités commerciales non salariées à durée saisonnière. Ce dispositif permet de contourner la difficulté d'assujettissement à la taxe professionnelle des activités saisonnières occasionnelles dans les communes touristiques.

Cet article a été précédé par trois autres dispositifs qui ont tous été déclarés contraires à la Constitution par le Conseil constitutionnel.

b) Application :

Le décret n° 2002-181 du 14 février 2002 pris pour l'application des articles L. 2333-87 à L. 2333-90 du code général des collectivités territoriales et relatif à la taxe sur les activités commerciales non salariées à durée saisonnière définit les conditions d'application du présent article et fixe notamment le taux de l'amende contraventionnelle susceptible d'être infligée en cas d'absence ou d'insuffisance de déclaration par le redevable ou en cas de défaut de paiement.

En raison du retard pris dans la publication de ce décret, la taxe sur les activités saisonnières aurait dû être inapplicable en 2001 en dépit de la volonté initiale du législateur, puisque ses conditions d'application n'étaient pas définies.

*
* *

55-33.– Loi de finances rectificative pour 2001

Article 35

Coefficients de revalorisation des valeurs locatives pour 2002.

a) Contenu :

Le présent article fixe, pour l'année 2002, les coefficients de majoration forfaitaire des valeurs locatives servant de base aux impôts directs locaux.

b) Application :

L'administration considère que cette mesure ne nécessite pas de texte d'application.

*
* *

Article 36

**Institution et modification de taxes spéciales d'équipement
perçues au profit d'établissements publics fonciers.**

a) Contenu :

Le présent article institue une taxe spéciale d'équipement au profit de l'établissement public foncier Provence-Alpes-Côte d'Azur et porte de 9,147 millions d'euros à 15 millions d'euros le plafond de celle perçue par l'établissement public foncier de Lorraine.

b) Application :

L'instruction du 7 juin 2002 (6 F-1-02, n° 101 du 7 juin 2002) précise les modalités d'application de cet article.

S'agissant de la création de la taxe spéciale d'équipement au profit de l'établissement public foncier de Provence-Alpes-Côte d'Azur, l'instruction précise les caractéristiques de cette taxe, plafonnée à 17 millions d'euros, définit les personnes imposables, les bases d'impositions, ainsi que les modalités de calcul du taux d'imposition.

En ce qui concerne le relèvement du plafond de la taxe spéciale d'équipement perçue au profit de l'établissement public foncier de Lorraine, l'instruction définit le périmètre géographique où la taxe est applicable : celle-ci est perçue sur la totalité des départements de la Meurthe-et-Moselle et des Vosges, ainsi que sur les cantons de la Moselle cités en annexe.

Article 48

Fixation des taux de fiscalité additionnelle des établissements publics de coopération intercommunale à taxe professionnelle unique.

a) Contenu :

Le présent article aménage les règles de fixation des taux de la taxe d'habitation et des taxes foncières perçues par un établissement public de coopération intercommunale (EPCI) à taxe professionnelle unique (TPU), issu d'un établissement public de coopération intercommunale à fiscalité additionnelle optant pour la fiscalité mixte.

La loi n° 99-586 du 12 juillet 1999 relative au renforcement et à la simplification de la coopération intercommunale a ouvert, pour les EPCI à TPU, la possibilité de percevoir les taxes foncières et la taxe d'habitation.

Conformément au 2° du II de l'article 1609 *nonies* C du code général des impôts, pour la première année, le taux de ces taxes sont fixés de manière à ce que les rapports entre les taux de taxe d'habitation, de taxe foncière sur les propriétés bâties et de taxe foncière sur les propriétés non bâties soient égaux aux rapports constatés l'année précédente entre les taux moyens pondérés de chaque taxe dans l'ensemble des communes membres.

Le présent article aménage ce dispositif : à compter de 2002, les EPCI à TPU issus d'EPCI à fiscalité additionnelle peuvent, par dérogation aux dispositions en vigueur, fixer les taux de manière à ce que les rapports entre le taux de taxe d'habitation, de taxe foncière sur les propriétés bâties et de taxe foncière sur les propriétés non bâties soient égaux aux rapports constatés l'année précédente entre les taux de taxe d'habitation et des taxes foncières de l'EPCI à fiscalité additionnelle.

b) Application :

L'instruction du 3 juillet 2002 (6 A-4-02, B.O.I. n° 116 du 3 juillet 2002) précise les modalités d'application du présent article et définit notamment les différentes catégories d'EPCI visées par le présent article.

*
* *

Article 50

Assouplissement de la liaison entre les taux votés par les départements.

a) Contenu :

Le présent article assouplit la règle de liaison entre le taux de taxe professionnelle et le taux de taxe d'habitation en vigueur dans les départements, en permettant, dans certains cas, aux départements d'augmenter leur taux de taxe professionnelle dans une proportion supérieure à l'augmentation de leur taux de taxe d'habitation ou à celle du taux moyen pondéré des trois autres taxes.

Ainsi, les départements dont le taux de taxe professionnelle de l'année précédente est inférieur aux taux moyen national constaté la même année pour l'ensemble des départements peuvent augmenter leur taux de taxe professionnelle, par rapport à l'année précédente, dans la limite d'une fois et demie l'augmentation du taux de la taxe d'habitation ou, si elle est moins élevée, de leur taux moyen pondéré de la taxe d'habitation et des taxes foncières. Le taux ainsi fixé ne peut toutefois excéder le taux moyen national constaté pour l'ensemble des départements l'année précédente.

b) Application :

L'instruction du 3 juillet 2002 (6 A-4-02, B.O.I. n° 116 du 3 juillet 2002) précise les modalités d'application du présent article.

L'instruction définit les deux conditions d'application du présent article :

– le taux de taxe professionnelle du département qui recourt au dispositif précité de déliaison partielle doit, au titre de l'année précédente, être inférieur au taux moyen national de cette taxe constaté pour l'ensemble des départements, ce taux moyen national se définissant comme le rapport entre, d'une part, la somme des produits nets de taxe professionnelle perçus au profit des départements au titre de l'année précédente et, d'autre part, la somme des bases nettes de taxe professionnelle imposées au profit des départements au titre de l'année précédente ;

– le département concerné ne doit pas avoir eu recours, au cours des trois années précédentes, au dispositif de baisse des taux de taxe d'habitation et/ou de taxes foncières en franchise de règle de lien prévu à l'article 1636 B *sexies* du code général des impôts ⁽¹⁾.

(1) Le 2 du I de l'article 1636 B *sexies* du code général des impôts autorise les départements à diminuer le taux de taxe d'habitation et/ou des taxes foncières sans diminuer parallèlement le taux de taxe professionnelle ou celui de la taxe foncière sur les propriétés non bâties, mais, dans cette hypothèse, pendant les trois années suivantes, la variation à la hausse du taux de taxe d'habitation ou du taux moyen pondéré des trois taxes pris en compte pour l'application du lien entre les taux est réduite de moitié.

L'instruction rappelle, enfin, que le mécanisme de déliaison partielle n'est pas cumulable avec le dispositif de majoration spéciale du taux de taxe professionnelle prévu au 3 du I de l'article 1636 B *sexies* du code général des impôts. Cette majoration est applicable si deux conditions sont remplies :

– le taux de taxe professionnelle du département concerné, pour l'année d'imposition, est inférieur au taux moyen constaté pour cette taxe, l'année précédente, dans l'ensemble des départements ;

– le taux moyen pondéré des trois autres taxes était supérieur, l'année précédente, dans le département, au taux moyen pondéré de ces taxes constaté cette même année pour l'ensemble des départements.

Le taux de taxe professionnelle du département peut alors, si ces deux conditions sont réunies, être majoré dans la limite de 5% du taux moyen national de taxe professionnelle constaté l'année précédente, dès lors que le taux de taxe professionnelle du département reste au-dessous de cette moyenne.

*
* *

55-34.— Loi de finances initiale pour 2002

Article 24

Extension des dispositifs d'exonération de la vignette.

a) Contenu :

Le présent article relève à 3,5 tonnes, au lieu de 2 tonnes, le poids total autorisé en charge au-delà duquel les véhicules utilitaires appartenant à certaines personnes visées au c de l'article 1599 F du code général des impôts. ne bénéficient plus de l'exonération de la vignette.

Il exonère du paiement de la vignette les sociétés ainsi que les personnes morales qui n'étaient pas précédemment visées au c de l'article 1599 F du code général des impôts à raison de leurs voitures particulières et véhicules utilitaires dans la limite de trois de ces véhicules.

Il prévoit un mécanisme de compensation des pertes résultant de l'extension des dispositifs d'exonération de la vignette au profit des collectivités locales.

b) Application :

L'arrêté du 2 janvier 2002 (JO n°2 du 3 janvier 2002 p. 143) fixe les montants servant de base au calcul des avances de taxe différentielle sur les véhicules à moteur versées à chaque département en 2002. Il n'appelle pas de commentaire particulier.

*
* *

Article 96

Suppression de la perception par les communes de la taxe annuelle sur le permis de chasser.

a) Contenu :

Le présent article supprime la taxe annuelle de 22 francs perçue par les communes dans lesquelles les demandes de validation du permis de chasser sont présentées, ainsi que la taxe de 10 francs perçue lors de la délivrance de chaque duplicata de la validation annuelle du permis de chasser.

b) Application :

L'administration considère que ce dispositif n'appelle pas de texte d'application.

Article 100

**Limitation du champ d'application de la taxe de séjour
aux hébergements à titre onéreux.**

a) Contenu :

Le présent article introduit, à l'article L. 2333-26 du code général des collectivités territoriales, une précision limitant aux seuls hébergements à titre onéreux le champ d'application de la taxe de séjour.

b) Application :

Cette mesure ne nécessite pas de texte d'application.

*
* *

Article 101

Modification du tarif de la taxe de séjour.

a) Contenu :

Le présent article a fixé, à compter du 1^{er} janvier 2003, de nouvelles valeurs minimale et maximale à la taxe de séjour et à la taxe de séjour forfaitaire. Ces valeurs sont désormais fixées à 0,2 euro et 1,5 euro, mais un décret doit préciser des fourchettes précises en fonction des catégories d'hébergement.

b) Application :

Le décret n° 2002-1549 du 24 décembre 2002 a inséré dans la partie réglementaire du code général des collectivités territoriales les barèmes nécessaires à l'application de cette mesure, qui est donc pleinement en vigueur depuis le 1^{er} janvier 2003. Le décret précise également que la gradation des tarifs fixés par les organes délibérants doit respecter la hiérarchie de la qualité des établissements.

La circulaire du ministère de l'intérieur du 3 octobre 2003 (NOR LBL/B03/10070/C) a commenté les modifications intervenues dans le code général des collectivités territoriales. Elle n'appelle pas de commentaire particulier.

*
* *

Article 102

Simplification du système d'atténuation de la taxe de séjour.

a) Contenu :

Le présent article a modifié les articles L. 2333-31 à L. 2333-34 du code général des collectivités territoriales, afin de rendre plus lisible le système d'atténuation de la taxe de séjour, en en limitant l'exemption obligatoire aux enfants de moins de treize ans, aux accompagnateurs des malades et aux victimes de guerre dans les stations hydrothermales, climatiques et uvales. Il permet, en outre, au conseil municipal d'exempter le personnel des stations et les personnes occupant des locaux dont le loyer est inférieur à un seuil qui devait être fixé par décret.

b) Application :

Les mesures du présent article sont pour l'essentiel d'application directe. Elles ont été commentées par la circulaire du ministère de l'intérieur du 3 octobre 2003 (NOR LBL/B03/10070/C). Elles ont été complétées par le décret n° 2002-1549 du 24 décembre 2002 qui a réaménagé les conditions d'exonération de la taxe de séjour.

Ce décret n'établit cependant pas le seuil des loyers en deçà duquel les occupants peuvent être exemptés de taxe de séjour, car cette disposition a été modifiée par l'article 89 de la loi de finances pour 2003.

*
* *

Article 103

Modification du mode de recouvrement de la taxe de séjour et de la taxe de séjour forfaitaire.

a) Contenu :

Le présent article vise à modifier les articles L. 2333-37 et L. 2333 -44 du code général des collectivités territoriales, afin de laisser aux conseils municipaux la liberté de fixer, par délibération, les dates de versement du montant des taxes de séjour.

b) Application :

Cette mesure ne nécessite pas de texte d'application. Elle a été commentée par la circulaire du ministère de l'intérieur du 3 octobre 2003 (NOR LBL/B03/10070/C), qui a recommandé que les dates de versement soient fixées lors de la délibération sur les tarifs ou sur la perception de la taxe.

Article 104

Suppression de l'acompte en matière de taxe de séjour et de taxe de séjour forfaitaire.

a) Contenu :

Conséquence de l'article précédent, le présent article a supprimé la possibilité laissée aux communes de percevoir un acompte sur le montant des taxes de séjour en abrogeant les articles L. 2333-37 et L. 2333-45.

b) Application :

Le décret n° 2002-1548 du 24 décembre 2002 a abrogé les articles R 2333-54 et R 2333-65, dorénavant privés de tout objet. La circulaire du ministère de l'intérieur du 3 octobre 2003 (NOR LBL/B03/10070/C) a commenté le nouveau dispositif de recouvrement de la taxe.

*
* *

Article 105

Exemption des établissements exploités depuis moins de deux ans soumis à la taxe de séjour forfaitaire.

a) Contenu :

Le présent article insère dans le code général des collectivités territoriales un article L. 2333-41-1, prévoyant l'exemption de taxe de séjour forfaitaire, les établissements exploités depuis moins de deux ans.

b) Application :

Cette disposition ne nécessite pas de texte d'application mais elle a dû être précisée quant au « début de l'exploitation » qu'il convient de retenir. Cet article a été interprété par la circulaire du ministère de l'intérieur du 3 octobre 2003 (NOR LBL/B03/10070/C), qui précise qu'il convient de retenir la date de début de la première exploitation de l'établissement, et non l'éventuelle reprise en gestion dudit établissement par son actuel propriétaire.

Cette interprétation semble la plus conforme à l'intention exprimée de façon imprécise par le législateur, le présent article résultant d'un amendement sénatorial repoussé initialement par la commission des finances du Sénat.

*
* *

Article 106

Dispositif de dégrèvement de la taxe de séjour forfaitaire en cas de pollution grave ou de catastrophe naturelle constatée.

a) Contenu :

Le présent article insère dans le code général des collectivités territoriales un article L. 2333-46-1, visant à permettre au conseil municipal, en cas de pollution grave ou de catastrophe naturelle constatée ayant entraîné une baisse importante de la fréquentation touristique, d'accorder des dégrèvements de taxe de séjour forfaitaire aux établissements qui en feraient la demande.

b) Application :

Cette disposition ne nécessite pas de texte d'application. Elle a été commentée par la circulaire du ministère de l'intérieur du 3 octobre 2003 (NOR LBL/B03/10070/C).

*
* *

Article 107

Suppression de la taxe communale sur les entreprises spécialement intéressées à la prospérité de la station.

a) Contenu :

Le présent article a abrogé la sous-section du code général des collectivités territoriales relative à la taxe communale sur les entreprises spécialement intéressées à la prospérité de la station, les articles L. 2333-47 et L. 2333-48 composant cette section n'ayant jamais pu être appliqués depuis 1942.

b) Application :

Le décret n° 2002-1548 du 24 décembre 2002 a tiré les conséquences de cette disposition en abrogeant la sous-section correspondante de la partie réglementaire du code général des collectivités territoriales (sous-section 2 de la section 6 du chapitre III du titre III du livre III de la deuxième partie).

*
* *

Article 109

Compétence des EPCI en matière de financement du service public de gestion des ordures ménagères.

a) Contenu :

Complétant l'article 33⁽¹⁾ de la loi de finances rectificative pour 2000 (n° 2000-656 du 13 juillet 2000), le présent article autorise un établissement public de coopération intercommunale (EPCI) qui dispose de toute la compétence de collecte et de traitement des déchets ménagers, appartenant à un syndicat qui exerce la totalité de cette compétence à instituer la taxe ou la redevance précitée, en fixant lui-même les modalités de cette tarification lorsque soit le syndicat n'a pas institué la taxe ou la redevance, soit n'a pas délibéré avant le 1^{er} juillet de l'année sur ce point.

Si le syndicat institue la taxe ou la redevance postérieurement à la décision de l'EPCI, la délibération ne s'applique pas au territoire de l'EPCI.

b) Application :

L'instruction du 29 juillet 2002 (6 F-4-02, B.O.I. n° 133 du 29 juillet 2002) a commenté le présent article s'agissant de la TEOM (article 1609 *nonies A ter* du code général des impôts). Elle précise notamment les règles applicables aux EPCI qui se substituent à leurs communes membres, dont la compétence avait été déléguée précédemment à un syndicat mixte.

*
* *

(1) L'article 33 précité prévoit que les EPCI qui n'exercent pas la compétence d'élimination des déchets ménagers peuvent, lorsque le syndicat dont ils sont membres a institué la taxe ou la redevance d'enlèvement des ordures ménagères, en percevoir le produit et le reverser au syndicat. De cette manière, les EPCI ont conservé les ressources correspondantes dans leur coefficient d'intégration fiscale (CIF), ce qui leur évite, à niveau d'intégration constant, de voir baisser le montant de leurs attributions de dotation globale de fonctionnement (DGF).

VII.- FISCALITÉ AGRICOLE

70-27.— Loi de finances initiale pour 1999

Article 10

**Continuité du régime fiscal de TVA en cas de décès
d'un exploitant agricole.**

a) Contenu :

Le présent article, modifiant l'article 298 *bis* du code général des impôts, permet, en cas de décès d'un exploitant ayant opté pour le régime simplifié d'imposition à la TVA, à son conjoint, son héritier ou à l'indivision reprenant l'exploitation, de continuer à bénéficier de ce régime dans les mêmes conditions, sans se voir soumis à une quelconque formalité administrative.

b) Application :

Cette mesure est d'application directe.

*
* *
*

70-32.– Loi de finances initiale pour 2001

Article 14

Mesures d'adaptation de la fiscalité agricole.

a) Contenu :

Cet article modifie la fiscalité agricole en huit points :

– le I supprime la limite d'affectation de la déduction pour investissement du bénéfice imposable pratiquée en vue de souscrire des parts de sociétés coopératives agricoles en fonction des investissements nouveaux réalisés par la coopérative et étend les possibilités d'utilisation de cette déduction aux acquisitions de parts de sociétés coopératives ;

– le II proroge pour trois ans l'abattement sur les bénéfices imposables de 50% applicable aux jeunes agriculteurs bénéficiaires de la dotation d'installation aux jeunes agriculteurs (DJA) ou de prêts à moyen terme spéciaux (MTS) et étend ce dispositif aux jeunes exploitants agricoles n'ayant pas bénéficié des aides à l'installation (DJA, MTS) et ayant souscrit, à partir du 1^{er} janvier 2001, un contrat territorial d'exploitation ;

– le III porte de 200.000 francs à 350.000 francs la limite des revenus autres qu'agricoles en deçà desquels le déficit agricole d'un exploitant peut s'imputer sur les revenus du foyer fiscal;

– le IV autorise les associés de sociétés soumises au régime fiscal des sociétés de personnes, imposées dans la catégorie des bénéfices agricoles au bénéfice réel, à arrêter un résultat intermédiaire, en cours d'exercice, à la date de retrait de l'un des associés, afin que son successeur ne supporte plus, sur la quote-part de résultat lui revenant, l'imposition du bénéfice de l'intégralité de l'exercice ;

– le V clarifie le régime d'exonération des plus-values professionnelles, en précisant, d'une part, que le niveau de recettes en deçà duquel un exploitant agricole bénéficie d'une exonération des plus-values réalisées sur l'actif immobilisé de son exploitation s'apprécie en retenant la moyenne des recettes des deux années précédant celle de la réalisation de la plus-value et, d'autre part, que l'exonération en vigueur concerne la plus-value nette, déterminée après compensation avec les moins-values de même nature, ce qui autorise l'imputation sur le revenu imposable des moins-values si elles sont excédentaires ;

– le VI supprime le régime transitoire d'imposition ;

– le VII, d'une part, prévoit que les exploitants soumis au régime réel simplifié d'imposition peuvent comptabiliser les frais généraux à la clôture de

l'exercice selon une comptabilité d'engagement et les stocks au prix de revient ou au cours du jour si celui-ci est inférieur au prix de revient, et, d'autre part, autorise la constitution de provisions, notamment pour la comptabilisation des stocks ;

– le VIII limite à cinq ans la règle d'intangibilité de la date de clôture de l'exercice comptable pour les exploitants soumis à un régime réel d'imposition, mais prévoit que les exploitants viticoles ayant, en 2000, ouvert un exercice entre le 1^{er} septembre et le 31 octobre, peuvent le clore le 31 juillet 2001.

b) Application :

Quatre points de cet article ont fait l'objet d'instructions commentées dans le rapport de M. Didier Migaud sur l'application de la loi fiscale paru en 2001 (n° 3228). En effet, l'instruction du 30 mars 2001 (**5 E-6-01**, B.O.I. n° 69 du 10 avril 2001) commente les dispositions du I du présent article, les instructions du 18 juin 2001 (**5 E-9-01**, B.O.I. n° 113 du 25 juin 2001) et du 26 juin 2001 (**4 B-2-01**, B.O.I. n° 120 du 4 juillet 2001) les dispositions du V, l'instruction du 22 janvier 2001 (**5 E-2-01**, B.O.I. n° 22 du 31 janvier 2001) les dispositions du III et l'instruction du 23 mars 2001 (**5 E-5-01**, B.O.I. n° 66 du 5 avril 2001) les dispositions du VI.

Les dispositions des II, IV, VII et VIII du présent article ont depuis été commentées dans des instructions fiscales parues en 2001 et 2002.

• **L'instruction du 13 septembre 2001 (5 E-13-01**, B.O.I. n° 170 du 24 septembre 2001) commente le II du présent article. Les jeunes agriculteurs soumis au régime réel d'imposition, établis entre le 1^{er} janvier 1993 et le 31 décembre 2000, et qui bénéficient de la DJA ou de MTS, ont droit à une réduction de 50% sur les bénéfices imposables réalisés au cours de leurs soixante premiers mois d'activité à partir de la date d'octroi de la première aide. La date limite d'installation est reportée au 31 décembre 2003.

En outre, ce dispositif est étendu aux jeunes exploitants agricoles ayant souscrit, à compter du 1^{er} janvier 2001, un premier contrat territorial d'exploitation (CTE). L'instruction rappelle les règles applicables aux CTE. Seuls pourront bénéficier de la réduction les exploitants âgés de 21 ans au moins et de 38 ans au plus. « *Dans le cas où le contrat territorial d'exploitation est conclu par une société à objet agricole, seuls peuvent bénéficier de la réduction, sur la quote-part leur revenant dans le bénéfice social, les associés satisfaisant à la condition d'âge* », précise l'instruction.

Les exploitants doivent être soumis au régime réel d'imposition et ceux qui passent sous un régime de bénéfice réel après avoir été soumis au forfait ou au régime transitoire peuvent bénéficier de la mesure à compter de ce changement de régime d'imposition et jusqu'au terme de la période de soixante mois suivant la conclusion du CTE.

Les contribuables qui deviennent associés à une société agricole ayant conclu un premier CTE peuvent bénéficier de la réduction à compter de leur date d'entrée et jusqu'au terme des soixante mois suivant la conclusion du CTE.

Enfin, il est précisé que la signature d'un avenant prolongeant le CTE n'a pas pour effet de prolonger la période d'application de la réduction.

- **L'instruction du 18 juillet 2001 (5 E-12-01, B.O.I. n° 136 du 27 juillet 2001)** commente les dispositions du IV de cet article ainsi que celles du décret n° 2001-524 du 14 juin 2001 modifiant et complétant l'annexe III au code général des impôts se rapportant au IV. L'instruction liste les sociétés concernées. Le dispositif s'applique aux associés personnes physiques de sociétés de personnes. La société doit être obligatoirement soumise à un régime réel d'imposition, mais il est admis que les associés de sociétés soumises sur option à un tel régime sont autorisés à bénéficier de ce dispositif.

L'instruction précise que le dispositif s'applique sur demande conjointe de l'associé sortant et du bénéficiaire de la transmission (en cas de transmission) ou des associés présents dans la société (en cas de rachat) dans un délai de soixante jours.

L'instruction indique les modalités de détermination du résultat intermédiaire. Le résultat à la date de la transmission ou du rachat des droits est établi en fonction des produits et des charges afférents à la période, les plus-values latentes acquises par les éléments de l'actif social ne sont pas prises en compte. La déduction pour investissement prévue à l'article 72 D du code général des impôts peut être pratiquée, mais aucune réintégration de déduction ne peut être effectuée pour déterminer le résultat intermédiaire.

Enfin, l'instruction détaille les règles applicables à l'imposition des associés ainsi que leurs obligations déclaratives prévues aux articles 38 *sexdecies* U, 38 *sexdecies* V et 38 *sexdecies* W de l'annexe III au code général des impôts.

- **L'instruction du 15 janvier 2002 (5 E-1-02, B.O.I. n° 10 du 15 janvier 2002)** commente les dispositions du VII de cet article. Elle rappelle que les exploitants relevant du régime réel simplifié évaluent leurs stocks de produits autres que les matières premières achetées et les avances aux cultures, y compris les animaux, en appliquant au cours du jour à la date d'inventaire une décote de 20 ou 30%. Ils ne pouvaient constituer aucune provision. L'article 45 de la loi de finances pour 2000 (loi n° 99-1172 du 30 décembre 2000) autorise l'évaluation des stocks de spiritueux au prix de revient ou au cours du jour à la clôture de l'exercice s'il était inférieur au prix de revient. Lorsque les stocks sont évalués au prix de revient, des provisions peuvent être constituées.

Le VII de l'article 14 et le décret n° 2001-524 du 14 juin 2001 modifient le régime simplifié d'imposition des bénéfices agricoles. Ainsi l'évaluation des stocks au prix de revient effectif, ou au cours du jour à la clôture de l'exercice

lorsqu'il est inférieur au prix de revient, constitue le régime de droit commun. Le mode d'évaluation antérieur reste applicable sur option. De plus, les exploitants sont autorisés à constituer des provisions. Les provisions déductibles sont celles pratiquées par les exploitants agricoles soumis à un régime réel d'imposition. Enfin, la comptabilisation des dépenses relatives aux frais généraux payées à échéances régulières et dont la périodicité n'excède pas un an selon une comptabilité de caisse cesse d'être une obligation et est rendue optionnelle.

Le décret d'application prend des mesures réglementaires portant sur le principe d'évaluation des stocks en formation au prix de revient, sur l'option pour l'évaluation des stocks selon une méthode forfaitaire et sur les obligations déclaratives des exploitants qui constituent des provisions. Ce décret comporte également d'autres mesures de rapprochement des régimes réels d'imposition (unification de la plupart des règles de détermination et d'imposition du bénéfice et unification et clarification des règles en cas de changement de régime d'imposition à partir ou vers un régime réel d'imposition).

S'agissant des stocks, il appartient aux exploitants de les évaluer. Les évaluations ne doivent pas être remises en cause par l'administration, dès lors qu'elles apparaissent raisonnables. Dans le cas où un stock se compose de lots identifiables, chacun d'entre eux doit être envisagé isolément en vue de déterminer le mode d'évaluation. Il est précisé que, à compter de la date d'entrée en vigueur du décret du 14 juin 2001, l'inscription en immobilisations amortissables des équidés et bovidés d'un exploitant soumis au régime simplifié d'imposition est rendue possible lorsqu'ils remplissent les conditions prévues au II de l'article 38 *sexdecies* D de l'annexe III au code général des impôts. Tous les autres animaux doivent être compris dans les stocks.

Les nouvelles règles d'évaluation des stocks s'appliquent aux résultats des exercices clos à compter du 1^{er} janvier 2000. Cependant, il est admis que la méthode antérieure d'évaluation puisse être utilisée pour l'ensemble des stocks acquis ou obtenus au cours d'exercices clos avant le 1^{er} janvier 2001, alors même que l'exploitant, qui souhaite désormais évaluer ses stocks au prix de revient, n'a pas exercé l'option prévue.

L'instruction précise les règles relatives à la détermination du prix de revient, à l'évaluation des stocks selon le cours du jour lorsque celui-ci est inférieur au prix de revient ainsi que les règles applicables à la méthode forfaitaire d'évaluation des stocks pouvant être mise en œuvre, sur option, pour les stocks d'animaux, de produits finis et de produits en cours de fabrication.

S'agissant de l'évaluation selon le prix de revient, celui-ci s'entend de celui défini par l'article 38 *nonies* de l'annexe III au code général des impôts. Toutefois, les exploitants soumis au régime réel simplifié d'imposition peuvent déterminer le prix de revient forfaitairement en appliquant au cours du jour à la clôture de l'exercice une décote correspondant au bénéfice susceptible d'être réalisé lors de la vente (article 38 *sexdeceies* I de l'annexe III au code général des

impôts). L'instruction rappelle qu'il appartient aux exploitants de vérifier que les coûts standards éventuellement déterminés par la profession correspondent aux dépenses effectivement engagées.

S'agissant de l'évaluation au cours du jour, il est admis que la valeur du cours du jour soit fixée d'après les cotations professionnelles concernées.

L'option pour la méthode forfaitaire d'évaluation des stocks doit être exercée dans le délai de déclaration du résultat du premier exercice auquel elle s'applique. Pour les exploitants qui ont opté pour un système de blocage de la valeur des stocks à rotation lente, les stocks acquis ou obtenus au cours d'exercices clos avant le premier exercice auquel s'applique l'option sont exclus de cette option. À titre transitoire, il est permis aux exploitants ayant opté pour l'évaluation selon la méthode forfaitaire pour l'imposition des résultats des exercices clos en 2000 de revenir sur cette option pour l'imposition des résultats de l'exercice suivant. L'option se reconduit tacitement par période de cinq exercices. Le mécanisme d'écrêtement des variations importantes de prix est maintenu et s'applique de plein droit. Toutefois, l'exploitant peut y renoncer sur option, dans les mêmes conditions que pour l'option pour la méthode forfaitaire d'évaluation des stocks. Les options exercées sur le fondement du deuxième alinéa du 2° de l'article 38 *sexdecies* JC de l'annexe III au code général des impôts dans sa rédaction antérieure au décret n° 2001-524 du 14 juin 2001 sont caduques.

La méthode particulière de blocage de l'évaluation des stocks de vins et spiritueux est supprimée par le décret précité mais peut continuer à s'appliquer jusqu'à la vente des stocks dont la valeur a été bloquée à la clôture des derniers exercices clos avant la date d'entrée en vigueur du décret.

L'instruction détaille les règles relatives à la déduction des provisions. Les provisions pouvant être constituées sont celles qui peuvent être pratiquées dans le régime normal d'imposition des bénéficiaires agricoles et, de manière générale, dans un régime réel d'imposition des bénéficiaires industriels et commerciaux. Lorsque l'évaluation des stocks au cours du jour de l'inventaire est inférieure à l'évaluation selon le prix de revient, l'exploitant peut constituer une provision pour dépréciation des stocks mais il est admis que cette dépréciation prenne la forme d'une décote directe. La mesure qui consistait à autoriser les exploitants soumis au régime simplifié d'imposition à constater directement la dépréciation des stocks à rotation lente est rapportée puisqu'une mesure de portée générale est applicable.

Enfin, l'instruction commente les mesures d'unification des règles applicables en cas de changement de régime d'imposition, notamment en matière d'évaluation des stocks et des immobilisations, prises par le décret n°2001-524 du 14 juin 2001 et fournit en annexe des tableaux récapitulatifs et synthétiques. Il convient de souligner que le décret précité a supprimé le mécanisme de déduction accélérée des intérêts afférents à des prêts fonciers contractés sous certaines

conditions par le preneur d'un bail rural pour maintenir le potentiel de production, ce dispositif étant inusité, indique l'instruction.

• **L'instruction du 12 juillet 2001 (5 E-11-01, B.O.I. n° 132 du 23 juillet 2001)** commente le VIII du présent article. L'instruction rappelle les trois exceptions (changement de régime d'imposition, exploitants soumis à un régime de bénéfice réel dès le début de leur activité, reconversion d'activité) au principe fixé par l'article 73 du code général des impôts selon lequel la durée de l'exercice comptable des exploitants soumis à un régime réel d'imposition est de douze mois. Le présent article permet aux exploitants agricoles soumis à un régime de bénéfice réel de modifier la date de clôture de leur exercice lorsqu'ils ont clos à une même date les cinq exercices qui précèdent. Les exploitants ayant changé leur date de clôture dans les conditions prévues par l'article 73 du code général des impôts devront attendre l'expiration du délai de cinq exercices pour bénéficier des nouvelles dispositions. Le fait qu'un exploitant ait modifié sa date de clôture d'exercice en usant de la faculté offerte par le présent article ne le prive pas de modifier à nouveau cette date dès lors qu'il peut justifier d'un changement important de production.

L'instruction détaille les conséquences sur l'imposition des bénéfices de l'année du changement de date de clôture.

L'instruction commente également la mesure permettant aux viticulteurs soumis à un régime de bénéfice réel qui ont ouvert un exercice entre le 1^{er} septembre et le 31 octobre 2000 de clore cet exercice le 31 juillet 2001 afin de tenir compte des règles communautaires dans le cadre de la nouvelle organisation commune du marché modifiant les dates de la campagne vitivinicole qui est ouverte le 1^{er} août (contre le 1^{er} septembre précédemment) et close le 31 juillet (contre le 31 août précédemment).

*
* *

Article 16

Aménagement de l'exonération temporaire de droits sur les acquisitions de propriétés en nature de bois et forêts et de terrains nus destinés à être reboisés.

a) Contenu :

Cet article tend à proroger de deux ans, soit jusqu'au 31 décembre 2004, le dispositif d'exonération temporaire des droits de mutation à titre onéreux sur les acquisitions de bois, de forêts ou de terrains destinés à être reboisés.

b) Application :

Cet article est d'application directe.

Article 82

Extension du bénéfice du dégrèvement de la taxe foncière sur les propriétés non bâties afférente aux parcelles exploitées par de jeunes agriculteurs aux signataires d'un contrat territorial d'exploitation (CTE).

a) Contenu :

Cet article étend aux jeunes agriculteurs installés à compter du 1^{er} janvier 2001 et ayant souscrit un contrat territorial d'exploitation (CTE) le bénéfice du dégrèvement temporaire de taxe foncière sur les propriétés non bâties prévu à l'article 1647-00 *bis* du code général des impôts pour les impositions établies au titre de 2002.

b) Application :

L'instruction du 9 janvier 2002 (6 B-1-02, B.O.I. du 9 janvier 2002) commente le dispositif du présent article.

Il est notamment précisé que seules les parcelles à usage agricole et exploitées, soit à titre individuel, soit au moyen d'une société civile, par un jeune agriculteur, peuvent faire d'objet d'un dégrèvement temporaire de taxe foncière sur les propriétés non bâties. Pour un jeune agriculteur signataire d'un contrat territorial d'exploitation (CTE), l'ensemble des parcelles exploitées par ledit jeune agriculteur bénéficient d'un dégrèvement quand bien même ces parcelles ne font pas l'objet dudit contrat.

*

* *

70-33.– Loi de finances rectificative pour 2001

Article 4

Extension du dispositif d'étalement de l'imposition des indemnités ESB à toutes les indemnités versées en cas d'abattage d'animaux en application de la réglementation sanitaire.

a) Contenu :

Cet article étend le champ d'application du dispositif d'étalement sur sept ans de la prise en compte pour le calcul de l'impôt sur le revenu des indemnités perçues en cas d'abattage de troupeaux atteints d'ESB. Bénéficient dorénavant également de cette mesure l'ensemble des indemnités attribuées en cas d'abattage total ou partiel de troupeaux réalisé pour lutter contre les maladies des animaux ainsi que les indemnités attribuées en application de la réglementation sanitaire.

Le présent article autorise en outre à prendre en compte l'étalement de l'imposition de ces indemnités pour l'assiette des cotisations sociales.

Ces dispositions sont applicables à la détermination du résultat des exercices clos à compter du 1^{er} janvier 2001.

b) Application :

L'instruction du 6 juin 2002 (5 E-4-02, B.O.I. n° 100 du 6 juin 2002) commente ces dispositions. Elle précise que la condition tenant au caractère total de l'abattage n'est plus exigée. Les mesures de tempérament prévues par **l'instruction du 30 mars 2001 (5 E-7-01, B.O.I. n° 5 du 30 juin 2001)**, comme l'application de la mesure d'étalement aux exploitants soumis au régime transitoire d'imposition, sont étendues à l'ensemble des indemnités perçues en cas d'abattage partiel ou total de troupeaux.

Il est admis que ces dispositions soient appliquées aux indemnités attribuées au cours des exercices clos en 1999 et 2000 si les exploitants en font la demande par voie de réclamation.

*
* *

Article 5

Détermination du régime d'imposition et du franchissement de la limite d'exonération des plus-values professionnelles pour l'associé d'une société ou d'un groupement agricole.

a) Contenu :

Cet article clarifie, pour les activités agricoles, les règles de détermination de la quote-part de recettes des sociétés ou groupements non soumis à l'impôt sur les sociétés à retenir pour l'appréciation de la limite d'exonération de plus-values professionnelles prévue par l'article 151 *septies* du code général des impôts, en précisant que cette quote-part est déterminée proportionnellement aux droits du contribuable dans les bénéfices comptables de ces sociétés ou groupements.

b) Application :

L'instruction du 23 août 2002 (5 E-6-02, B.O.I. n° 148 du 23 août 2002) prévoit les modalités d'application de cette mesure. Elle présente en annexe trois tableaux relatifs à la détermination du régime d'imposition applicable des sociétés ou groupements, deux tableaux relatifs à l'appréciation du franchissement de la limite d'exonération, ainsi qu'un exemple d'appréciation de cette limite. Cette instruction n'appelle pas de commentaire particulier.

*
* *

70-34.— Loi de finances initiale pour 2002

Article 77

**Simplification des procédures de déclaration
de récolte des viticulteurs.**

a) Contenu :

L'article 407 du code général des impôts prévoyait que les déclarations de récolte de raisins devaient être déposées au plus tard le 25 novembre, en fonction d'un délai de dépôt des déclarations de récolte fixé par le préfet après avis du conseil général. S'agissant des vins à appellation contrôlée, un arrêté spécial fixait le délai de dépôt des déclarations de récolte après consultation des organisations professionnelles représentant les viticulteurs intéressés et après avis du conseil général et de la chambre d'agriculture. Dans les faits, les arrêtés préfectoraux fixaient la date limite de dépôt des déclarations au 25 novembre. Les consultations nécessaires constituaient donc une pure formalité.

Cet article fixe la date limite de dépôt des déclarations de récolte au 25 novembre, supprimant les procédures consultatives précitées, sauf pour les vins vendus en primeur dont la déclaration de récolte devra être déposée au plus tard au moment de la demande d'agrément des vins en cause. Les vendanges récoltées après le 25 novembre font l'objet, à cette date, d'une estimation qui est rectifiée, le cas échéant, auprès de l'administration des douanes et des droits indirects et de la mairie.

b) Application :

Aucune instruction d'application n'a été prise.

*
* *
*

Article 82

Institution d'un mécanisme de déduction pour aléas (DPA).

a) Contenu :

Le présent article autorise les exploitants agricoles soumis à un régime réel d'imposition et ayant souscrit un contrat d'assurance couvrant les dommages aux cultures ou la mortalité du bétail pour la totalité de leur exploitation à déduire de leur bénéfice imposable une somme comprise entre 3.000 euros et 21.200 euros par an. Cette somme doit être affectée à un compte ouvert à cet effet et être utilisée au cours des cinq exercices suivants pour l'un des emplois prévus pour la déduction pour investissement ou pour un aléa d'exploitation. L'option pour ce régime, irrévocable pour une période de cinq exercices, exclut de pratiquer une déduction pour investissement pendant la même période.

b) Application :

La parution des textes d'application du présent article est intervenue à la fin de l'année 2002 et au début de l'année 2003, les dispositions de cet article étant applicables aux résultats des exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2002.

Le décret n° 2002-1560 du 24 décembre 2002 pris pour l'application du I de l'article 72 D *bis* du code général des impôts et relatif à la déduction pour aléas d'exploitation agricole, codifié à l'article 38 *sexdecies* J de l'annexe III au code général des impôts, fixe la liste des aléas autorisant l'emploi des sommes déposées sur un compte au titre de la déduction pour aléas. Les aléas d'exploitation sont définis, soit en fonction de leur origine⁽¹⁾ (trois conditions doivent alors être remplies : la survenance de l'événement, sa constatation objective, notamment par un arrêté ou un décret, et son incidence sur l'exploitation), soit en fonction de leurs conséquences sur l'exploitation (aléa naturel, climatique, sanitaire ou économique suivi d'une baisse du résultat au moins égale à 10% de la moyenne des résultats des trois exercices précédents). Dans ce dernier cas, il n'est pas tenu compte de l'origine de l'aléa.

L'instruction du 31 janvier 2003 (5 E-1-03, B.O.I. n° 20 du 31 janvier 2003) détaille les modalités d'application du présent article.

Elle précise plusieurs points :

– la condition d'assurance⁽²⁾ couvrant les dommages aux cultures ou la mortalité du bétail pour la totalité de l'exploitation sera réputée satisfaite en cas de souscription d'une assurance incendie pour la totalité de l'exploitation et de l'une des deux assurances suivantes : assurance pour dommages de grêle de tout ou

(1) Aléas climatiques, naturels, sanitaires, économiques ou familiaux.

(2) Cette condition doit être remplie durant les cinq exercices couverts par l'option pour la DPA

partie des cultures de l'exploitation ou assurance pour d'autres dommages pouvant affecter tout ou partie des cultures ou du cheptel de l'exploitation ;

– les sommes inscrites sur le compte d'affectation ne sont pas limitées mais seule une partie des sommes fera l'objet de la DPA en fonction des plafonds fixés par le présent article⁽¹⁾. L'épargne peut être déposée sur un compte rémunéré ou non, un compte à terme ou tout autre compte créé *ad hoc*. L'épargne ouvrant droit à la DPA ne peut faire l'objet d'un placement en dehors de ce compte. L'épargne doit être inscrite à l'actif du bilan de l'exploitation et la rémunération de cette épargne est imposable dans la catégorie des bénéficiaires agricoles (ou, si l'exploitant le souhaite, des revenus de capitaux mobiliers). Les sommes inscrites sur le compte doivent provenir des recettes de l'exploitation de l'exercice au titre duquel la DPA est pratiquée⁽²⁾ et être inscrites sur le compte avant la clôture de l'exercice. Les sommes placées et utilisées au cours du même exercice n'ouvrent pas droit à la déduction ;

– un exploitant qui a opté pour la déduction pour aléas n'est pas soumis à l'obligation de la pratiquer effectivement et les exploitants peuvent moduler le montant des sommes épargnées au titre de la DPA dans la limite des plafonds. L'instruction précise les modalités de calcul du bénéfice réalisé : ainsi, le bénéfice pris en compte est le bénéfice obtenu après application de l'abattement de 50% en faveur des jeunes agriculteurs mais avant imputation des déficits antérieurs, avant l'abattement pour adhésion à un centre de gestion agréé et avant la réintégration des déductions pour investissement et déductions pour aléas ;

– si aucun bilan n'est dressé au cours d'une année, aucune déduction n'est possible même si un arrêté provisoire des comptes a été établi.

L'instruction détaille les modalités d'utilisation de l'épargne (acquisition ou création d'immobilisations amortissables, acquisition ou production de stocks à rotation lente, acquisition de parts sociales de sociétés coopératives agricoles et aléas). Le mode de réintégration des sommes utilisées conformément aux dispositions du présent article, non utilisées ou utilisées à des emplois autres que ceux prévus par cet article est également précisé.

Enfin, l'instruction fournit en annexe de nombreux exemples d'application de la DPA et des tableaux récapitulatifs permettant de synthétiser l'ensemble de ses informations.

*
* *

(1) Le plafond est fixé à 3.000 euros ou 40% du bénéfice de l'exploitation dans la limite de 12.000 euros et le plafond est majoré de 20% de la fraction de bénéfice comprise entre 30.000 et 76.000 euros. Lorsque la durée de l'exercice est inférieure à 12 mois, le plafond n'est pas modifié *prorata temporis*.

(2) Il est admis que l'épargne corresponde à des produits définitivement acquis mais non encore encaissés (créances certaines).

Article 84

Simplification des obligations déclaratives pour les exploitants soumis à un régime forfaitaire d'imposition.

a) Contenu :

Cet article simplifie les obligations déclaratives des exploitants agricoles soumis au régime du forfait en les dispensant de souscrire la déclaration exigée pour la détermination des bénéfices forfaitaires pour leur activité de viticulture (à l'exception des ventes de bouteilles de la production antérieure) et pour leur activité de polyculture, lorsque les renseignements nécessaires au calcul du bénéfice forfaitaire sont inchangés par rapport à ceux de l'année précédente.

Cette disposition ne s'applique pas la première année pendant laquelle le régime de l'évaluation forfaitaire est applicable.

b) Application :

Aucune instruction d'application n'est prévue. Une note d'information sera jointe à la déclaration exigée pour la détermination des bénéfices forfaitaires.

*
* *

VIII.- FISCALITÉ DE L'ENERGIE

80-31.– Loi de finances rectificative du 30 décembre 2000

Article 42

Crédit d'impôt pour l'acquisition d'un véhicule roulant au GPL ou avec un système mixte électricité-essence.

a) Contenu :

Le présent article a pour objet de créer un crédit d'impôt de 1.525 euros sur le revenu des contribuables qui acquièrent ou prennent en location (crédit-bail ou location d'au moins deux ans), entre le 1^{er} janvier 2001 et le 31 décembre 2002, des véhicules neufs fonctionnant exclusivement ou non au GPL ou qui combine l'énergie électrique et une motorisation à essence ou à gazole.

b) Application :

L'instruction du 17 octobre 2001 (5 B-17-01, B.O.I. n° 191 du 26 octobre 2001) a apporté les précisions suivantes :

– les contribuables dont les dépenses sont éligibles au bénéfice du crédit d'impôt sont les personnes physiques qui ont leur domicile fiscal en France au sens de l'article 4 B du code général des impôts ;

– le bénéfice d'un crédit d'impôt n'est ouvert qu'au titre des dépenses payées relatives à un véhicules dont la conduite nécessite la détention d'un permis à point tel que mentionné à l'article L. 233-du code de la route ;

– l'ouverture du bénéfice du crédit d'impôt intervient dès lors que le paiement intégral du prix d'acquisition du véhicule neuf et sa première mise en circulation interviennent entre le 1^{er} janvier 2001 et le 31 décembre 2002. Dans le cas d'une location, la date à prendre en compte est celle de la souscription du contrat de la première location du véhicule neuf ;

– est considéré comme un véhicule neuf fonctionnant exclusivement ou non au moyen du GPL, non seulement le véhicule équipé d'une motorisation adéquate mais aussi le véhicule équipé de cette motorisation postérieurement à sa fabrication initiale, par le biais de filiales spécialisées ou d'installateurs agréés ;

– le bénéfice du crédit d'impôt n'est ouvert qu'aux personnes pour lesquelles les dépenses payées ne sont pas prises en compte pour l'évaluation des revenus des différentes catégories d'imposition. En d'autres termes, le crédit d'impôt ne s'applique pas aux dépenses afférentes à un véhicule affecté à l'exercice d'une activité professionnelle et inscrit au bilan d'une entreprise ou, pour les personnes exerçant une activité relevant de la catégorie des bénéfices non commerciaux, au registre des immobilisations. L'instruction précise que dans ce

cas les contribuables concernés peuvent pratiquer l'amortissement exceptionnel prévu à l'article 39 C du code général des impôts. En revanche, un véhicule à usage mixte (public et privé) peut entrer dans le champ d'application du crédit d'impôt dès lors que l'exploitant décide de ne pas l'inscrire à l'actif du bilan de son entreprise ou sur le registre des immobilisations ;

– l'instruction apporte également des précisions quant à l'imputation, la restitution et la justification du crédit d'impôt.

*

* *

80-33.– Loi de finances rectificative pour 2001

Article 58

Aménagement de certains dispositifs de remboursement de la taxe intérieure de consommation sur les produits pétroliers.

a) Contenu :

Suite à l'engagement pris par les autorités françaises lors du renouvellement de la dérogation communautaire obtenue le 12 mars 2001, le présent article réduit de 50.000 à 40.000 litres le contingent annuel de gazole pouvant donner lieu, au bénéfice de certains véhicules de transport routier de marchandises, à un remboursement partiel de la taxe intérieure sur les produits pétroliers.

L'article prévoit en outre l'alignement de la période de remboursement sur la période d'application du taux spécifique permettant de calculer le montant dudit remboursement.

b) Application :

Une instruction de l'administration des douanes **du 24 juillet 2002** (n° 02-062, BOD n° 6559 du 20 août 2002) commente la présente disposition. Elle n'appelle pas de commentaire particulier.

*
* *

IX.— RECOUVREMENT – CONTROLE

90-31.– Loi de finances rectificative du 30 décembre 2000

Article 32

Modernisation des formalités déclaratives et de paiement des grandes entreprises.

a) Contenu :

Le présent article a pour objet d'étendre, à compter du 1^{er} janvier 2002, l'obligation de transmission électronique de certaines déclarations et de télérèglement des impôts aux entreprises qui relèvent de la direction des grandes entreprises (DGE) mise en place à compter de cette même date au sein de la direction générale des impôts.

Il prévoit que les déclarations d'impôt sur les sociétés, de bénéfices (industriels et commerciaux, non commerciaux, agricoles), de taxe sur la valeur ajoutée et taxes assimilées souscrites par voie électronique lorsque les contribuables relèvent de la direction des grandes entreprises.

Il prévoit également que, pour les redevables tenus d'acquitter leurs impositions auprès de cette direction, le télérèglement rendu :

– obligatoire, pour la taxe sur la valeur ajoutée et les taxes assimilées aux taxes sur le chiffre d'affaires, l'impôt sur les sociétés et les impositions recouvrées dans les mêmes conditions, ainsi que l'imposition forfaitaire annuelle et la taxe professionnelle et ses taxes additionnelles ;

– possible, sur option, pour la taxe sur les salaires, les taxes foncières sur les propriétés bâties et non bâties et leurs taxes additionnelles et annexes ;

– facultatif en matière d'enregistrement des actes autres que les mutations par décès.

b) Application :

La création de la direction des grandes entreprises a fait l'objet de plusieurs textes réglementaires en décembre 2000 et de **l'instruction du 23 avril 2001 (13 K-7-01, B.O.I. n° 82 du 2 mai 2001)** commentée dans le rapport présentée par notre collègue, M. Didier Migaud, sur l'application de la loi fiscale paru en 2001 (n° 3228).

L'instruction du 16 novembre 2001 (13 K-14-01, B.O.I. n° 209 du 23 novembre 2001) a précisé les conditions et les modalités de rattachement des entreprises à la DGE.

Une autre **instruction du 23 novembre 2001 (13 K-16-01**, B.O.I. n° 215 du 4 décembre 2001) a précisé les déclarations à souscrire et les paiements à effectuer pour les entreprises relevant de la DGE.

Il est à noter que l'article 32 de la loi de finances rectificative pour 2001 a apporté de nouvelles modifications législatives de l'obligation de télédéclaration et télérèglement des entreprises relevant de la DGE (voir ci-après sous la rubrique 90-33).

*
* *
*

90-32.– Loi de finances initiale pour 2001

Article 113

Échange d'informations entre chambres de métiers et services fiscaux.

a) Contenu :

Le présent article a modifié l'article L. 135 J du livre des procédures fiscales afin de prévoir que les chambres de métiers et l'administration peuvent se communiquer mutuellement les informations nécessaires au recensement des assujettis à la taxe pour frais de chambres de métiers.

b) Application :

La Commission nationale de l'informatique et des libertés (CNIL) a, par une délibération n° 01-51 du 9 octobre 2001, émis un avis favorable, sous réserve, sur un projet d'acte réglementaire de l'assemblée permanente des chambres de métiers relatif au rapprochement entre les répertoires des métiers et les fichiers des assujettis à la taxe pour frais de chambres de métiers.

Une note du bureau P1 de la direction générale des impôts, du 29 novembre 2001, a précisé, à l'attention des services, les modalités de mise en œuvre de la communication aux chambres de métiers, des listes d'assujettis à la taxe pour frais de chambre de métiers.

*
* *

90-33.– Loi de finances rectificative pour 2001

Article 32

Aménagement de l'obligation de télédéclarer et télérégler des entreprises relevant de la direction des grandes entreprises.

a) Contenu :

Le présent article a pour principal objet de faire coïncider, pour les entreprises relevant de la Direction des grandes entreprises, le recours obligatoire aux procédures de télédéclaration et de télérèglement avec leur rattachement effectif à cette direction.

Il permet ainsi de mettre fin aux divergences qui sont apparues dans les différents textes publiés entre la date du rattachement à la DGE et celle de l'utilisation obligatoire des téléprocédures.

b) Application :

Le décret 2001-1260 du 21 décembre 2001 (J.O. du 28 décembre 2001) a modifié les conditions de rattachement à la DGE : le présent article qui a pour objet de faire coïncider les recours aux procédures de télédéclaration et de télérèglement avec le rattachement avec la DGE est donc, en quelque sorte, satisfait.

Pour le reste, l'activité de la DGE continue de faire l'objet d'instructions administratives :

– **L'instruction du 21 décembre 2001 (13 G-2-01, B.O.I n° 230 du 27 décembre 2001)** précise les règles de délivrance des attestations fiscales pour les entreprises relevant de la DGE ;

– **L'instruction du 8 janvier 2002 (13 O-1-02, B.O.I n° 5)** précise certaines règles applicables en cas de contentieux aux entreprises relevant de la DGE ;

– **L'instruction du 15 janvier 2002 (13 P-1-02, B.O.I n° 10)** précise les règles de délégation de signature du directeur de la DGE en cas de juridiction contentieuse ;

– **L'instruction du 18 avril 2002 (13 K-5-02, B.O.I n° 72)** précise les modalités de la campagne de recensement des entreprises dépendant de la DGE en 2002 ;

– **L'instruction du 9 août 2002 (13 M-2-02, B.O.I n° 141)** précise les conséquences de la mise en place de la DGE sur les compétences des commissions administratives.

Article 62

Extension à certains services accessibles en ligne des droits de communication particuliers aux administrations des douanes et du fisc et aux enquêteurs agissant pour le compte de la commission des opérations de bourse (COB).

a) Contenu :

Le présent article a pour objet de préciser les conditions dans lesquelles s'exerce, sur les données conservées et traitées par les opérateurs de télécommunication et par les prestataires désignés aux articles 43-7 et 43-8 de la loi n° 86-1067 du 30 septembre 1986 relative à la liberté de communication, le droit de communication général conféré par la législation en vigueur aux agents des douanes, à ceux de la direction générale des impôts et aux enquêteurs de la Commission des opérations de bourse.

b) Application :

La préparation d'un décret en Conseil d'État a donné lieu à une réunion interministérielle à la fin de juillet 2002. Une autre réunion est prévue pour octobre 2002. Le projet de décret devra ensuite être soumis à la Commission nationale de l'informatique et des libertés.

*

* *

90-34.– Loi de finances initiale pour 2002

Article 112

Limitation de la possibilité du paiement de l'impôt en numéraire.

a) Contenu :

Le présent article limite le paiement en numéraire des impôts et taxes visés par le code général des impôts et recouvrés par le comptable du Trésor à 3.000 euros, à compter du 1^{er} janvier 2002.

b) Application :

L'instruction n° 02-057-A-P2 du 1^{er} juillet 2002 de la Direction générale de la comptabilité publique, publiée au bulletin officiel de la comptabilité publique, a commenté, à l'attention des comptables du Trésor, les dispositions du présent article.

*
* *

X.- DEPARTEMENTS ET COLLECTIVITES D'OUTRE-MER

100-32.— Loi de finances initiale pour 2001

Article 19

Création d'un nouveau dispositif d'aide à l'investissement outre-mer.

a) Contenu :

Le présent article modifie le régime d'aide fiscale à l'investissement outre-mer.

En ce qui concerne plus particulièrement les investissements réalisés par des contribuables soumis à l'impôt sur le revenu, le régime de la déduction fiscale pratiquée sur le revenu global de l'exploitant ou des associés de sociétés de personnes prévu à l'article 163 *tervicies* du code général des impôts est supprimé et remplacé par un dispositif de réduction d'impôt pour les investisseurs non professionnels.

Le montant de la réduction d'impôt est en principe égal à 50% du prix de revient des investissements productifs, net de subvention, et de 60% de ceux réalisés en Guyane, à Mayotte, à Wallis-et-Futuna ou pour des travaux de rénovation d'hôtel.

La réduction d'impôt ne peut pas excéder 50% de l'impôt dû au titre de l'année de réalisation de l'investissement, l'excédent éventuel pouvant s'imputer, dans la limite du solde de l'impôt sur le revenu sur l'impôt dû au titre de l'année suivante exclusivement, dans la même limite de 50%.

Les investisseurs professionnels bénéficient de la mise en place d'un régime de crédit d'impôt pouvant être utilisé pour le paiement de l'impôt dû au titre des années suivantes jusqu'à la cinquième année inclusivement. La fraction non utilisée est remboursée à l'expiration de cette période, dans la limite d'un investissement plafonné à 10 millions de francs.

S'agissant des secteurs éligibles à l'aide fiscale, le secteur de la navigation de croisière est exclu, mais les opérations admises au titre de la maintenance, le secteur des services informatiques, les investissements correspondant aux travaux de rénovation d'hôtel et à l'acquisition de certains logiciels lorsqu'ils constituent des éléments de l'actif immobilisé, sont maintenant éligibles. Le taux de rétrocession de l'avantage fiscal au preneur dans les montages locatifs est précisé par la loi.

S'agissant des investissements de contribuables soumis à l'impôt sur les sociétés, le présent article admet désormais la déductibilité des souscriptions au capital de sociétés en difficulté, même si celles-ci ont déjà bénéficié du régime de défiscalisation et alors même que les souscriptions ne sont pas affectées à des investissements productifs.

La période de non-application de l'abattement du tiers prévu par l'article 217 *bis* du code général des impôts au résultat provenant de l'exploitation des investissements ayant ouvert droit à l'aide est réduite à cinq ans ou à la durée normale d'utilisation des biens concernés si elle est inférieure. Corrélativement, l'obligation de conservation de l'investissement est limitée à cette période. En outre, l'avantage résultant de la non-application de l'abattement du tiers n'est pas remis en cause si, pendant le délai de conservation, l'investissement est transmis à l'occasion d'une fusion ou opération assimilée.

Le taux de la réduction d'impôt applicable pour les investissements dans le secteur locatif intermédiaire est fixé à 40%.

Sous réserve de mesures transitoires, les nouvelles dispositions s'appliquent aux investissements réalisés ou aux souscriptions versées entre le 1^{er} janvier 2001 et le 31 décembre 2006.

b) Application :

Le décret n° 2001-1373 du 31 décembre 2001 (J.O. du 31 décembre 2001) a été pris pour l'application de l'article 199 *undecies* A du code général des impôts (réduction d'impôt sur le revenu pour investissement dans l'immobilier outre-mer).

Le décret n° 2002-582 du 24 avril 2002 (J.O. du 26 avril 2002) a été pris pour l'application des articles 199 *undecies* B du code général des impôts (réduction d'impôt sur le revenu pour investissement outre-mer), 217 *undecies* et 217 *duodecies* du code général des impôts (déduction sur les résultats des sociétés passibles de l'impôt sur les sociétés des investissements outre-mer).

L'instruction 5 B-1-06 du 9 janvier 2006 (B.O.I. n° 1) commente les dispositions de l'article 199 *undecies* A issu du présent article, compte tenu des modifications introduites par la loi de programme pour l'outre-mer du 21 juillet 2003, l'article 58 de la loi de finances rectificative pour 2004 et l'article 101 de la loi relative au développement des territoires ruraux.

L'instruction 4 H-2-07 du 30 janvier 2007 (B.O.I. n° 15) a également commenté le régime d'aide fiscale à l'investissement outre-mer tel qu'il résulte de la loi de programme pour l'outre-mer précitée, rappelant dans ce cadre les dispositions introduites par l'article 19 de la loi de finances initiale pour 2001.

*
* *
*

100-33.– Loi de finances initiale pour 2002

Article 86

**Reconduction du régime d'exonération d'impôt sur les sociétés
dans les départements d'outre mer.**

a) Contenu :

Le présent article prévoit la prorogation de l'exonération totale ou partielle d'impôt sur les sociétés (article 208 *quater* du code général des impôts) dont bénéficient, sur agrément préalable, les créations d'entreprise ou d'activité nouvelle dans les DOM, aux exercices clos jusqu'au 31 décembre 2006.

b) Application :

Aucune instruction n'est prévue pour l'application d'un article de reconduction.

*
* *

Article 87

**Abattement du tiers sur les résultats des sociétés soumises à l'impôt sur
les sociétés provenant d'exploitations situées
dans les départements d'outre mer.**

a) Contenu :

Le présent article prévoit la prorogation du régime d'abattement d'un tiers (article 217 *bis* du code général des impôts) pratiqué sur les résultats soumis à l'impôt sur les sociétés des entreprises implantées outre-mer qui exercent leur activité dans certains secteurs aux exercices clos jusqu'au 31 décembre 2006.

b) Application :

Aucune instruction n'est prévue pour l'application d'un article de reconduction.

*
* *

XI.— MESURES DIVERSES

110-31.- Loi de finances rectificative du 30 décembre 2000

Article 7

Aménagement de l'assiette de la taxe spéciale alimentant le compte de soutien aux industries cinématographiques et audiovisuelles.

a) Contenu :

Le présent article précise les modalités de la taxe spéciale sur le prix des places de spectacles cinématographiques en cas de formule d'accès au cinéma donnant droit à des entrées multiples.

b) Application :

L'instruction 3 P-3-02 du 10 juin 2002 (B.O.I. n° 102) commente ces dispositions.

*
* *

Article 30

Suppression de la caution pour diverses opérations liées à la détention d'alcools et à la circulation des alambics.

a) Contenu :

Le présent article instaure une dispense de caution, dans des conditions fixées par décret, en faveur de certains entrepositaires agréés ou opérateurs enregistrés et simplifie les documents administratifs devant accompagner la circulation des appareils de distillation, de fabrication ou de repassage d'eaux-de-vie destinés à être réparés ou transformés.

Depuis la réforme des contributions indirectes, mise en œuvre à compter du 1^{er} janvier 2000, les opérateurs enregistrés et les entrepositaires agréés ont, en effet, obligation de souscrire auprès d'un établissement bancaire une caution, afin qu'il se substitue aux opérateurs précités en cas de défaillance dans le paiement des droits d'accises.

b) Application :

Le décret n° 2001-542 du 20 juin 2001 pris pour l'application des articles 302 D et 302 H du code général des impôts et relatif à la dispense de caution accordée à certains entrepositaires agréés et opérateurs enregistrés ⁽¹⁾ fixe

(¹) Décret publié au *Journal Officiel* de la République française n° 147 du 27 juin 2001.

les conditions d'application de cet article, rappelées dans **l'instruction de l'administration des douanes du 22 août 2001** (n° 01-121, B.O.D. n° 6526 du 22 août 2001).

Le décret n° 2001-542 précité précise que les entrepositaires agréés et les opérateurs enregistrés sont dispensés de caution pour la garantie de paiement de l'impôt dû lorsque les droits d'accises dont ils sont redevables n'excèdent pas, en valeur annuelle, le montant du droit de consommation fixé au 2° du I de l'article 403 du code général des impôts, soit 1.450 euros.

La valeur annuelle précitée s'entend de la moyenne annuelle des opérations taxables réalisées par les entrepositaires agréés et les opérateurs enregistrés au cours des deux dernières années civiles.

Lorsque ces opérateurs justifient d'une période limitée d'exercice de leur profession, comprise entre huit mois et vingt-trois mois inclus, cette valeur annuelle s'entend de la moyenne annuelle des opérations taxables établie en prenant en compte la période d'activité écoulée au terme de la dernière année civile. Dans cette hypothèse, le montant des opérations taxables de la période concernée, arrêté au 31 décembre de l'année écoulée, doit être converti en base annuelle.

L'instruction introduit ainsi une interdiction de dispense de caution pour les opérateurs justifiant d'une période d'exercice de leur profession inférieure à huit mois.

En raison des retards observés dans la publication du décret d'application n° 2001-542 précité, le présent article est entré en vigueur à compter du 27 juin 2001, date de publication au *Journal Officiel* de la République française du décret, et non à compter du 1^{er} janvier 2000 comme prévu au IV du présent article, les droits et taxes pris en compte pour l'octroi d'une dispense de caution s'appréciant à compter du 1^{er} juillet 1999.

*
* *

Article 39

Modification de l'assiette de la taxe sur les ouvrages hydroélectriques concédés.

a) Contenu :

Le présent article a modifié l'assiette et le taux de la taxe sur les ouvrages hydroélectriques dont dispose l'article 302 *bis* ZA du code général des impôts :

– il a relevé le seuil de taxation aux ouvrages dont la puissance électrique est supérieure à 20.000 kilowatts sont taxés, au lieu de 8.000 kilowatts auparavant ;

– il a étendu la taxe à tous les ouvrages hydroélectriques alors qu'elle visait initialement les seuls ouvrages situés sur les voies navigables ;

– il a abaissé le tarif de la taxe de 8,48 centimes par kWh à 6 centimes pour les ouvrages implantés sur les voies navigables et fixé à 1,5 centime le tarif applicable aux autres ouvrages hydroélectriques, de façon à ne pas affecter le rendement global de la taxe tout en transformant sensiblement sa répartition entre les différents contributeurs au profit des producteurs d'électricité exploitant des ouvrages implantés sur les voies navigables.

Les dispositions du présent article étaient applicables à compter du 1^{er} janvier 2002.

b) Application :

Le présent article a été abrogé par l'article 35 de la loi de finances initiale pour 2002 (n° 2001-1275 du 28 décembre 2001). Son entrée en vigueur étant, comme il a été vu, fixé au 1^{er} janvier 2002, il n'a pas conséquent jamais été appliqué.

*
* *

110-32.— Loi de finances initiale pour 2001

Article 10

**Simplification de la taxe sur les salaires et allègements
pour les petites entreprises.**

a) Contenu :

Le présent article a pour objet d'alléger et de simplifier la taxe sur les salaires par diverses mesures :

– L'article 293 B du code général des impôts dispose désormais que les rémunérations versées à compter du 1^{er} janvier 2000 par les employeurs dont le chiffre d'affaire n'excède pas certains seuils sont exonérées de la taxe sur les salaires.

– La franchise et le seuil d'application de la décote sont relevés à respectivement 838 euros et 1.674 euros. Cette disposition est applicable aux rémunérations versées à compter du 1^{er} janvier 2001.

– L'assiette de la taxe sur les salaires est alignée sur celle des cotisations de sécurité sociale pour les rémunérations versées à compter du 1^{er} janvier 2002. La taxe sur les salaires est désormais calculée sur l'assiette fixée par les articles L. 42-1 et suivants du code de la sécurité sociale. Cette disposition est applicable aux rémunérations versées à compter du 1^{er} janvier 2002.

b) Application :

Ces dispositions n'ont pas fait l'objet d'instruction.

*
* *

110-33.— Loi de finances rectificative pour 2001

Article 6

Aménagement du régime fiscal des syndicats professionnels.

a) Contenu :

Le présent article comprend deux dispositions relatives au statut fiscal des syndicats professionnels : l'exonération d'impôt sur les sociétés et de taxe professionnelle de leurs activités lucratives de défense des intérêts collectifs de leurs membres ou des personnes qu'ils représentent : l'application de la franchise en matière d'impôts commerciaux pour leurs activités lucratives accessoires à des activités non lucratives significativement prépondérantes.

b) Application :

L'instruction 4 H-4-04 du 29 juillet 2004 (B.O.I. n° 120) a précisé que sont concernés par ces dispositions les syndicats professionnels qui, conformément à l'article L. 411-1 du code du travail, ont exclusivement pour objet l'étude et la défense des droits ainsi que des intérêts matériels et moraux tant collectifs qu'individuels, des personnes visées par leurs statuts. Ne sont pas concernés les associations syndicales visées à l'article 617-2 du code rural, les syndicats de commune, d'agglomération, interdépartementaux, ou mixtes, les syndicats de propriétaires, financiers, d'initiative, d'étalons...

L'instruction précise en outre qu'en matière de taxe sur la valeur ajoutée, ces dispositions n'ont ni pour objet, ni pour effet de modifier la portée de l'exonération de taxe sur la valeur ajoutée prévue, sous certaines conditions, par l'article 261-4-9° du code général des impôts au profit des organismes poursuivant notamment des objectifs de nature syndicale se rattachant directement à la défense collective des intérêts moraux ou matériels de leurs membres. De même, l'exonération de taxe professionnelle prévue pour les syndicats agricoles n'est pas modifiée

Pour déterminer si l'activité d'un syndicat considérée comme lucrative peut bénéficier des exonérations d'impôt sur les sociétés et de taxe professionnelle, l'instruction fixe plusieurs conditions s'agissant de la nature des organismes, de leur fonctionnement et de leurs activités, en distinguant celles pouvant bénéficier de l'exonération et les autres.

Enfin, s'agissant de la franchise, l'instruction précise que sous réserve de conserver une gestion désintéressée et de développer une activité non lucrative significativement prépondérante, ces organismes, qu'ils soient constitués sous la forme associative ou sous la forme de syndicat de la loi de 1884, sont exonérés d'impôt sur les sociétés, de TVA et de taxe professionnelle au titre de leurs recettes lucratives accessoires, lorsque leur montant n'excède pas 60 000 euros par année civile.

Article 51

Adaptation de la valeur en euros de certains montants législatifs en matière fiscale, douanière et financière.

a) Contenu :

Le présent article vise à parachever le dispositif d'adaptation de la législation fiscale au passage à l'euro :

– en fixant la contre-valeur en euros de seuils et de montants créés ou modifiés depuis l'entrée en vigueur de l'ordonnance n° 2000-916 du 19 septembre 2000, portant adaptation de la valeur en euros de certains montants exprimés en francs dans les textes législatifs ;

– en remplaçant certains arrondis prévus par cette ordonnance par des montants plus favorables aux contribuables ;

– en adaptant des règles d'arrondis prévues par diverses dispositions législatives ;

– en facilitant les déclarations de revenus en euros au titre de l'année 2001.

b) Application :

L'instruction du 1^{er} janvier 2002 (13 R.C., B.O.I. n° 17 du 24 janvier 2002) rappelle ces dispositions et procède à un inventaire exhaustif de tous les montants du code général des impôts exprimés en euros.

*
* *
*

Article 52

Aménagement de la taxe spéciale sur le prix des places de spectacles cinématographiques.

a) Contenu :

Cet article aménage le barème de la taxe spéciale sur le prix des places de spectacles cinématographiques pour adapter les tarifs de la taxe au passage à l'euro.

b) Application :

L'instruction du 10 juin 2002 (3 P-3-02 B.O.I. n° 102) rappelle ces dispositions.

*
* *

Article 60

Mesures de simplification des modalités de perception de certains droits et taxes perçus par l'administration des douanes et de certains droits indirects.

a) Contenu :

Le présent article contient des mesures diverses concernant les modalités de perceptions de certains droits et taxes perçus par l'administration des douanes et certains droits indirects.

– Il étend à l'ensemble des huiles minérales le régime permettant de les admettre en suspension de taxes et de redevances dans les usines exercées ;

– Il étend les régimes de droit commun d'exclusion et de remboursement de la taxe générale sur les activités polluantes (TGAP) aux opérations concernant la commercialisation des lubrifiants susceptibles de produire des huiles usagées.

– Il simplifie le régime de déduction de la TGAP assise sur l'exploitation de certaines exploitations classées.

– Il modifie les obligations déclaratives et les modalités de paiement de la TGAP.

– Il détermine la personne tenue au paiement des droits d'accises lorsque les conditions d'exonération, d'exemption ou de franchise de droits ne sont pas remplies.

– Il étend le champ d'application du droit spécifique sur les boissons non alcooliques, en prévoyant la taxation de toutes les cessions, qu'elles soient effectuées à titre onéreux ou gratuit.

– Il aménage le régime de la surtaxe sur les eaux minérales, en supprimant le principe d'une taxation par fraction de litre moyennant un relèvement du taux plafond de la surtaxe.

– Il supprime le droit de recherche prévu à l'article 560 du CGI

– Il étend, conformément au droit communautaire, le champ d'application des personnes redevables de la cotisation sur les tabacs et les boissons alcooliques perçue au profit de la CNAMTS.

b) Application :

Le décret n° 2002-1431 du 4 décembre 2002 (J.O n° 288 du 11 décembre 2002 p. 20410) modifie l'article 13 du décret n° 96-1023 du 22 novembre 1996 relatif au régime de l'usine exercée afin de l'adapter aux nouvelles dispositions s'agissant des huiles minérales. Il n'appelle pas de commentaire particulier.

L'arrêté du 14 juin 2002 (J.O n°141 du 19 juin 2002 p. 10780) détermine de manière générale les pièces à joindre à la déclaration annuelle de la TGAP, le bureau de douane compétent pour recevoir la déclaration et les modalités suivant lesquelles le redevable identifie ses paiements d'acomptes. **L'instruction de l'administration des douanes du 27 décembre 2002** (02-091, BOD n° 6569 du 15 mars 2003) précise les modalités de déclaration, de paiement et de remboursement de la TGAP.

L'instruction de l'administration des douanes du 8 avril 2003 (03-029, BOD n° 6573 du 16 avril 2003) recense les nouvelles dispositions désormais applicables au eaux et boissons non alcoolisées et à la surtaxe sur les eaux minérales. Elle n'appelle pas de commentaire particulier.

*
* *

Article 61

Réduction du taux du droit de consommation sur les cigares.

a) Contenu :

Le présent article abaisse le taux du droit de consommation sur les cigares de 25% à 20% à compter du 1^{er} janvier 2002.

b) Application :

L'administration considère que ce dispositif n'appelle pas de texte d'application.

Cependant, deux notes internes (n^{os} 003767 et 003814) de la Direction générale des douanes et des droits indirects ont été élaborées, afin de présenter un tableau récapitulatif des droits et taxes applicables aux tabacs manufacturés mis à la consommation en France continentale à compter du 1^{er} janvier 2002.

*
* *

Article 69

Modalités de perception des redevances d'archéologie préventive initiale.

a) Contenu :

Le présent article complète les dispositions fixées par la loi 2001-44 du 17 janvier 2001 relative à l'archéologie préventive, relatives au régime de la redevance qui assure le financement de l'établissement public national à caractère administratif chargé du diagnostic et des opérations de fouille d'archéologie préventive.

A cette fin, il est prévu que, lorsque les travaux ne sont pas réalisés, la redevance est remboursée, déduction faite des frais d'établissement et de recouvrement de la redevance, ces frais étant désormais fixés à 0,5% du montant de la redevance. Le présent article fixe une pénalité de retard de 10% du montant de la redevance en cas de défaut de paiement. Il établit, enfin, le délai de prescription de la redevance à quatre ans.

b) Application :

L'administration considère que ce dispositif ne nécessite pas de texte d'application.

Article 73

Sanctions applicables par l'administration des douanes.

a) Contenu :

Le présent article dispose que le fait, pour toute personne, de contrevenir ou de tenter de contrevenir aux mesures de restriction des relations économiques et financières prévues par la réglementation communautaire ou par les traités et accords internationaux régulièrement approuvés et ratifiés par la France est puni d'une peine d'emprisonnement de cinq ans, de la confiscation du corps du délit, de la confiscation des moyens de transport utilisés pour la fraude et d'une amende égale au minimum au montant et au maximum au double de la somme sur laquelle a porté l'infraction ou la tentative d'infraction.

Les personnes morales peuvent être déclarées responsables pénalement, dans les conditions prévues par l'article 121-2 du code pénal, de cette infraction. Les peines encourues par les personnes morales sont l'amende, selon les modalités prévues par l'article 131-38 du code pénal, ainsi que les peines mentionnées par l'article 131-39 du même code.

b) Application :

Ces dispositions n'ont pas fait l'objet d'instruction.

*
* *

110-34.– Loi de finances initiale pour 2002

Article 6

Mesures relatives aux organismes sans but lucratif.

a) Contenu :

Le I du présent article élève de 6% à 10% du revenu imposable le plafond de prise en compte des dons et versements ouvrant droit à une réduction d'impôt de 50% des sommes versées.

Le II dispense, à titre dérogatoire, les contribuables qui transmettent leur déclaration par voie électronique de fournir à l'administration fiscale les justificatifs des versements effectués au profit des œuvres ainsi que les reçus de paiement des cotisations syndicales. Cette mesure s'appliquera jusqu'à l'imposition des revenus de l'année 2003.

b) Application :

L'instruction 5 B-8-02 du 10 avril 2002 a précisé qu'en contrepartie de l'absence d'obligation de joindre à la déclaration télétransmise les reçus justifiant du versement de dons, l'attribution de la réduction d'impôt est subordonnée à l'indication sur la déclaration aménagée à cet effet de l'identité de chaque organisme bénéficiaire et du montant total des versements effectués au profit de chacun d'entre eux au titre de l'année d'imposition des revenus, étant précisé que les données relatives à l'identité des bénéficiaires seront effacées au bout de six mois.

Par ailleurs, afin d'éviter la divulgation d'informations relatives aux origines raciales, opinions politiques, philosophiques ou religieuses des contribuables ou concernant leur appartenance à une organisation syndicale, l'obligation de mentionner l'identité des organismes bénéficiaires des versements n'est pas exigée pour les versements correspondant au paiement de cotisations à une organisation syndicale ouvrant droit à la réduction d'impôt visée à l'article 199 *quater* C du code général des impôts et pour les versements de dons et cotisations éligibles au bénéfice de la réduction d'impôt visée à l'article 200 du code général des impôts au profit d'associations culturelles et de bienfaisance autorisées à recevoir des dons et legs, des établissements publics des cultes reconnus d'Alsace-Moselle et des associations de financement électoral, des mandataires financiers visés à l'article L. 52-4 du code électoral ou des partis et groupements financiers par l'intermédiaire de leur mandataire, lorsque le montant des versements n'excède pas 3.000 euros.

Dans tous les cas, le bénéfice des réductions d'impôt au titre des cotisations syndicales ou des dons est subordonné au fait que les personnes justifient de la réalité des versements effectués. Les contribuables doivent donc

être en mesure de présenter à la demande de l'administration les reçus délivrés par les organismes bénéficiaires des versements. Ces reçus devront donc être conservés par les contribuables jusqu'à l'expiration du délai au cours duquel l'administration est susceptible d'exercer son droit de reprise, c'est à dire pendant les trois années qui suivent celle au titre de laquelle l'impôt est dû.

*
* *

Article 8

Relèvement du seuil d'exonération des impôts commerciaux en faveur des associations qui exercent des activités lucratives accessoires.

a) Contenu :

Le présent article a pour objet, d'une part, de porter à 60.000 euros le montant maximum de recettes lucratives accessoires que les organismes constitués sous forme associative et dont la gestion est désintéressée peuvent percevoir sans être assujettis aux impôts commerciaux (impôt sur les sociétés, TVA et taxe professionnelle) et, d'autre part, de porter à 84.000 euros le montant maximum de recettes lucratives accessoires que ces organismes peuvent recevoir sans avoir à acquitter des acomptes d'impôts sur les sociétés.

b) Application :

Ces dispositions sont d'application directe.

*
* *

Article 9

Exonération de certains locaux administratifs de la taxe annuelle sur les locaux à usage de bureaux, les locaux commerciaux et les locaux de stockage perçue dans la région Île-de-France.

a) Contenu :

Le présent article exonère, à compter de 2002, les locaux administratifs des établissements d'enseignement du premier et du second degré et des établissements privés sous contrat avec l'État, de la taxe annuelle sur les locaux à usage de bureaux, les locaux commerciaux et de stockage, perçue en Île-de-France.

b) Application :

L'instruction 8 P-1-02 du 7 juin 2002 (B.O.I. n° 101) commente ces dispositions.

*
* *

Article 14

Mesures favorisant la protection de l'environnement et la maîtrise de l'énergie.

a) Contenu :

Le présent article instaure diverses mesures fiscales en faveur de la protection de l'environnement et de la maîtrise de l'énergie.

En matière de revenus fonciers, l'article 31 du code général des impôts autorise désormais les bailleurs de locaux professionnels et commerciaux à déduire les travaux de désamiantage pour la détermination du revenu net imposable.

Le bénéfice du crédit d'impôt prévu à l'article 200 *quater* du code général des impôts est étendu aux dépenses payées entre le 1^{er} octobre 2001 et le 31 décembre 2002 pour l'acquisition de matériaux d'isolation thermiques et d'appareils de régulation de chauffage définis par arrêté ; le plafond des dépenses donnant droit au crédit d'impôt est par ailleurs augmenté.

Les véhicules fonctionnant au gaz naturel véhicule (GNV) et les dépenses de transformations effectuées par des opérateurs agréés permettant le fonctionnement du véhicule au gaz de pétrole liquéfié (GPL) deviennent éligibles au crédit d'impôt de l'article 200 *quinquies* du code général des impôts ; le crédit d'impôt est par ailleurs porté à 2.300 euros si l'achat d'un véhicule propre ou la transformation s'accompagne de la destruction d'un véhicule particulier immatriculé avant le 1^{er} janvier 1992 par un organisme autorisé ;

Le dispositif de l'article 39 AB du code général des impôts autorisant un amortissement exceptionnel sur douze mois des matériels destinés à économiser l'énergie et des équipements de production d'énergie renouvelables acquis avant le 1^{er} janvier 2003 est prorogé jusqu'au 1^{er} janvier 2007.

Certaines installations faisant l'objet d'un amortissement exceptionnel au titre des articles 39 *quinquies* E, 39 *quinquies*, 39 AB et 39 *quinquies* DA, acquises ou créées à partir du 1^{er} janvier 2002, ouvrent droit à la réduction de la moitié de leur valeur locative qui sert à l'établissement des impôts locaux, en application de l'article 1518 A du code général des impôts.

b) Application :

Le décret n°2002-1432 du 9 décembre 2002 (JO n° 288 du 11 décembre 2002 p. 20411) précise s'agissant de l'article 200 *quinquies* du code général des impôts, les conditions d'application de ces dispositions aux dépenses de transformation des véhicules et aux modalités de destruction des véhicules anciens.

L'arrêté du 12 avril 2002 (JO n° 93 du 20 avril 2002 p. 7042) a défini, à l'article 18 *bis* de l'annexe IV du code général des impôts, la liste des équipements, matériaux et appareils susceptibles de bénéficier du crédit d'impôt prévu à l'article 200 *quater* du code général des impôts.

L'instruction du 6 janvier 2003 (5 B-1-03, B.O.I. n° 2) a commenté ces dispositions. Elle apporte des précisions s'agissant des conditions d'application et de mise en œuvre du crédit d'impôt aux dépenses de transformation permettant le fonctionnement d'un véhicule au moyen du GPL. S'agissant de la majoration du crédit d'impôt en cas d'acquisition ou de location d'un véhicule propre accompagné de la mise au rebut d'un véhicule ancien, l'instruction précise les conditions tenant aux véhicules acquis ou loués et celles relatives aux véhicules retirés de la circulation ainsi que les modalités du retrait de ceux-ci. L'acquisition ou la location du véhicule neuf et la destruction du véhicule mis au rebut doivent être concomitantes, c'est-à-dire qu'elles s'effectueront dans un délai maximum de deux mois. Enfin, l'instruction précise les modalités d'application du crédit d'impôt majoré.

*
* *
*

Article 17

Aménagement des régimes d'exonération applicables en zone franche urbaine et en zone de redynamisation urbaine.

a) Contenu :

Le présent article vise à :

– proroger, mais de façon dégressive sur trois ans, la période d'exonération de l'impôt sur les bénéfices et de l'imposition forfaitaire annuelle des sociétés en zone franche urbaine (en I et II) ;

– supprimer, à compter du 1^{er} janvier 2002, sauf délibération contraire des collectivités locales, le régime d'exonération de taxe foncière sur les propriétés bâties dont bénéficiaient, pour cinq ans, certains immeubles situés en zone franche urbaine (ZFU) ;

– d’éteindre progressivement, sauf délibération contraire des collectivités locales concernées, les exonérations plafonnées de taxe professionnelle dont bénéficiaient, pour cinq ans, certains établissements situés dans les ZRU (zones de redynamisation urbaine) et les ZFU (zones franches urbaines), en introduisant un mécanisme dégressif, sur trois ans, de sortie, les pertes de recettes pour les collectivités locales concernées résultant de ce dispositif étant prises en charge par l’Etat, sans intervention du Fonds national de péréquation de la taxe professionnelle (FNPTP) ;

– aligner le régime des exonérations de taxe professionnelle des ZFU sur celui en vigueur dans les ZRU pour les établissements s’implantant dans des ZFU à compter du 1^{er} janvier 2002 ;

– introduire une date butoir pour le régime d’exonération de taxe professionnelle en vigueur dans les ZRU, celui-ci étant désormais applicable entre le 1^{er} janvier et le 31 décembre 2004.

b) Application :

Les instructions du 10 juillet 2002 (4 A-6-02, B.O.I n° 121) et du 26 juillet 2002 (4 A-7-02, B.O.I n° 132) ont commenté les I et II du présent article qui prorogent le dispositif d’exonération de l’impôt sur les bénéfices et de l’imposition forfaitaire annuelle des sociétés. Elles donnent des exemples de calcul des allègements, compte tenu des abattements à appliquer. Elles précisent, notamment, que lorsqu’un même contribuable exerce simultanément plusieurs activités éligibles au régime de faveur dans une ZFU, le plafond d’exonération s’applique séparément pour chacune d’elle.

L’instruction du 30 avril 2002 (**6 C-2-02**, B.O.I. n° 80) commente ces dispositions en ce qui concerne la taxe foncière sur les propriétés bâties.

*
* *

Article 30

Relèvement des tarifs de la taxe d’aviation civile.

a) Contenu :

Le présent article procède à un relèvement de 12,2% des tarifs de la taxe d’aviation civile, afin de contribuer, à hauteur de 34,6 millions d’euros, au financement des mesures de sécurité et de sûreté dans les aéroports adoptées suite aux attentats du 11 septembre 2001.

b) Application :

L'administration considère que ce dispositif ne nécessite pas de texte d'application.

*
* *

Article 31

Exonération de redevance audiovisuelle.

a) Contenu :

Le présent article prévoit que les personnes âgées de 65 ans au premier janvier de l'année d'exigibilité de la redevance pour droit d'usage d'un appareil récepteur de télévision, non imposées à l'impôt sur le revenu au titre de l'avant-dernière année précédant l'année d'exigibilité ni passibles de l'impôt de solidarité sur la fortune, sont exonérées de la redevance applicable aux appareils récepteurs de télévision de première catégorie.

L'article 32 de la loi de finances initiale pour 2001 avait institué une exonération selon les mêmes critères pour les personnes âgées de 70 ans.

b) Application :

Le service de la redevance a fait figurer cette année une mention concernant l'exonération prévue par le présent article sur les avis d'échéance, afin d'avertir les personnes concernées.

*
* *

Article 35

Maintien du régime actuel de la taxe due par les titulaires d'ouvrages hydroélectriques concédés.

a) Contenu :

Le présent article a abrogé l'article 35 précité de la loi de finances rectificative pour 2000 qui procédait à un aménagement de la taxe due par les titulaires d'ouvrages hydroélectriques concédés, le Parlement ayant, en dernière

analyse, jugé inopportun d'étendre cette taxe aux ouvrages hydroélectriques implantés ailleurs que sur des voies navigables (barrages dits de montagne).

b) Application :

Le présent article est d'application directe.

*
* *

Article 88

Taxation des transactions sur devises.

a) Contenu :

Cet article institue une taxe sur les transactions sur devises, au comptant ou à terme, à l'exception de certaines transactions liées à des échanges de biens et services, à la réalisation d'investissements directs ou aux opérations de change réalisées par les personnes physiques dans la limite de 75 000 euros.

Le taux de la taxe doit être fixé par décret en Conseil d'État, dans la limite de 0,1% du montant des transactions soumises à taxation.

b) Application :

Le décret en Conseil d'État ne peut prendre effet qu'à la date à laquelle les États membres de la Communauté européenne auront dû achever l'intégration dans leur droit interne des mesures arrêtées par le Conseil prévoyant l'instauration, dans l'ensemble des États membres, d'une taxe sur les transactions sur devises et, au plus tôt, le 1^{er} janvier 2003.

En l'attente des mesures qui pourraient être éventuellement arrêtées par le Conseil à l'avenir, le Gouvernement n'a pas encore préparé de décret à soumettre au Conseil d'État.

*
* *

Article 91

Modification des conditions d'assujettissement à la taxe hydraulique affectée à Voies navigables de France.

a) Contenu :

Le présent article élargit le champ de la taxe sur les titulaires d'ouvrages d'eaux, rejet d'eaux et autres ouvrages hydrauliques destinés à prélever ou évacuer des volumes d'eaux, créée par l'article 124 de la loi de finances pour 1991 (n° 90-1168 du 29 décembre 1990). Sont désormais soumis à cette taxe les ouvrages hydrauliques dont l'emprise au sol de leurs installations de prise ou de rejet d'eaux n'est pas située sur le domaine public fluvial de l'Etat géré par l'établissement public Voies navigables de France (VNF) mais qui prélèvent ou rejettent des eaux issues de celui-ci.

b) Application :

Cette disposition est d'application directe.

*
* *

Article 94

Modification du seuil d'éligibilité et des taux plafonds relatifs à la taxe d'aéroport.

a) Contenu :

Le présent article, d'une part, relève de 1.000 à 5.000 unités de trafic le seuil d'éligibilité à la taxe d'aéroport et, d'autre part, augmente les taux plafonds par passager de cette taxe, afin de contribuer au financement des nouvelles mesures de sécurité et de sûreté dans les aéroports, suite aux attentats du 11 septembre 2001.

b) Application :

L'administration considère que ce dispositif ne nécessite pas de texte d'application.

*
* *

Article 113

Solidarité de paiement en liquide au-delà de 3.000 euros entre le particulier non commerçant et le commerçant.

a) Contenu :

Le présent article prévoit que l'amende pénale sanctionnant le paiement en espèces au-delà de 3.000 euros incombe pour moitié au particulier non commerçant qui a effectué le règlement et au vendeur de bien ou au prestataire de services qui l'a accepté. Il précise que chacun est solidairement tenu d'en assurer le règlement total.

b) Application :

L'instruction du 19 février 2002 (13 K-1-02, B.O.I. n° 35) a commenté les dispositions du présent article en apportant des indications sur la procédure à suivre par les rédacteurs de procès-verbaux compte tenu du fait que le contrevenant demeure le particulier qui a effectué le règlement.

*
* *

Article 123

Fixation pour 2002 du plafond d'augmentation du produit de la taxe pour frais de chambre d'agriculture.

a) Contenu :

Cet article fixe à 1,7% le taux d'augmentation maximale du produit de taxe pour frais de chambre d'agriculture en 2002.

b) Application :

Cette disposition est d'application directe.

*
* *

Article 137

Taxe pour frais de chambre de commerce et d'industrie.

a) Contenu :

Le présent article attribue aux chambres de commerce et d'industrie le pouvoir de fixer le montant du produit de la taxe pour frais de chambre de commerce et instaure un mécanisme de plafonnement de l'augmentation de ce produit.

b) Application :

Le décret n° 2002-441 du 29 mars 2002 (J.O. du 3 avril 2002) a mis en œuvre les mesures réglementaires d'application du présent article.

L'instruction du 19 juillet 2002 (6 F-3-02, B.O.I. n° 127) a commenté le présent article. Elle n'appelle pas d'observation particulière.

*
* *

Article 138

Réduction de la base d'imposition des artisans ressortissants des chambres de commerce et d'industrie.

a) Contenu :

Le présent article réduit de moitié la base d'imposition de la taxe pour frais de chambre de commerce due par les artisans inscrits à la fois au répertoire des métiers et sur les listes électorales des chambres de commerce et d'industrie.

b) Application :

L'instruction du 19 juillet 2002 (**6 F-3-02**, B.O.I. n° 127) a procédé au commentaire du présent article. Elle n'appelle pas d'observation particulière.

*
* *

Article 139

Taxe pour frais de chambre de métiers.

a) Contenu :

Le présent article porte le montant maximal du droit fixe de taxe pour frais de chambre de métiers de 630 francs à 101 euros pour 2002 (+ 5,16%).

Il prévoit par ailleurs que la limite maximale dans laquelle les chambres de métiers sont autorisées à fixer le produit du droit additionnel à la taxe professionnelle lorsqu'elles mettent en œuvre des actions ou réalisent des investissements est portée de 75% à 85% du produit du droit fixe.

b) Application :

Le **décret n° 2002-585 du 24 avril 2002** (J.O. du 26 avril 2002) a précisé, conformément aux prévisions du présent article, ses conditions d'application, en reprenant l'essentiel des dispositions antérieurement en vigueur.

L'instruction du 18 juin 2002 (6 F-2-02, B.O.I. n° 105) a commenté le dispositif du présent article. Elle n'appelle pas d'observation particulière.

*
* *

Article 147

Taxes sur les demandes d'autorisation d'importation de médicaments et sur le chiffre d'affaires des médicaments importés.

a) Contenu :

Cet article institue, au profit de l'Agence française de sécurité sanitaire des produits de santé (AFSSAPS), deux taxes sur les médicaments soumis à une autorisation d'importation parallèle :

– la première, de nature progressive, due à l'occasion de toute demande d'autorisation d'importation parallèle ;

– la seconde, à caractère annuel, sur les médicaments bénéficiant de cette autorisation.

b) Application :

Suite à la publication du décret sur les importations parallèles (décret n° 2004-83 du 23 janvier 2004 relatif aux importations de médicaments à

usage humain et modifiant le code de la santé publique, JO n° 22 du 27 janvier 2004), sont parus :

– le **décret n°2004-652 du 2 juillet 2004** (JO n° 154 du 4 juillet 2004) fixant le montant de la taxe prévue à l'article L. 5124-17-1 du code de la santé public. Il est de 10.110 euros pour les demandes d'autorisation et de 674 euros pour les demandes de renouvellement quinquennal.

– le **décret n°2005-397 du 28 avril 2005** (JO n° 101 du 30 avril 2005) relatif au montant de la taxe annuelle sur les médicaments bénéficiant d'une autorisation d'importation parallèle. Selon le montant des ventes hors taxes au cours de l'année civile précédente, cette taxe s'établit de 250 euros à 17.000 euros par médicament bénéficiant d'une autorisation parallèle.

*
* *

Article 148

Conversion de certains montants en euros dans le code de la santé publique.

a) Contenu :

Le présent article a pour objet d'assurer la conversion en euros, dans des conditions d'arrondi favorables aux redevables :

– du plafond de la taxe perçue sur les demandes d'inscription d'un dispositif médical à usage individuel, qui passe de 30.000 francs à 4.580 euros ;

– du seuil minimum de chiffre d'affaires au-delà duquel est perçue une taxe annuelle sur les dispositifs médicaux, qui passe de 5 milliards de francs à 763.000 euros.

b) Application :

Ces dispositions sont d'application directe.

*
* *

**DEUXIEME PARTIE : MESURES FISCALES CONTENUES DANS DES
LOIS DE FINANCES ET DES LOIS ADOPTEES SOUS LA DOUZIEME
LEGISLATURE**

I.- FISCALITÉ DES PERSONNES

10.– DISPOSITIONS GENERALES

10-01.– Loi de finances initiale pour 2006

Article 74

Instauration d'un droit à restitution des impositions en fonction du revenu.

a) Contenu :

Le présent article dispose que les impôts directs payés par le contribuable ne peuvent être supérieurs à 60% de ses revenus à compter du 1^{er} janvier 2006. Les impôts directs à prendre en compte sont l'impôt sur le revenu, l'impôt de solidarité sur la fortune ainsi que la taxe foncière sur les propriétés bâties, la taxe foncière sur les propriétés non bâties (afférentes à l'habitation principale) et la taxe d'habitation (pour la résidence principale). Le présent article définit le revenu auquel comparer le montant total des impôts directs.

Il prévoit un droit à restitution sur demande du contribuable lorsque le total des impositions payées une même année excède 60 % des revenus de l'année précédente.

b) Application :

Le décret n° 2006-1602 du 14 décembre 2006 précise les obligations déclaratives des contribuables (renseignements à fournir à l'appui de la demande de restitution) et les modalités d'instruction de la demande.

L'instruction du 15 décembre 2006 (13 A-1-06, B.O.I. n° 207 du 15 décembre 2006) commente ces dispositions. Elle apporte des précisions sur les impositions et les revenus à prendre en compte (sont ainsi retenus les revenus soumis à la taxe forfaitaire sur les métaux précieux mais à hauteur du montant de la taxe divisé par 16%, soit le taux d'imposition applicable aux plus-values sur biens meubles).

Sont ajoutés à la liste des revenus exonérés non pris en compte au dénominateur pour le droit à restitution : la prestation de compensation pour les personnes handicapées ayant dépassé l'âge pour ouvrir droit à l'allocation d'éducation de l'enfant handicapé ainsi que les indemnités versées aux victimes de l'amiante ou à leurs ayants droit.

S'agissant de l'impôt de solidarité sur la fortune, l'instruction explicite les modalités de répartition de l'ISF pour la demande de restitution entre personnes soumises à une imposition commune au titre de cet impôt. D'une part, le patrimoine ayant servi de base d'imposition doit être réparti entre chaque personne

soumise à une imposition distincte à l'impôt sur le revenu. D'autre part, le montant de l'ISF à prendre en compte pour la détermination du droit à restitution s'entend du montant total effectivement payé, au prorata de la part de la valeur du patrimoine du contribuable dans le patrimoine total ayant servi de base à l'imposition à cet impôt. L'instruction autorise toutefois, lorsque l'ISF est établi au nom de plusieurs contribuables et qu'il n'a donné lieu qu'à un paiement partiel, à déterminer le montant à prendre en compte en appliquant ces modalités de calcul dans la limite du montant effectivement supporté par le contribuable concerné.

L'instruction fournit en annexe plusieurs exemples d'application du dispositif, notamment en cas de changement de la situation familiale, ou lorsque le foyer fiscal retenu au titre de l'impôt de solidarité sur la fortune diffère de celui retenu pour l'impôt sur le revenu. Les annexes portent ainsi sur les thèmes suivants : application du dispositif dans le temps, exemple du droit à restitution des impositions payées en 2006, changement de situation familiale au cours de l'année qui précède celle du paiement des impositions et au cours de l'année du paiement des impositions (N-1), retraitement de l'impôt de solidarité sur la fortune, de la taxe d'habitation et de la taxe foncière, exemples de détermination du droit à restitution

*

* *

11.— IMPOT SUR LE REVENU – DISPOSITIONS GENERALES

11-01.— Loi de finances rectificative du 6 août 2002

Article premier

Baisse de l'impôt sur le revenu.

a) Contenu :

Le présent article met en œuvre une baisse de l'impôt sur le revenu égale à 5% de l'impôt brut, c'est-à-dire de l'impôt dû avant imputation des réductions et crédits d'impôt.

b) Application :

Aucune instruction d'application n'a été publiée.

*
* *

11-02.— Loi de finances rectificative du 30 décembre 2002

Article 30

Adaptation des dispositions du code général des impôts aux cas de résidence des enfants en alternance.

a) Contenu :

Suite à l'avis « Madame Mouthe » du Conseil d'État (en date du 14 juin 2002), le présent article aménage le code général des impôts afin de l'adapter aux évolutions du droit civil en matière d'autorité parentale et à la consécration de résidence alternée par l'article 5 de la loi n° 2002-305 du 4 mars 2002 relative à l'autorité parentale.

Le présent article insère un nouvel article 193 *ter* dans le code général des impôts définissant la notion d'enfant ou de personne à charge en fonction d'un nouveau critère : la charge d'entretien à titre exclusif ou principal. Le terme de garde de l'enfant disparaît donc en droit fiscal suite à sa suppression en droit civil. Un enfant sera présumé à la charge du parent chez lequel il réside à titre principal. Par ailleurs, lorsque l'enfant réside alternativement chez l'un et l'autre de ses parents, il est réputé être à la charge égale de ses deux parents. Cette présomption peut être écartée si la preuve contraire est apportée.

De nombreuses dispositions du code général des impôts ont dû être modifiées pour tenir compte des situations de résidence alternée. Ainsi, en cas de résidence alternée, la majoration du nombre de parts de quotient familial est égale, dans chaque foyer, à la moitié de celle de droit commun (soit 0,25 part pour chacun des deux premiers enfants et 0,5 part par enfant à partir du troisième). Le plafond de l'avantage résultant de l'application du quotient familial pour 0,25 part est égal à la moitié de celui attaché à la demi-part. De même, les réductions et crédits d'impôt en lien avec la charge d'enfants ou dont le plafond est majoré en fonction du nombre d'enfants sont adaptés et les avantages liés à la charge d'un enfant en résidence alternée sont égaux à la moitié de ceux résultant de la charge principale ou exclusive d'un enfant.

Enfin, d'autres dispositions du code général des impôts ont été également aménagées parmi lesquelles des dispositions relatives aux impôts directs locaux ou à l'impôt de solidarité sur la fortune pour lesquels les enfants sont pris en compte.

Les dispositions du présent article sont applicables à compter de 2004, le délai d'un an instauré permettant aux personnes concernées de se familiariser avec ces évolutions.

b) Application :

L'instruction du 20 janvier 2004 (5 B-3-04, B.O.I. n° 11 du 20 janvier 2004) commente le présent article, ses dispositions devant s'appliquer dès l'imposition des revenus perçus en 2003. L'instruction précise cependant que les contribuables qui souhaiteraient se voir appliquer les dispositions relatives aux cas de résidence alternée des enfants pour les années antérieures pourront en faire la demande par une réclamation contentieuse.

L'instruction rappelle les dispositions fiscales antérieures à cette réforme. L'instruction explicite la notion de charge d'entretien et d'éducation comme relevant d'un critère matériel : la charge d'entretien principal liée au lieu de résidence principale de l'enfant. Dans les situations de résidence alternée, la charge est réputée être également partagée entre les deux parents. À défaut de toute décision de justice ou accord entre les parents, la recherche du lieu de résidence de l'enfant devra s'attacher « *aux circonstances de fait permettant de dégager un faisceau d'indices* ». Il est ainsi indiqué qu'un « *déséquilibre significatif dans les durées de résidence respective à chaque domicile [des deux parents], par exemple trois mois chez l'un et neuf mois chez l'autre, caractérise une résidence principale chez l'un des parents.* » Pour autant, comme l'indique le code général des impôts, le lien entre charge d'entretien et d'éducation et résidence de l'enfant peut être contesté, selon des modalités précisées dans l'instruction. Les documents permettant de déterminer les modalités de répartition de la charge de l'enfant (tels qu'une déclaration cosignée par les parents dont l'instruction fournit un modèle en annexe) devront être joints à la déclaration des revenus. Les services sont invités à ne pas remettre en cause l'accord des parties sauf en cas de situation manifestement incohérente.

L'instruction traite également des situations particulières liées au changement de résidence ou de mode de résidence en cours d'année (il convient alors de s'attacher à déterminer, sur l'année, chez quel parent l'enfant a résidé à titre principal).

Des tableaux permettent de déterminer la majoration du nombre de parts de quotient familial lorsque le foyer se compose d'enfants à charge principale et d'enfants dont la charge est partagée.

En ce qui concerne les pensions alimentaires, la déduction des pensions alimentaires ne peut être cumulée avec un avantage en termes de quotient familial.

*
* *

Article 31

Mise en conformité avec le droit communautaire de la réduction d'impôt accordée au titre des frais de garde des jeunes enfants.

a) Contenu :

Le présent article met en conformité la réduction d'impôt pour frais de garde de jeunes enfants avec le droit communautaire en étendant le bénéfice de cette réduction d'impôt aux sommes versées à des personnes ou établissements de garde situés dans un autre État membre de la Communauté européenne que la France. Ces personnes ou établissements doivent cependant être soumis à une réglementation équivalente à celle exigée lorsque les enfants sont gardés en France.

b) Application :

L'instruction du 7 janvier 2004 (5 B-2-04, B.O.I. n° 3 du 7 janvier 2004), dont on peut signaler qu'elle paraît tardivement puisque les dispositions de cet article sont applicables depuis l'imposition des revenus perçus en 2002, commente le présent article et indique qu'il conviendra de s'assurer que les personnes ou établissements assurant la garde des enfants respectent des règles similaires à celles applicables en France ou, à défaut, de s'assurer que la personne ou l'établissement peut attester que l'activité de garde est effectuée dans le respect de la réglementation nationale applicable. Il est indiqué que l'extension du champ d'application de l'avantage fiscal concerne également les pays membres de l'Espace économique européen. Il est également admis que le dispositif s'applique à la Suisse.

*
* *

Article 46

Extension des possibilités de taxation au quotient des revenus perçus au titre d'une démission du régime de retraite complémentaire instituée par l'Union nationale des mutuelles retraite des instituteurs et des fonctionnaires de l'Éducation nationale et de la fonction publique.

a) Contenu :

La convention du 8 décembre 2001 a transféré la gestion et les engagements du régime de retraite complémentaire institué par l'Union nationale des mutuelles retraite des instituteurs et des fonctionnaires de l'Éducation nationale et de la fonction publique (dite mutuelle retraite de la fonction publique : MRFP) à une nouvelle structure : l'Union mutualiste retraite (UMR).

Les sociétaires de la mutuelle ont pu exercer leur faculté de retrait jusqu'au 15 septembre 2002.

Les sommes versées à la suite des démissions, correspondant au versement anticipé des prestations viagères, devaient être imposées selon le régime des pensions. Le versement anticipé intervenant en une seule fois, la progressivité du barème de l'impôt sur le revenu aurait été très pénalisante.

Les sommes auraient bénéficié du système du quotient prévu à l'article 163-0 A du code général des impôts pour les revenus exceptionnels. Ce système permet d'atténuer la progressivité de l'impôt.

Cependant, le présent article a prévu qu'un système de quotient plus intéressant soit appliqué. Codifié au troisième alinéa de l'article 163-0 A *bis* du code général des impôts, ce système limite davantage la progressivité de l'impôt en retenant un coefficient diviseur/multiplicateur égal au nombre d'années ayant donné lieu à déduction de cotisations dans la limite d'un plafond fixé à dix années.

b) Application :

L'instruction du 24 mars 2003 (5 F-10-03, B.O.I. n° 55 du 24 mars 2003) commente ces dispositions ainsi que le **décret n° 2002-1474 du 20 décembre 2002** relatif au régime fiscal des cotisations et prestations versées au titre du régime de retraite complémentaire transféré à l'Union mutualiste retraite. Ce décret maintient la déduction du revenu imposable des cotisations versées au régime de retraite transféré à l'UMR et, corrélativement, l'imposition des arrérages correspondant à ces cotisations selon le régime des pensions.

L'instruction indique que les sociétaires ayant exercé leur faculté de rachat avant le transfert de la gestion du régime à l'UMR le 8 décembre 2001 peuvent, par mesure de tolérance, régulariser leur situation en souscrivant une déclaration de revenus rectificative au plus tard le 30 septembre 2003 au titre des années non couvertes par la prescription afin de faire application des dispositions du présent article (sans que soient appliqués intérêts ou pénalités de retard).

Article 56

**Exonération de l'impôt sur le revenu des
primes des médaillés olympiques.**

a) Contenu :

Le présent article exonère d'impôt sur le revenu les primes versées par l'État aux sportifs français médaillés des Jeux Olympiques et Paralympiques d'hiver de l'année 2002 à Salt Lake City.

b) Application :

L'instruction du 13 mars 2003 (5 F-8-03, B.O.I. n° 48 du 13 mars 2003) prend acte de cette disposition traditionnelle et indique que les primes sont également exonérées de cotisations de sécurité sociale, de la CSG et de la CRDS.

*
* *

11-03.– Loi de finances initiale pour 2003

Article 2

Barème de l'impôt sur le revenu.

a) Contenu :

L'article premier de la loi de finances rectificative pour 2002 n° 2002-1050 du 6 août 2002 a accordé une baisse de 5% de l'impôt sur le revenu dû avant imputation des réductions et crédits d'impôt.

Le présent article pérennise cette baisse d'impôt car il diminue les taux du barème et amplifie l'allégement d'impôt en portant à 6% la baisse de tous les taux du barème.

Le présent article actualise les limites des tranches du barème de l'impôt sur le revenu, les plafonds de la réduction d'impôt résultant de l'application du quotient familial, le plafond d'application de la décote, le montant de l'abattement accordé aux parents rattachant à leur foyer fiscal des enfants mariés ou chargés de famille et le plafond de la déduction au titre des pensions alimentaires versées aux enfants majeurs.

b) Application :

L'instruction du 27 janvier 2003 (5 B-6-03, B.O.I. n° 16 du 27 janvier 2003) commente ces dispositions et récapitule l'ensemble des seuils et limites relatifs à l'impôt sur le revenu qui évoluent chaque année.

*
* *

Article 8

Relèvement du plafond des dépenses éligibles à la réduction d'impôt pour l'emploi d'un salarié à domicile.

a) Contenu :

Le présent article a relevé le plafond des dépenses prises en compte pour la réduction d'impôt pour l'emploi d'un salarié à domicile. Le plafond applicable s'élève à 7.400 euros en 2003, pour l'imposition des revenus de l'année 2002, et à 10.000 euros à partir de 2004. Le plafond spécifique applicable aux contribuables qui, invalides ou ayant à leur charge une personne invalide ou un enfant handicapé, doivent recourir à l'assistance d'une tierce personne n'est pas modifié (il demeure égal à 13.800 euros).

b) Application :

L'instruction du 21 février 2003 (5 B-8-03, B.O.I. n° 34 du 21 février 2003) commente ces dispositions.

Elle précise l'assiette de la réduction d'impôt et indique que les dépenses financées grâce à l'aide apportée par certains comités d'entreprise ou certaines entreprises aux salariés pour l'emploi d'un salarié à domicile entrent bien dans l'assiette de la réduction d'impôt si cette aide est assujettie à l'impôt sur le revenu en tant qu'élément de rémunération (comme l'indique la documentation de base, DB 5 B 3314, n° 33).

En outre, l'instruction définit le champ d'application du plafond majoré de la réduction d'impôt.

*
* *

Article 78

**Prorogation du crédit d'impôt pour diverses dépenses
afférentes à l'habitation principale.**

a) Contenu :

Le présent article proroge pour trois ans, soit jusqu'au 31 décembre 2005, le dispositif de réduction d'impôt pour certaines dépenses afférentes à l'habitation principale (dépenses de gros équipements, d'équipements de production d'énergie utilisant une source d'énergie renouvelable et dépenses de matériaux d'isolation thermique et d'appareils de régulation de chauffage).

Le plafond global pluriannuel existant, d'un montant de 4.000 euros pour une personne seule et de 8.000 euros pour un couple (plafonds auxquels s'ajoutent des majorations pour personnes à charge), est maintenu pour une nouvelle période allant du 1^{er} janvier 2003 au 31 décembre 2005.

b) Application :

L'instruction du 31 janvier 2003 (5 B-7-03, B.O.I. n° 20 du 31 janvier 2003) commente cette prorogation, précisant que les caractéristiques du dispositif ne sont pas modifiées et renvoyant aux instructions publiées antérieurement qui conservent leur validité.

*
* *

11-04.— Loi n° 2003-721 du 1^{er} août 2003 pour l'initiative économique

Article 29

Réduction d'impôt accordée au titre de la souscription en numéraire au capital des sociétés non cotées.

a) Contenu :

Le présent article apporte des modifications techniques à la réduction d'impôt pour la souscription en numéraire au capital de sociétés non cotées.

Le plafond des souscriptions prises en compte au titre de la réduction d'impôt accordée pour la souscription en numéraire au capital des sociétés non cotées, mesure dite « Madelin », est porté de 6.000 euros à 20.000 euros, pour une personne seule. Pour un couple marié soumis à imposition commune, le plafond est porté de 12.000 euros à 40.000 euros.

Cet article a en outre précisé le champ des sociétés éligibles dans le cas des sociétés holdings ou de l'existence de participations dans d'autres sociétés.

b) Application :

Le présent article n'a pas fait l'objet de textes d'application.

*
* *

Article 38

Exonération d'impôt sur le revenu des aides perçues pour l'encouragement au développement des entreprises nouvelles.

a) Contenu :

Le présent article exonère d'impôt sur le revenu les aides perçues au titre du dispositif « d'encouragement au développement des entreprises nouvelles », dit EDEN, réservé aux personnes en difficulté. Cette mesure vise les situations dans lesquelles l'aide a pris la forme d'une avance qui n'a pas à être remboursée en cas d'échec de l'entreprise. Il convient de souligner que l'aide versée sous forme de prime depuis septembre 2001 n'était pas imposable.

Le présent article est applicable aux aides versées à compter du 1^{er} janvier 1998.

b) Application :

Le présent article n'a pas fait l'objet de textes d'application.

Article 42

**Réduction d'impôt au titre des intérêts des emprunts
souscrits pour la reprise d'une société non cotée.**

a) Contenu :

Le présent article vise à encourager la reprise de sociétés non cotées en accordant une réduction d'impôt égale à 25% des intérêts des emprunts contractés pour l'opération de reprise, les intérêts étant retenus dans la limite de 10.000 euros pour un personne seule et de 20.000 euros pour un couple soumis à imposition commune.

b) Application :

Le présent article n'a pas fait l'objet de textes d'application.

*

* *

11-05.– Loi de finances rectificative pour 2003

Article 21

Rattachement au foyer fiscal des enfants majeurs.

a) Contenu :

Le présent article vise à établir de manière certaine l'année à partir de laquelle un enfant majeur peut demander à être fiscalement rattaché au foyer de l'un ou l'autre de ses parents lorsque ces derniers sont imposés séparément. Jusqu'alors, deux dispositions du code général des impôts étaient contradictoires et source de contentieux. En effet, l'article 6 de ce code prévoit la possibilité de choix du rattachement dès la majorité (qui peut intervenir en cours d'année) et l'article 196 *bis* dispose que les charges de famille sont appréciées au 1^{er} janvier de l'année d'imposition. Afin de ne pas tenir compte deux fois, au titre de la même année, d'un même enfant dans deux foyers fiscaux différents, le présent article dispose que le choix de rattachement n'est ouvert qu'à partir de l'année suivant celle au cours de laquelle la majorité est atteinte.

Ces dispositions s'appliquent à compter de l'imposition des revenus de l'année 2003.

b) Application :

L'instruction du 13 mai 2005 (5 B-15-05, B.O.I. n° 83 du 13 mai 2005) commente ces dispositions.

*
* *

Article 22

Modalités d'évaluation des avantages en nature accordés à des personnes ne relevant pas de l'obligation alimentaire.

a) Contenu :

Le présent article modifie l'évaluation du montant des avantages en nature (logement et nourriture) procurés par un contribuable à une personne âgée de plus de 75 ans, dont les revenus n'excèdent pas un certain seuil, qu'il accueille sous son toit et envers laquelle il n'a aucune obligation alimentaire. Ce montant est déductible du revenu imposable dudit contribuable.

Le code général des impôts renvoyait à la législation sociale pour l'évaluation du montant de ces avantages en nature. Cette législation ayant été modifiée et complexifiée (en ce qui concerne l'évaluation de l'avantage relatif au logement), le présent article permet de fixer dans le code général des impôts la somme à déduire (3.000 euros). Cette somme sera revalorisée chaque année.

Cette disposition s'applique depuis l'imposition des revenus perçus en 2003.

b) Application :

L'instruction du 24 février 2004 (5 B-7-04, B.O.I. n° 36 du 24 février 2004) commente le présent article ainsi que les modalités selon lesquelles les pensions alimentaires versées à des ascendants, descendants, époux ou ex-époux sont déductibles du revenu imposable.

*
* *

Article 23

Mesures en faveur des personnes exerçant temporairement une activité professionnelle en France.

a) Contenu :

Le présent article met en œuvre un dispositif fiscal incitatif pour les salariés et dirigeants appelés par une entreprise établie à l'étranger à occuper temporairement un emploi dans une entreprise établie en France. Les éléments de la rémunération directement liés à cette situation particulière sont exonérés d'impôt sur le revenu. Plusieurs conditions doivent être remplies : la personne ne doit pas avoir été fiscalement domiciliée en France au cours des dix années précédant la prise de fonctions en France et elle ne doit être appelée en France que pour une période limitée. L'exonération ne s'applique que jusqu'au 31 décembre de la cinquième année suivant celle de la prise de fonctions. En outre, les cotisations de ces contribuables aux régimes de retraite supplémentaire et de prévoyance complémentaire auxquels ils étaient affiliés avant leur arrivée en France sont déductibles du revenu imposable selon un régime semblable à celui applicable aux salariés en France.

Par ailleurs, cet article prévoit également la déductibilité du revenu imposable des cotisations de sécurité sociale versées par l'ensemble des personnes devant acquitter des cotisations de sécurité sociale obligatoire dans leur pays d'origine, le plus souvent du fait du caractère temporaire de leur séjour en France.

Ces dispositions s'appliquent aux personnes dont la prise de fonctions en France intervient à compter du 1^{er} janvier 2004.

b) Application :

L'instruction du 21 mars 2005 (5 F-12-05, B.O.I. n° 53 du 21 mars 2005) commente ce nouveau dispositif.

Cette publication est intervenue un peu tardivement pour les personnes dont la prise de fonctions est intervenue en 2004. L'instruction détaille le régime applicable et fournit une comparaison avec le régime dit des quartiers généraux, seul régime dérogatoire applicable jusqu'ici.

*
* *

Article 36

**Réduction d'impôt au titre de l'accomplissement des obligations fiscales
par voie électronique.**

a) Contenu :

Le présent article crée une réduction d'impôt de dix euros pour les contribuables qui procèdent à la fois à leur déclaration de revenus par voie électronique et au paiement de l'impôt par voie électronique, prélèvement mensuel ou prélèvement à la date limite de paiement. Cette réduction d'impôt s'applique à l'impôt payé en 2005, 2006 et 2007.

b) Application :

L'instruction du 22 février 2005 (5 B-12-05, B.O.I. n° 35 du 22 février 2005) commente ces dispositions. Il est admis que le contribuable utilise un moyen traditionnel de paiement pour la ou les premières échéances du paiement de l'année et que seules les échéances suivantes soient acquittées en utilisant les moyens modernes de paiement.

*
* *

Article 54

Extension du délai de report des déficits pour les personnes soumises à l'impôt sur le revenu.

a) Contenu :

Le présent article, qui résulte d'un amendement de l'Assemblée nationale, a pour objet d'allonger d'un an, en les portant à six ans, à compter de l'imposition des revenus de l'année 2004, les délais de report des déficits sur le revenu global des professionnels et des déficits non professionnels, à l'exception des déficits fonciers.

b) Application :

L'instruction fiscale 5 B-14-05 du 30 mars 2005 (B.O.I. n° 58) a commenté cette disposition. S'agissant du champ d'application de la mesure, l'extension de cinq à six ans du délai de report des déficits concerne les déficits reportables sur le revenu global ainsi que ceux dont le report s'opère exclusivement sur des revenus de même nature, à l'exception toutefois des déficits fonciers dont le délai est déjà de dix ans pour la fraction dont l'imputation sur le revenu global n'est pas autorisée.

Cette disposition s'applique à compter de l'imposition des revenus de 2004. Par suite, les déficits concernés sont, d'une part, ceux qui pouvaient encore faire l'objet d'un report au 1^{er} janvier 2004 et, d'autre part, les déficits constatés à compter de l'imposition des revenus de l'année 2004.

*
* *

Article 55

Relèvement du taux de la réduction d'impôt au titre des dons aux organismes d'aide aux personnes en difficulté.

a) Contenu :

Le présent article relève le taux de la réduction d'impôt au titre des dons faits par les particuliers au profit des organismes sans but lucratif qui procèdent à la fourniture gratuite de repas à des personnes en difficulté, qui contribuent à favoriser leur logement ou qui procèdent, à titre principal, à la fourniture gratuite de soins.

Pour cette catégorie de dons, le taux de la réduction d'impôt est fixé à 66% (contre 60% dans le cas général), les dons étant retenus dans la limite de 414 euros pour l'imposition des revenus de 2003. Cette limite est relevée chaque année dans la même proportion que la limite supérieure de la première tranche du barème de l'impôt sur le revenu.

Cet article restaure donc, avec un taux relevé, le régime spécifique à ce type de dons applicable avant l'entrée en vigueur de la loi relative au mécénat, aux associations et aux fondations (loi n° 2003-709 du 1^{er} août 2003).

b) Application :

L'instruction du 9 avril 2004 (5 B-9-04, B.O.I. n° 66 du 9 avril 2004) commente ces dispositions.

*
* *

11-06.– Loi de finances initiale pour 2004

Article 2

Barème de l'impôt sur le revenu.

a) Contenu :

Le présent article s'inscrit dans la politique de baisse de l'impôt sur le revenu engagée depuis la loi de finances rectificative du 6 août 2002 (loi n° 2002-1050). Il diminue l'ensemble des taux du barème de 3%.

Le présent article actualise les limites des tranches du barème de l'impôt sur le revenu, les plafonds de la réduction d'impôt résultant de l'application du quotient familial, le plafond d'application de la décote, le montant de l'abattement accordé aux parents rattachant à leur foyer fiscal des enfants mariés ou chargés de famille et le plafond de la déduction au titre des pensions alimentaires versées aux enfants majeurs.

Cet article réforme en outre les modalités d'attribution de la demi-part de quotient familial supplémentaire accordée, jusqu'à présent, à partir de l'année du vingt-septième anniversaire du dernier enfant, aux contribuables célibataires, divorcés ou veufs sans personne à charge ayant eu au moins un enfant (qu'ils l'aient élevé seuls ou non). Cette demi-part ne sera attribuée, à compter de l'imposition des revenus perçus en 2003, qu'aux personnes célibataires, divorcées ou veuves vivant effectivement seules et pour les années postérieures à celle du vingt-cinquième anniversaire de l'enfant. En outre, le plafond de l'avantage résultant de l'application de cette demi-part de quotient familial sera plafonné à 800 euros, contre 980 euros pour l'imposition des revenus perçus en 2002.

b) Application :

L'instruction du 25 février 2004 (5 B-8-04, B.O.I. n° 37 du 25 février 2004) commente ces dispositions et récapitule l'ensemble des seuils et limites relatifs à l'impôt sur le revenu qui évoluent chaque année.

*

* *

Article 4

Adaptation de la réduction d'impôt au titre des frais de dépendance supportés par les personnes âgées hébergées en établissement spécialisé.

a) Contenu :

Le présent article a un double objet. Il a, d'une part, relevé le plafond des dépenses ouvrant droit au bénéfice de la réduction d'impôt de 2.300 euros à 3.000 euros et, d'autre part, modifié le périmètre des établissements d'hébergement entrant dans le champ d'application de la réduction d'impôt afin d'adapter le dispositif fiscal aux réformes de la prise en charge sociale de la dépendance.

En ce qui concerne ce dernier point, la réduction d'impôt ne porte plus sur les frais d'hébergement (correspondant au coût de l'hébergement et aux dépenses liées à la dépendance) dans un établissement de long séjour ou de cure médicale ou sur les frais liés à la dépendance dans les seuls établissements ayant signé une convention de qualité des soins et de tarification permettant d'isoler les frais liés à la dépendance. La réforme de la tarification ayant subi de nombreux retards, la mise en œuvre d'une tarification ternaire provisoire applicable de plein droit a été nécessaire, les établissements soumis à ce régime provisoire étant les plus nombreux mais, paradoxalement, exclus du champ d'application de la réduction d'impôt à raison des termes mêmes de l'article 199 *quindecies* du code général des impôts.

Dorénavant, les personnes hébergées dans de tels établissements pourront prétendre au bénéfice de la réduction d'impôt qui a été, en contrepartie, recentrée sur les dépenses liées à la dépendance.

Les personnes hébergées, au 31 décembre 2002, dans un établissement de long séjour ou de cure médicale et ayant bénéficié de la réduction d'impôt au titre de l'imposition des revenus perçus en 2002 pour les dépenses d'hébergement (catégorie plus large que les seuls frais de dépendance) pourront continuer à bénéficier de la réduction d'impôt applicable avant l'entrée en vigueur de cet article, pour un plafond de dépenses porté à 3.000 euros.

Ces dispositions sont applicables à compter de l'imposition des revenus perçus en 2003.

b) Application :

L'instruction du 22 juillet 2004 (5 B-13-04, B.O.I. n° 116 du 22 juillet 2004) rappelle le régime antérieurement applicable et détaille les conditions d'applications du présent article.

Article 82

Détermination des limites de déduction des cotisations versées au titre de l'épargne retraite et des cotisations de retraite.

a) Contenu :

Le présent article fixe, suite à l'entrée en vigueur de la loi n° 2003-775 du 21 août 2003 portant réforme des retraites, les limites de déduction des cotisations aux différents dispositifs d'épargne retraite existants et des cotisations versées au titre de la retraite et de la prévoyance complémentaire.

Le système applicable jusqu'à l'imposition des revenus perçus en 2003 est profondément réformé par la loi portant réforme des retraites et un plafond de déduction spécifique est notamment créé pour les seules cotisations au titre des régimes de prévoyance complémentaire. Des plafonds de déduction du revenu équivalents ont été fixés pour tous les contribuables, qu'ils soient salariés ou indépendants, actifs ou inactifs. Deux espaces de déduction ont été créés, au niveau des revenus professionnels catégoriels, d'une part, et au niveau du revenu net global, d'autre part.

L'ancien système de déduction est cependant maintenu, sous certaines conditions, pour une période de transition de cinq années.

Enfin, du fait de la création du plan d'épargne retraite populaire, l'ouverture d'un plan d'épargne populaire n'est plus possible depuis le 25 septembre 2003.

b) Application :

Ces dispositions s'appliquent pour les exercices clos et pour les revenus perçus à compter du 1^{er} janvier 2004 et les instructions sont parues au cours de l'année 2005.

Le décret n° 2004-1546 du 30 décembre 2004 (JO du 1^{er} janvier 2005) a précisé les obligations déclaratives des employeurs et gestionnaires ainsi que certains points du dispositif.

1. La déduction au niveau du revenu professionnel

• **L'instruction du 25 novembre 2005 (5 F-15-05, B.O.I. n° 195 du 25 novembre 2005)** commente les nouvelles modalités de déduction des revenus salariaux des cotisations ou primes versées au titre de la retraite et au titre de la prévoyance. Elle précise que pour l'application du régime transitoire, la condition tenant à ce que les salariés puissent continuer à bénéficier des dispositions antérieures s'ils étaient affiliés avant le 25 septembre 2003 et pour les taux en vigueur avant cette même date, une augmentation des taux pour tout le personnel ou pour une ou plusieurs catégories de salariés, sans modification du niveau et de

la nature des prestations financées, est admise et ne remet pas en cause l'application des mesures transitoires.

Il est également admis que des salariés affiliés à compter du 25 septembre 2003 à des régimes institués avant le 23 septembre 2003 puissent bénéficier des mesures transitoires si elles leur sont plus favorables.

• **L'instruction du 5 août 2005 (5 F-3-05, B.O.I. n° 136 du 5 août 2005)** commente les nouvelles modalités de déduction des cotisations versées au titre de la retraite, de la prévoyance et de la perte d'emploi subie pour les non-salariés non agricoles imposés aux bénéfices industriels et commerciaux.

• **L'instruction du 2 décembre 2005 (5 G-7-05, B.O.I. n° 200 du 2 décembre 2005)** commente les nouvelles modalités de déduction des cotisations versées au titre de la retraite, de la prévoyance et de la perte d'emploi subie pour les non-salariés non agricoles imposés aux bénéfices non commerciaux.

• S'agissant des bénéfices agricoles, **l'instruction du 4 novembre 2005 (5 E-5-05, B.O.I. n° 182 du 4 novembre 2005)** commente les nouvelles modalités de déduction des cotisations versées au titre de la retraite et de la prévoyance ou de la perte d'emploi subie. Il est précisé que le régime applicable aux cotisations sociales payées par des associés de sociétés de personnes est modifié. Les cotisations déductibles étaient celles versées au cours de l'année civile, quelle que soit la date de clôture de l'exercice. Dorénavant, comme pour les exploitants individuels, seules les cotisations versées au cours de l'exercice seront admises en déduction de la quote-part de bénéfice revenant à l'associé au titre dudit exercice. Un régime transitoire en 2004 et 2005 est prévu (la fraction des cotisations écartées en 2004 par le nouveau plafond de déduction pourra être déduite de l'exercice 2005, sous réserve de l'application des nouveaux plafonds).

2. La déduction au niveau du revenu global

L'instruction du 21 février 2005 (5 B-11-05, B.O.I. n° 34 du 21 février 2005) commente les mesures permettant de déduire certaines cotisations du revenu global.

Les revenus d'activité professionnelle retenus pour fixer le plafond de déduction au niveau du revenu global sont :

– les traitements et salaires nets de cotisations sociales et de frais professionnels déclarés et imposables à l'impôt sur le revenu dans la catégorie des traitements et salaires. Sont en outre retenues les indemnités des élus locaux soumises à la retenue à la source ainsi que les salaires de source étrangère exonérés d'impôt sur le revenu (mais pris en compte pour la calcul du taux effectif) et les commissions des agents d'assurance exerçant en zone franche urbaine exonérées d'impôt sur le revenu. En revanche, les autres rémunérations qui ne sont retenues qu'au titre du revenu fiscal de référence ne sont pas prises en compte ;

– les bénéfices industriels et commerciaux et les bénéfices non commerciaux, la loi prévoyant que certains bénéfices exonérés d'impôt sur le revenu (entreprises nouvelles ou implantées dans les zones franches urbaines) sont pris en compte ;

– les bénéfices agricoles, la loi prévoyant que certains bénéfices exonérés d'impôt sur le revenu (abattement pour les jeunes agriculteurs) sont pris en compte.

Lorsque le plafond de déduction de 10% n'est pas atteint au cours d'une année N, l'espace de déduction restant peut être utilisé au cours de l'une des trois années suivantes. Le décret n° 2004-1346 précité précise que les cotisations versées en N s'imputent en priorité sur la limite de déduction de l'année N puis sur les soldes des années précédentes pouvant être utilisés en commençant par le plus ancien.

L'instruction détaille également le régime fiscal et social des rentes et sommes issues du PERP et commente le décret n° 2004-1346 précité ayant fixé les obligations déclaratives des gestionnaires et employeurs.

Enfin, l'instruction fournit plusieurs exemples illustrant les règles de déductibilité.

*
* *

Article 83

Recentrage de la réduction d'impôt attribuée au titre de la souscription de certains contrats d'assurance vie sur les contrats d'épargne handicap et les contrats de rente survie.

a) Contenu :

Le présent article recentre la réduction d'impôt attribuée au titre de la souscription de certains contrats d'assurance vie sur les seuls contrats de rente survie et d'épargne handicap. Les contrats à primes périodiques conclus ou prorogés avant le 20 septembre 1995 (ou le 5 septembre 1996 pour les seuls contribuables dont la cotisation d'impôt n'excédait pas 7.000 francs) n'ouvriront donc plus droit à la réduction d'impôt égale à 25% du montant de la fraction des primes représentative de l'effort d'épargne, retenu dans la limite de 610 euros, majorés de 150 euros par enfant à charge. L'avantage fiscal avait été maintenu en 1995 parce que ce type de contrats voit les frais précomptés sur les premières primes supportées par les souscripteurs. La suppression de la réduction d'impôt en 1995 pour des contrats déjà conclus aurait pénalisé les contribuables rachetant leur contrat au cours des premières années.

La suppression de l'avantage fiscal est appliquée sur deux années afin de ne viser que des contrats de huit ans, que le contribuable peut racheter en franchise d'impôt.

Les dispositions de cet article sont applicables aux primes versées à compter du 1^{er} janvier 2004 dans la généralité des cas et à compter du 1^{er} janvier 2005 pour les contrats conclus ou prorogés par des contribuables dont la cotisation d'impôt n'excédait pas 7.000 francs au titre des revenus perçus en 1996.

b) Application :

L'instruction du 6 mai 2004 (5 B-10-04, B.O.I. n° 78 du 6 mai 2004) commente cette disposition.

*
* *

Article 86

Extension du crédit d'impôt pour dépenses d'équipement de l'habitation principale aux travaux d'installation d'équipements spécialement conçus pour les personnes âgées ou handicapées.

a) Contenu :

Le présent article a étendu le crédit d'impôt pour dépenses d'équipement de l'habitation principale aux dépenses d'acquisition de chaudières à condensation utilisant des combustibles gazeux et aux dépenses d'installation d'équipements spécialement conçus pour les personnes âgées ou handicapées. Pour ces derniers équipements, le taux de la réduction d'impôt est porté de 15% à 25% des dépenses supportées.

b) Application :

L'instruction du 18 février 2005 (5 B-10-05, B.O.I. n° 33 du 18 février 2005) commente ces dispositions.

Il convient de souligner que cette instruction parue en 2005 apporte des précisions sur des dépenses engagées à partir du 1^{er} janvier 2004. Elle définit notamment les chaudières à condensation utilisant des combustibles gazeux et les nouveaux équipements ouvrant droit au crédit d'impôt. Cependant, le champ des équipements conçus pour les personnes âgées ou handicapées a été défini par l'arrêté du 24 mars 2004 codifié au 7 de l'article 18 *bis* de l'annexe IV au code général des impôts.

L'instruction commente également les dispositions des articles 34 et 36 de la loi relative à la prévention des risques technologiques et naturels et à la réparation des dommages (loi n° 2003-699 du 30 juillet 2003) qui ont étendu le crédit d'impôt aux dépenses de travaux de protection contre les risques technologiques qui ont été prescrits par un plan de prévention des risques technologiques.

*
* *

Article 115

Extension du champ d'attribution des chèques vacances.

a) Contenu :

Le présent article ouvre la possibilité aux centres d'aide par le travail d'attribuer des aides aux vacances sous forme de chèques vacances. Les personnes handicapées travaillant dans ces centres, n'étant pas salariées, n'entraient pas dans le champ d'application des chèques vacances.

b) Application :

Le présent article n'a pas fait l'objet de textes d'application.

*
* *
*

11-07.— Loi n° 2004-804 du 9 août 2004 pour le soutien à la consommation et à l'investissement

Article 2

Réduction d'impôt au titre des intérêts des prêts à la consommation.

a) Contenu :

Le présent article crée une réduction d'impôt au titre des intérêts des prêts à la consommation contractés entre le 1^{er} mai 2004 et le 31 mai 2005. La réduction d'impôt est égale à 25% du montant des intérêts payés en 2004 et en 2005, retenus dans la limite annuelle de 600 euros.

b) Application :

Le décret n° 2004-1000 du 21 septembre 2004 (JO du 24 septembre 2004) précise les modalités de calcul de la réduction d'impôt pour les ouvertures de crédit, locations-ventes et locations avec option d'achat. Il précise aussi les obligations déclaratives des établissements prêteurs et les pièces que doivent conserver les contribuables.

L'instruction du 18 octobre 2004 (5 B-15-04, B.O.I. n° 163 du 18 octobre 2004) commente ces dispositions.

Il convient de souligner que l'instruction est parue après le début de la période au cours de laquelle les prêts à la consommation doivent avoir été contractés pour bénéficier de la réduction d'impôt.

Il est admis que les contrats conclus après le 31 mai 2005 mais dont l'offre préalable a été acceptée par l'emprunteur avant cette date ouvrent droit à la réduction d'impôt.

*
* *
*

Article 5

Mesures exceptionnelles de déblocage de la participation et de l'épargne salariale.

a) Contenu :

Le présent article autorise le déblocage anticipé des droits acquis au titre de la participation et des encours détenus sur les plans d'épargne salariale (hors PERCO) ainsi que le versement direct de la participation et de l'intéressement jusqu'au 31 décembre 2004 en franchise d'impôt. Ces déblocages et versements directs sont limités à 10.000 euros par salarié.

b) Application :

La circulaire du 9 août 2004 commente ces dispositions et précise les modalités d'application. Elle fournit le modèle de demande de déblocage.

*
* *

11-08.— Loi de finances rectificative pour 2004

Article 35

Relèvement du taux de la réduction d'impôt accordée au titre des cotisations versées aux organisations syndicales.

a) Contenu :

Le présent article relève le taux de la réduction d'impôt au titre des cotisations syndicales de 50% à 66% à compter du 1^{er} janvier 2005.

b) Application :

L'instruction du 10 février 2005 (5 B-8-05, B.O.I. n° 27 du 10 février 2005) commente cette disposition.

*
* *

Article 51

Incitation fiscale à l'assurance-maladie complémentaire.

a) Contenu :

Le présent article étend les obligations que doivent respecter les organismes d'assurance-maladie complémentaire pour pouvoir être exonérés de taxe sur les conventions d'assurance et pour que les cotisations des assurés puissent être déductibles du revenu imposable. Il exclut la prise en charge des dépassements d'honoraires opérés sur le tarif des consultations par les médecins spécialistes consultés sans prescription préalable du médecin traitant.

b) Application :

Le présent article n'a pas été l'objet de textes d'application.

*
* *

11-09.– Loi de finances initiale pour 2005

Article 2

Barème de l'impôt sur le revenu.

a) Contenu :

Le présent article actualise les limites des tranches du barème de l'impôt sur le revenu, les plafonds de la réduction d'impôt résultant de l'application du quotient familial, le plafond d'application de la décote, le montant de l'abattement accordé aux parents rattachant à leur foyer fiscal des enfants mariés ou chargés de famille et le plafond de la déduction au titre des pensions alimentaires versées aux enfants majeurs.

b) Application :

L'instruction du 18 février 2005 (5 B-9-05, B.O.I. n° 33 du 18 février 2005) commente ces dispositions et récapitule l'ensemble des seuils et limites relatifs à l'impôt sur le revenu qui évoluent chaque année.

*
* *

Article 4

Réduction d'impôt pour déclaration électronique.

a) Contenu :

Le présent article relève de 10 euros à 20 euros le montant de la réduction d'impôt pour les contribuables qui procèdent à la fois à leur déclaration de revenus par voie électronique et au paiement de l'impôt par voie électronique, prélèvement mensuel ou prélèvement à la date limite de paiement. Ces dispositions s'appliquent à l'impôt payé en 2005, 2006 et 2007.

b) Application :

L'instruction du 22 février 2005 (5 B-12-05, B.O.I. n° 35 du 22 février 2005) commente ces dispositions.

*
* *

Article 5

Exonération des primes versées par l'État aux médaillés des jeux Olympiques et Paralympiques d'Athènes.

a) Contenu :

Le présent article exonère d'impôt sur le revenu les primes versées par l'État après consultation ou délibération de la Commission nationale du sport de haut niveau aux médaillés des jeux Olympiques et Paralympiques d'Athènes.

b) Application :

L'instruction du 18 février 2005 (5 F-8-05, B.O.I. n° 33 du 18 février 2005) indique également que ces primes sont également exonérées de CSG et CRDS.

*
* *

Article 8

Aménagement du régime fiscal applicable aux partenaires liés par un pacte civil de solidarité.

a) Contenu :

Cet article rapproche les modalités d'imposition des personnes pacsées de celles des personnes mariées. Ainsi, l'imposition commune est applicable dès la date de conclusion du PACS et non plus après un délai de trois ans à compter de l'imposition des revenus de 2004.

En cas de rupture du PACS, les partenaires sont soumis à une imposition distincte, non plus à compter de l'année de la rupture (ou, en cas de décès, de la date du décès), mais à compter de la date de rupture du PACS, sauf si cette dernière intervient l'année de la conclusion du PACS ou l'année suivante ou si la rupture est suivie du mariage des deux partenaires.

b) Application :

L'instruction du 14 octobre 2005 (5 B-28-05, B.O.I. n° 169 du 14 octobre 2005) a commenté ces dispositions.

Elle précise notamment les cas dans lesquels les règles d'imposition séparée des époux sont transposables aux partenaires d'un PACS.

Ces règles découlent du principe réaffirmé par cet article selon lequel les règles applicables aux couples mariés le sont également aux personnes pacsées.

Ainsi, les personnes liées par un PACS qui organisent un régime relatif aux biens comparable à celui de la séparation de biens et qui résident séparément seront soumises à une imposition distincte.

Par ailleurs, les personnes pacsées qui de manière constante ne vivent pas sous le même toit seront soumises à une imposition distincte, la jurisprudence du Conseil d'État ayant posé ce principe pour les personnes mariées.

Enfin, en cas d'abandon du domicile commun par l'un des partenaires et lorsque les deux personnes bénéficient de revenus distincts, comme pour les couples mariés, l'imposition des revenus sera distincte.

En cas de rupture du PACS l'année de sa conclusion ou l'année suivante, pour un motif autre que le mariage ou le décès, l'imposition des partenaires est séparée au titre de l'année de conclusion et au titre de l'année de rupture.

L'instruction précise les modalités de dépôt d'une déclaration rectificative lorsque l'imposition commune a été mise en œuvre et doit être remise en cause.

Il est admis que la déclaration rectificative puisse être déposée jusqu'à la date limite de dépôt des déclarations de l'année de la rupture (et non pas immédiatement).

En cas de mariage des deux partenaires ensemble l'année de rupture du PACS ou l'année suivante, l'imposition commune est poursuivie l'année de rupture du PACS et l'année du mariage.

La régularisation devant éventuellement être mise en œuvre, les contribuables peuvent déposer une déclaration rectificative au titre de l'année de la rupture du PACS jusqu'à la date limite de déclaration des revenus de l'année du mariage.

*
* *

Article 9

Exonération fiscale des indemnités versées aux victimes de l'amiante ou à leurs ayants droit.

a) Contenu :

Le présent article exonère d'impôt sur le revenu les indemnités versées aux victimes de l'amiante ou à leurs ayants droit par le fonds d'indemnisation des victimes de l'amiante (FIVA) ou par décision de justice.

Les indemnités versées au titre des réparations des préjudices patrimoniaux et extra patrimoniaux aux personnes atteintes d'une pathologie liée à une exposition à l'amiante sont déductibles de l'actif de succession de ces personnes.

Ces dispositions sont applicables aux indemnités perçues depuis la date d'entrée en vigueur de la loi de financement de la sécurité sociale pour 2001 ayant institué le FIVA.

Votre Rapporteur général souligne que pour les victimes de l'amiante ayant perçu une indemnité par le FIVA, ces dispositions s'appliquent aux indemnités perçues depuis la création du FIVA, soit le 23 octobre 2001. Cependant, certaines personnes ayant perçu des indemnités suite à une action en justice avant cette date ont pu être imposées à l'impôt sur revenu pour la part ne représentant pas des dommages intérêts.

Votre Rapporteur général avait, dans son rapport général sur le projet de loi de finances pour 2005 (rapport n° 1863, tome II) souligné : *« qu'une attention particulière devra être portée, en accord avec l'esprit du présent article qui n'a pas pour objet d'exclure une partie des indemnités versées par sa date d'entrée en vigueur, à toute demande exonération émanant d'un contribuable ayant perçu les indemnités avant 23 octobre 2001. Ces demandes devront être traitées avec l'humanité nécessaire. Il serait nécessaire que cette mesure de tempérament fasse l'objet d'une diffusion à l'ensemble des services susceptibles de recueillir de telles demandes. »*

b) Application :

L'instruction du 27 octobre 2006 (5 F-15-06, B.O.I. n° 176 du 27 octobre 2006) commente tardivement ces dispositions. Elle indique que, en pratique, pour les indemnités versées en vertu d'une décision de justice, sont visées les indemnités perçues depuis le 26 décembre 2000.

*

* *

Article 12

Régime d'imposition des conjoints des exploitants individuels.

a) Contenu :

Le présent article relève les possibilités de déduction du bénéfice imposable (BIC ou BNC) du salaire versé au conjoint de l'exploitant individuel participant à l'exercice de l'activité de l'exploitant. La déduction était limitée à 36 fois le SMIC lorsque l'exploitant était adhérent à un centre de gestion agréé ou à une association de gestion créée et à 2.600 euros lorsqu'il n'était pas adhérent.

Ces limites sont portées, respectivement, à l'intégralité du salaire dans le premier cas, et à 13.800 euros dans le second cas.

b) Application :

L'instruction du 11 mars 2005 (5 G-5-05, B.O.I. n° 48 du 11 mars 2005) commente ces dispositions pour les bénéfices non commerciaux et **l'instruction du 9 mars 2005 (4 F-1-05, B.O.I. n° 46 du 9 mars 2005)** les commente pour les bénéfices industriels et commerciaux. **L'instruction du 7 décembre 2006 (5 F-2-06, B.O.I. n° 201 du 7 décembre 2006)** rappelle ces dispositions s'agissant de la définition du revenu imposable du conjoint dans la catégorie des traitements et salaires.

*
* *

Article 87

Relèvement du plafond des dépenses éligibles à la réduction d'impôt pour l'emploi d'un salarié à domicile.

a) Contenu :

Le présent article relève, pour les dépenses engagées à compter du 1^{er} janvier 2005, le plafond des dépenses éligibles à la réduction d'impôt au titre de l'emploi d'un salarié à domicile de 10.000 euros à 12.000 euros (augmentés, le cas échéant, de 1.500 euros par enfant à charge et par personne membre du foyer fiscal âgée de plus de 65 ans, dans la limite de 15.000 euros). Le plafond applicable à certains contribuables handicapés est relevé de 13.800 euros à 20.000 euros.

b) Application :

L'instruction du 15 juillet 2005 (5 B-20-05, B.O.I. n° 121 du 15 juillet 2005) a commenté ces dispositions.

*
* *

Article 88

Transformation en crédit d'impôt de la réduction d'impôt au titre des frais de garde des enfants de moins de six ans.

a) Contenu :

Le présent article transforme la réduction d'impôt au titre des frais de garde des enfants de moins de six ans en crédit d'impôt pour les dépenses engagées à compter du 1^{er} janvier 2005. En outre, les conditions tenant à l'activité des deux membres du couple et le plafonnement des dépenses au montant des revenus professionnels nets de frais sont supprimés.

b) Application :

L'instruction du 15 juillet 2005 (5 B-21-05, B.O.I. n° 121 du 15 juillet 2005) et l'instruction du 5 avril 2006 (5 B-13-06, B.O.I. n° 62 du 5 avril 2006 commentent des dispositions.

Par ailleurs, cette dernière apporte une précision s'agissant des dépenses ayant un lien direct avec la garde d'enfants destinées à couvrir, par exemple, l'achat de jeux et matériels d'éveil ou la part de consommation d'eau, d'électricité et de chauffage facturés aux parents au titre des frais de garde. Ces dépenses ouvrent droit au crédit d'impôt pour un montant forfaitaire de 2,65 euros par jour d'accueil à compter du 1^{er} janvier 2006.

*
* *

Article 89

Exonération des rémunérations versées aux jeunes au titre d'activités exercées à l'occasion des congés scolaires ou universitaires.

a) Contenu :

Le présent article exonère, dans la limite de deux SMIC, les salaires perçus par les jeunes de 21 ans au plus au titre d'activités exercées pendant les congés scolaires ou universitaires.

b) Application :

L'instruction du 19 mai 2006 (5 F-13-06, B.O.I. n° 84 du 19 mai 2006) commente ces dispositions. Il convient de souligner que l'instruction est parue en 2006 mais que ces dispositions s'appliquent aux revenus perçus à compter du 1^{er} janvier 2005.

Lorsque l'activité est exercée pendant les congés scolaires à titre principal et à titre accessoire le reste de l'année (par exemple pendant les week-ends),

l'exonération « *porte sur les seules rémunérations perçues au titre de l'activité exercée pendant les vacances scolaires ou universitaires* ».

Les apprentis, exerçant leur activité sous contrat de travail et étant soumis à la législation du travail de droit commun sur les congés payés, « *ne pouvant être considérés comme exerçant une activité pendant leurs congés scolaires ou universitaires* », ne peuvent bénéficier de cette exonération d'impôt.

*
* *

Article 90

Crédit d'impôt en faveur du développement durable pour les dépenses d'équipement de l'habitation principale.

a) Contenu :

Le présent article recentre le crédit d'impôt au titre des gros équipements codifié à l'article 200 *quater* du code général des impôts sur les seules dépenses favorables au développement durable et les économies d'énergie. Les dépenses en lien avec l'aide aux personnes sont transférées dans le champ d'un nouveau crédit d'impôt codifié à l'article 200 *quater* A.

Le crédit d'impôt est applicable aux dépenses engagées entre le 1^{er} janvier 2005 et le 31 décembre 2009 dans la limite de 5.000 euros pour une personne seule (le double pour un couple).

b) Application :

L'arrêté du 9 février 2005 pris pour l'application des articles 200 *quater* et 200 *quater* A du code général des impôts (JO du 15 février 2005) a précisé les équipements ouvrant droit au crédit d'impôt en faveur du développement durable.

Comme cela avait été indiqué au cours des débats parlementaires, seuls les matériaux d'isolation thermique performants ont été retenus dans le champ d'application du crédit d'impôt. Les équipements de production d'énergie utilisant une énergie renouvelable sont également définis de manière plus précise et les inserts de cheminées intérieures répondant à certaines normes ont été retenus.

L'instruction du 1^{er} septembre 2005 (5 B-26-05, B.O.I. n° 147 du 1^{er} septembre 2005) a commenté ces dispositions. Elle détaille les équipements ouvrant droit au crédit d'impôt et précise les modalités d'application du crédit d'impôt.

*
* *

Article 91

Crédit d'impôt en faveur de l'aide aux personnes pour dépenses d'équipements de l'habitation principale.

a) Contenu :

Cet article a créé un crédit d'impôt au titre de l'aide à la personne codifié à l'article 200 *quater* A du code général des impôts, le crédit d'impôt au titre des gros équipements codifié à l'article 200 *quater* étant recentré sur les seules dépenses favorables au développement durable.

Le champ d'application du crédit d'impôt codifié à l'article 200 *quater* A reprend trois catégories de dépenses auparavant éligibles au crédit d'impôt au titre des gros équipements à l'exception des ascenseurs collectifs dont le champ est restreint aux ascenseurs électriques à traction possédant un contrôle avec variation de fréquence.

Le crédit d'impôt est applicable aux dépenses engagées entre le 1^{er} janvier 2005 et le 31 décembre 2009 dans la limite de 5.000 euros pour une personne seule.

b) Application :

L'arrêté du 9 février 2005 pris pour l'application des articles 200 *quater* et 200 *quater* A du code général des impôts (JO du 15 février 2005) a défini les équipements spécialement conçus pour les personnes âgées ou handicapées ouvrant droit au crédit d'impôt. Il a sensiblement élargi la liste des équipements éligibles, notamment aux appareils élévateurs.

L'instruction du 23 décembre 2005 (5 B-30-05, B.O.I. n° 208 du 23 décembre 2005) a commenté ces dispositions.

Elle a également défini les ascenseurs électriques à traction possédant un contrôle avec variation de fréquence.

*
* *

11-10.— Loi n° 2005-842 du 26 juillet 2005 pour la confiance et la modernisation de l'économie

Article 39

**Déblocage des sommes attribuées en 2005
au titre de la participation.**

a) Contenu :

Le présent article permet le déblocage exceptionnel anticipé des sommes attribuées en 2005 au titre de la participation. Un versement direct des sommes attribuées aux salariés peut être effectué jusqu'au 31 décembre 2005.

Dans certains cas, un accord négocié doit être passé dans l'entreprise.

b) Application :

La circulaire du 4 octobre 2005 commente ces dispositions.

La parution de cette circulaire est intervenue peu avant la fin de la période d'application de la mesure.

Un décret précisant les obligations déclaratives devait être pris.

*
* *

11-11.– Loi de finances rectificative pour 2005

Article 50

**Abattement sur le bénéfice des jeunes artistes
de la création plastique.**

a) Contenu :

Le présent article crée un abattement de 50% du bénéfice imposable pour les jeunes artistes de la création plastique, au titre de leurs cinq premiers exercices d'activité et dans la limite un plafond de 50.000 euros par an.

Ces dispositions s'appliquent aux bénéfices réalisés au titre d'activités commencées à compter du 1^{er} janvier 2006.

b) Application :

L'instruction du 26 octobre 2006 (5 G-2-06, B.O.I. n 175 du 26 octobre 2006) commente ces dispositions.

*
* *

Article 51

**Mesures d'exonération en faveur des salariés
qui prospectent des marchés extérieurs.**

a) Contenu :

Le présent article modifie le régime d'exonération totale et partielle d'impôt sur le revenu applicable aux salariés envoyés à l'étranger par leur employeur établi en France.

Le dispositif est mis en conformité avec le droit communautaire et est également réservé aux salariés (à l'exclusion des mandataires sociaux), la mesure d'exonération totale est ouverte aux activités de prospection commerciale exercées à l'étranger pendant 120 jours sur une période de douze mois et la mesure d'exonération partielle est encadrée plus strictement par la loi.

Ces dispositions s'appliquent à compter de l'imposition des revenus de l'année 2006.

b) Application :

L'instruction du 6 avril 2006 (5 B-15-06, B.O.I. n° 63 du 6 avril 2006) commente ces dispositions.

Elle précise que, conformément aux engagements pris par le ministre au cours des débats parlementaires, il est admis que les mandataires sociaux titulaires d'un contrat de travail puissent bénéficier de l'exonération à raison des rémunérations perçues au titre des fonctions exercées à l'étranger en application du contrat de travail.

Il est également admis que, conformément aux engagements pris pendant les débats parlementaires, les déplacements au sein du groupe auquel appartient l'entreprise qui emploie le salarié répondent à l'intérêt direct et exclusif de l'employeur.

S'agissant d'un déplacement professionnel au profit de plusieurs sociétés du groupe et pas seulement de la société qui l'emploie, l'administration a indiqué à votre Rapporteur général que : *« s'agissant du point de savoir si l'envoi à l'étranger du salarié d'une entreprise pour les besoins d'une autre entreprise du groupe est susceptible de remettre en cause le bénéfice de l'exonération, la réponse doit être recherchée dans les principes qui régissent le dispositif. »*

En particulier, la décision d'envoyer le salarié à l'étranger doit résulter de son employeur et celui-ci doit avoir un intérêt convergent dans l'envoi du salarié à l'étranger. Si ces conditions sont réunies, rien ne s'oppose à ce que le salarié bénéficie de l'exonération. »

S'agissant des activités de prospection commerciale, il est également précisé que la condition tenant à la durée d'activité est satisfaite (120 jours sur une période de douze mois) en prenant en compte la période ayant débuté en 2005 lorsque celle-ci se poursuit en 2006 mais que seule la fraction de rémunération perçue en 2006 pourra bénéficier de l'exonération.

*
* *

Article 54

Amélioration du régime spécial d'imposition des salariés exerçant temporairement leur activité en France.

a) Contenu :

Le présent article ramène de 10 ans à 5 ans la condition de non-domiciliation en France avant la prise de fonction en France ouvrant droit à l'exonération des suppléments de rémunération liés à la situation d' « impatrié ».

En outre, le présent article permet à ces salariés d'être exonérés d'impôt sur le revenu pour la fraction de leur rémunération correspondant à l'activité qu'ils exercent à l'étranger, sans que le montant des sommes exonérées puisse excéder 20% de la rémunération imposable en France.

Ces dispositions s'appliquent aux prises de fonctions ainsi qu'à l'imposition des revenus perçus à compter du 1^{er} janvier 2005.

b) Application :

Le présent article n'a pas fait l'objet de textes d'application.

*
* *

Article 55

Aménagement des conditions de déduction des cotisations versées à certains régimes d'épargne retraite collective.

a) Contenu :

Le présent article permet la déduction des cotisations versées par des non-fonctionnaires au complément retraite mutualiste (Corem, ex-CREF), régime géré par l'Union mutualiste retraite (UMR) et initialement destiné aux seuls fonctionnaires, dans la limite du plafond de droit commun.

Ces dispositions s'appliquent à l'imposition des revenus perçus à compter du 1^{er} janvier 2005.

b) Application :

L'instruction du 2 août 2006 (5 B-22-06, B.O.I. n° 130 du 2 août 2006) commente ces dispositions en son A.

*
* *

Article 57

Harmonisation des règles d'évaluation des avantages en nature.

a) Contenu :

Le présent article aligne les règles d'évaluation des avantages en nature pour l'impôt sur le revenu sur celles prévues pour le calcul des cotisations de sécurité sociale. En conséquence, les règles fiscales d'évaluation ne sont plus différenciées selon que la rémunération de la personne excède ou non le plafond de calcul des cotisations de sécurité sociale (pour le logement et le véhicule, les règles étaient auparavant alignées sur les règles sociales si la rémunération était inférieure à ce plafond).

Ces dispositions s'appliquent à l'imposition des revenus perçus à compter du 1^{er} janvier 2005.

b) Application :

L'instruction du 12 janvier 2007 (5 F-1-07, B.O.I. n° 5 du 12 janvier 2007) commente ces dispositions et rappelle les règles d'évaluation applicables en matière de sécurité sociale et pour la nourriture, les outils de communication et les cadeaux de valeur modique.

*
* *

Article 59

Généralisation à l'ensemble des adhérents à la Préfon de la possibilité de rachat hors plafond d'années de cotisations.

a) Contenu :

Le présent article étend aux personnes ayant la qualité de fonctionnaire ou d'agent public en activité affiliées après le 31 décembre 2004 la possibilité de déduire de leurs revenus imposables, selon un régime « en sifflet » entre 2005 et 2012, les années de cotisations rachetées dans le cadre du régime de la Préfon. Cette possibilité de déduction s'ajoute au régime de droit commun de déduction des cotisations versées titre de l'épargne retraite.

b) Application :

L'instruction du 2 août 2006 (5 B-22-06, B.O.I. n° 130 du 2 août 2006) commente ces dispositions en son B.

La qualité de fonctionnaire ou d'agent public en activité est appréciée à la date d'affiliation. Sont donc exclus les fonctionnaires mis en disponibilité à leur demande, notamment pour convenances personnelles.

Par ailleurs, cette instruction admet de considérer comme des rachats de droits, au-delà des cotisations versées au titre d'années antérieures à l'affiliation, les cotisations supplémentaires versées au cours d'une année en vue d'augmenter les droits à la retraite au titre d'années postérieures à l'affiliation. Les dispositions contraires de l'instruction du 21 février 2005 (5 B-11-05, BO.I. n° 34 du 21 février 2005) sont rapportées. Cette admission s'applique aux cotisations versées depuis le 1^{er} janvier 2004.

*

* *

11-12.– Loi de finances initiale pour 2006

Article 2

Barème de l'impôt sur le revenu 2005.

a) Contenu :

Le présent article indexe de 1,8% les limites des tranches du barème de l'impôt sur le revenu applicable aux revenus perçus en 2005, les plafonds de la réduction d'impôt résultant de l'application du quotient familial, le plafond d'application de la décote, le montant de l'abattement accordé aux parents rattachant à leur foyer fiscal des enfants mariés ou chargés de famille et le plafond de la déduction au titre des pensions alimentaires versées aux enfants majeurs.

b) Application :

L'instruction du 18 janvier 2006 (5 B-6-06, B.O.I. n° 8 du 18 janvier 2006) commente ces dispositions et récapitule l'ensemble des seuils et limites relatifs à l'impôt sur le revenu qui sont indexés chaque année.

*
* *

Article 5

Réduction d'impôt au titre des dons aux partis politiques.

a) Contenu :

Le présent article étend les modalités de règlement des dons en vue du financement de la vie politique ouvrant droit à la réduction d'impôt codifiée à l'article 200 du code général des impôts aux paiements par virement, prélèvement automatique ou carte bancaire. Jusqu'au 31 décembre 2005, seuls les dons effectués par chèque pouvaient bénéficier de la réduction d'impôt.

b) Application :

L'instruction du 13 février 2006 (5 B-10-06, B.O.I. n° 26 du 13 février 2006) commente ces dispositions.

*
* *

Article 11

Aide à la mobilité des chômeurs de longue durée ou des salariés perdant leur emploi à la suite d'un licenciement économique.

a) Contenu :

Le présent article institue un crédit d'impôt sur le revenu en faveur des chômeurs de longue durée, des bénéficiaires des minima sociaux et des personnes privées d'emploi à la suite d'un licenciement économique qui déménagent à plus de 200 km pour exercer une activité salariée d'une durée au moins égale à six mois consécutifs.

b) Application :

L'instruction fiscale 5 B-12-06 du 15 mars 2006 (B.O.I. n° 48) a commenté ces dispositions. Le bénéfice du crédit d'impôt est subordonné à l'existence d'un lien de subordination juridique entre la personne qui demande à bénéficier du crédit d'impôt et l'entreprise qui l'emploie. Ce lien est attesté par l'existence d'un contrat de travail dont la preuve peut être apportée par tout moyen. Sont en revanche exclues du champ toutes les activités non salariées (activités artisanales, commerciales, agricoles ou libérales). De la même façon, les personnes qui prennent une activité en tant que travailleur indépendant, gérant d'EURL ou gérant majoritaire de SARL ne sont pas éligibles au crédit d'impôt.

S'agissant du changement d'habitation principale, il sera admis de ne pas refuser l'attribution du crédit d'impôt lorsque le déménagement intervient dans les trois mois du début de l'exercice de la nouvelle activité. De plus, la distance est mesurée d'après l'itinéraire le plus court entre la nouvelle habitation et celle occupée avant la reprise. Enfin, un contribuable qui retrouve un emploi et change d'habitation principale à plus de 200 km pour exercer un travail à l'étranger peut bénéficier du crédit d'impôt sous réserve que sa domiciliation fiscale demeure en France l'année où sa période d'activité des six mois s'achève et sous réserve des autres conditions d'éligibilité.

Un décret doit préciser les modalités d'application de cette mesure.

*

* *

Article 75

Barème de l'impôt sur le revenu 2006.

a) Contenu :

Le présent article réforme le barème de l'impôt sur le revenu pour l'imposition des revenus perçus à compter de 2006. L'abattement de 20% applicable à la majorité des revenus est supprimé et intégré au barème (baisse des taux et relèvement des seuils des tranches). En outre, le nombre de tranches du barème est ramené de sept à cinq.

Enfin, l'impôt sur le revenu dû est diminué à hauteur de 3,6 milliards d'euros.

Le présent article ajuste également en conséquence l'imposition des revenus soumis au taux minimum d'imposition ainsi que la retenue à la source pratiquée sur certains traitements et salaires.

b) Application :

L'instruction du 16 janvier 2006 (5 B-4-06, B.O.I. n° 6 du 16 janvier 2006) commente les dispositions relatives à la retenue à la source (les modifications de cette dernière s'appliquant dès 2006).

*
* *

Article 76

Intégration dans les taux du barème de l'impôt sur le revenu de l'abattement de 20%.

a) Contenu :

Le présent article supprime l'abattement de 20% dont bénéficient la majorité des revenus (salaires et pensions, revenus des non-salariés adhérents à un centre de gestion ou à une association de gestion agréé).

En conséquence, l'article 75 de la présente loi intègre cet abattement dans le nouveau barème applicable à compter de l'imposition des revenus perçus en 2006.

Le présent article introduit des mécanismes de correction compensant l'intégration dans le barème de l'abattement de 20% pour les revenus qui ne bénéficiaient par jusqu'à présent de l'abattement de 20%.

Par ailleurs, des aménagements sont apportés pour la prise en compte de certains abattements sur le revenu imposable, afin que le poids de l'impôt ne soit pas augmenté. Les montants de revenu fiscal de référence servant aux exonérations et dégrèvements de taxes foncières et de taxe d'habitation sont également ajustés.

Enfin, les sanctions applicables sont modifiées pour tenir compte de la suppression de l'abattement de 20%.

Ces dispositions s'appliquent à compter de l'imposition des revenus de 2006.

b) Application :

L'instruction du 27 novembre 2006 (5 I-11-06, B.O.I. n° 193 du 27 novembre 2006) commente les mesures de correction compensant la baisse des taux en matière de revenus de capitaux mobiliers et fournit des exemples d'application.

L'instruction du 6 décembre 2006 (5 L-3-06, B.O.I. n° 200 du 6 décembre 2006) commente la mesure de suppression de la contribution annuelle sur les revenus locatifs pour les personnes physiques et certaines sociétés de personnes à partir de l'imposition des revenus de 2006, mesure d'accompagnement de l'intégration de l'abattement de 20% dans le nouveau barème de l'impôt sur le revenu.

*
* *

Article 79

**Augmentation du crédit d'impôt pour frais
de garde des jeunes enfants.**

a) Contenu :

Le présent article relève le taux du crédit d'impôt au titre des frais de garde des enfants de moins de six ans de 25% à 50% des dépenses engagées retenues, comme auparavant, dans la limite de 2.300 euros par enfant et par an.

b) Application :

L'instruction du 5 avril 2006 (5 B-13-06, B.O.I. n° 62 du 5 avril 2006) commente ces dispositions.

*
* *

Article 80

**Instauration d'un crédit d'impôt sur les intérêts d'emprunt
de prêts contractés par les étudiants en vue
de financer leurs études supérieures.**

a) Contenu :

Le présent article crée un crédit d'impôt pour les intérêts payés au titre des cinq premières annuités de remboursement des emprunts souscrits par les étudiants en vue de financer leurs études supérieures. Le prêt doit avoir été souscrit entre le 1^{er} septembre 2005 et le 31 décembre 2008. Le crédit d'impôt est égal à 25% du montant des intérêts annuels effectivement payés, retenus dans la limite de 1.000 euros.

b) Application :

Les mesures d'application ont été prises à partir de juin 2006, le bénéfice du crédit d'impôt pouvant être demandé à compter de l'imposition des revenus de l'année 2005.

Le décret n° 2007-719 du 20 juin 2006 a précisé les obligations des établissements prêteurs et des emprunteurs.

L'instruction du 5 juillet 2006 (5 B-20-06, B.O.I. n° 112 du 5 juillet 2006) commente ces dispositions.

Il est admis que les personnes âgées de moins de 26 ans au 1^{er} janvier de l'année de souscription du prêt puissent bénéficier de la mesure.

L'étudiant doit être inscrit dans un cycle de l'enseignement supérieur lors de la souscription du prêt. Il est admis que les cours du centre national d'enseignement à distance (CNED) dispensés en vue de l'obtention d'un diplôme soient assimilés à une inscription dans le cycle de l'enseignement supérieur. Les personnes inscrites dans un établissement d'enseignement accessible aux diplômés de l'enseignement supérieur qui les rémunère comme salariés ou agents de l'État durant leur formation ne peuvent bénéficier du crédit d'impôt.

S'agissant de prêts souscrits dans un État membre de la Communauté européenne, en Islande ou en Norvège, le prêt doit présenter pour l'emprunteur des garanties de même niveau que celles prévues par le code de la consommation en France.

La date de conclusion s'entend de la date d'expiration du délai de rétractation de sept jours dont dispose l'emprunteur pour revenir sur son engagement.

Il est précisé qu'il n'existe pas d'obligation d'affecter les sommes empruntées à une destination précise mais que les prêts doivent être souscrits dans le but de financer les études supérieures et qu'il doit exister un lien de causalité entre la souscription du prêt et les études supérieures.

Le plafond des intérêts pris en compte est de 1.000 euros par année civile. Pour les étudiants ne bénéficiant du crédit d'impôt qu'à partir de l'année où ils constituent un foyer fiscal distinct, il est admis que le plafond appliqué aux intérêts payés alors qu'ils appartenaient au foyer fiscal de leurs parents soit global et soit égal à 1.000 euros multiplié par le nombre d'années de remboursement.

Il est précisé que pour un étudiant ayant souscrit plusieurs prêts, chaque prêt ouvre droit au crédit d'impôt à raison des cinq premières annuités de remboursement mais que le plafond d'intérêts payés de 1.000 euros s'apprécie globalement.

*
* *

Article 83

Crédit d'impôt pour dépenses d'équipements de l'habitation principale en faveur des économies d'énergie et du développement durable.

a) Contenu :

Le présent article aménage, à compter de l'imposition des revenus de 2006, le dispositif du crédit d'impôt de l'article 200 *quater* du code général des impôts, relatif aux dépenses d'équipements de l'habitation principale en faveur des économies d'énergie et du développement durable. Ses principales dispositions sont les suivantes :

– l'extension du crédit d'impôt au coût des équipements de raccordement à un réseau de chaleur alimenté majoritairement par des énergies renouvelables ou par une installation de cogénération ;

– le rehaussement, pour certaines catégories de dépenses, du taux du crédit d'impôt ;

– l'uniformisation du montant des majorations pour personnes à charge en ce qui concerne la détermination du plafond global annuel retenu pour le calcul du crédit d'impôt.

b) Application :

L'instruction fiscale 5 B-17-06 du 18 mai 2006 a commenté ces dispositions. Elle a notamment précisé les équipements de raccordement à un réseau de chaleur éligibles au crédit d'impôt, les énergies sont considérées comme

des énergies renouvelables pour l'application de celui-ci et rappelé les termes du décret n°99-360 du 5 mai 1999 qui a défini les installations de cogénération. D'autres précisions ont été apportées s'agissant du fait générateur du crédit d'impôt ainsi que des justificatifs à produire.

En ce qui concerne l'uniformisation des majorations pour personnes à charge, l'instruction a précisé que s'agissant des contribuables qui ont déjà bénéficié du crédit d'impôt pour l'imposition des revenus de l'année 2005, le montant du plafond global pluriannuel qui leur reste à utiliser sera déterminé par la différence entre le plafond déterminé selon les nouvelles dispositions et le montant des dépenses réalisées en 2005 et ayant ouvert droit au crédit d'impôt. Le plafond global pluriannuel des contribuables qui n'ont pas demandé le bénéfice du crédit d'impôt pour l'imposition de l'année 2005 est déterminé selon les nouvelles dispositions.

*
* *

Article 114

Indexation du plafond d'exonération de la contribution de l'employeur au financement des titres-restaurant.

a) Contenu :

Le présent article prévoit l'indexation annuelle du plafond de la contribution de l'employeur à l'achat de titres-restaurant exonérée d'impôt sur le revenu. L'indexation est celle appliquée à la limite supérieure de la première tranche du barème de l'impôt sur le revenu. Fixée à 4,8 euros en 2005, la contribution exonérée est plafonnée à 4,89 euros pour les titres acquis en 2006.

b) Application :

L'instruction du 19 janvier 2006 (5 F-1-06, B.O.I. n° 9 du 19 janvier 2006) commente ces dispositions.

*
* *

11-13.— Loi de finances rectificative pour 2006

Article 29

Aménagement du crédit d'impôt pour l'acquisition ou la location de certains véhicules automobiles

a) Contenu :

Le présent article aménage le crédit d'impôt pour les contribuables qui acquièrent ou prennent en location des véhicules neufs peu polluants.

La mise en place du plafond d'émissions de dioxyde de carbone pour pouvoir bénéficier du crédit d'impôt est étalée sur trois ans. Ainsi, le plafond de 140 grammes de CO₂ émis par kilomètre parcouru ne sera applicable qu'à partir de 2008.

b) Application :

Le présent article n'a pas été l'objet de textes d'application.

*
* *

Article 70

Transformation de la réduction d'impôt pour l'emploi d'un salarié à domicile en crédit d'impôt pour les activités de garde d'enfant et de soutien scolaire

a) Contenu :

Le présent article transforme la réduction d'impôt pour l'emploi d'un salarié à domicile en crédit d'impôt pour les activités de garde d'enfant et de soutien scolaire. Les contribuables doivent, pour bénéficier du crédit d'impôt, exercer une activité professionnelle et acquitter les dépenses à l'aide du chèque emploi service universel.

Le dispositif de réduction d'impôt pour les autres types d'activité n'est pas modifié.

Ces dispositions s'appliquent aux dépenses payées à compter du 1^{er} janvier 2007.

b) Application :

Le présent article n'a pas été l'objet de textes d'application.

*
* *

Article 73

Majoration du crédit d'impôt au titre de l'exercice d'une activité salariée dans un métier connaissant des difficultés de recrutement.

a) Contenu :

Cet article porte de 1.000 euros à 1.500 euros le montant du crédit d'impôt en faveur des jeunes embauchés dans l'un des métiers connaissant des difficultés de recrutement lorsque les revenus du salarié sont compris entre 2.970 euros et 10.060 euros. Cet article porte de 50 % à 75 % le taux permettant de calculer le crédit d'impôt lorsque les revenus du salarié sont compris entre 10.060 euros et 12.060 euros.

b) Application :

Cette disposition n'a pas fait l'objet d'un commentaire.

*
* *

Article 74

Majoration du crédit d'impôt en faveur de la mobilité des demandeurs d'emploi.

a) Contenu :

Cet article porte de 1.500 euros à 2.000 euros le crédit d'impôt pour la reprise d'une activité salariée entraînant le changement d'habitation principale.

b) Application :

Cette disposition n'a pas fait l'objet d'un commentaire.

*
* *

Article 75

Relèvement du plafond de ressources ouvrant droit au prêt à taux zéro.

a) Contenu :

Le présent article relève de 51.900 euros à 64.875 euros le plafond de ressources des ménages pouvant bénéficier du prêt à taux zéro. Ce relèvement s'applique aux offres de prêt émises à compter du 1^{er} avril 2007.

b) Application :

Le présent article n'a pas été l'objet de textes d'application.

*
* *

Article 76

**Relèvement des plafonds de revenu fiscal de référence
pour bénéficier des chèques vacances
suite à la suppression de l'abattement de 20 %.**

a) Contenu :

Le présent article relève de 25% les plafonds de revenu fiscal de référence pour bénéficier des chèques vacances afin de neutraliser la suppression de l'abattement de 20% qui était applicable jusqu'en 2006 à la quasi-totalité des revenus déclarés.

Il précise les modalités d'indexation annuelle de ces plafonds ainsi que du plafond d'exonération de la contribution employeur à l'acquisition de titres restaurants.

b) Application :

L'instruction du 21 février 2007 (F-9-07, B.O.I. n° 30 du 21 février 2007) commente les dispositions concernant les chèques vacances et **l'instruction du 21 février 2007 (5 F-10-07, B.O.I. n° 30 du 21 février 2007)** celles relatives à l'indexation du plafond d'exonération pour les titres restaurants.

*
* *

11-14. – Loi de finances initiale pour 2007

Article 2

Barème de l'impôt sur le revenu.

a) Contenu

Le présent article indexe de 1,8% les limites des tranches du barème de l'impôt sur le revenu applicable aux revenus perçus en 2006, les plafonds de la réduction d'impôt résultant de l'application du quotient familial, le plafond d'application de la décote, le montant de l'abattement accordé aux parents rattachant à leur foyer fiscal des enfants mariés ou chargés de famille et le plafond de la déduction au titre des pensions alimentaires versées aux enfants majeurs.

En outre, il prévoit que les acomptes provisionnels ainsi que les prélèvements mensuels sont réduits en 2007 de 8% dans la limite de 300 euros afin de faire bénéficier les contribuables de la baisse des taux dès le début de l'année 2007.

b) Application :

Le décret n° 2007-68 du 19 janvier 2007 (JO du 20 janvier 2007) précise que la réduction de 8% porte sur les dix premiers prélèvements mensuels, dans la limite de 300 euros de réduction totale.

*
* *

Article 3

**Majoration du plafond de déduction des cotisations versées
pour l'épargne retraite à titre individuel et facultatif.**

a) Contenu :

Le présent article quadruple le plafond de versements déductibles du revenu global au titre de l'épargne retraite individuelle et facultative (perp. préfon et régimes assimilés) pour l'année du retour en France des personnes qui n'ont pas été fiscalement domiciliées en France les trois années précédentes, sous réserve que cette absence de domiciliation en France ne soit pas liée à la mise en œuvre de procédures judiciaires, douanières ou fiscales.

b) Application :

Cet article n'a pas été l'objet de textes d'application.

*
* *

Article 4

Constitution du revenu fiscal de référence.

a) Contenu :

Le présent article met à jour la constitution du revenu fiscal de référence en ajoutant les salaires des salariés impatriés exonérés d'impôt sur le revenu, les cotisations ou primes déduites versées sur un perp ainsi que les produits exonérés pour les porteurs de parts de véhicules de capital-risque.

b) Application :

Cet article n'a pas été l'objet de textes d'application.

*
* *

Article 11

Amélioration de la réduction d'impôt au titre des dépenses afférentes à la dépendance.

a) Contenu

Le présent article renforce la réduction d'impôt au titre des dépenses liées à la dépendance exposées par des personnes hébergées en établissement spécialisé, étend son champ d'application aux dépenses d'hébergement et relève le plafond des dépenses prises en compte de 3.000 euros à 10.000 euros.

b) Application :

Cet article n'a pas été l'objet de textes d'application.

*
* *

Article 12

Exonération de l'impôt sur le revenu des primes versées par l'État aux médaillés olympiques et paralympiques de Turin.

a) Contenu :

Le présent article exonère d'impôt sur le revenu les primes versées par l'État après consultation ou délibération de la Commission nationale du sport de haut niveau aux sportifs médaillés aux jeux olympiques et paralympiques d'hiver de l'an 2006 à Turin.

b) Application

L'instruction du 25 janvier 2007 (5 F-4-07, B.O.I. n° 13 du 25 janvier 2007) commente cette disposition.

*
* *

Article 59

Aménagement de la réduction d'impôt accordée au titre de la souscription en numéraire au capital des sociétés non cotées.

a) Contenu :

Cet article proroge jusqu'au 31 décembre 2010 la réduction d'impôt au titre de la souscription au capital des PME, met les conditions tenant à la qualité des sociétés cibles éligibles à la réduction d'impôt en conformité avec le droit communautaire et impose une condition tenant à l'exercice par la société cible d'une activité commerciale, industrielle, artisanale, libérale, agricole ou financière à l'exception de la gestion de son propre patrimoine mobilier ou immobilier.

Cet article supprime la déduction du revenu global des pertes en capital liées à la cessation des paiements d'une société au capital de laquelle il a été souscrit prévue à l'article 163 *octodecies* A du code général des impôts.

b) Application :

Ces dispositions n'ont pas été commentées.

*
* *

Article 62

« Familialisation » du plafond de déductibilité des cotisations d'épargne retraite.

a) Contenu :

Le présent article mutualise, pour les membres d'un couple marié ou d'un PACS soumis à imposition commune, les plafonds de déduction individuels au titre des cotisations versées sur un perp ou un régime préfon ou assimilé.

b) Application

Le présent article n'a pas fait l'objet de textes d'application.

*
* *

12.– REVENUS MOBILIERS

12-01.– Loi de finances rectificative du 30 décembre 2002

Article 32

Imputation des pertes constatées sur les titres d'une société en liquidation judiciaire.

a) Contenu :

Cet article permet au contribuable d'imputer ses pertes sur les titres d'une société en liquidation judiciaire dès l'année au cours de laquelle intervient le jugement ordonnant la cession de l'entreprise ou prononçant la liquidation judiciaire sans attendre l'annulation de ces titres. Cette possibilité est subordonnée à l'option expresse du contribuable. Elle s'applique à compter de l'imposition des revenus de l'année 2003 et pour les jugements intervenus à compter du 1^{er} janvier 2000.

b) Application :

Le décret n°2004-222 du 11 mars 2004 (JO du 14 mars 2004, p. 5028) fixe les obligations déclaratives en cas d'option pour l'imputation sur les plus-values de cession de valeurs mobilières ou pour la déduction anticipée du revenu global des pertes constatées sur les titres de sociétés cédées ou liquidées dans ce cadre. Il procède à cette occasion à une simplification des obligations des contribuables.

Conformément au décret, les contribuables qui optent pour la déduction anticipée des pertes formulent cette option sur papier libre qu'ils joignent à leur déclaration d'ensemble des revenus. Ils doivent fournir à cette occasion copie du reçu de leur souscription en numéraire au capital initial ou à l'augmentation de capital de la société et copie d'un extrait des jugements concernés, accompagnée le cas échéant de celle d'un extrait de jugement arrêtant le plan de redressement organisant la continuation de l'entreprise ou de toute formalité assurant la publicité de ces jugements.

Les contribuables qui optent pour l'imputation sur des plus-values de même nature formulent cette option dans leur déclaration des plus-values et profit. Ils doivent fournir à cette occasion copie d'un extrait d'un des jugements ou celle d'une des formalités en assurant la publicité, copie d'un document justifiant le nombre de titres des sociétés concernées détenus à la date du jugement, ainsi que le montant des pertes et les éléments nécessaires à leur détermination. En cas de reprise ou d'imposition des sommes reçues postérieurement à l'exercice de l'option, le montant repris ou imposable est porté sur la déclaration des plus-values.

L'instruction du 16 août 2004 (5 B-14-04, B.O.I n°131) commente ces dispositions et illustre le nouveau dispositif au moyen de trois exemples. Elle n'appelle pas de remarque particulière.

12-02.- Loi de finances initiale pour 2003

Article 4

Allongement de la durée possible d'imputation des moins-values sur les plus-values de cessions de valeurs mobilières.

a) Contenu :

Cet article porte de cinq à dix ans le délai pendant lequel les moins-values subies par un contribuable lors de la cession de valeurs mobilières ou de droits sociaux, peuvent être imputées sur les plus-values enregistrées sur les mêmes opérations. Cette disposition s'applique aux moins-values enregistrées à partir du 1^{er} janvier 2002.

b) Application :

L'instruction du 18 mars 2003 (5 C-1-03, B.O.I. n° 51) rappelle cet allongement à dix ans du délai d'imputation des moins-values de cession de valeurs mobilières et de droits sociaux sur les opérations de même nature.

La date d'entrée en vigueur de cet allongement ayant été fixée au 1^{er} janvier 2002, il en résulte que les moins-values subies avant cette date qui n'ont pas encore été imputées sur des gains de même nature, demeurent reportables sur cinq ans, à partir de l'année de leur réalisation. L'instruction rappelle, par ailleurs, que l'imputation des moins-values s'applique en priorité aux plus anciennes.

*
* *

Article 5

Relèvement du seuil de cessions de valeurs mobilières en deçà duquel les contribuables sont exonérés d'impôt sur le revenu au titre des plus-values réalisées.

a) Contenu :

Le présent article porte de 7.650 euros à 15.000 euros par foyer fiscal le seuil de taxation des plus-values de cession de valeurs mobilières et de droit sociaux à partir de l'imposition des revenus pour 2003. Il convient de rappeler, à cet égard, que le seuil est apprécié en totalisant le montant brut des cessions par foyer fiscal, sans tenir compte des opérations exonérées ou de celles ouvrant droit à un sursis d'imposition.

b) Application :

L'instruction du 18 mars 2003 (5 C-1-03, B.O.I. n° 51) confirme l'augmentation à 15.000 euros du seuil de cession au-delà duquel les plus-values de valeurs mobilières et de droits sociaux sont imposables au titre de l'impôt sur le revenu. Elle indique que dans le cas où ce seuil n'est pas atteint, les plus-values réalisées sont exonérées et les moins-values subies ne peuvent faire l'objet d'aucune imputation ou report. Elle rappelle, en outre, qu'en cas d'événement exceptionnel touchant la situation personnelle, familiale ou professionnelle du contribuable, comme le départ en retraite, le franchissement du seuil de 15.000 euros peut être apprécié par référence à la moyenne des cessions de l'année considérée et des deux années précédentes (voir le B.O.I. 5 C-1-01 n° 37).

*
* *

Article 6

Rétablissement de l'abattement annuel sur certains revenus mobiliers lorsque le foyer fiscal est imposé au taux marginal de l'impôt sur le revenu.

a) Contenu :

Le présent article rétablit l'abattement annuel de 1.220 euros pour une personne seule et de 2.440 euros pour un couple soumis à imposition commune, dont le revenu net imposable excède la tranche supérieure de l'impôt sur le revenu, sur leurs revenus issus de dividendes d'actions émises en France, dispositif qui avait été supprimé par l'imposition des revenus perçus à partir du 1^{er} janvier 2000.

Ce rétablissement doit s'appliquer en deux étapes : pour les revenus imposables en 2002, l'abattement sera réduit de moitié, soit 610 euros pour une personne seule et 1.220 euros pour un couple ; à partir de l'imposition des revenus de l'année 2003, l'abattement sera appliqué sans réduction à tous les contribuables.

b) Application :

L'instruction du 11 mars 2003 (5 I-1-03, B.O.I. n° 46) précise les conditions d'application de cette mesure. Pour l'imposition des revenus de l'année 2002, elle s'est appliquée aux contribuables dont le revenu net imposable est supérieur à :

– 47.131 euros pour les contribuables célibataires, divorcés ou veufs, qui ont bénéficié d'un abattement de 610 euros ;

– 94.262 euros pour les contribuables mariés ou partenaires d'un PACS soumis à une imposition commune, qui ont bénéficié d'un abattement de 1.220 euros.

À partir de l'imposition des revenus pour 2003, ces abattements sont respectivement portés à 1.220 euros et 2.440 euros, comme pour les autres contribuables.

*
* *

Article 7

Relèvement du plafond de versement au plan d'épargne en actions.

a) Contenu :

Cet article porte de 120.000 euros à 132.000 euros pour une personne seule et de 240.000 euros à 264.000 euros pour un couple marié soumis à imposition commune dont chaque membre est titulaire d'un plan, le plafond des versements en numéraire sur un plan d'épargne en actions (PEA) à compter du 1^{er} janvier 2003.

b) Application :

L'instruction du 4 juin 2003 (5 I-2-03, B.O.I n° 100) a procédé au relèvement de ce plafond. Elle précise en outre que cette augmentation concerne les versement sur des PEA ouverts à compter du 1^{er} janvier 2003, ainsi que les versements complémentaires sur des PEA en cours à ces mêmes dates, sous réserve, s'agissant des plans de plus de huit ans, qu'aucun retrait n'ait été effectué depuis leur ouverture. Par ailleurs, comme précédemment, les gains réalisés dans un plan ne sont pas considérés comme des versements.

*
* *

12-03.— loi n° 2003-721 du 1^{er} août 2003 pour l'initiative économique

Article 25

Possibilité de sortie anticipée du livret d'épargne entreprise en cas de création ou de reprise d'entreprise.

a) Contenu :

Cet article a pour objet de permettre, sans perte des avantages fiscaux précédemment acquis, la sortie anticipée d'un livret d'épargne entreprise (LEE) dans le but de financer, dans les six mois suivant le retrait, la création ou la reprise d'une entreprise dont le titulaire du livret, son ascendant ou son descendant, assure personnellement l'exploitation ou la direction.

b) Application :

La direction de la législation fiscale considère que cette disposition ne nécessite pas d'instruction pour son application.

*
* *

Article 26

Fonds d'investissement de proximité.

a) Contenu :

Cet article tend à créer un nouvel outil financier – les fonds d'investissement de proximité (FIP) – visant à drainer l'épargne publique vers les PME, selon la définition communautaire, en investissant 60% au moins de leur actif dans ces entreprises situées dans une zone géographique limitée à trois régions limitrophes maximum ou dans un ou plusieurs départements d'outre-mer, dont 10% au moins dans des entreprises constituées depuis moins de cinq ans.

b) Application :

Le décret en Conseil d'Etat n° 2003-1103 du 21 novembre 2003 modifiant le décret n°89-623 du 6 septembre 1989 pris en application de la loi n° 88-1201 du 23 décembre 1988 relative aux organismes de placement collectif en valeurs mobilières et portant création des fonds communs de créances, précise, comme l'exige la loi, les critères retenus pour déterminer si une entreprise exerce son activité principalement dans la zone géographique choisie par un FIP. Ainsi, pour être éligible à un fonds, une entreprise doit :

– soit remplir deux des trois conditions suivantes d'après lesquelles le chiffre d'affaires cumulé de ses établissements dans la zone, leur effectif

permanent et leurs immobilisations brutes représentent au moins 30% respectivement du chiffre d'affaires total de l'entreprise, de son effectif total et du total de ses immobilisations brutes ;

– soit regrouper, dans la zone géographique du fonds, des établissements qui exercent, au regard des critères économiques précités, une activité plus importante que celle qui est exercée par les autres établissements de l'entreprise situés en dehors de cette zone.

Lorsque aucune de ces conditions ne peut être satisfaite, le critère du siège social peut être retenu.

Le législateur avait de fait souhaité que les critères d'éligibilité tenant à l'activité économique de l'entreprise soient assez souples pour tenir compte de sa participation au développement économique et régional et pour prendre en compte la situation spécifique des entreprises disposant d'établissements situés dans différentes zones géographiques.

Le décret fixe également les règles d'acquisition et de cession temporaires de titres applicables notamment aux FIP (nouvel article 4-8 du décret n° 89-623 précité) et les modalités d'appréciation du quota de titres devant être atteint pour recevoir la qualification de fond commun de placement à risques, lorsque le fonds procède à des appels complémentaires de capitaux ou à de nouvelles souscriptions (article 3 modifié du décret précité). Il précise enfin les informations devant être apportées aux souscripteurs des FIP en exigeant, notamment, qu'un avertissement soit apporté sur la notice d'information et le règlement de ces fonds afin d'attirer l'attention des souscripteurs sur les contraintes d'investissement applicables aux FIP, la nécessaire conservation des parts souscrites pendant cinq ans pour bénéficier du régime fiscal de faveur et la difficulté de calcul de leur valeur liquidative. Par ailleurs, ces documents doivent, comme l'exigeait le législateur, comporter les orientations et objectifs de gestion des fonds.

*
* *

Article 27

Réduction d'impôt accordée au titre de la souscription en numéraire de parts de fonds d'investissements de proximité.

a) Contenu :

Le présent article crée une réduction d'impôt pour la souscription de parts de fonds d'investissement de proximité (FIP), nouvel outil financier créé par 26 de la loi pour l'initiative économique. La réduction d'impôt s'élève à 25% des souscriptions, retenues dans la limite de 12.000 euros pour une personne seule (et 24.000 euros pour un couple marié soumis à imposition commune). La mesure est temporaire et ne vaut que pour les investissements effectués jusqu'au

31 décembre 2006. La réduction d'impôt, à l'image de celle existant pour la souscription de parts de fonds communs de placement pour l'innovation (FCPI), est subordonnée à deux conditions :

– l'engagement du contribuable de conserver les parts de fonds pendant au moins cinq ans ;

– le contribuable, son conjoint et leurs ascendants et descendants ne doivent pas détenir ensemble plus de 10% des parts du FIP et, directement ou non, plus de 25% des droits dans les bénéficiaires des sociétés dont les titres figurent à l'actif du fonds ou avoir détenu ce montant au cours des cinq années précédant la souscription des parts du fonds ou l'apport des titres.

Les parts dites de « *carried interest* », qui sont attribuées aux gestionnaires des fonds et leur donnent droit à une fraction particulière des plus-values et produits réalisés par le fonds, n'ouvrent pas droit à la réduction d'impôt.

b) Application :

Le présent article n'a pas fait l'objet de textes d'application.

*
* *

Article 30

Relèvement du plafond de déductibilité des pertes subies à la suite d'une souscription au capital d'une société nouvelle.

a) Contenu :

Le présent article procède au relèvement du plafond de déductibilité des pertes subies à la suite d'une souscription en numéraire au capital d'une société nouvelle ou en difficulté, de 15.250 euros à 30.000 euros pour une personne seule. Pour un couple marié soumis à imposition commune, le plafond de déductibilité des pertes est porté de 30.500 euros à 60.000 euros. Les sociétés concernées sont celles constituées à compter du 1^{er} janvier 1994 ou celles ayant fait face à un plan de redressement organisant la continuation de l'entreprise et se trouvant en cessation de paiement dans les huit ans suivant la création de la société ou la date de son plan de redressement.

Ces dispositions s'appliquent aux souscriptions effectuées à compter du 1^{er} janvier 2003.

b) Application :

L'instruction du 11 août 2004 (5 C-2-04, B.O.I. n° 128 du 11 août 2004) et l'instruction du 16 août 2004 (5 B-14-04, B.O.I. n° 131 du 16 août 2004) commentent cette disposition.

Article 31

Possibilité de sortie anticipée du plan d'épargne en actions en cas de création ou de reprise d'activité et faculté d'affecter l'épargne logement à des locaux à usage mixte.

a) Contenu :

Cet article a pour objet de permettre la sortie anticipée d'un plan d'épargne en actions (PEA), sans perte des avantages fiscaux précédemment acquis, afin de financer la création ou la reprise d'une entreprise dont le titulaire du plan, son conjoint, son ascendant ou son descendant assure personnellement l'exploitation ou la direction, à la condition que les sommes ou valeurs retirées soient utilisées à ce financement dans les trois mois suivant le retrait.

b) Application :

Le décret n°2005-1649 du 26 décembre 2005 (JO n°301 du 28 décembre 2005), modifie les obligations déclaratives incombant à l'organisme auprès duquel a été ouvert un plan d'épargne en actions pour inclure les informations relatives à des retraits ou des rachats. Il impose la mention de la valeur liquidative du plan ou la valeur de rachat pour un contrat de capitalisation sur la déclaration que produit le contribuable. Enfin, il institue des obligations déclaratives à la charge du contribuable bénéficiant du dispositif de sortie anticipée à l'égard de l'organisme gestionnaire.

Sur les deux premiers points, la valeur liquidative ou la valeur de rachat du contrat de capitalisation à la date de retrait ou clôture est diminuée des sommes ou valeurs correspondant à des retraits ou rachats réalisés concomitamment en vue de la création ou de la reprise d'une entreprise.

Sur le dernier point, le titulaire du plan doit adresser à l'organisme gestionnaire un document attestant sur l'honneur que les sommes ou valeurs dont il demande le retrait ou le rachat sont destinées au financement de la création ou de la reprise d'une entreprise dans les conditions prévues par le présent dispositif. Puis, dans les quatre mois qui suivent le retrait ou le rachat, il adresse :

– une copie des documents officiels attestant de l'opération de création ou de reprise,

– une attestation sur l'honneur délivrée par le cédant, l'entrepreneur individuel ou la société, selon le cas, mentionnant la date et le montant des sommes ou valeurs investies dans l'entreprise par le titulaire du plan,

– les informations relatives à l'identité de la ou des personnes exerçant une des fonctions de direction exigées pour le bénéficiaire du dispositif ou de l'exploitant individuel de l'entreprise avec, si nécessaire, la justification de son appartenance

au cercle familial. Il convient de souligner qu'aux termes du décret cette personne peut être le partenaire lié par un pacte civil de solidarité.

Le décret prévoit que pour les retraits ou rachats antérieurs à sa publication, ces justificatifs sont adressés à l'organisme gestionnaire dans les quatre mois suivants cette date.

L'instruction du 4 août 2006 (5 I-8-06, B.O.I. n°131) a commenté le régime applicable aux PEA, issu de ces dispositions, ainsi que de celles introduites par les articles 93 et 94 de la loi de finances pour 2004 (extension aux OPCVM coordonnés et imputation des moins-values) et l'article 40 de la loi de finances pour 2005 (extension aux sociétés et OPCVM de l'espace économique européen).

S'agissant du présent article, l'instruction apporte une précision quant aux prélèvements sociaux : en cas de clôture du plan avant l'expiration de sa cinquième année, le contribuable peut demander par réclamation contentieuse le dégrèvement des prélèvements sociaux qui ont été précomptés lors du retrait ou du rachat anticipé en vue de la création ou de la reprise d'une entreprise.

*

* *

12-04.– Loi de finances rectificative pour 2003

Article 24

Transposition de la directive relative à la fiscalité des revenus de l'épargne sous forme de paiement d'intérêts.

a) Contenu :

Cet article a pour objet de transposer en droit interne la directive 2003/48/CE du Conseil du 3 juin 2003 en matière de fiscalité des revenus de l'épargne sous forme de paiements d'intérêts. À cette fin, il prévoit, pour les intérêts payés à partir du 1^{er} janvier 2005, un dispositif d'échange d'informations entre États membres afin d'identifier les bénéficiaires de ces intérêts selon des modalités déterminées par voie réglementaire, les établissements payeurs devant respecter de nouvelles obligations déclaratives.

b) Application :

Le décret n°2005-132 du 15 février 2005 (JO n°40 du 17 février 2005) a précisé le contenu des obligations qui incombent aux établissements payeurs et aux OPCVM, notamment en matière d'identification des bénéficiaires effectifs et de circuit d'information. Y sont également définis les intérêts des créances de toutes nature et produits assimilés couverts par la directive. Enfin, le décret fixe les modalités d'appréciation du quota d'investissement de 40% en créances et produits assimilés pour les OPCVM ou entités assimilées, le dépassement de ce quota donnant lieu à détermination et déclaration des intérêts provenant de la cession, du remboursement ou du rachat de parts.

Concernant les obligations des établissements payeurs, ceux-ci doivent joindre à la déclaration annuelle des sommes payées un état de celles payées à un bénéficiaire effectif. Cet état comprend le montant des sommes ainsi que les éléments d'identification, y compris, pour les particuliers, le numéro d'identification fiscale pour les relations contractuelles établies à compter du 1^{er} janvier 2004. Par dérogation, les gérants, dépositaires ou représentants d'entités ⁽¹⁾ produisent un état de leur quote-part revenant à un bénéficiaire effectif lorsqu'ils ne sont pas passibles de l'impôt sur les sociétés, ou déclarent ces sommes au titre de l'année de leur paiement sur option expresse, irrévocable et globale à formuler au plus tard le 30 juin 2005 ou dans le mois de leur création. Le décret précise que ces entités sont les fonds communs de créances et les fonds communs de placements ne bénéficiant pas de la procédure européenne de reconnaissance mutuelle des agréments.

(1) Les entités au sens de la directive « épargne » sont celles qui n'ont pas de personnalité morale, ne sont pas passibles de l'impôt sur les sociétés et ne sont pas des OPCVM bénéficiant de la procédure de reconnaissance mutuelle des agréments.

Concernant le quota de 40%, les revenus sont qualifiés d'intérêts lorsqu'il a été atteint au moins une fois au cours de la période de détention des parts ou actions de cet organisme ou entité par le bénéficiaire effectif ou, à défaut de pouvoir déterminer cette période, au moins une fois depuis la création de l'organisme ou l'entité ou de la situation communiquée à l'entrée en vigueur de la réforme. L'organisme ou l'entité informe les établissements payeurs de revenus de sa situation au regard du quota. Le quota est calculé en retenant au numérateur les investissements directs et indirects en créances et produits assimilés couverts par la directive et au dénominateur l'actif total, sur la base la valeur liquidative des investissements. La situation antérieure à la date d'entrée en vigueur de la réforme est appréciée par référence à la politique en matière d'investissement.

L'instruction 5 I-3-05 du 12 août 2005 (B.O.I. n° 141) commente les dispositions attachées au dispositif d'échange d'informations, rappelant au préalable que l'entrée en vigueur du texte a été reportée, par l'article 36 de la loi de finances rectificative pour 2004 (n° 2004-1485 du 30 décembre 2005) à la date fixée par décision du Conseil de l'Union européenne, à savoir le 1^{er} juillet 2005. Compte tenu de la précision des procédures décrites, de même que pour consulter la liste des intérêts couverts par la directive, il est conseillé de se reporter au texte de l'instruction. Certains éléments peuvent néanmoins être relevés.

S'agissant des entités considérées comme des établissements payeurs, la directive précise :

– la succursale française d'un établissement bancaire étranger est un établissement payeur en France ;

– les SICAV « non coordonnées » sont également considérées comme des établissements payeurs lorsque leur portefeuille est exclusivement composé d'obligations françaises et qu'elles versent directement le « coupon-obligation » à leurs actionnaires résidents d'un État dans le champ de la directive ;

– les sociétés commerciales versant un intérêt sur un compte courant d'associé voire même une personne physique peuvent être considérées comme des établissements payeurs si elles paient ou attribuent le paiement des sommes assimilées à des intérêts au sens de la directive à des bénéficiaires effectifs.

En revanche, les personnes qui interviennent à titre purement privé en qualité de mandataires occasionnels sont exclues.

S'agissant des entités pouvant opter pour la déclaration des intérêts lors de leur reversement à un bénéficiaire effectif, la directive précise, d'une part, que sont visés notamment les FCC, les FIP, les FCPR, les FCPI et les sociétés en participation et, d'autre part, que pour les entités déjà existantes au 30 juin 2005 et pour celles créées entre le 1^{er} juillet 2005 et le 30 septembre 2005, les options exercées jusqu'au 30 septembre 2005 prendront effet, respectivement, au 1^{er} juillet 2005 ou à leur date de création.

S'agissant des revenus réalisés lors de la cession, du remboursement ou du rachat de parts ou actions d'OPCVM et assimilés excédant le quota de 40%, l'instruction indique, point essentiel, que c'est l'ensemble des revenus appréhendés lors de l'opération qui est considéré comme un paiement d'intérêts, même si le prix comprend d'autres types de revenus (plus-values ou dividendes). C'est donc l'ensemble du montant de la cession, montant brut hors frais, qui fait l'objet d'une déclaration par l'agent payeur. Il est précisé que les opérations d'échange de parts ou d'actions bénéficiant du sursis d'imposition ne sont pas considérées comme des cessions.

Enfin, s'agissant du quota de 40%, il convient de noter que l'instruction prévoit que pour son calcul le pourcentage d'investissement indirect doit s'apprécier par transparence. Il doit cependant exclure les investissements effectués via des OPCVM ou entités exclus du champ de la directive et les obligations et titres de créances émis avant le 1^{er} mars 2001 et exclus du champ de la directive. Dans l'hypothèse où un OPCVM ou une entité assimilée est investie dans d'autres OPCVM ou entités dont il ignore le pourcentage d'investissement réel en produits et créances assimilés, ceux-ci sont considérés comme investis à 40% en titre de taux s'il se sont identifiés comme investis à 40% et moins dans ces produits et à 100% s'ils se sont identifiés comme investis à plus de 40% ou sont établis hors du champ d'application territorial de la directive. Le quota d'investissement de 40% s'apprécie au niveau de chaque compartiment. Ce quota, à compter de la date d'entrée en vigueur de la directive, s'apprécie sur la base des inventaires et par référence à la composition réelle de l'actif. Il figure en outre dans les documents constitutifs ou dans le règlement de l'organisme ou entité ou, à défaut, dans les inventaires semestriels. Seuls les changements constatés à l'issue d'un semestre et confirmés le semestre suivant doivent être signalés.

L'instruction du 12 janvier 2006 (5 I-1-06, B.O.I. n°4) commente les dispositions afférentes au dispositif alternatif de retenue à la source, choisi par l'Autriche, le Luxembourg et la Belgique ainsi que certains pays et territoires dépendants et associés, et ses conséquences fiscales, y compris les modalités d'application des mécanismes d'exemption qui doivent alors être offerts.

Cette instruction donne la liste des pays et territoires concernés. Elle rappelle que l'application d'une retenue à la source au titre de la directive « épargne » ne fait pas obstacle à ce que les États membres prélèvent d'autres retenues à la source par application de leurs dispositions nationales ou de conventions relatives à la double imposition. À cet égard, elle précise que, pour les revenus imposables en France, s'ils ouvrent droit à un crédit d'impôt en application des conventions fiscales, celui-ci s'impute en priorité sur l'impôt sur le revenu dû par le contribuable, le crédit afférent à la retenue à la source issue de la directive s'imputant en second ou étant restitué. Un exemple illustre cette méthode d'imputation. S'agissant du transfert de recettes par les États et territoires appliquant la retenue à la source, il doit intervenir au plus tard dans les six mois qui suivent la fin de l'exercice fiscal de l'État membre de l'agent payeur.

L'instruction apporte également des précisions sur les deux procédures permettant aux bénéficiaires effectifs d'intérêts provenant d'États ou de territoires pratiquant la retenue à la source de ne pas être soumis à cette procédure. Il est ainsi indiqué que la procédure d'autorisation expresse de communication d'informations à l'administration fiscale française, donnée par le bénéficiaire effectif à l'agent payeur, couvre l'ensemble des intérêts qui lui sont versés par ce dernier. Quant à la procédure de présentation du certificat d'exemption à l'agent payeur, il est en France délivré pour trois ans par le centre des impôts dans un délai de deux mois à compter de la présentation de la demande par le bénéficiaire effectif. Il fait apparaître les informations relatives au bénéficiaire effectif, à l'agent payeur et aux créances et produits concernés (numéros de compte essentiellement). Il est délivré autant de certificats que d'agents payeurs concernés dans chacun des États membres dans lequel le contribuable détient les créances et produits assimilés.

*
* *

Article 26

Relèvement du prélèvement libératoire applicable aux intérêts des sommes portées sur un compte bloqué individuel de 15% à 16%.

a) Contenu :

Cet article a pour objet de porter de 15% à 16% le taux du prélèvement libératoire applicable aux intérêts des sommes inscrites sur un compte bloqué individuel que des personnes physiques mettent à la disposition d'une société dont elles sont associées ou actionnaires.

b) Application :

L'instruction en date du 16 février 2004 (5 I-1-04, B.O.I. n° 30) commente ces dispositions, sans appeler de commentaire particulier.

*
* *

12-05.– Loi de finances initiale pour 2004

Article 12

Relèvement du taux d'imposition des revenus de placement.

a) Contenu :

Cet article a pour objet de porter de 15% à 16% le taux du prélèvement libératoire (hors prélèvements sociaux) sur les produits de placement à revenu fixe à partir du 1^{er} janvier 2004.

b) Application :

L'instruction du 16 février 2004 (5 I-1-04, B.O.I. n° 30) commente ces dispositions, sans appeler de commentaire particulier.

*
* *

Article 93

Réforme du régime fiscal des distributions.

a) Contenu :

Cet article prévoit la suppression du dispositif de l'avoir fiscal à compter du 1^{er} janvier 2005, tant pour les personnes morales que pour les personnes physiques ; la mise en place d'un nouveau régime d'imposition des dividendes prévoyant un abattement de 50% quelle que soit leur origine géographique, pour autant qu'ils résultent d'une décision régulière des organes compétents, à l'exception de ceux en provenance des « paradis fiscaux » ; la création d'un crédit d'impôt égal à 50% du montant des revenus distribués dans la limite de 115 euros pour une personne seule et de 230 euros pour un couple marié soumis à imposition commune, tant pour les revenus distribués en direct que pour ceux qui le sont dans un plan d'épargne en actions (PEA) et l'élargissement de l'abattement général sur les revenus distribués (de 1.220 euros pour une personne seule et de 2.440 euros pour un couple marié soumis à imposition commune) à tous les revenus distribués ayant d'abord fait l'objet de l'abattement de 50% précité.

b) Application :

Trois instructions ont été publiées, tardivement afin d'intégrer les apports de la loi de finances rectificative pour 2004 (n° 2004-1485 du 30 décembre 2004).

L'instruction du 5 avril 2004 (4 J-1-04, B.O.I. n° 63) relative à la procédure simplifiée de retenue à la source conventionnelle applicable dès la mise en paiement dont peuvent bénéficier les associés non résidents.

L'instruction du 28 avril 2005 (4 J-2-05, B.O.I. n° 77) commente les dispositions de cet article s'agissant des sociétés, mais aussi celles de l'article 95 de la même loi instituant un prélèvement exceptionnel de 25% sur le montant net des distributions mises en paiement en 2005, ainsi que de l'article 38 de la loi de finances rectificative pour 2004 précisant certains points du régime dudit prélèvement.

L'instruction du 11 août 2005 (5 I-2-05, B.O.I. n° 140) commente les dispositions de cet article notamment s'agissant des personnes physiques, ainsi que celles de l'article 38 précité concernant les obligations des sociétés distributrices et des établissements payeurs.

Par ailleurs, **le décret n°2004-1525 du 30 décembre 2004** relatif aux modalités d'imposition et aux conditions de ventilation des revenus distribués ou répartis par des organismes de placement collectif en valeurs mobilières (OPCVM) prévoit les modalités de couponnage consistant à identifier la part des revenus distribués éligibles à la demi-base.

Enfin, **l'instruction du 4 août 2006 (5 I-8-06, B.O.I. n° 131)** a précisé le régime applicable aux PEA, affecté par la présente réforme (extension aux OPCVM coordonnés), commentant les dispositions de l'article 31 de la loi pour l'initiative économique (déblocage anticipé pour création ou reprise d'entreprise), de l'article 40 de la loi de finances pour 2005 (extension aux sociétés et OPCVM de l'Espace économique européen) et l'article 94 de la loi de finances pour 2004 (imputation des moins-values).

I. L'instruction du 28 avril 2005

Cette instruction confirme en premier lieu qu'aucun mécanisme de restitution du précompte aux actionnaires autres que les personnes physiques n'est prévu. De même, pour les sociétés dont une fraction importante des bénéfices est constituée de valeurs mobilières, la solution administrative autorisant l'imputation des avoirs fiscaux pour le calcul de l'impôt servant à déterminer le montant des acomptes n'est plus applicable que dans l'hypothèse où ces valeurs mobilières sont étrangères et qu'y sont attachés des crédits d'impôt imputables sur l'impôt sur les sociétés.

Pour les sociétés mères, qui bénéficiaient d'un avoir fiscal au taux de 50%, l'instruction précise les modalités d'imputations sur le précompte et de calcul de la quote-part de frais et charges. Continuent ainsi à ouvrir droit à imputation sur le précompte exigible les crédits d'impôt et avoir fiscaux attachés :

– aux produits reçus au cours des exercices clos depuis cinq ans au plus pour les redistributions sous forme de dividendes mis en paiement avant

le 1^{er} janvier 2005 des produits de participations exonérés reçus au cours des exercices précédents, cette condition devant également être remplie par les sociétés mères italiennes pour bénéficier du transfert du demi avoir fiscal ;

– aux produits de participation encaissés au cours de l'exercice de mise en paiement de l'acompte sur dividendes.

L'imputation de l'avoir fiscal attaché aux produits de participations est également admis dans le cadre du prélèvement de 25% pour les distributions mises en paiement en 2005. L'avoir fiscal continue donc à être pris en compte pour la détermination de la quote-part afférente aux exercices ou périodes d'imposition clos en 2004.

Pour les personnes morales résidentes bénéficiant d'une restitution de l'avoir fiscal, à savoir les fondations et associations reconnues d'utilité publique et les caisses de retraite et de prévoyance, ceux dont l'exercice est clos à compter du 31 décembre 2004 ne peuvent plus bénéficier d'un remboursement d'avoir fiscal, ceux qui n'établissent pas de bilan et de compte résultat n'ont droit à aucune restitution pour les dividendes reçus à compter du 1^{er} janvier 2004.

Pour les sociétés étrangères non assimilées à des sociétés mères françaises, les associés non résidents peuvent percevoir l'avoir fiscal au taux réduit de 10% attaché aux dividendes de source française mis en paiement en 2004 si l'exercice comptable au titre duquel les dividendes concernés sont imposés a été clos avant le 1^{er} janvier 2005 et si le solde de l'impôt sur les sociétés correspondant à l'imposition du résultat de cet exercice fiscal a été acquitté avant cette même date auprès du Trésor étranger. En revanche, il n'est pas exigé que l'associé ait utilisé l'avoir fiscal avant cette date.

Pour les sociétés étrangères assimilées aux sociétés mères françaises, les transferts de l'avoir fiscal peuvent être demandés à partir du 15 janvier 2005 pour les dividendes mis en paiement en 2004. L'instruction précise que les demandes doivent être accompagnées d'une pièce justifiant de l'imposition au titre de l'exercice comptable clos en 2004 des dividendes concernés et d'une pièce attestant du paiement du solde de l'impôt sur les sociétés ou équivalent avant le 1^{er} janvier 2005. Les établissements payeurs ne sont pas autorisés à utiliser la procédure simplifiée.

Pour les fonds de pension, caisses de retraite, sociétés d'investissement qui bénéficiaient d'un transfert de l'avoir fiscal du fait d'une convention bilatérale, cette faculté est bien évidemment supprimée pour les dividendes de source française mis en paiement au cours de l'année 2004, sans affecter le taux réduit de retenue à la source qui reste applicable.

S'agissant du remboursement du précompte, l'administration admet que les personnes qui se voient notifier un refus de paiement de l'avoir fiscal puissent ultérieurement demander le remboursement du précompte au titre des dividendes distribués en 2004. Dans tous les cas, le remboursement ne sera pas ouvert aux

résidents d'États n'ayant pas conclu une convention fiscale avec la France prévoyant le remboursement du précompte. De même, les entreprises sollicitant ce paiement et susceptibles d'obtenir le transfert de l'avoir fiscal devront attester de leur renoncement à celui-ci. Enfin, à titre exceptionnel, la procédure simplifiée (retenue à la source conventionnelle applicable dès la mise en paiement) peut être utilisée pour les associés non résidents à qui cette faculté est ouverte conformément à **l'instruction du 5 avril 2004 (4 J-1-04, B.O.I. n° 63)**. Cette dernière prévoit que la procédure simplifiée ne s'applique plus lorsque les crédits d'impôt sont susceptibles d'être utilisés en 2005 et pour les revenus perçus à compter du 1^{er} janvier 2005. Elle rappelle les trois conditions ouvrant droit à cette procédure : le dividende ouvre droit à un avoir fiscal lorsqu'il est payé à un résident, le transfert de ce crédit d'impôt doit être prévu dans la convention, le dividende doit être imposé dans l'État de résidence du bénéficiaire ⁽¹⁾. Cette procédure est étendue aux dividendes de source française versés en 2004 aux associés et actionnaires de sociétés françaises résidents d'Allemagne.

Concernant la déclaration et le paiement du précompte, l'instruction maintient, pour les distributions mises en paiement jusqu'au 31 décembre 2004, la tolérance administrative consistant à permettre aux entreprises qui procèdent au paiement d'acomptes sur dividendes en cours d'exercice de différer le dépôt de déclaration relative à cette distribution et le paiement du précompte y afférent.

II. L'instruction du 11 août 2005 ⁽²⁾

1) Cette instruction commente en premier lieu les dispositions relatives à l'éligibilité des distributions à la demi-base.

L'instruction rappelle que les revenus qui constituent la rémunération d'une créance ne sont pas des revenus distribués et ne sont pas à ce titre éligibles à la demi-base. Plus généralement le revenu distribué doit être ainsi qualifié sur le plan fiscal, ce qui exclut : les remboursements d'apports ou de primes d'émission, les titres représentatifs d'un apport partiel d'actifs aux actionnaires de la société apporteuse, ainsi que les sommes ou valeurs attribuées lors du rachat par une société de ses propres titres imposées dans la catégorie des plus-values. De même, les distributions portant sur des revenus qui sont imposables dans une catégorie autre que celle des revenus de capitaux mobiliers ne sont pas éligibles à la demi-base, ce qui exclut notamment les répartitions de bénéfices faites au profit d'associés de sociétés de personnes.

(1) *L'instruction du 23 février 2005 (4 J-1-05) prévoit qu'à compter du 1^{er} janvier 2005, l'ensemble des revenus distribués ou répartis payés par une société française à un associé ou actionnaire résident d'un État ayant conclu avec la France une convention en vue d'éviter les doubles impositions peuvent bénéficier du taux réduit de retenue à la source dès leur mise en paiement. Elle présente à cette occasion de façon détaillée la procédure simplifiée, incluant les obligations des actionnaires et des établissements.*

(2) *L'instruction 5 I-2-06 du 12 janvier 2006 (B.O.I. n° 4 du 12 janvier 2006) remplace l'annexe 7 de l'instruction du 11 août 2005 constituée de la liste des conventions fiscales qui prévoient le transfert de l'avoir fiscal.*

L'instruction conditionne enfin l'éligibilité à la demi-base à une décision juridique régulière, excluant les avantages occultes, les revenus réputés distribués à la suite d'une rectification du résultat fiscal de la société et les intérêts excédentaires de comptes courants d'associés ou d'actionnaires. Par dérogation à cette règle, les revenus réputés distribués correspondants aux bénéficiaires et réserves d'une personne soumise à l'impôt sur les sociétés qui cesse d'y être assujettie sont en revanche éligibles. Pour les sociétés établies hors de France, le critère de la régularité de la distribution est déterminé au regard de la réglementation en vigueur et par analogie aux règles de droit français, conformément à la jurisprudence du Conseil d'État.

Pour l'imposition des revenus distribués, le revenu net résultant de l'application de la demi-base est minoré des dépenses effectuées pour l'acquisition et la conservation des revenus. Les frais et charges déclarés au titre de l'ensemble des revenus de capitaux mobiliers déclarés sont déduits de chaque type d'entre ces revenus au prorata du montant de celui-ci dans l'ensemble des revenus. L'abattement de 1.220 ou 2.440 euros s'applique sur le montant obtenu. En cas de modification de la situation familiale, chacune des impositions est établie en retenant le montant de l'abattement qui correspond à la situation du contribuable au cours de la période d'imposition.

L'instruction commente les dispositions relatives aux crédits d'impôt, notamment s'agissant des actionnaires non résidents. Elle indique que les modalités pratiques de restitution aux associés non résidents du crédit d'impôt plafonné seront fixées ultérieurement. Les actionnaires non résidents peuvent demander la restitution du crédit d'impôt dès 2006. Les précisions relatives à cette procédure n'ont néanmoins pas encore fait l'objet d'une instruction, du fait des difficultés de mise en place du circuit de restitution, compte tenu des justifications à produire pour en bénéficier.

L'instruction précise que l'avoir fiscal attaché à des distributions ou répartitions perçues avant le 1^{er} janvier 2005 d'OPCVM et sociétés assimilés mais qui n'ont pas été transférées à cette date aux porteurs ou actionnaires n'est plus utilisable. S'agissant des FCPE, les dividendes perçus avant le 1^{er} janvier 2005 et réinvestis dans le fonds ouvre droit au transfert de l'avoir fiscal en 2005.

2) L'instruction a pour second objet de détailler le nouveau circuit d'information mis en place entre la société distributrice ou l'organisme distributeur, l'établissement payeur et le contribuable, qui résulte de l'article 38 de la loi de finances rectificative pour 2004.

*
* *
*

Article 94

Régime fiscal des moins-values constatées en cas de clôture d'un plan d'épargne en actions après cinq ans.

a) Contenu :

Le présent article permet d'imputer les pertes éventuelles enregistrées à la clôture d'un plan d'épargne en actions (PEA) de plus de cinq ans sur des plus-values de même nature réalisées l'année de la clôture ou les dix années suivantes. Cette mesure s'applique aux PEA clos à partir du 1^{er} janvier 2005.

b) Application :

Le décret n°2005-1649 du 26 décembre 2005 (JO n° 301 du 28 décembre 2005) modifie les obligations déclaratives incombant à l'organisme auprès duquel a été ouvert un plan d'épargne en actions pour inclure les informations relatives à des retraits ou des rachats. Il impose la mention de la valeur liquidative du plan ou la valeur de rachat pour un contrat de capitalisation, ainsi que du montant des versements effectués sur le plan, sur la déclaration que produit le contribuable.

L'instruction du 4 août 2006 (5 I-8-06, B.O.I. n° 131) a commenté le régime applicable aux PEA, issu de ces dispositions, ainsi que de celles introduites par l'article 31 de la loi pour l'initiative économique (déblocage anticipé pour création ou reprise d'entreprise), l'article 93 de la loi de finances pour 2004 (extension aux OPCVM coordonnés) et l'article 40 de la loi de finances pour 2005 (extension aux sociétés et OPCVM de l'espace économique européen). S'agissant de l'imputation des moins-values, l'instruction précise les conditions d'application du dispositif dans le cas où figurent sur le PEA des titres de sociétés en cours de liquidation judiciaire, incessibles (ou des droits ou bons donnant droit à des actions d'une société dans cette situation, caducs) : les titres en cause doivent être transférés sur un compte de titres ordinaires et les autres titres doivent être cédés en totalité. L'instruction donne également un exemple de calcul de la perte nette, du seuil annuel de cession et donc de la perte imputable.

*

* *

12-06.– Loi n° 2004-804 du 9 août 2004 pour le soutien à la consommation et à l'investissement

Article 12

Clarification des règles de requalification des plus-values sur valeurs mobilières en bénéfices non commerciaux.

a) Contenu :

Cet article réforme le 2 de l'article 92 du code général des impôts pour clarifier les conditions dans lesquelles les plus-values sur cessions de valeurs mobilières peuvent être imposées par exception au barème de l'impôt sur le revenu, selon le régime des bénéfices non commerciaux. Les produits des opérations de bourse en bénéfices non commerciaux étaient assujettis au barème de l'impôt sur le revenu lorsque ces opérations étaient effectuées à titre habituel, les revenus étant alors considérés comme des revenus d'activité.

Afin de tenir compte des évolutions jurisprudentielles, le présent article prévoit que sont assujettis à ce régime d'imposition les opérations de bourse réalisées dans des conditions analogues à celles qui caractérisent une activité exercée par une personne se livrant à titre professionnel à ce type d'opérations.

b) Application :

L'instruction du 21 février 2005 (5 G-3-05, B.O.I. n° 34) commente ces dispositions. Elle précise que pour déterminer s'il s'agit de conditions analogues, la détention, la maîtrise et l'usage d'informations et de techniques d'intervention spécialisées ainsi que la recherche organisée au profit d'opérations boursières nombreuses et sophistiquées sont des critères essentiels. De plus, le montant des gains nets retirés de ces opérations doit être apprécié par rapport aux autres revenus du contribuable, même si une majorité de revenus tirés de ces activités ne suffit pas à qualifier le contribuable d'opérateur habituel. Enfin, lorsque les opérations de bourse sont confiées par mandat à un tiers, mandat qui doit être effectif, le régime de droit commun s'applique.

12-07.– Loi de finances rectificative pour 2004

Article 36

Report de la date de mise en application de la directive 2003/48/CE du Conseil du 3 juin 2003 en matière de fiscalité des revenus de l'épargne sous forme de paiement d'intérêts.

a) Contenu :

Cet article reporte l'entrée en vigueur de l'article 24 de la loi de finances rectificative pour 2003 (n° 2003-1312 du 30 décembre 2003) transposant en droit interne la directive 2003/48/CE du Conseil du 3 juin 2003 en matière de fiscalité des revenus de l'épargne sous forme de paiements d'intérêts, prévue pour le 1^{er} janvier 2005, à la date fixée par décision du Conseil de l'Union européenne, à savoir le 1^{er} juillet 2005.

b) Application :

Cet article est d'application directe. Il en est fait mention dans **l'instruction 5 I-3-05 du 12 août 2005** (B.O.I. n° 141) qui commente les dispositions de l'article 24 de la loi de finances rectificative précitée.

*
* *

Article 38

Mise en œuvre de la réforme du régime fiscal des distributions.

a) Contenu :

Cet article apporte, en premier lieu, des précisions techniques à la réforme du régime fiscal des distributions introduite par l'article 93 de la loi de finances pour 2004, concernant en particulier les obligations déclaratives et informatives des établissements payeurs et des sociétés distributrices, ainsi que les sanctions encourues en cas de manquement. Il contient également des dispositions de coordination et d'adaptation.

Enfin, il aménage le régime du prélèvement exceptionnel de 25% introduit par l'article 95 de la loi de finances initiale pour 2004, afin d'assurer la continuité des imputations avec le régime du précompte et de garantir le rendement fiscal du prélèvement, précisant que seul celui effectivement décaissé est constitutif d'une créance qui ne peut être utilisée qu'à compter du 1^{er} janvier 2006.

b) Application :

Deux instructions portent application de cet article. Pour une vision d'ensemble de la réforme, il convient de se reporter aux commentaires des articles 93 et 95 de la loi de finances initiale pour 2004.

L'instruction 4 J-2-05 du 28 avril 2005 (B.O.I. n° 77) commente les dispositions relatives au prélèvement exceptionnel de 25% dont certains points sont aménagés par le présent article (cf commentaire de l'article 95 précité).

Surtout, **l'instruction 5 I-2-05 du 11 août 2005**⁽¹⁾ a notamment pour objet de détailler le nouveau circuit d'information mis en place entre la société distributrice ou l'organisme distributeur, l'établissement payeur et le contribuable.

Elle commente ainsi le **décret n° 2004-1525 du 30 décembre 2004** relatif aux modalités d'imposition et aux conditions de ventilation des revenus distribués ou répartis par des organismes de placement collectif en valeurs mobilières (OPCVM) ou sociétés assimilées qui prévoit les modalités de couponnage consistant à identifier la part des revenus distribués éligibles à la demi-base.

Ce décret présente les points essentiels suivants :

– la ventilation opérée est communiquée à l'établissement payeur et est tenue à la disposition des porteurs, de tout établissement payeur concerné et de l'administration fiscale ;

– a part éligible à la demi-base est indiquée dans les différents rapports annuels ou semestriels et les organismes produisent un état de suivi des revenus perçus et distribués ou répartis ;

– les organismes identifient les revenus au regard de leur éligibilité en identifiant, d'une part, sous leur responsabilité la fraction des revenus distribuables ou à répartir mais non encore distribués ou non répartis au 1^{er} janvier 2005, d'autre part, la part des revenus qu'ils perçoivent à compter de cette date éligibles ;

– les établissements payeurs qui perçoivent des revenus distribués ou répartis directement par des OPCVM tiennent à la disposition de l'administration fiscale l'état de suivi des distributions ou répartitions et les rapports annuels précités.

(1) *L'instruction 5 I-2-06 du 12 janvier 2006* (B.O.I. n° 4 du 12 janvier 2006) remplace l'annexe 7 de l'instruction du 11 août 2005 constituée de la liste des conventions fiscales qui prévoient le transfert de l'avoir fiscal.

Enfin, l'**arrêté du 30 décembre 2004** ⁽¹⁾ prévoit en outre que les sociétés distributrices sont tenues d'indiquer sur leur déclaration de résultats le montant des revenus distribués aux associés, actionnaires ou porteurs de parts, en distinguant ceux qui ouvrent droit à la demi-base et ceux qui n'y ouvrent pas droit.

*
* *

Article 40

Mise en conformité avec le droit communautaire du régime d'imposition des produits de certains placements à revenu fixe de source étrangère.

a) Contenu :

Cet article tend à mettre en conformité la législation française en conformité avec le droit communautaire en élargissant le champ du prélèvement forfaitaire libératoire aux produits de placements à revenu fixe et d'assurance vie de source européenne, par modification de l'article 125 A du code général des impôts relatif pour aux établissements payeurs en France et par insertion d'un article 125 D dans le même code lorsque l'établissement payeur est établi dans un autre pays européen. Par ailleurs, le champ d'application du prélèvement est étendu aux produits indexés et l'abattement annuel de 4.600 euros pour une personne seule et 9.200 euros pour un couple est rendu applicable aux produits des bons ou contrats de capitalisation et d'assurance-vie de plus de huit ans souscrits en France ou un autre État partie à l'EEE hors Liechtenstein.

b) Application :

Le **décret n°2006-446 du 14 avril 2006** (JO n°91 du 16 avril 2006, p. 5775) modifie l'annexe III au code général des impôts pour préciser les obligations déclaratives afférentes au prélèvement, qui consistent en un formulaire comportant les informations relatives aux montants en cause (revenus, produits et gains, prélèvement, contributions et prélèvements sociaux), ainsi que la dénomination et l'adresse de la personne le cas échéant mandatée par le contribuable pour procéder au paiement du prélèvement. Un arrêté du même jour (JO n° 91 du 16 avril 2006, p. 5775) modifie l'annexe IV au code général des impôts en précisant pour l'essentiel que le prélèvement est versé à la recette des impôts des non-résidents de la direction des résidents à l'étranger et des services généraux lorsqu'il est assuré par un payeur mandaté, ou au service des impôts du domicile du contribuable lorsque celui-ci effectue lui-même le paiement.

L'instruction en date du 28 juillet 2005 (5 I-1-05, B.O.I. n°130) a reporté au 15 octobre 2005 la date d'exercice de l'option pour l'imposition au

(1) Arrêté pris pour l'application de l'article 93 de la loi de finances pour 2004 (n° 2003-1311 du 30 décembre 2003), aménageant les obligations déclaratives des sociétés prévues à l'article 223 du code général des impôts et modifiant l'annexe IV à ce code ; JO n° 304 du 31 décembre 2004.

prélèvement forfaitaire lorsque l'établissement payeur n'est pas établi en France pour les produits ou revenus perçus ou inscrits en compte entre le 1^{er} janvier 2005 et le 30 septembre 2005 et pour les cessions intervenues au cours de cette période. La déclaration de ces produits, revenus et gains de cession et le paiement du prélèvement devaient donc être effectués entre le premier et le 15 octobre 2005. L'instruction informe de la mise en ligne sur le site Internet de la déclaration spécifique au paiement du prélèvement.

Cette instruction renvoie à une instruction ultérieure pour le commentaire du présent article. Une précision est néanmoins apportée concernant les obligations déclaratives puisque le délai pour déclarer et payer s'entend, pour les produits et revenus, de quinze jours suivant le mois au cours duquel ils sont encaissés ou inscrits en compte et, pour les gains, quinze jours suivant le mois au cours duquel est intervenue la cession.

Ladite **instruction** a paru le **16 octobre 2006 (5 I-9-06, B.O.I. n° 167)**. Bien que très détaillée elle n'appelle pas de commentaire hormis sur deux points.

D'une part, elle prévoit l'articulation entre la « directive épargne » et le prélèvement forfaitaire libératoire. Pour les produits de placement à revenu fixe et de capitalisation des années 2007 et suivantes, lorsque ces produits sont soumis sur option au prélèvement forfaitaire libératoire, le crédit d'impôt « directive épargne » s'impute sur ce prélèvement puis, le cas échéant, sur les prélèvements sociaux dus sur ces mêmes produits. Si le crédit d'impôt « directive épargne » est supérieur au montant du prélèvement forfaitaire libératoire et des prélèvements sociaux, le solde non imputé est reporté sur la déclaration de revenus de l'année de perception des produits. Pour les produits des années 2005 et 2006, lorsqu'ils sont imposés au prélèvement forfaitaire libératoire, le crédit d'impôt « directive épargne » est reporté en totalité sur la déclaration de revenus de l'année concernée.

D'autre part, l'instruction apporte des précisions sur la convention que peut conclure l'administration fiscale avec les établissements payeurs établis à l'étranger. Cette convention, dont un modèle-type est fourni en annexe s'intitule « Convention relative à la déclaration et au paiement du prélèvement forfaitaire libératoire et des prélèvements sociaux dus sur les revenus, produits et gains des placements à revenu fixe et des bons et contrats de capitalisation et d'assurance-vie de source européenne ». Ces conventions prévoient notamment :

- les modalités déclaratives et de paiement du prélèvement forfaitaire libératoire et des prélèvements sociaux ;
- les obligations incombant à l'établissement payeur et les sanctions applicables en cas de non-respect de ces obligations ;
- la durée de la convention.

12-08. – Loi de finances initiale pour 2005

Article 19

Suppression de la taxation des plus-values latentes en cas de transfert de la résidence hors de France.

a) Contenu :

Cet article supprime l'imposition des plus-values latentes et des plus-values en report d'imposition en cas de transfert du domicile hors de France à compter du 1^{er} janvier 2005.

b) Application :

L'instruction du 13 mars 2006 (5 C-1-06, B.O.I. n° 46) commente les dispositions de l'article 61 de la loi de finances rectificative pour 2005 (n° 2005-1720 du 30 décembre 2005) relative au dégrèvement d'office de l'impôt sur les plus-values acquittées ou le rétablissement des reports d'imposition perdus suite au transfert du domicile hors de France avant le 1^{er} janvier 2005. L'instruction présente préalablement à ce nouveau régime le dispositif applicable antérieurement et celui issu du présent article.

*
* *

Article 39

Réforme du régime applicable aux contrats d'assurance-vie investis en actions.

a) Contenu :

Cet article crée à compter du 1^{er} janvier 2005 une nouvelle catégorie de contrats d'assurance-vie investis majoritairement en actions bénéficiant des mêmes avantages fiscaux que les contrats dits « DSK », supprimés à compter de la même date, davantage orientés vers les placements à risque et les actions non cotées. Par ailleurs, cet article apporte quelques aménagements aux contrats « DSK » pour tenir compte de la réorganisation des marchés financiers (Euronext) et pour élargir leur champ d'application aux sociétés dont le siège est situé dans l'Espace économique européen. Enfin, les transformations des contrats en cours en nouveaux contrats d'actions bénéficieront, pour les contrats DSK et ceux souscrits après le 1^{er} janvier 2003, de la neutralité fiscale.

Les nouveaux contrats créés ouvrent droit à une exonération d'impôt sur le revenu lorsqu'ils sont souscrits pour au moins huit ans. Les primes versées doivent être représentées par une ou plusieurs unités de compte constituées de parts ou actions d'OPCVM dont 30 % de l'actif est constitué d'actions (hors actions de

SICAV), dont 10 % de l'actif est constitué de titres à risque et dont 5 % de l'actif est constitué d'actions non cotées. Les OPCVM s'entendent des SICAV et des FCP ou d'un organisme de même nature établi dans un autre État membre de la Communauté européenne ou encore d'un État non-membre mais partie à l'Espace économique européen et ayant conclu avec la France une convention d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude ou l'évasion fiscale. Dans tous les cas, l'organisme doit bénéficier de la procédure européenne de reconnaissance mutuelle des agréments. Le règlement ou le statut des OPCVM doit prévoir le respect des proportions prévues. Cette obligation concerne également le quota de 75 % de l'OPCVM sous-jacent et le quota de 50 % en titres non cotés des fonds ou sociétés de placement à risque.

Cet article prévoit les modalités d'appréciation des quotas dans certaines situations particulières : dans le cas des opérations temporaires de cession ou d'acquisition de titres, en tenant compte de l'exposition réelle au risque, et dans le cas où une partie des primes n'est pas exprimée en unités de compte remplissant les conditions fixées, en prévoyant un nouveau calcul des quotas appréciés globalement.

b) Application :

Cet article renvoyait à un décret en Conseil d'État pour les modalités d'application des dispositions relatives à la création des nouveaux contrats et de celles relatives à la transformation des contrats, précisant que le décret devrait en particulier expliciter les conditions de rachat et de conversion entre les droits exprimés en euros ou en unités de compte différentes de celles du nouveau dispositif et les droits exprimés en unité de compte de la nouvelle génération de contrats.

Ce décret, très complexe, a été publié : il s'agit du **décret n° 2006-607 du 26 mai 2006** relatif à l'aménagement du régime fiscal des bons ou contrats de capitalisation et des placements de même nature investis en actions et modifiant l'annexe II du code général des impôts. L'essentiel de ses dispositions est succinctement présenté ci-après.

Tout d'abord, le décret définit les modalités de l'évaluation de la capitalisation boursière des sociétés. Celle-ci est déterminée par le produit du nombre de ses actions admises à la négociation à l'ouverture du jour de négociation précédant celui de l'investissement par la moyenne des cours d'ouverture des soixante jours de négociation précédant celui de l'investissement. Toutefois, lorsque pendant cette période les actions sont pour la première fois admises aux négociations ou qu'intervient une fusion, une scission, un apport partiel d'actifs ou une augmentation de capital emportant admission à la négociation de nouvelles actions de la société, la moyenne retenue est celle des cours d'ouverture des jours de négociation depuis le jour de l'admission à la négociation jusqu'au jour précédant celui de l'investissement. Par ailleurs, en cas d'investissement le jour de la première cotation des titres, la capitalisation

boursière est déterminée par le produit du nombre d'actions ainsi admises à la négociation par le prix auquel ces titres sont placés dans le public. En cas d'investissement le jour de l'admission à la négociation de nouvelles actions suite aux opérations de restructuration précitées, la capitalisation boursière est déterminée par le produit du nombre d'actions de l'absorbante ou de la bénéficiaire admises à la négociation suite à l'opération par le cours de clôture du dernier jour de négociation précédant l'admission ou la négociation de ces nouvelles actions.

Le décret définit ensuite les conditions d'appréciation des quotas d'investissement des OPCVM dont la part ou l'action constitue l'unité de compte éligible du contrat d'assurance-vie investi en actions et des OPCVM ou sociétés dont les titres sont compris dans les quotas de 30 %, 10 % et 5 %. Il précise que le quota de 30 % doit toujours être respecté chaque jour de calcul de la valeur liquidative de l'OPCVM concerné, en retenant la valeur des titres figurant à cette date dans le portefeuille de l'OPCVM dont la part ou l'action constitue l'unité de compte éligible. Cependant, il est laissé un mois aux nouveaux OPCVM (créés ou transformés) pour atteindre ce quota. Les quotas de 75 %, 10 % et 5 % sont quant à eux appréciés à la fin de chacun des semestres de l'exercice, en retenant la valeur figurant à cette date dans le portefeuille de l'OPCVM.

S'agissant du retraitement des quotas d'investissement au regard de l'exposition au risque de l'organisme ou de la société, le décret prévoit les corrections à apporter à la valeur d'inventaire des titres éligibles aux différents quotas d'investissements pour calculer le quota d'investissement selon la nature des opérations financières réalisées par l'organisme ou la société concernée. Compte tenu de leur nombre et de leur technicité, il conviendra de se reporter directement au décret ou à l'instruction (cf. ci-dessous) pour en connaître la liste.

Le décret prévoit enfin les modalités de la transformation des bons ou contrats anciens en bons ou contrats de capitalisation et d'assurance-vie investis en actions. Il précise qu'un bon ou contrat ne peut être transformé qu'en bon ou contrat de même nature. La transformation totale peut porter sur le contrat d'origine ou s'effectuer par le transfert de l'intégralité du montant de la provision mathématique constituée au moyen des primes versées sur le bon ou contrat d'origine. La transformation partielle est autorisée si le transfert sur le nouveau bon ou contrat porte sur au moins 25 % de la provision mathématique du bon ou contrat d'origine, le montant de la provision étant apprécié à la date de la transformation. La transformation doit être réalisée par un avenant mentionnant la date de souscription du contrat d'origine, le montant total de la provision mathématique à la date de transformation et le montant transféré sur le nouveau bon ou contrat investi en actions. Les modalités d'imputation et de ventilation de la provision mathématique sur le nouveau bon ou contrat sont précisées.

L'instruction 5 I-6-06 du 27 juin 2006 (B.O.I. n° 107) est venue commenter le nouveau régime des bons ou contrats investis en actions ainsi mis en place. Au préalable, elle proroge la date limite de transformation des anciens bons

ou contrats investis en actions jusqu'au 31 décembre 2006. Pour le reste, trois précisions retiennent l'attention :

– les titres d'OPCVM français ou coordonnés européens dont l'actif est investi en permanence à plus de 75 % en titres de sociétés européennes cotées de faible capitalisation boursière sont éligibles au quota de 10 %, le quota de 75 % étant le cas échéant retraité pour tenir compte de l'exposition réelle ;

– les parts de FCPR, FIP, FCPI et les actions de SCR dont l'actif ou la situation nette est investi à 50 % au moins en actions ou parts de sociétés non cotées sont retenus pour les calculs des quotas de 30 %, 10 % et 5 % à hauteur de 100 % de l'investissement effectué dans ces fonds ou sociétés par l'OPCVM dont la part ou l'action constitue l'unité de compte éligible.

L'instruction contient un tableau très utile récapitulant les corrections à apporter à la valeur des titres éligibles aux quotas d'investissement afin de tenir compte de l'exposition réelle au risque, une fiche explicative de ces retraitements (en annexe) et un exemple détaillé et complet retraçant la vie d'un contrat.

L'instruction 5 I-1-07 du 1^{er} février 2007 (B.O.I. n° 17) a prorogé pour six mois, la portant au 31 juillet 2007, la date limite de transformation en nouveaux bons ou contrats investis en actions des bons ou contrats investis en actions dits « DSK », quelle que soit leur durée, et des autres bons ou contrats de capitalisation ou d'assurance-vie souscrits du 1^{er} janvier 2003 au 30 juin 2006.

*
* *

Article 40

Ouverture du plan d'épargne en actions (PEA) aux titres de sociétés ou OPCVM situés dans les États membres de l'Espace économique européen.

a) Contenu :

Comme suite à un avis motivé de la Commission européenne, adressé le 9 juillet 2004, cet article rend éligible au PEA, à compter du 1^{er} janvier 2005, les titres émis par les sociétés situées dans un État partie à l'Espace économique européen ayant conclu une convention fiscale prévoyant une clause d'assistance administrative correspondant aux titres détenus directement : actions, certificats d'investissement, parts de titres, droits, bons de souscriptions ou d'attribution liés aux actions. En outre, l'éligibilité est également étendue à ces mêmes titres détenus indirectement au travers d'OPCVM coordonnés.

b) Application :

Cet article renvoie à un décret en Conseil d'État le soin de fixer les conditions à respecter par les organismes de gestion intermédiée pour permettre aux porteurs de leurs parts de justifier de l'éligibilité de leurs investissements au PEA. Le **décret n° 2006-810 du 6 juillet 2006** a modifié en ce sens l'annexe II au code général des impôts par l'insertion d'un article 91 *quater* L prévoyant la production d'un engagement écrit de respect du quota de 75 %, destiné à l'information des souscripteurs et transmis à l'Autorité des marchés financiers, ainsi que la mention de la proportion d'investissements en titres et droits éligibles effectivement réalisée dans leurs rapports annuels ou semestriels.

L'instruction du 4 août 2006 (5 I-8-06, B.O.I. n° 131) a commenté le régime applicable aux PEA, issu de ces dispositions, ainsi que de celles introduites par les articles 93 et 94 de la loi de finances pour 2004 (extension aux OPCVM coordonnés et imputation des moins-values) et l'article 31 de la loi pour l'initiative économique (déblocage anticipé pour création ou reprise d'entreprise).

S'agissant du présent article, l'instruction apporte deux précisions. D'une part, l'organisme gestionnaire du plan est fondé à refuser l'inscription de titres non cotés norvégiens ou islandais si les documents reçus nécessaires pour leur suivi et l'application du plafonnement à 10 % de l'exonération de leurs produits et plus-values ne sont pas en langue française ou traduits sous la responsabilité du titulaire du plan. D'autre part, les crédits d'impôts attachés aux produits des titres des sociétés islandaises ou norvégiennes inscrits dans un PEA n'ouvrent pas droit à restitution puisqu'ils ne sont pas imposables.

*
* *

Article 83

**Instauration d'un dispositif d'attribution d'actions gratuites
aux salariés et aux mandataires sociaux.**

a) Contenu :

Cet article autorise les sociétés par actions à procéder à l'attribution d'actions gratuites à leurs salariés et à leurs mandataires sociaux, ainsi qu'à ceux des sociétés qui leur sont liées. Il ne peut néanmoins être attribué d'actions gratuites, d'une part, aux salariés et aux mandataires qui détiennent plus de 10 % du capital social ou les déteindraient à l'issue de cette attribution, d'autre part, si le nombre total d'actions gratuites attribuées atteint le seuil de 10 % du capital social de la société attributrice.

Ces actions bénéficient d'un régime fiscal et social de faveur consistant en une imposition à 30 % du gain d'acquisition l'année de la cession, cet avantage

étant exclu de l'assiette des prélèvements sociaux. La plus-value de cession est quant à elle imposée au taux de 16 %.

b) Application :

L'instruction du 24 mai 2005 (5 F-14-05, B.O.I. n° 89), légalisée par l'article 41 de la loi pour la confiance et la modernisation de l'économie (n° 205-842 du 26 juillet 2005) étend par analogie avec le régime des options sur titres ce régime de faveur aux attributions par des sociétés dont le siège est situé à l'étranger d'actions gratuites aux salariés et mandataires sociaux qui exercent leur activité dans des entreprises dont elles sont mère ou filiale au sens du code de commerce (10 % de détention). Cette possibilité suppose néanmoins de respecter les conditions posées par le code de commerce. Si certaines conditions sont adaptables, d'autres doivent être impérativement respectées, précise l'instruction. En particulier, d'une part, le plan d'attribution doit comporter les deux périodes d'acquisition et de conservation des actions, chacune d'au moins deux ans, la première étant également assortie de conditions. D'autre part, une société non cotée ne peut attribuer des actions gratuites qu'à ses propres salariés et mandataires sociaux investis de pouvoirs de direction ainsi qu'aux salariés de ses filiales.

Cette extension du régime est applicable aux attributions intervenues à compter du 1^{er} janvier 2005, y compris le cas échéant sur la base d'une décision de l'organe délibérant antérieure à cette date.

L'instruction 5 F-17-06 du 10 novembre 2006 (B.O.I. n° 184) commente le régime d'attribution d'actions gratuites en intégrant les aménagements apportés par l'article 41 de la loi pour la confiance et la modernisation de l'économie (ils sont commentés sous la référence correspondante du présent rapport). Plusieurs précisions ainsi que quelques assouplissements notables méritent d'être relevés concernant l'attribution de ces actions gratuites bénéficiant d'un régime fiscal et social de faveur :

– une société dont les titres ne sont pas inscrits aux négociations sur un marché réglementé ne peut attribuer d'actions gratuites aux mandataires sociaux de ses filiales (contrairement aux salariés) ;

– la limite de 10 % de détention du capital par les salariés et mandataires est appréciée lors de la décision d'attribution en tenant compte des actions détenues par le bénéficiaire, y compris en nue-propriété, des attributions d'actions gratuites antérieures non définitivement acquises, mais pas des options sur titres non encore levées ;

– pour apprécier la limite de 10 % du capital social de la société représenté par des actions gratuites, il n'est pas tenu compte des actions gratuites non effectivement attribuées ;

– les titres attribués moyennant le versement d'un montant symbolique ouvrent droit au régime des attributions gratuites d'actions, cette qualification étant appréciée par rapport à la valeur réelle de l'action, le plafond de 5 % de cette valeur étant fixé à titre de règle pratique ;

– en cas d'opérations sur le capital pendant la phase d'acquisition, l'assemblée générale extraordinaire peut autoriser une adaptation du nombre d'actions gratuites attribuées en vue de garantir la neutralité des opérations sur les droits des attributaires à des actions de la société émettrice. Dès lors qu'il préserve à l'identique les droits de ces derniers, l'ajustement ne remet pas en cause la validité de l'attribution initiale et les actions gratuites nouvelles en résultant sont soumises aux mêmes conditions que celles de l'attribution initiale, y compris s'agissant du délai ;

– pour les sociétés étrangères, les autorisations d'attribution données en conformité avec la législation qui leur est applicable pour une durée supérieure à 38 mois bénéficient du régime et les autorisations d'attribution antérieures au 1^{er} janvier 2005 sont valables pour permettre au conseil d'administration ou au directoire d'attribuer des actions gratuites au titre du nouveau dispositif ;

– l'instruction précise également les conditions selon lesquelles les certificats de dépôt américains (ADR) sont considérés comme des titres éligibles ;

– l'organe exécutif peut fixer des conditions supplémentaires et des critères d'attributions tels que l'ancienneté, la présence dans l'entreprise, la performance au niveau individuel ou de l'entreprise.

*
* *

12-09. – Loi n° 2005-842 du 26 juillet 2005 pour la confiance et la modernisation de l'économie

Article premier

Réforme des contrats d'assurance-vie.

a) Contenu :

Cet article autorise la transformation des bons ou contrats de capitalisation et d'assurance-vie en euros, y compris les PEP, en contrats en unités de compte, par affectation d'une partie ou de l'intégralité des primes versées à l'acquisition de droits exprimés en unités de compte, sans entraîner les conséquences fiscales d'un dénouement, c'est-à-dire sans perte d'antériorité fiscale. Les produits qui ont été soumis lors de leur inscription en compte aux contributions et prélèvements sociaux sont alors assimilés à des primes versées pour l'application des dispositions relatives aux contributions et prélèvements sociaux.

b) Application :

L'instruction du 25 octobre 2005 (5 B-29-05, B.O.I. n° 176) a précisé les conditions tenant à la possibilité de procéder à de telles transformations.

D'une part, cette transformation ne peut être effectuée qu'à la demande expresse du souscripteur auprès du même organisme assureur et en un bon ou contrat de même nature. Pour les contrats individuels, il doit être procédé par avenant au contrat d'origine, prévoyant que les primes versées peuvent désormais être affectées à l'acquisition de droits exprimés en unités de compte, ou par transfert de la totalité de la provision mathématique constituée au moyen des primes versées sur le contrat d'origine sur un nouveau contrat. Pour les contrats de groupe, la transformation donne lieu, soit à un avenant à l'adhésion, soit à la conclusion d'un nouveau contrat ou l'adhésion à un autre contrat de groupe avec transfert de la totalité de la provision mathématique constituée au moyen des primes versées sur le contrat d'origine par les adhérents ayant décidé la transformation.

D'autre part, l'antériorité fiscale n'est conservée que si la transformation donne lieu à la conversion d'une part significative en droits exprimés en unités de compte, ce qui est conforme à l'intention du législateur. L'instruction indique que les contrats en unités de compte sont en moyenne constitués sur le marché français de 20 % en unités de compte.

Ces dispositions s'appliquent aux transformations intervenues depuis le 28 juillet 2005, quelles que soient la date de souscription et les modalités de versement des primes.

Il convient de rappeler enfin que par **instruction** en date **du 13 août 2004, (7 G-5-04, B.O.I. n° 130)** l'administration a confirmé que la réalisation d'un transfert d'un plan d'épargne populaire (PEP assurance) vers un autre organisme gestionnaire ne remet pas en cause l'antériorité du contrat initial si le nouveau contrat ne contient pas de clause entraînant la novation du contrat initial. Il est précisé que le simple transfert d'un PEP « assurance monosupport » vers un PEP « assurance multisupport » ne constitue pas une novation.

*
* *
*

Article 2

Aménagement de la réduction d'impôt sur le revenu accordée au titre de la souscription au capital de sociétés non cotées.

a) Contenu :

Le présent article aménage la réduction d'impôt sur le revenu au titre de la souscription au capital de sociétés non cotées en neutralisant, pour l'appréciation

de la condition de détention majoritaire du capital de la société cible par des personnes physiques, les participations détenues par les organismes de capital-risque.

Ces dispositions s'appliquent aux versements réalisés à compter du 1^{er} janvier 2005.

b) Application :

Le présent article n'a pas été l'objet de textes d'application.

*
* *

Article 41

Modification du dispositif d'attribution gratuite d'actions.

a) Contenu :

Le présent article étend le bénéfice du dispositif d'attribution d'actions gratuites créé par l'article 83 de la loi de finances pour 2005 aux attributions d'actions gratuites effectuées dans les mêmes conditions par des sociétés dont le siège est à l'étranger aux salariés et mandataires sociaux qui exercent leur activité dans des entreprises dont elles sont mère ou filiales.

b) Application :

L'instruction du 24 mai 2005 (5 F-14-05, B.O.I. n° 89) avait déjà procédé à cette extension en explicitant le principe du respect des conditions posées par le code de commerce. Si certaines conditions sont adaptables, d'autres doivent être impérativement respectées, précise l'instruction. D'une part, le plan d'attribution doit comporter les deux périodes d'acquisition et de conservation des actions, chacune d'au moins deux ans, la première étant également assortie de conditions. D'autre part, une société non cotée ne peut attribuer des actions gratuites qu'à ses propres salariés et mandataires sociaux investis de pouvoirs de direction ainsi qu'aux salariés de ses filiales.

L'instruction 5 F-17-06 du 10 novembre 2006 (B.O.I. n° 184) commente l'ensemble du régime d'attribution d'actions gratuites en intégrant les aménagements apportés par l'article 41 de la loi pour la confiance et la modernisation de l'économie. Outre les conditions substantielles déjà mentionnées par l'instruction du 24 mai 2005, elle ajoute que :

– il doit être prévu des périodes d'incessibilité des actions offrant au minimum des garanties équivalentes à celles du code de commerce ;

– le plan étranger doit consister en une attribution inconditionnelle et à terme des actions, les bénéficiaires n'étant titulaires pendant la période d'acquisition que d'un simple droit de créance à l'égard de la société ;

– le plan ou sous-plan étranger doit mentionner expressément les modifications dont les dispositions dérogatoires au code de commerce font l'objet pour se conformer audit code.

*
* *

12-10. – Loi de finances rectificative pour 2005

Article 29

**Aménagement du régime des plus-values de cession
de titres réalisées par les particuliers.**

a) Contenu :

Cet article contient quatre dispositions de nature différente.

1. Cet article crée deux articles dans le code général des impôts, les articles 150-0 D *bis* et 150-0 D *ter*, instituant un abattement sur les plus-values réalisées par des particuliers à l'occasion de la cession d'actions ou de parts, à hauteur d'un tiers par année de détention au-delà de la cinquième. Lesdites plus-values sont donc exonérées au terme de huit années de détention.

L'article 150-0 D *bis* énonce le régime de droit commun de cet abattement, s'appliquant aux actions et parts que le contribuable détient à compter du 1^{er} janvier 2006, c'est-à-dire aux cessions réalisées à compter du 1^{er} janvier 2012, toutes conditions remplies par ailleurs. L'article 150-0 D *ter* prévoit un régime particulier transitoire s'appliquant aux cessions réalisées à compter du 1^{er} janvier 2006 par les dirigeants de société partant en retraite, l'exonération pouvant donc être totale dès cette date.

2. Cet article abroge le dispositif de report d'imposition des plus-values en cas de réinvestissement dans une PME (article 150-0 C du code général des impôts) pour les cessions à titres onéreux réalisées à compter du 1^{er} janvier 2006.

3. Cet article permet d'appréhender fiscalement les opérations de rachat par une société de ses propres titres, outre l'imposition en revenus de capitaux mobiliers, en imposant comme plus-value la différence entre la valeur d'apport et la valeur d'acquisition des titres. Ce mécanisme est étendu aux plus-values en sursis d'imposition (rachat de titres reçus en échange d'une opération ayant bénéficié du sursis d'imposition), excluant pour celles-ci l'imposition en revenus de capitaux mobiliers. De même, cette imposition en plus-value est étendue aux

revenus de source française pris en compte pour l'imposition des revenus des étrangers et des personnes n'ayant pas leur domicile fiscal en France : les gains liés au rachat de titres par une société sont explicitement mentionnés comme fait générateur d'imposition selon le régime des plus-values, la retenue à la source s'appliquant pour la partie du rachat constituant un revenu distribué.

4. Cet article modifie la fiscalité des plus-values mobilières réalisées lors de la cession de titres ayant figuré successivement dans le patrimoine privé et professionnel du cédant. Étendant le dispositif prévu pour les locations d'actions ou de parts sociales, il prévoit d'imposer, à la cession et suivant les règles des valeurs mobilières des particuliers, la partie du gain correspondant à la période pendant laquelle les titres ont figuré dans le patrimoine privé du contribuable antérieurement à leur inscription dans le patrimoine professionnel, que la cession intervienne à cette période ou alors que les actions sont revenues dans le patrimoine privé du cédant.

b) Application :

Deux décrets en Conseil d'État étaient prévus, le premier, pour fixer les modalités d'applications de l'abattement fondé sur la durée de détention, le second, relatif aux nouvelles modalités d'imposition des plus-values réalisées sur des biens migrants.

• Concernant les biens migrants, le **décret n° 2006-859 du 11 juillet 2006**, relatif au régime fiscal des plus-values mobilières réalisées lors de la cession de titres ayant figuré successivement dans le patrimoine professionnel et privé du cédant, a inséré un nouvel article 74-0 E *ter* à l'annexe II au code général des impôts, prévoyant les modalités de détermination du montant de la plus-value imposable dans la catégorie des valeurs mobilières.

L'instruction du 29 juin 2006 (5 C-2-06, B.O.I. n° 109) commente ce régime instituant un nouveau fait générateur d'imposition des plus-values mobilières. Comme le décret, elle couvre également le dispositif applicable à la location d'actions ou de parts sociales, prévu par l'article 26 de la loi en faveur des petites et moyennes entreprises et étendu par le présent article. Cette instruction précise notamment que les nouvelles dispositions s'appliquent à l'ensemble des titres ou droits mentionnés à l'article 150-0 A et notamment aux valeurs mobilières, droits sociaux, obligations et autres titres d'emprunts négociables et aux droits démembrés portant sur ces mêmes titres, que la société émettrice ait ou non son siège social en France. Elle rappelle également que la perte de valeur des titres au cours de la période de détention dans le patrimoine privé constitue une moins-value imputable ou reportable dans les conditions de droit commun. Hormis sur ces deux points, l'instruction n'appelle aucun commentaire particulier.

• Concernant le rachat par une société de ses propres titres, les **instructions identiques du 13 octobre 2006 (4 J-1-06, B.O.I. n° 166)** et **du 16 octobre 2006 (5 C-3-06, B.O.I. n° 167)** sont venues préciser et illustrer les

conséquences fiscales de ces opérations. Premièrement, elles complètent la doctrine en vigueur sur la fiscalisation en revenus distribués dans le cas des rachats de titres, essentiellement ceux en vue d'une réduction du capital non motivé par des pertes, Deuxièmement, elles définissent précisément la date de transfert de propriété qui constitue le fait générateur d'imposition des plus-values et d'imposition du boni de rachat en revenus de capitaux mobiliers : sur un marché réglementé ou organisé, la date de dénouement effectif des négociations à compter du 1^{er} avril 2006, à défaut, l'inscription des titres au compte de l'acheteur.

• Concernant l'abattement pour durée de détention, le **décret n° 2006-1421 du 21 novembre 2006** aménageant les conditions d'application du régime d'imposition des plus-values de cession à titre onéreux de valeurs mobilières et de droits sociaux réalisées par les particuliers et modifiant l'annexe II au code général des impôts a apporté deux précisions substantielles. D'une part, la date à laquelle le cédant fait valoir ses droits à la retraite s'entend *« de la date à laquelle il entre en jouissance des droits qu'il a acquis dans le régime obligatoire de base d'assurance vieillesse auquel il a été affilié à raison de ses fonctions de direction ou, s'il n'a été affilié auprès d'aucun régime obligatoire de base pour cette activité, dans le régime obligatoire de base d'assurance vieillesse auquel il a été affilié au titre de sa dernière activité »*. D'autre part, les conditions d'effectifs, de chiffre d'affaires ou de total de bilan ouvrant droit à la qualification de PME sont déterminées sur la base des comptes de la société dont les titres ou droits sont cédés, de ses comptes consolidés si elle en établit.

Concernant les obligations déclaratives, le décret prévoit que la déclaration spéciale des plus ou moins-values de cession de titres (n° 2074) doit indiquer les éléments nécessaires à la détermination de l'abattement pour durée de détention. Les contribuables doivent produire à l'administration, à sa demande, tout document de nature à justifier la durée de détention des titres ou droits cédés et le caractère continu de cette détention.

L'instruction 5 C-1-07 du 22 janvier 2007 (B.O.I. n° 10), très attendue, est enfin venue commenter les deux régimes d'abattement pour durée de détention institués par cet article. Elle rappelle au préalable que les deux nouveaux dispositifs n'ont aucun effet sur l'appréciation du seuil annuel de cession en deçà duquel les plus-values sont exonérées, que les abattements s'appliquent autant aux plus-values qu'aux moins-values, sauf cas particulier expressément prévu par la loi, et que les moins-values sur cession de titres constatées avant le 1^{er} janvier 2006 et alors non encore imputées et celles réalisées au-delà et non abattues sont imputables sans correction sur les plus-values nettes, le cas échéant abattues.

– Le dispositif général de l'article 150 0-D *bis*

L'instruction rappelle que les sociétés holdings non-animatrices dont les titres ou droits ouvrent droit à l'abattement sont celles qui ne font qu'exercer les prérogatives usuelles d'un actionnaire et dont l'objet social exclusif est la détention de participations de sociétés opérationnelles ou de sociétés holdings

animatrices. Elle précise que la condition relative à l'exclusivité est considérée comme satisfaite lorsque son actif brut comptable est représenté à 90 % au moins en parts, titres de capital ou y donnant accès émis par des sociétés opérationnelles ou holdings animatrices et en avances en compte courant à ces mêmes sociétés. Pour le calcul de ce pourcentage, il est fait abstraction des immobilisations mises à la disposition des filiales et des parts de SCI ayant pour objet exclusif de détenir des immeubles mis à la disposition des filiales, ainsi que, pendant une durée de douze mois au plus, des placements en trésorerie ou assimilés effectués en emploi des distributions reçues des filiales. Il est admis que la proportion de 90 % ne soit vérifiée que lors de l'établissement des bilans des exercices clos au cours des cinq années précédant la cession.

L'instruction précise qu'en cas de cession de titres ou droits reçus depuis moins de cinq ans à la suite d'une opération d'échange, la condition tenant au caractère continu de l'activité est appréciée en tenant également compte de la société dont les titres ont été remis à l'échange. De même, en cas d'apport rendant imposable une plus-value professionnelle en report d'imposition, cette condition est appréciée en tenant également compte de l'entreprise dans laquelle l'apporteur exerçait antérieurement son activité professionnelle.

L'instruction explicite les modalités particulières de calcul de l'abattement pour durée de détention et les illustre au moyen d'un exemple pratique de détermination de l'abattement par étapes lorsque les droits ou titres ont été souscrits ou acquis à des dates différentes et par la production en annexe d'un tableau exhaustif relatif au point de départ du décompte de la durée de détention.

Concernant les obligations déclaratives, l'instruction précise les éléments qui doivent figurer dans la déclaration des plus ou moins-values de cession de titres aux termes du décret. Le contribuable doit ainsi mentionner la durée de détention des titres cédés par taux d'abattement applicable, le taux et le montant de l'abattement appliqué au gain net de cession, le montant du gain net de cession avant application de l'abattement, le montant de l'abattement et le montant du gain net après son application. Pour justifier la durée de détention des titres à la demande de l'administration, le contribuable pourra notamment produire les relevés chronologiques des comptes titres établis par les établissements teneurs de compte, les soldes de liquidation, les avis d'opéré, les actes d'acquisition et de cession des titres, les extraits du registre de titres de la société émettrice ou tout document retraçant l'historique des dates et prix d'acquisition des titres cédés. Le contribuable devra également justifier sur demande de l'administration du nombre de titres souscrits avant le 1^{er} janvier 2006 et figurant à cette même date dans ses comptes titres, notamment par la production d'un état établi par le teneur de compte. Ces obligations valent pour les personnes interposées.

– Le dispositif transitoire de l'article 150 0-D *ter*

L'instruction apporte de nombreuses précisions utiles et contient en annexe un tableau récapitulatif des conditions cumulatives à remplir pour

bénéficiaire du dispositif. En premier lieu, elle autorise l'application de l'abattement à des cessions échelonnées dans le temps, qui prises individuellement n'y ouvriraient pas droit. Peuvent ainsi être prises en compte toutes les cessions intervenues dans les douze mois précédant la cessation de fonctions ou le départ à la retraite s'il est postérieur, c'est-à-dire toutes les cessions intervenant dans les douze mois suivant le premier de ces deux événements. Par ailleurs, si le cédant cède une partie de ses titres et apporte l'autre, la condition de cession totale ou partielle des titres lorsqu'elle porte sur des titres ou droits conférant au cédant plus de 50% des droits, sera appréciée en totalisant les titres ou droits cédés et ceux apportés. Seules les plus-values de cession peuvent en revanche bénéficier de l'abattement.

L'instruction traite également de divers cas particuliers tenant à la rémunération du cédant. Sont ainsi pris en compte pour apprécier la condition tenant au niveau de rémunération : la rémunération du président du conseil de surveillance imposable dans la catégorie des revenus de capitaux mobiliers qui rétribue son activité ; les jetons de présence spéciaux perçus par un PDG pour la fraction imposable dans la catégorie des traitements et salaires ; la rémunération reçue au titre d'une autre fonction dans la société, ainsi que celle perçue aux titres des fonctions de direction exercées dans les filiales ou des sociétés dont les activités sont, soit similaires, soit connexes et complémentaires ; le bénéfice fiscal réalisé dans une entreprise individuelle si le cédant y est exploitant individuel ou dans une société de personne s'il y est associé ; enfin, la rémunération de la fonction de direction lorsqu'elle est versée par une ou plusieurs filiales de la société ou une ou plusieurs sociétés de son groupe.

S'agissant de la condition d'activité continue, outre les cas d'échange et d'apport, l'instruction prévoit également, lorsque le cédant a repris les fonctions de direction à la suite du décès de son conjoint, que la période d'exercice de la fonction de direction par le conjoint décédé soit prise en compte.

L'instruction admet que l'abattement soit applicable aux cessions de titres réalisées par certains ou par tous les membres du groupe familial autres que ceux expressément visés par la loi, sous réserve que ces cessions portent sur l'intégralité des actions, parts ou droits détenus, qu'elles interviennent à la même date que la cession effectuée par le cédant éligible, qu'elles portent sur plus de 25% des droits de vote ou des droits dans les bénéfices sociaux de la société. L'abattement s'applique également aux cessions de titres ou droits d'une même société réalisées conjointement par plusieurs cofondateurs, dès lors qu'ils ont été présents de manière continue depuis la constitution de la société et qu'au moins l'un d'entre eux répond aux conditions d'éligibilité au dispositif, que les autres cèdent l'intégralité de leurs détentions et ne détiennent pas, le cas échéant, de participation dans la société cessionnaire, que les cessions portent sur plus de 25% des droits.

L'instruction apporte quelques précisions sur la notion de départ à la retraite. Premièrement, elle indique que le délai d'un an entre la cession et le

départ à la retraite s'entend de douze mois consécutifs. Deuxièmement, elle définit la date d'entrée en jouissance de la pension comme :

– pour le régime des salariés, artisans et commerçants, le premier jour du mois suivant le dépôt de la demande ou une date ultérieure, si l'assuré en fait la demande, qui sera nécessairement le premier jour d'un mois ;

– pour le régime des professions libérales, le premier jour du trimestre civil qui suit la demande de l'intéressé.

Il n'est pas nécessaire que la retraite soit liquidée à taux plein et il n'est pas tenu compte des droits à la retraite liés aux autres activités. En cas de décès du cédant dans l'année qui suit la cession, dès lors qu'il a atteint l'âge légal de la retraite à la date du décès ou l'aurait atteint dans les douze mois, la condition relative au départ à la retraite est réputée remplie. Enfin l'âge légal peut ne pas être atteint pour les cessions effectuées par des invalides dans les douze mois de l'attribution de la carte d'invalidité.

S'agissant de la clause anti-abus, le cédant est autorisé à détenir 1% des droits de la société cessionnaire, ce pourcentage s'appréciant à la date de cession des titres et pendant les trois années qui suivent. En cas de remise au cédant par cette société de titres donnant accès au capital, le cédant ne peut exercer ses bons ou échanger ses obligations pendant ces années, sauf si les droits qu'il en retire sont inférieurs à 1%.

*
* *

Article 31

Application de l'abattement sur les distributions aux acheteurs non encore actionnaires.

a) Contenu :

Cet article autorise le bénéfice de l'abattement de 50% prévu dans le nouveau régime des distributions aux acheteurs qui ne posséderaient pas encore la qualité d'actionnaire. Il vise la situation particulière d'Euronext, dont la réforme entrainé en vigueur le 1^{er} avril 2006 et selon laquelle le transfert de propriété n'est réputé réalisé qu'à compter de la date de livraison des titres et non plus à compter de la date de négociation.

b) Application :

L'instruction 7 S-5-06 du 9 novembre 2006 (B.O.I. n° 183) commente les effets de ces nouvelles règles de transfert de propriété. Elle précise notamment leur impact fiscal en matière d'imposition des gains nets de cession de titres, indiquant, d'une part, que le terme de la durée de détention ouvrant droit à

l'abattement de l'article 150 0-D *bis* du code général des impôts est la date du fait générateur de l'imposition, c'est-à-dire la date à laquelle intervient le transfert de propriété juridique des titres cédés. D'autre part, en cas de décès, mariage, PACS ou divorce entre le jour de la négociation et le jour du dénouement effectif, le transfert de propriété est supposé intervenu (respectivement : cession imputable aux héritiers, imposition commune et imposition distincte).

En matière d'impôt de solidarité sur la fortune, l'instruction prévoit que les instruments financiers doivent être compris dans le patrimoine du vendeur dès lors que l'inscription au compte de l'acheteur n'a pas encore eu lieu au premier janvier de l'année. À l'inverse, les droits financiers détachés doivent être compris dans le patrimoine de l'acheteur pour leur montant dû entre le jour de la négociation et le premier janvier de l'année précédant la date d'inscription des titres en compte.

*
* *

Article 61

Mise en conformité avec le droit communautaire de l'imposition des plus-values en report d'imposition, lors du transfert du domicile hors de France.

a) Contenu :

Cet article a pour objet, pour les contribuables ayant transféré leur domicile avant le 1^{er} janvier 2005 dans un autre État de la Communauté européenne ou de l'Espace économique européen ayant conclu une convention fiscale contenant une clause d'assistance administrative, de dégrever d'office l'impôt sur les plus-values en report payé à cette occasion sur les titres encore dans le patrimoine du redevable au 1^{er} janvier 2006. En outre, le report d'imposition est rétabli sur ces titres.

b) Application :

L'instruction du 13 mars 2006 (5 C-1-06, B.O.I. n° 46) commente ces dispositions. Elle précise que le contribuable peut apporter la preuve qu'il détient encore les titres en cause par tous moyens, par exemple une attestation de l'établissement gestionnaire.

S'agissant de la procédure de dégrèvement, le dégrèvement d'office des impôts en sursis de paiement est subordonné à la demande expresse du contribuable et au dépôt de la déclaration d'ensemble des revenus et de la déclaration spéciale des plus-values adressées au centre des impôts des non-résidents. Pour la restitution du montant de l'impôt acquitté, c'est la déclaration spéciale déposée l'année du transfert du domicile qu'il convient de transmettre, accompagnée en outre de l'avis d'imposition afférent aux plus-values en report

d'imposition. L'instruction confirme que le contribuable peut, une fois la levée des garanties correspondant aux impositions dégrévées, prétendre au remboursement des frais de constitution de garantie.

S'agissant du rétablissement du report d'imposition, le contribuable est tenu de remplir les obligations déclaratives en matière de suivi des plus-values en report l'année où intervient un événement entraînant l'expiration totale ou partielle du report.

*
* *

Article 69

Exonération d'impôt des intérêts perçus en rémunération de certains prêts familiaux.

a) Contenu :

Le présent article exonère d'impôt sur le revenu les intérêts versés en rémunération des prêts d'une durée maximale de dix ans au profit des descendants directs pour l'achat de leur résidence principale dans la limite d'un prêt de 50.000 euros. Cette disposition s'applique aux prêts consentis entre le 1^{er} janvier 2006 et le 31 décembre 2007.

b) Application :

Cette disposition n'a pas fait l'objet de commentaire.

*
* *

Article 113

Suppression de l'exonération de taxe sur les conventions d'assurance sur les contrats d'assurance souscrits auprès des mutuelles et des institutions de prévoyance et couvrant les risques autres que la maladie.

a) Contenu :

Cet article exclut du bénéfice de l'exonération de taxe spéciale sur les conventions d'assurance les mutuelles et les institutions de prévoyance pour leurs contrats d'assurance couvrant les risques non-maladie, suite à la décision de la Commission européenne du 3 mars 2005 assimilant cette exonération à une aide d'État et invitant la France à la supprimer, au plus tard le 1^{er} janvier 2006.

b) Application :

Cette disposition est d'application directe.

12-11. – Loi de finances initiale pour 2006

Article 7

**Imposition des intérêts perçus sur les plans
d'épargne logement de plus de dix ans.**

a) Contenu :

Cet article limite l'exonération des intérêts et de la prime d'épargne des plans d'épargne logement (PEL) à la fraction des intérêts et à la prime acquis au cours des douze premières années du plan. Pour les plans ouverts avant le 1^{er} avril 1992, dont la durée contractuelle peut être supérieure, la fin de l'exonération prend effet à leur date d'échéance. Cet article prévoit enfin que les établissements gestionnaires de PEL liquident sous forme d'acomptes le prélèvement forfaitaire libératoire et les prélèvements sociaux dus au titre du mois de décembre sur ces PEL dont les intérêts sont imposables.

b) Application :

L'instruction du 31 mai 2006 (5 I-4-06, B.O.I. n° 90) commente ces dispositions ainsi que celles de l'article 10 de la loi de financement de la sécurité sociale pour 2006 qui anticipe l'assujettissement le fait générateur d'imposition aux prélèvements sociaux des intérêts des PEL de plus de dix ans ou échus.

Il est intéressant de souligner que l'instruction contient une mesure de tolérance, tout à fait souhaitable, s'agissant de l'année où les intérêts deviennent imposables. Elle admet en effet que le montant des intérêts imposables à l'impôt sur le revenu au titre de l'année du douzième anniversaire ou de son échéance puisse être déterminé au *pro rata temporis* du nombre de jours écoulés depuis la date du douzième anniversaire ou de l'échéance jusqu'au 31 décembre de l'année ou au jour du dénouement.

L'instruction comporte deux exemples de plans dont les intérêts deviennent imposables. Elle apporte également quelques précisions qu'il convient de relever :

– l'option pour le prélèvement forfaitaire libératoire doit être exercée par le titulaire du plan auprès de l'établissement gestionnaire avant la date d'inscription en compte des intérêts ;

– les établissements gestionnaires doivent mentionner le montant des intérêts imposables dans la zone AR de leur déclaration ou, en cas d'option pour le prélèvement, dans les zones BN et BP ;

– lorsqu'en janvier le montant des acomptes payés à l'automne est supérieur à celui du prélèvement forfaitaire libératoire et des prélèvements sociaux dus, le surplus est imputé sur les mêmes prélèvements à raisons des autres produits

de placement et, le cas échéant, sur les autres prélèvements. Un éventuel excédent est restitué ou reporté dans la déclaration de février. Dans le cas inverse, l'établissement procède au paiement du solde. Un exemple sur trois années est fourni par l'instruction.

*
* *

12-12. – Loi de finances rectificative pour 2006

Article 30

Création du livret de développement durable.

a) Contenu :

Cet article transforme les comptes pour le développement industriel (CODEVI) en livrets de développement durable qui, outre le financement des petites et moyennes entreprises, ont vocation à assurer également celui des travaux d'économies d'énergie dans les bâtiments anciens. À cette occasion, la fixation du plafond des versements est prévue par voie réglementaire et il est créé une obligation déclarative consistant à fournir une fois par trimestre au ministre chargé de l'économie une information écrite sur les financements réalisés au moyen des sommes déposées sur les livrets.

b) Application :

Les conditions d'ouverture et de fonctionnement des livrets, ainsi que le plafond des versements devaient être fixés par voie réglementaire. Ces dispositions ont été prises par le **décret n° 2007-161 du 6 février 2007** qui a notamment fixé le plafond des versements, comme prévu, à 6.000 euros.

*
* *

Article 56

Aménagement de la réduction d'impôt sur le revenu au titre des intérêts d'emprunts contractés en vue d'acquies à l'occasion d'une opération de reprise une fraction du capital d'une société non cotée.

a) Contenu :

Cet article assouplit légèrement le seuil de détention ouvrant droit au bénéfice de la réduction d'impôt de l'article 199 *terdecies* 0-B du code général des impôts, instituée par la loi pour l'initiative économique du 1^{er} août 2003,

consistant en une réduction d'impôt de 25% du montant des intérêts contractés en vue d'acquérir lors d'une opération de reprise une fraction du capital d'une société non cotée. L'acquisition doit désormais conférer à l'acquéreur, non plus la majorité des droits de vote attachés aux titres de la société reprise, mais au moins 50% de ces droits, ce qui permet d'inclure les coreprises par deux actionnaires détenant chacun 50% des droits de vote.

b) Application :

Cette mesure n'a pas été commentée.

*
* *

Article 85

**Assouplissement des conditions ouvrant droit à la réduction d'impôt
« Madelin » pour les entreprises solidaires.**

a) Contenu :

Cet article permet l'application de la réduction d'impôt dite Madelin, codifiée à l'article 199 *terdecies-0 A* du code général des impôts, aux souscriptions au capital de sociétés solidaires, non seulement lorsqu'elles ne respectent pas les conditions de capital (seuils financiers et de chiffres d'affaires), mais aussi lorsqu'elles ne répondent pas à la condition d'activité opérationnelle. Cette dérogation nouvelle tient compte du rétablissement d'une condition d'activité pour le bénéfice de la réduction d'impôt par la loi de finances pour 2007, susceptible d'écarter de l'avantage des entreprises solidaires gérant du patrimoine immobilier.

b) Application :

Cette mesure n'a pas été commentée.

*
* *

Article 102

Transformation de la déduction du revenu global au titre des souscriptions au capital des SOFICA en une réduction d'impôt sur le revenu.

a) Contenu :

Le présent article transforme la déduction du revenu global au titre des souscriptions au capital des SOFICA par les personnes physiques en une réduction d'impôt sur le revenu.

Le taux de la réduction d'impôt est égal à 40% ou 48% si la SOFICA réalise 10% de ses investissements en souscrivant au capital de sociétés de production.

Les souscriptions sont retenues, comme auparavant, dans la limite de 25% du revenu global et de 18.000 euros.

Ces dispositions sont applicables à compter de l'imposition des revenus de 2006.

b) Application :

Le présent article n'a pas été l'objet de textes d'application.

*
* *

12-13. – Loi de finances initiale pour 2007

Article 18

Application de l'abattement pour durée de détention sur plus-values mobilières réservé aux dirigeants partant à la retraite aux membres des sociétés d'exercice libéral n'exerçant pas de fonction dirigeante.

a) Contenu :

Cet article autorise l'application de l'abattement pour durée de détention sur les plus-values mobilières perçues en cas de cession d'une société par un dirigeant partant à la retraite, codifiée à l'article 150-0 D *ter* du code général des impôts, aux membres d'une société anonyme ou d'une société à responsabilité limitée (SARL) constituée pour l'exercice d'une profession libérale qui n'exercent pas une fonction de dirigeant. La condition d'avoir sa profession principale dans la société de manière continue dans les cinq années précédant la cession est en revanche maintenue.

b) Application :

L'instruction 5 C-1-07 du 22 janvier 2007 (B.O.I n° 10) traite des deux régimes d'abattement pour durée de détention institués par l'article 29 de la loi de finances rectificative pour 2005, en intégrant les dispositions prises en loi de finances pour 2007. Cette instruction n'appelle pas de commentaire particulier sur ce point.

*
* *

Article 19

Extension des régimes d'exonération des plus-values professionnelles et sur valeurs mobilières applicables aux dirigeants partant à la retraite aux cas où le cédant fait valoir ses droits à la retraite dans l'année précédant la cession.

a) Contenu :

Cet article autorise le bénéfice des régimes d'exonération de plus-values pour les dirigeants partant à la retraite (articles 150-0 *D ter* et 151 *A septies* du code général des impôts introduits en loi de finances rectificative pour 2005) aux dirigeants qui cèdent leur entreprise ou leurs parts postérieurement à la date à laquelle ils ont pris leur retraite.

Antérieurement, la condition posée pour bénéficier de l'exonération était de cesser toute fonction et de faire valoir ses droits à la retraite dans le délai d'un an suivant la cession. Certaines situations se heurtant à cette conception restrictive, notamment quand le cédant éprouve des difficultés à vendre son entreprise, le présent article permet que le départ à la retraite intervienne avant la cession, sous réserve que ne s'écoule pas plus dans un an entre les deux évènements et que le cédant ait fait valoir ses droits à la retraite après le 31 décembre 2005.

b) Application :

L'instruction 5 C-1-07 du 22 janvier 2007 (B.O.I. n° 10) traite des deux régimes d'abattement pour durée de détention institués par l'article 29 de la loi de finances rectificative pour 2005, en intégrant les dispositions prises en loi de finances pour 2007. Cette instruction n'appelle pas de commentaire particulier sur ce point.

*
* *

Article 61

Relèvement de 15.000 euros à 20.000 euros du seuil de cession de valeurs mobilières emportant exonération.

a) Contenu :

Cet article relève pour l'imposition des revenus de l'année 2007 de 15.000 euros à 20.000 euros le montant annuel de cession en deçà duquel les plus-values mobilières sont exonérées.

Cet article introduit également une actualisation annuelle de ce seuil, arrondi à la dizaine d'euros la plus proche, dans la même proportion que la limite supérieure de la première tranche du barème de l'impôt sur le revenu de l'année précédant celle de la cession et sur la base du seuil retenu au titre de cette année.

b) Application :

Cet article a fait l'objet de **l'instruction 5 C-2-07 du 14 mars 2007** (B.O.I. n° 37), qui n'appelle pas de commentaire particulier.

*
* *

Article 63

Harmonisation du régime de retenue à la source sur les revenus distribués par les sociétés françaises cotées.

a) Contenu :

Cet article permet à des intermédiaires financiers européens d'acquitter directement la retenue à la source sur les dividendes distribués à des non-résidents par des sociétés françaises cotées sur un marché règlementé ou organisé.

Dès lors que le développement d'Euronext se traduit par la mise en place d'une plate-forme intégrée de règlement-livraison des marchés belge, français et néerlandais, une telle simplification s'avérait nécessaire. Jusqu'alors, la retenue à la source sur les revenus distribués à des non-résidents était acquittée par virement sur le compte du Trésor par la personne qui effectue la distribution en France, c'est-à-dire les seuls établissements établis en France. Les établissements financiers étrangers qui souhaitaient accéder aux marchés français devaient donc passer par un intermédiaire établi en France qui procédait au paiement de la retenue à la source.

Cet article prévoit que la retenue à la source est désormais appliquée pour les revenus de titres admis sur un marché d'instrument financier (marchés

réglementés et organisés) par les établissements membres d'un pays de l'EEE hors Liechtenstein ayant conclu avec l'administration fiscale française une convention sur les modalités déclaratives et de paiement de la retenue, dès lors que l'intermédiaire est mandaté par le dernier établissement payeur établi en France. L'obligation de paiement par virement est également supprimée.

Ces dispositions s'appliquent aux revenus distribués et payés à compter du 1^{er} janvier 2007.

b) Application :

Cet article n'a pas été commenté.

*
* *

Article 76

Amélioration du régime des fonds d'investissement de proximité investis en Corse.

a) Contenu :

Cet article crée, au sein du régime général des fonds d'investissement de proximité (FIP), une catégorie particulière pour ceux dont l'actif est constitué pour 60 % au moins de titres émis par des sociétés qui exercent leurs activités exclusivement dans des établissements situés en Corse. Les souscripteurs personnes physiques de ces fonds bénéficieraient d'une réduction d'impôt sur le revenu égale à 50% des souscriptions en numéraire, contre 25% pour les autres FIP, dans la limite d'un plafond identique de 12.000 euros pour une personne seule et 24.000 euros pour un couple. Cette réduction d'impôt nouvelle n'est pas exclusive de celles applicables aux souscriptions dans des FIP « non Corse » et dans des FCPI.

b) Application :

Cet article n'a pas été commenté.

*
* *

13. – REVENUS FONCIERS

13-01. – Loi de finances rectificative du 30 décembre 2002

Article 45

Suppression de l'agrément ministériel pour l'octroi des avantages fiscaux accordés aux immeubles bénéficiant du label de la fondation du patrimoine.

a) Contenu :

Le présent article permet d'accorder de plein droit aux propriétaires d'immeubles ayant reçu le label de la Fondation du patrimoine, sur avis favorable du service départemental de l'architecture et du patrimoine, les avantages fiscaux accordés auparavant sur agrément du ministre de l'économie et des finances suite à l'obtention de ce label.

b) Application :

Le présent article n'a pas fait l'objet de textes d'application.

*
* *

13-02. – Loi de finances initiale pour 2003

Article 9

Faculté de louer un logement neuf à un ascendant ou un descendant en bénéficiant du dispositif de soutien au logement locatif privé.

a) Contenu :

Le présent article supprime l'interdiction faite jusqu'à présent aux contribuables bénéficiaires du régime de déduction au titre de l'amortissement des logements neufs, donnés en location dans le cadre du dispositif « Besson » (dans le respect des conditions de ressources du locataire et des plafonds de loyer fixés par ce dispositif), de louer ces logements à l'un de leurs ascendants ou descendants. Ce nouveau régime s'applique aux investissements réalisés à compter du 9 octobre 2002.

b) Application :

L'instruction du 5 mars 2003 (5 D-5-03, B.O.I. n° 42) précise les conditions d'application de la levée de cette interdiction. Elle s'applique, comme le prévoit le présent article, aux seuls logements neufs ou en l'état futur d'achèvement à compter du 9 octobre 2002 ou aux logements que le contribuable fait construire et qui ont fait l'objet, à partir du 9 octobre 2002, d'une déclaration d'ouverture de chantier. Sont donc exclus les logements qui bénéficient de la déduction forfaitaire majorée de 40 % des revenus locatifs (dispositif « Besson-ancien ») ou de la déduction de 60 % (dispositif « Lienemann »).

Le locataire, ascendant ou descendant du propriétaire, ne doit pas être membre de son foyer fiscal, la composition de ce dernier s'appréciant au regard de la déclaration des revenus souscrite au cours de l'année de signature du bail et des années suivantes. À cet égard, l'instruction admet deux « assouplissements » :

– dans le cas où, pour l'année qui précède la conclusion du bail, le locataire a déposé pour la première fois une déclaration séparée, il est admis de retenir le revenu fiscal de référence tel qu'il résulte de l'avis d'impôt sur le revenu établi au nom du locataire au titre des revenus de l'année qui précède celle de la conclusion du bail (n-1). Si cet avis n'a pas encore été émis, il est admis de retenir le revenu fiscal de référence tel qu'il résulterait des ressources figurant sur la déclaration des revenus du locataire déposée au titre des revenus de l'année qui précède la conclusion du bail ;

– enfin, il a paru possible d'admettre, dans le seul cas où le locataire, descendant du propriétaire du logement, va déposer pour la première fois une déclaration séparée au titre des revenus de l'année de conclusion du bail, de retenir le revenu fiscal de référence tel qu'il résultera des ressources perçues au cours de cette année (n).

L'avantage accordé au propriétaire dans ces deux cas serait remis en cause si l'avis d'impôt sur le revenu de son locataire ascendant ou descendant, établi au titre des revenus de l'année de conclusion du bail, faisait apparaître un dépassement du plafond de ressources applicable.

Il convient de rappeler en effet que la nature des liens entre le propriétaire et le locataire ne remet aucunement en cause les conditions de loyer et de ressources du locataire qu'il convient de respecter pour bénéficier du dispositif de déduction au titre de l'amortissement. En outre, il est possible au propriétaire de verser à son ascendant ou descendant, locataire du logement, une pension alimentaire, déductible de son revenu imposable, sans le priver du bénéfice de l'amortissement.

Article 10

Durée d'option pour le régime réel d'imposition des revenus fonciers.

a) Contenu :

Le présent article réduit, à compter de l'imposition des revenus de l'année 2002, de cinq ans à trois ans la durée d'option pour le régime réel des revenus fonciers, le régime du « micro-foncier » étant devenu en 2002 le régime de droit commun pour les contribuables entrant dans son champ d'application.

b) Application :

L'instruction du 27 février 2003 (5 D-4-03, B.O.I. n° 38 du 27 février 2003) commente cette disposition et rappelle que la mesure de transition permettant aux contribuables ayant exercé en 2002, au titre de leurs revenus perçus en 2001, l'option pour le régime réel de renoncer à cette option en 2003, demeure applicable.

*
* *

Article 79

Relèvement du taux de la déduction forfaitaire sur les revenus fonciers pour le logement locatif privé intermédiaire dans l'ancien.

a) Contenu :

Le présent article tend à relever de 25 % à 40 % le taux de la déduction forfaitaire calculée sur le revenu brut foncier, dont bénéficient les propriétaires de logements anciens donnés en location dans le dispositif « Besson-ancien » dans le respect des plafonds de loyers et de ressources du locataire posés pour ce dispositif, à compter de l'imposition des revenus de l'année 2003.

b) Application :

L'instruction du 30 janvier 2003 (5 D-3-03, B.O.I. n° 19) confirme cette augmentation de 25 % à 40 % du taux de la déduction forfaitaire majorée applicable aux revenus tirés de la location d'un logement dans le dispositif « Besson-ancien » à compter de l'imposition des revenus de l'année 2003. Elle précise que le fait que le bail ait été conclu avant le 1^{er} janvier 2003 ne fait pas obstacle à l'application du nouveau taux de 40 % dès lors que toutes les autres conditions d'application du dispositif sont respectées.

13-03. – Loi de finances rectificative pour 2003

Article 68

**Éligibilité des opérations de restauration immobilière
au bénéfice de la « loi Malraux ».**

a) Contenu :

Cet article a pour effet d'étendre le dispositif de la « Loi Malraux », qui permet aux propriétaires de logements situés dans des zones protégées (secteurs sauvegardés et zones de protection du patrimoine architectural) de déduire sans limite de leur revenu global le déficit provenant de leurs travaux de rénovation aux opérations de réaffectation à l'habitation d'un immeuble qui était originellement destiné à l'habitation et qui avait été ensuite affecté à un autre usage, notamment commercial.

b) Application :

L'instruction 5 D-6-04 du 5 août 2004 (B.O.I. n° 125) commente le présent article. Si elle n'apporte pas d'éléments nouveaux, elle fixe précisément les limites de l'extension créée : celle-ci n'autorise pas la déduction des dépenses réalisées lors d'une opération de restauration s'accompagnant d'une réaffectation de l'immeuble à usage d'habitation, ni celle des travaux qui ont pour effet d'apporter une modification importante au gros-œuvre de locaux existants ou d'accroître le volume ou la surface habitable des locaux existants.

*
* *

13-04. – Loi de finances initiale pour 2004

Article 5

**Extension du régime « micro-foncier » aux détenteurs de parts de sociétés
non soumises à l'impôt sur les sociétés.**

a) Contenu :

Cet article étend, à compter de l'imposition des revenus 2003, le champ d'application du régime micro-foncier aux contribuables qui détiennent des parts de sociétés non transparentes non soumises à l'impôt sur les sociétés qui donnent en location des immeubles nus, à l'exception des sociétés détenant des immeubles pour lesquels elles bénéficient de l'avantage fiscal des SCPI « Robien ». La limite de 15.000 euros fixée pour bénéficiaire du régime micro-foncier est alors appréciée en tenant compte du montant du revenu annuel à proportion des droits de l'associé dans les bénéfices comptables de la société. La méthode est la même pour la

détermination du revenu imposable. Le bénéfice du régime micro-foncier est subordonné à la détention en direct d'au moins un immeuble donné en location nue par le contribuable.

b) Application :

L'instruction en date du 23 juillet 2004 (5 D-5-04, B.O.I. n° 117) commente ces dispositions. Elle n'appelle pas de remarque particulière.

*
* *

Article 9

Réforme du dispositif d'incitation fiscale en faveur de la création ou de la modernisation de l'offre d'hébergement touristique.

a) Contenu :

Le présent article prévoit d'apporter trois modifications au dispositif de réduction d'impôt au titre des investissements réalisés dans les résidences de tourisme situées dans certaines zones rurales :

– la première vise à étendre ce régime aux travaux de réhabilitation de logements achevés avant le 1^{er} janvier 1989 pour lesquels la réduction d'impôt serait étalée sur six ans au lieu de quatre ;

– la deuxième augmente d'une part, de 15 % à 25 % le taux de la réduction applicable aux acquisitions de logements neufs ou en état futur d'achèvement et, d'autre part, de 10 % à 20 % le taux applicable aux travaux réalisés sur ces logements dans la limite d'un plafond lui-même augmenté à 50.000 euros pour une personne seule et 100.000 euros pour un couple marié soumis à imposition commune ;

– la dernière soumet le bénéfice de la réduction d'impôt à l'engagement de l'exploitant de la résidence de tourisme de réserver « une proportion significative » de son parc immobilier au logement des saisonniers pour une part « au moins équivalente au nombre de salariés de la résidence ».

b) Application :

Cette réduction d'impôt n'a cessé d'être remaniée pour conforter les investissements locatifs dans les résidences de tourisme. Ainsi, l'article 13 de la loi de finances pour 2005 (n° 2004-1484 du 30 décembre 2004) en a étendu le champ d'application territorial au profit des résidences situées dans le périmètre d'intervention d'un établissement public chargé de l'aménagement d'une agglomération nouvelle. Puis l'article 20 de la loi sur le développement des territoires ruraux a réaménagé les réductions d'impôt pour acquisition et

réhabilitation (prorogation jusqu'en 2010, étalement sur six ans, définition des travaux, zonage) et refondu celle pour réalisation de travaux de reconstruction, d'agrandissement, de réparations ou d'amélioration élargie aux logements destinés à la location en qualité de meublés de tourisme et ceux faisant partie d'un village résidentiel de tourisme classé inclus dans le périmètre d'une opération de réhabilitation. L'article 77 de la loi de finances pour 2006 (n° 2005-1719 du 30 décembre 2005) a autorisé pour cette dernière réduction d'impôt une imputation l'année du paiement des dépenses et non plus l'année d'achèvement des travaux.

C'est donc le régime d'incitation à l'investissement locatif dans les résidences de tourisme dans son intégralité qui a fait l'objet de **l'instruction en date du 6 avril 2006 (5 B-14-06, B.O.I. n° 63 du 6 avril 2006)**. Elle se compose de quarante pages auxquelles s'ajoutent quatorze annexes constituées de modèles d'engagement ou d'attestation, de tableaux récapitulatifs très clairs des différents régimes et de listes des communes ou stations éligibles aux réductions d'impôt. Il est donc utile de se reporter à cette instruction pour disposer d'une vue d'ensemble.

Sur les dispositions du présent article, l'instruction apporte notamment des précisions sur les conditions d'application des réductions d'impôt pour acquisition et réhabilitation en cas d'indivision : l'acquisition en indivision ouvre droit à une réduction sur la quote-part représentative des droits du contribuable, en revanche la mise en indivision entraîne la remise en cause de la réduction, sauf changement dans la situation familiale ou événement de force majeure. La multipropriété est quant à elle exclue.

S'agissant des travaux de réhabilitation, le **décret n° 2004-1221 du 17 novembre 2004** a fixé les obligations déclaratives des contribuables et des sociétés. Doivent être joints à la déclaration de revenus du contribuable : une note annexe informative comprenant également l'engagement de louer le logement nu pendant au moins neuf ans, une copie du bail conclu avec l'exploitant de la résidence de tourisme et, le cas échéant, une copie de l'engagement pris par l'exploitant de réserver une proportion significative de son parc pour le logement des saisonniers. Si l'acquisition du logement a été réalisée par une société de personnes, elle doit joindre ces divers documents à sa déclaration de résultat l'année d'achèvement des travaux et fournir à ses associés chaque année une attestation en double exemplaire (modèle figurant en annexe de l'instruction), également jointe à la déclaration de résultats. Les associés doivent alors joindre à leur déclaration de revenus un engagement de conservation des titres et un exemplaire de l'attestation précitée.

Par ailleurs, l'instruction précise que le logement est considéré comme achevé avant le 1^{er} janvier 1989 si l'état des travaux en permettait une utilisation effective, cet état d'achèvement étant apprécié par logement et non par résidence. Enfin, l'instruction précise que le zonage s'apprécie à la date d'acquisition.

Article 10

Réforme des plus-values immobilières des particuliers.

a) Contenu :

Cet article a réformé, à partir du 1^{er} janvier 2005, le régime d'imposition des plus-values immobilières réalisées par les particuliers dans la gestion privée de leur patrimoine. Le régime précédant de taxation de ces plus-values au barème de l'impôt sur le revenu est remplacé par la taxation au taux unique de 16 % (auxquels s'ajoutent 10 % de prélèvements sociaux) prélevée sur le montant de la vente par le notaire lors de la réalisation de celle-ci. Certains régimes d'exonérations sont supprimés et d'autres maintenus à l'instar de celui existant pour la cession de la résidence principale. Le seuil d'exonération à raison du montant du prix de cession, désormais applicable pour chaque opération, est porté de 4.600 euros à 15.000 euros.

Par ailleurs, le taux de l'abattement sur la plus-value brute par année de détention est augmenté de 5 % à 10 % et s'applique désormais à partir de la sixième année de détention, et non plus de la troisième, ce qui aboutit à une exonération totale d'imposition après quinze ans de détention au lieu de vingt-deux.

b) Application :

Le décret n° 2003-1384 du 31 décembre 2003 a modifié l'annexe II au code général des impôts afin d'insérer dix nouveaux articles tendant à préciser la notion de société à prépondérance immobilière, ainsi que certaines situations particulières (condition suspensive, indemnité d'expropriation, biens démembrés, biens migrants entre patrimoine privé et patrimoine professionnel) et comportant les obligations déclaratives incombant au contribuable.

S'agissant de ces dernières, la déclaration retraçant les éléments servant à la liquidation de l'impôt doit être déposée pour chaque bien ou droit cédé par le contribuable en un seul exemplaire en cas de cession d'immeubles, en deux exemplaires dans les autres cas, entraînant remise par l'administration d'un des exemplaires annoté des références du dépôt et du montant des sommes reçues. Les pièces justifiant des frais et charges et/ou du emploi de l'indemnité sont fournies sur demande de l'administration. L'accomplissement de la formalité de l'enregistrement ou de la formalité fusionnée est subordonné à la mention dans l'acte de déclaration de l'adresse du service des impôts compétent, du prix de cession et du prix d'acquisition ou, en cas d'acquisition à titre gratuit, des informations relatives à l'identité de l'ancien propriétaire.

Le décret n° 2003-1386 du 31 décembre 2003 a trait aux frais à prendre en compte pour la détermination des plus-values et aux mentions à porter sur l'extrait d'acte. Il modifie à cet effet l'annexe III au code général des impôts. Les frais admis en diminution du prix par le vendeur y sont limitativement énumérés.

Pour la minoration du prix de cession, sont pris en compte : les frais versés à un intermédiaire ou un mandataire, les frais obligatoires liés aux certifications et diagnostics, les indemnités d'éviction, les honoraires versés à un architecte préalablement à l'obtention d'un permis de construire, les frais en vue d'obtenir la mainlevée d'une hypothèque. Pour la minoration du prix d'acquisition, sont pris en compte : soit les droits de mutation à titre gratuit et frais attachés à l'opération de mutation à titre gratuit, soit les frais et coût du contrat de mutation à titre gratuit et les droits ou la TVA effectivement supportés.

Avec une remarquable rapidité, compte tenu de l'importance de la réforme prévue par le présent article et du calendrier parlementaire de son adoption, a été publiée **l'instruction du 14 janvier 2004 (8 M-1-04, BO.I. n° 7)**, de plus d'une centaine de pages, composée d'une instruction principale, consacrée au nouveau régime d'imposition des plus-values immobilières dans son ensemble, de quinze fiches thématiques ayant la même valeur juridique (notion de cession à titre onéreux, biens immobiliers exonérés, prix de cession, prix d'acquisition, majoration de ce dernier pour dépenses de travaux, calcul de la durée de détention, cessions réalisées par les sociétés de personnes relevant des articles 8 à 8 *ter* du code général des impôts, obligations déclaratives et de paiement, régime de différé d'imposition des cessions de titres de sociétés à prépondérance immobilière, biens figurant à l'actif d'une société, régime des contribuables domiciliés hors de France et modalités de contrôle) et de quatre annexes présentant un exemple chiffré et reproduisant les textes applicables. On se reportera à ce texte exhaustif quant aux conditions d'application détaillées de chaque point de la réforme, le présent commentaire se contentant d'en souligner certains.

L'instruction apporte des précisions quant à *la notion de cession à titre onéreux*. En principe sont considérés comme tels les partages, l'existence d'une plus-value impliquant le versement d'une soulte par le ou les attributaires aux autres copartageants. Toutefois, l'instruction considère que les partages faisant intervenir les membres originaires d'une indivision ou leurs descendants ne constituent pas une cession à titre onéreux dès lors qu'ils portent sur des biens provenant d'une indivision successorale ou conjugale. Aucune imposition n'est donc opérée, même si le partage s'effectue à charge de soulte. La même position est adoptée en ce qui concerne les licitations ⁽¹⁾ : lorsqu'une licitation est effectuée au profit d'un tiers étranger à l'indivision, elle constitue une cession à titre onéreux ; en revanche, lorsque la licitation est effectuée au profit d'un co-indivisaire ou de son descendant, et qu'elle porte sur des biens provenant d'une indivision successorale ou conjugale, elle n'est pas soumise à imposition.

(1) *Ventes aux enchères ou à l'amiable de biens indivis.*

S'agissant des personnes bénéficiant d'une exonération d'imposition, l'instruction précise que les titulaires de pensions de vieillesse ou d'une carte d'invalidité qui peuvent se prévaloir d'une telle exonération⁽¹⁾ devront, pour en bénéficier, fournir les pièces justificatives à l'administration sur demande de cette dernière. L'exonération s'applique à toute personne qui perçoit une pension de retraite, même si elle perçoit par ailleurs d'autres revenus ou exerce une activité rémunérée, y compris dans le cas où c'est le conjoint du cédant qui est titulaire de la pension vieillesse ou de la carte d'invalidité, pourvu qu'ils soient soumis à l'imposition commune.

S'agissant du prix de cession, qui peut être réduit sur justificatifs du montant de la TVA éventuellement acquittée et de certains frais, l'instruction prévoit, dans un souci de simplicité en faveur du contribuable, que les pièces justificatives des frais ou charges déductibles devront être fournies par le contribuable sur demande de l'administration. Les frais admis en déduction font l'objet, à la différence du régime antérieur, d'une liste limitative comprenant exclusivement :

- les frais versés à un intermédiaire ou à un mandataire ;
- les frais liés aux certifications et diagnostics rendus obligatoires par la législation en vigueur ;
- les indemnités d'éviction versées au locataire par le propriétaire qui vend le bien loué libre d'occupation ou par l'acquéreur pour le compte du vendeur, qui constituent par ailleurs une charge augmentative du prix ;
- les honoraires versés à un architecte à raison des études de travaux permettant d'obtenir un accord préalable à un permis de construire ;
- les frais exposés par le vendeur d'un immeuble en vue d'obtenir d'un créancier la mainlevée de l'hypothèque grevant cet immeuble.

Les frais et dépenses pouvant majorer le prix d'acquisition sont également limitativement énumérés lorsqu'ils ne font pas l'objet d'un abattement forfaitaire de 7,5 % et les pièces justificatives doivent être fournies par le contribuable à l'administration sur demande de celle-ci. Il s'agit :

- des charges en capital et de toutes les indemnités stipulées au profit du cédant ;
- des frais d'acte et de déclaration, y compris les honoraires du notaire ;

(1) A la double condition de ne pas être passibles de l'impôt de solidarité sur la fortune et que leur revenu fiscal de référence de l'avant-dernière année précédant celle de la cession soit inférieur au plafond prévu par le I de l'article 1417 du code précité (soit 7.046 euros pour les revenus de 2002 majorés de 882 euros pour chaque demi-part supplémentaire).

– des droits de mutation ou de la TVA acquitté, y compris les droits de mutation à titre gratuit à proportion de leur valeur représentative des biens ou des droits cédés, ce qui représente une novation par rapport au régime précédent ;

– des commissions versées aux intermédiaires par l’acquéreur en vertu d’un mandat ;

– et des frais de voirie, de réseaux et de distributions imposés par les collectivités territoriales ou leurs groupements dans le cadre du plan d’occupation des sols ou du plan d’urbanisme.

Le prix d’acquisition peut encore être majoré pour *dépenses de travaux*, soit sous forme forfaitaire pour un montant égal à 15 % du prix d’acquisition dès lors que le contribuable cède son bien plus de cinq ans après son acquisition, soit, sous certaines conditions, pour leur montant réel lorsqu’elles n’ont pas été déjà prises en compte pour la détermination de l’impôt sur le revenu et qu’elles ne présentent pas le caractère de dépenses locatives. Cette exclusion s’applique à tous les immeubles, qu’ils soient loués ou non loués. Sont ainsi exclus les travaux de réparation locative qui sont normalement à la charge de tout locataire en application du décret n° 87-712 du 26 août 1987 et, d’autre part, les réparations qui, bien qu’étant effectuées par le propriétaire, sont récupérables par ce dernier sur le locataire en application du même décret (dépenses de peinture, de papier peint, tentures, moquettes, rideaux et menues réparations). Il convient de relever l’interprétation large de l’administration s’agissant du forfait de 15 % qui peut s’appliquer aux immeubles bâtis comme aux immeubles non-bâtis (tels que les terrains à bâtir).

Pour le calcul de la plus-value imposable, l’instruction précise que l’abattement de 10 % par année de détention au-delà de la cinquième s’applique par période de douze mois depuis la date d’acquisition jusqu’à la date de cession.

Auparavant, est déduit de la plus-value brute l’abattement général de 1.000 euros prévu par la loi. L’instruction précise, à cet égard, qu’en cas de cession d’un immeuble par une société, cet abattement s’applique à la plus-value brute calculée au niveau de la société et non pas à la quote-part de plus-value revenant à chaque associé. Pour les cessions de peuplement forestier réalisées exclusivement par des personnes physiques, s’y ajoute un abattement de 10 euros par année de détention et par hectare.

S’agissant du calcul de l’impôt, l’instruction rappelle qu’au taux proportionnel de 16 % s’ajoutent les prélèvements sociaux. Il appartient à la conservation des hypothèques ou à la recette des impôts de recouvrer ces prélèvements auxquels ne sont cependant pas soumis les non-résidents.

Il convient également de faire mention de trois autres instructions d’application. D’une part, **l’instruction du 3 août 2004 (9 D-1-04, B.O.I. n° 123)** précise les incidences du nouveau dispositif en matière de gestion des successions vacantes et non réclamées par le domaine. Elle confirme que le domaine n’a alors

pas en cas de cession à déposer une déclaration de plus-value et à payer l'impôt correspondant pour le compte d'éventuels héritiers. Dans le cas où ces derniers se verraient restituer la succession ils sont tenus de procéder à ces formalités, le service devant les en informer et leur transmettre une notice spécifique comportant toutes les indications qu'il possède sur les biens.

D'autre part, **l'instruction du 19 février 2004 (8 M-2-04, B.O.I. n° 33)** a modifié le régime de désignation du représentant fiscal accrédité pour les contribuables domiciliés hors de France, prévoyant des dispenses pour les particuliers pour les cessions n'excédant pas 150.000 euros, mais aussi pour les cessions exonérées pour durée de détention.

Enfin, **l'instruction du 4 août 2005 (8 M-1-05, B.O.I. n° 135)** commentant les aménagements apportés par l'article 50 de la loi de finances rectificative apporte également des précisions supplémentaires quant à certaines notions qui ont suscité des interrogations lors de la première année de mise en œuvre du nouveau régime. Il s'agit des notions de résidence principale du cédant, de montant d'une cession, de prix d'acquisition à titre gratuit et de sociétés à prépondérance immobilière.

En ce qui concerne la résidence principale, l'instruction apporte deux assouplissements. D'une part, dans le cas où la cession d'un immeuble en cours de construction est réalisée à la suite d'une mutation professionnelle ou pour cause d'invalidité, l'exonération en faveur des résidences principales peut s'appliquer. De même, les cessions de bateaux ou péniches peuvent, sous conditions, être éligibles.

En ce qui concerne le seuil de cession de 15.000 euros, en cas de cession par lots ou de parcelles, le seuil de cession de 15.000 euros doit s'apprécier par acquéreur. Ce même seuil s'apprécie en tenant compte de la valeur en pleine propriété du bien dont un droit est cédé. Dans le cas d'une indivision ou d'un bien acquis en tontine, il s'apprécie au regard de chaque quote-part.

En ce qui concerne le prix d'acquisition à titre gratuit, l'instruction indique qu'à compter du 1^{er} janvier 2005, le prix d'acquisition à titre gratuit s'entend de la valeur retenue pour le calcul des droits de mutation à titre gratuit, ce qui implique, le cas échéant, la prise en compte de l'abattement de 20 %.

En ce qui concerne les sociétés à prépondérance immobilière, l'instruction indique que le seuil de 50 % qualifiant la prépondérance s'apprécie en comparant, d'une part, la valeur vénale des immeubles non affectés à l'exercice de l'activité ou des droits portant sur des immeubles, en ajoutant si nécessaire les titres de sociétés elles-mêmes à prépondérance immobilière inscrits à l'actif de la société dont les titres sont cédés, et, d'autre part, la valeur vénale de la totalité des éléments de l'actif social, y compris les immeubles affectés ou non à l'exploitation.

*

* *

13-05. – Loi de finances rectificative pour 2004

Article 49

Simplification des règles de détermination des revenus fonciers.

a) Contenu :

Le présent article modifie les règles de détermination des revenus fonciers : il supprime la possibilité de déduire les dépenses payées par le propriétaire et incombant au locataire ainsi que l'imposition des remboursements de ces dépenses par les locataires (cependant les charges qui n'auraient pas été récupérées au départ du locataire sont déductibles) et il permet la déduction des provisions pour charges versées par les copropriétaires bailleurs avec un système de régularisation l'année suivante.

Par ailleurs, l'assiette de la contribution sur les revenus locatifs (CRL) est harmonisée avec celle de la déduction forfaitaire de 14 % et le champ d'application de la CRL est modifié (les locaux considérés comme des constructions nouvelles sont exonérés, y compris lorsque les travaux ont été réalisés avec le concours de l'ANAH, et les logements réhabilités avec le concours de l'ANAH à hauteur d'au moins 15 % sont exonérés de CRL pendant les quinze années suivant celle de la fin des travaux).

Ces dispositions sont applicables à compter de l'imposition des revenus perçus en 2004.

b) Application :

L'instruction du 28 février 2005 (5 D-4-05, B.O.I. n° 39 du 28 février 2005) commente les dispositions relatives aux recettes et aux charges foncières.

Il est admis que les remboursements de charges récupérables perçus en 2004 au titre de dépenses acquittées en 2003 ne soient pas inclus dans les recettes imposables. S'agissant du dépôt de garantie, il est admis que les sommes versées au bailleur en garantie puis conservées pour financer des charges locatives ne soient pas déclarées par le bailleur en recettes puis déduites au titre des charges récupérables non récupérées et que le bailleur s'abstienne de mentionner ces sommes quand le chiffre à déclarer en recettes et en charges est le même.

La cession ou la transmission du bien occupé n'autorise pas la déduction des charges non récupérées comme en cas de départ du locataire. La date du jugement d'expulsion est assimilée à la date de départ du locataire.

En ce qui concerne la déduction des provisions pour charges de copropriété, il est admis, lorsque le bailleur cesse de louer son bien, qu'il effectue une régularisation prévisionnelle anticipée fondée, par exemple, sur la proportion

de charges déductibles et non déductibles l'année précédente. Une déclaration rectificative pourra ensuite être déposée.

Le décret n° 2005-1252 du 3 octobre 2005 (J.O. du 6 octobre 2005) apporte des précisions sur les travaux de réhabilitation des logements réalisées avec le concours de l'ANAH.

L'instruction du 25 février 2005 (5 L-2-05, B.O.I. n° 38 du 25 février 2005) commente les dispositions relatives à la CRL. Il est admis que les locaux ayant fait l'objet de transformations réalisées avec le concours de l'ANAH susceptibles de les faire considérer comme des constructions nouvelles avant le 1^{er} janvier 2004 bénéficient de l'exonération de CRL pendant quinze ans.

*
* *

Article 50

Aménagement du régime d'imposition des plus-values immobilières des particuliers.

a) Contenu :

Cet article apporte plusieurs aménagements au nouveau régime d'imposition des plus-values immobilières des particuliers.

En premier lieu, il corrige les incidences du nouveau barème de l'usufruit et de la nue-propriété en utilisant ledit barème pour le calcul du prix de cession comme du prix d'acquisition.

Ensuite, il tend à prendre en compte les frais de voirie, de réseaux et de distribution des terrains à bâtir en majorant le prix d'acquisition de leur montant, avec, en revanche, une restriction de la majoration forfaitaire de 15 % de dépenses de travaux aux seuls immeubles bâtis.

Enfin, il aligne les modalités d'imposition des associés non-résidents de sociétés de personnes dont le siège est en France sur celles des non-résidents détenant directement le bien cédé, en conformité avec le droit communautaire.

En outre, cet article précise les conditions d'imposition des plus-values immobilières au regard des droits sociaux.

b) Application :

L'instruction du 4 août 2005 (8 M-1-05, B.O.I. n° 135) commente ces dispositions. Elle comporte une fiche n° 14 « Contribuables domiciliés hors de France » qui se substitue à celle que contenait l'instruction du 14 janvier 2004 (8 M-1-04) et une fiche nouvelle n° 16 qui complète celles produites par cette

dernière et relative aux démembrements de propriété. L'instruction apporte également des précisions supplémentaires sur certaines notions (résidence principale du cédant, seuil de cession de 15.000 euros, prix d'acquisition à titre gratuit, sociétés à prépondérance immobilière) ⁽¹⁾.

Il convient de noter que, s'agissant des démembrements résultant d'une succession antérieure au 1^{er} janvier 2004, l'instruction apporte une précision importante. En effet, puisque normalement un retraitement du prix d'acquisition doit être effectué pour les cessions d'usufruit réalisées depuis le 1^{er} janvier 2004, l'instruction indique que les plus-values réalisées lors de la cession d'usufruit en 2004 en référence à l'ancien barème de l'usufruit et qui ont déjà fait l'objet d'une liquidation, d'une déclaration et du paiement de l'impôt ouvrent droit au dépôt d'une réclamation contentieuse auprès du centre des impôts compétent.

*
* *

13-06. – Loi de finances initiale pour 2005

Article 13

Réforme du dispositif d'incitation fiscale en faveur de la création ou de la modernisation de l'offre d'hébergement touristique.

a) Contenu :

Cet article étend le champ d'application territorial de la réduction d'impôt dont bénéficient les contribuables réalisant des investissements locatifs dans des résidences de tourisme, en accordant l'avantage fiscal aux logements faisant partie d'une résidence de tourisme classée et située dans le périmètre d'intervention d'un établissement public chargé de l'aménagement d'une agglomération nouvelle.

b) Application :

Ce dispositif de réduction d'impôt a à nouveau ⁽²⁾ été largement modifié dans un sens favorable par l'article 20 de la loi relative au développement des territoires ruraux (n° 2005-157 du 23 février 2005) ⁽³⁾. L'article 77 de la loi de finances pour 2006 (n° 2005-1719 du 30 décembre 2005) a également procédé à

(1) Ces précisions sont présentées dans le commentaire de l'application de l'article 10 de la loi de finances pour 2004 instituant le nouveau régime d'exonération des plus-values immobilières.

(2) L'article 9 de la loi de finances pour 2004 (n° 003-1311 du 30 décembre 2003) avait dores et déjà procédé à plusieurs aménagements substantiels.

(3) L'article 20 de la loi sur le développement des territoires ruraux a réaménagé les réductions d'impôt pour acquisition et réhabilitation (prorogation jusqu'en 2010, étalement sur six ans, définition des travaux, zonage) et refondu celle pour réalisation de travaux de reconstruction, d'agrandissement, de réparations ou d'amélioration élargie aux logements destinés à la location en qualité de meublés de tourisme et ceux faisant partie d'un village résidentiel de tourisme classé inclus dans le périmètre d'une opération de réhabilitation.

un ajustement du mode d'imputation de la réduction d'impôt pour les travaux de reconstruction, d'agrandissement, de réparation ou d'amélioration en autorisant une imputation l'année du paiement des dépenses et non plus l'année d'achèvement des travaux.

C'est donc le régime d'incitation à l'investissement locatif dans les résidences de tourisme dans son intégralité qui a fait l'objet de **l'instruction du 6 avril 2006 (5 B-14-06, B.O.I. n° 63)**. Elle se compose de quarante pages auxquelles s'ajoutent quatorze annexes constituées de modèles d'engagement ou d'attestation, de tableaux récapitulatifs très clairs des différents régimes et de listes des communes ou stations éligibles aux réductions d'impôt. Il est donc utile de se reporter à cette instruction pour disposer d'une vue d'ensemble. L'annexe XIV notamment comporte la liste des communes situées dans le périmètre d'intervention d'un établissement public chargé de l'agglomération nouvelles.

Sur les dispositions du présent article, l'instruction n'appelle pas de commentaire particulier.

*
* *

13-07. – Loi de finances rectificative pour 2005

Article 27

**Extension de l'exonération des plus-values immobilières
réalisées par les non-résidents à la deuxième cession.**

a) Contenu :

Cet article exonère les plus-values immobilières réalisées par des non-résidents lors d'une deuxième cession de résidence intervenant au moins cinq ans après la première sur l'unique propriété en France du redevable, sous réserve également du respect des conditions actuellement posées, à savoir que le cédant ait été fiscalement domicilié en France de manière continue pendant au moins deux ans à un moment quelconque antérieur à la cession et qu'il ait la libre disposition du bien au moins depuis le 1^{er} janvier de l'année précédant celle de cette cession.

b) Application :

L'instruction du 16 février 2006 (8 M-1-06, B.O.I. n° 29) apporte quelques précisions sur les conditions ouvrant droit à exonération pour la deuxième cession. Elle rappelle que les conditions applicables à la première cession sont valables pour la seconde et qu'elles doivent être remplies à la date de chaque cession pour laquelle le bénéficiaire de l'exonération est demandé. S'applique également la mesure de tempérance tendant à ne pas prendre en compte pour la

détermination du nombre de cessions exonérées les cessions qui ont bénéficié d'une autre exonération ou pour lesquelles aucune plus-value n'a été constatée.

S'agissant des conditions propres à l'exonération pour deuxième cession, l'instruction précise que la condition que la cession porte sur l'unique propriété en France signifie que le patrimoine immobilier situé en France du non-résident doit être composé uniquement de l'immeuble pour lequel il demande l'exonération. La notion de propriété est définie comme la détention d'immeubles ou de parties d'immeubles quelles que soient leur destination, leur nature et leur affectation. Néanmoins, seuls les immeubles à usage d'habitation détenus par le cédant au jour de la cession sont pris en compte. En outre, rien ne s'oppose bien évidemment à ce que celui-ci soit locataire à cette date. En revanche, l'instruction souligne que la détention d'un droit démembré ou d'un droit indivis sur un immeuble ou de parts de sociétés civiles qui détiennent un immeuble d'habitation en France prive le contribuable du bénéfice de l'exonération. Un assouplissement est apporté puisqu'il n'est pas tenu compte des titres de sociétés à prépondérance immobilière soumises à l'impôt sur les sociétés qui détiennent un immeuble d'habitation.

S'agissant du délai de cinq ans entre les deux cessions, l'approche administrative est également relativement stricte. D'une part, c'est la date de cession du premier immeuble qui fait courir le délai, son expiration s'appréciant de date à date. D'autre part, si une cession intervient avant l'expiration du délai, ni cette cession ni une cession ultérieure ne pourront être exonérées. Il n'est dérogé à cette règle que lorsque la ou les cessions intervenues entre la première cession exonérée et celle pour laquelle l'exonération est à nouveau demandée ont bénéficié d'une autre exonération ou pour laquelle aucune plus-value n'a été constatée, comme rappelé précédemment.

Il convient également de souligner que l'ordonnance n° 2005-1512 du 7 décembre 2005 relative aux mesures de simplification en matière fiscale allège les obligations déclaratives des non-résidents réalisant des plus-values immobilières à compter du 1^{er} janvier 2006. L'ordonnance les dispense en effet de l'obligation de déposer une déclaration de plus-value si cette dernière n'est pas imposable du fait du prix de la cession (inférieur ou égal à 15.000 euros) ou de la durée de détention (supérieure à quinze ans).

*

* *

Article 28

Régime fiscal des organismes de placement collectif immobilier.

a) Contenu :

Cet article définit le régime fiscal applicable aux OPCVI (organismes de placement collectif immobilier), dont le régime juridique a été fixé par l'ordonnance n° 2005-1278 du 13 octobre 2005. Deux catégories de véhicules sont ainsi instituées : les fonds de placement immobilier (FPI) et les sociétés de placement à prépondérance immobilière et à capital variable (SPPICAV).

I) Le FPI est une copropriété de valeur mobilière avec imposition au nom des porteurs de parts à hauteur de leurs droits dans le fonds. Il est tenu de distribuer 85 % des revenus et plus-values réalisées.

1- Imposition des particuliers :

- S'agissant des revenus et plus-values distribués, les particuliers seront imposés seulement à leur date de distribution :

- dans la catégorie des revenus fonciers pour la part du résultat du fonds sur les produits locatifs ;

- selon le régime des plus-values immobilières pour les cessions d'immeubles réalisées par le fonds ;

- dans la catégorie des revenus de capitaux mobiliers pour la part de résultat du fonds relative aux revenus mobiliers distribués ;

- selon le régime des plus-values mobilières (16 %, pas d'application des abattements) sur le montant de la distribution correspondant aux plus-values nettes réalisées par le fonds sur ses actifs immobiliers.

- S'agissant des cessions et rachats de parts de FPI, les plus-values seront imposées selon le régime des plus-values immobilières.

2- Imposition des entreprises :

- S'agissant des entreprises soumises à l'impôt sur le revenu :

- les distributions seront comprises dans le résultat imposable ;

- les profits ou pertes sur cession ou rachat de parts de fonds seront imposées selon le régime des plus-values à long terme au-delà de deux ans de détention (16 %).

• S'agissant des entreprises soumises à l'impôt sur les sociétés, les distributions, comme les profits ou pertes sur cession ou rachat de parts, seront compris dans le résultat imposable (33 1/3 %), le régime des plus-values à long terme ne s'appliquant pas.

II. Les SPPICAV sont des sociétés qui bénéficient d'un régime fiscal comparable aux SIIC. L'exonération d'impôt sur les sociétés a pour contrepartie une obligation de distribution : 85 % des revenus locatifs, 50 % des plus-values sur actifs immobiliers sur deux exercices, 100 % des dividendes distribués par les filiales exonérées d'impôt sur les sociétés.

1- Imposition des particuliers :

S'agissant des revenus et plus-values distribués, les particuliers seront imposés sur les distributions dans la catégorie des revenus de capitaux mobiliers après application de l'abattement de 40 % prévu pour les distributions passibles de l'impôt sur les sociétés.

S'agissant des cessions et rachats d'actions de SPPICAV, les plus-values seront imposées selon le régime des plus-values mobilières (pas d'application de l'abattement pour durée de détention).

2- Imposition des entreprises :

Les entreprises soumises à l'impôt sur le revenu intégreront les distributions dans leur résultat imposable et les profits ou pertes pour cession ou rachat d'actions de SPPICAV seront imposées selon le régime des plus-values à long terme au-delà de deux ans de détention.

Les entreprises soumises à l'impôt sur les sociétés intégreront dans leur résultat imposable les distributions et les profits ou pertes sur cession ou rachat d'actions (pas de régime des plus-values à long terme).

b) Application :

Cet article n'a encore donné lieu à aucune mesure d'application.

*

* *

Article 106

Déduction des revenus fonciers de certains travaux de restauration et de gros entretien effectués sur des espaces « Natura 2000 ».

a) Contenu :

Le présent article ajoute les travaux de restauration et de gros entretien effectués sur les espaces « Natura 2000 » à la liste des dépenses déductibles pour la détermination des revenus fonciers.

b) Application :

L'instruction 5 D-2-07 du 23 mars 2007 (B.O.I. n° 43) commente ces dispositions, en particulier dans la fiche n°12 annexée à cette instruction.

*
* *

13-08. – Loi de finances initiale pour 2006

Article 12

Allègement des revenus fonciers suite à mobilité professionnelle.

a) Contenu :

Le présent article permet aux personnes amenées, pour des raisons professionnelles, à mettre en location leur ancienne habitation principale dont ils sont propriétaires et à louer une nouvelle résidence principale éloignée d'au moins 200 kilomètres d'effectuer une déduction de 10 % sur les revenus fonciers tirés de la location de l'ancienne résidence.

Cette déduction est applicable jusqu'à la troisième année suivant la date de mise en location ou jusqu'à la date d'acquisition d'une nouvelle résidence principale si elle est antérieure.

b) Application :

L'instruction du 31 mars 2006 (5 D-2-06, B.O.I. 59 du 31 mars 2006) commente ces dispositions.

Les locaux ouvrant droit à la déduction doivent être affectés à l'habitation principale du nouveau locataire. Il est admis que lorsque l'ancienne résidence principale est à usage mixte (habitation et professionnel) mais est affectée à l'habitation pour au moins les trois-quarts de sa superficie, elle entre dans le

champ d'application de la déduction. L'avantage fiscal n'a alors pas à être proratisé à hauteur de la superficie affectée à l'habitation.

Les dépendances immédiates et nécessaires du logement peuvent ouvrir droit à la déduction si elles sont louées à la même personne que le logement et si elles sont situées dans le même immeuble ou ensemble immobilier.

Une période de vacance de moins de six mois entre le transfert de domicile du propriétaire et la location de son ancienne habitation principale est admise. Le contribuable doit établir qu'il a accompli les diligences concrètes nécessaires et que les conditions de mise à la location ne sont pas dissuasives.

Le décret du° 2006-633 du 1^{er} juin 2006 précise les documents à joindre à la déclaration de revenus.

*
* *

Article 77

Imputation de la réduction d'impôt afférente aux résidences de tourisme sur l'année de paiement des travaux.

a) Contenu :

Cet article permet au contribuable ayant effectué des travaux de reconstruction, d'agrandissement ou d'amélioration effectués sur une résidence de tourisme, de bénéficier de la réduction d'impôt au titre de l'année de paiement de tout ou partie des dépenses de travaux et non au titre de l'année d'achèvement de ceux-ci.

b) Application :

Le régime d'incitation à l'investissement locatif dans les résidences de tourisme a fait l'objet de **l'instruction du 6 avril 2006 (5 B-14-06, B.O.I. n° 63)** commentant l'article 9 de la loi de finances pour 2004 (n° 2003-1311 du 30 décembre 2003), l'article 20 de la loi sur le développement des territoires ruraux a réaménagé les réductions d'impôt pour acquisition et réhabilitation (n° 2005-157 du 23 février 2005) et le présent article 77. Elle se compose de quarante pages auxquelles s'ajoutent quatorze annexes constituées de modèles d'engagement ou d'attestation, de tableaux récapitulatifs très clairs des différents régimes et de listes des communes ou stations éligibles aux réductions d'impôt. Sur les dispositions du présent article, l'instruction n'appelle pas de commentaire particulier.

*
* *

Article 84

Charges de la propriété rurale.

a) Contenu :

Le présent article ajoute certaines dépenses, auparavant couvertes par la déduction forfaitaire, à la liste des dépenses déductibles pour la détermination des revenus fonciers.

b) Application :

L'instruction 5 D-2-07 du 23 mars 2007 (B.O.I. n° 43) commente ces dispositions, en particulier dans la fiche n°12 annexée à cette instruction.

*
* *

13-09. – Loi de finances initiale pour 2006

Article 32

Imputation sur le revenu global des déficits fonciers afférents aux dépenses de préservation et d'amélioration du patrimoine naturel.

a) Contenu :

Le présent article permet la déduction du revenu global des déficits fonciers provenant de dépenses inhérentes au maintien et à la protection du patrimoine naturel autres que les intérêts d'emprunts. Ces dépenses devront avoir reçu un avis favorable du service de l'État compétent en matière d'environnement et elles devront être effectuées sur certains espaces naturels remarquables (parcs nationaux, réserves naturelles, etc.). Les espaces naturels doivent avoir reçu le label de la Fondation du patrimoine.

Ces dispositions sont applicables à compter de l'imposition des revenus de l'année 2007.

b) Application :

Le présent article n'a pas été l'objet de textes d'application.

*
* *

Article 71

Réduction d'impôt sur le revenu pour l'acquisition d'une résidence hôtelière à vocation sociale.

a) Contenu :

Le présent article crée une réduction d'impôt pour l'acquisition, entre 2007 et 2010, d'un logement faisant partie d'une résidence hôtelière à vocation sociale.

La réduction d'impôt est égale à 25 % du prix de revient du logement, retenu dans la limite de 50.000 euros pour une personne seule et 100.000 euros pour un couple. Elle s'impute sur six années au maximum. Le logement doit être loué nu pendant neuf ans.

b) Application :

Le présent article n'a pas été l'objet de textes d'application.

*
* *

Article 138

Aménagements apportés au régime des organismes de placement collectif immobilier (OPCI).

a) Contenu :

Cet article a apporté plusieurs modifications au régime des organismes de placement collectif immobilier.

En premier lieu, les règles de composition de l'actif des OPCI sont précisées, notamment les conditions d'éligibilité des sociétés à prépondérance immobilière sont clarifiées. Les OPCI peuvent désormais investir :

– dans des sociétés de personnes qui ont principalement à leur actif des immeubles ou des participations dans d'autres sociétés à prépondérance immobilière ayant la même forme juridique et la même composition d'actif ;

– dans des sociétés de capitaux non cotées qui ont principalement à leur actif des immeubles ou des participations dans d'autres sociétés non cotées à prépondérance immobilière, quelle que soit leur forme juridique.

Pour le calcul du quota d'investissement immobilier de 60% des sociétés de placement à prépondérance immobilière à capital variable (SPICAV) et des fonds de placement immobilier (FPI), cet article permet également, que soient pris en compte les organismes de placement collectif immobilier français ou étranger dans lesquels les OPCI sont autorisés à investir. En contrepartie, les OPCI doivent distribuer les revenus et plus-values reçus d'autres OPCI dans les mêmes conditions que s'ils les avaient perçus directement.

Par ailleurs, la définition du résultat des FPI est clarifiée, afin d'assurer la transparence des revenus et plus-values réalisées par l'intermédiaire de sociétés de personnes à prépondérance immobilière.

L'article prévoit également un alignement de la capacité distributive des SPICAV et des FPI en supprimant l'obligation de mise en réserve d'une partie de leurs revenus ou de leurs plus-values.

Afin de tenir compte de la difficulté, pour les futurs gestionnaires de SPICAV, de connaître l'identité et la nationalité de l'ensemble de leurs actionnaires ou porteurs de parts lorsque leur nombre est important, il est prévu l'exonération de la taxe de 3 % due par toute personne morale propriétaire d'immeubles situés en France ou de droits réels portant sur ces biens.

Cet article proroge d'un an le dispositif temporaire prévu à l'article 210 E du code général des impôts : les cessions d'immeubles au profit de SPICAV et de sociétés d'investissement immobilier cotées (SIIC) seront imposées à l'impôt sur les sociétés au taux réduit de 16,5 % jusqu'au 31 décembre 2008, au lieu du 31 décembre 2007.

*
* *

14. – CONTRIBUTION SOCIALE GÉNÉRALISÉE ET AUTRES
PRÉLÈVEMENTS SOCIAUX

14-01. – Loi de finances initiale pour 2003

Article 102

**Communication à la direction de la comptabilité publique des informations
nécessaires au précompte de la CSG sur les pensions versées aux
retraités de l'État.**

a) Contenu :

Le présent article autorise la direction générale des impôts à transmettre les informations fiscales nécessaires au précompte de la CSG aux centres des pensions de la direction générale de la comptabilité publique. Ces derniers devaient jusqu'ici demander aux retraités de l'État de leur fournir leur avis d'imposition ou de non-imposition pour précompter la CSG et appliquer les mesures d'exonération partielle ou totale de la contribution.

b) Application :

Le présent article n'a pas fait l'objet de textes d'application.

*
* *
*

14-02. – Loi de finances rectificative pour 2004

Article 37

**Déduction de l'assiette de l'impôt sur le revenu de la part de la contribution
sociale généralisée correspondant à des hausses décidées
dans la réforme de l'assurance-maladie.**

a) Contenu :

Le présent article rend déductibles la hausse de 0,4 point de la CSG applicable aux pensions de retraite et d'invalidité et la hausse de 0,7 point de la CSG portant sur les revenus du patrimoine et les produits de placement.

Ces dispositions s'appliquent à compter du 1^{er} janvier 2004 pour les revenus du patrimoine et du 1^{er} janvier 2005 pour les pensions.

b) Application :

Le présent article n'a pas fait l'objet de textes d'application.

*
* *

14-03. – Loi de finances rectificative pour 2005

Article 112

Régime des jeux dans les casinos.

a) Contenu :

Cet article supprime le droit de timbre à l'entrée des tables de jeux des casinos prévu à l'article 946 du code général des impôts à compter du 1^{er} mai 2006, l'obligation de détention de la carte pour l'accès aux salles de jeux sur lequel il est apposé étant également supprimée (article 945 du code général des impôts).

b) Application :

Cette disposition est d'application directe.

*
* *

15. – PRIME POUR L'EMPLOI

15-01. – Loi de finances initiale pour 2003

Article 3

Amélioration de la prime pour l'emploi.

a) Contenu :

Le présent article revalorise les seuils et limites de calcul de la prime pour l'emploi ainsi que les majorations du montant de cette prime et instaure une majoration pour les personnes exerçant une activité à temps partiel. Une personne exerçant une activité d'une durée inférieure à un mi-temps annuel voit le montant de sa prime pour l'emploi majoré de 45 %. Pour une personne exerçant une activité au-delà d'un mi-temps annuel, le montant de la prime est multiplié par 0,55 puis majoré de 45 % du montant de la prime qui aurait été accordée si la

personne avait travaillé à temps plein. Concrètement, la majoration de la prime croît jusqu'à un taux d'activité égal à un mi-temps annuel puis décroît ensuite.

b) Application :

L'instruction du 6 juin 2003 (5 B 12-03, B.O.I. n° 102 du 6 juin 2003) récapitule les seuils et limites applicables en 2003 et commente le dispositif de majoration de la prime pour l'emploi pour les personnes exerçant une activité à temps partiel.

*
* *

15-02. – Loi de finances initiale pour 2004

Article 3

Amélioration de la prime pour l'emploi.

a) Contenu :

Le présent article indexe les seuils et limites de mise en œuvre de la prime pour l'emploi ainsi que les majorations du montant de la prime accordées pour tenir compte de la situation familiale du contribuable. Les limites utilisées pour le calcul même du montant de la prime sont, en outre, revalorisées de 1,56%. Enfin, les taux permettant de calculer le montant de la prime sont portés de 4,4% à 4,6% et de 11% à 11,5%.

Le présent article met en place un système d'acompte permettant de diminuer le décalage entre la date du retour à l'emploi et celle de la perception de la prime pour l'emploi. L'acompte, forfaitaire, s'élève à 250 euros et s'adresse aux personnes ayant repris une activité professionnelle pendant six mois et ayant été, pendant les six mois précédents, inscrits comme demandeur d'emploi ou bénéficiaires du minimum invalidité, de l'allocation aux adultes handicapés, de l'allocation de parent isolé, du revenu minimum d'insertion, de l'allocation parentale d'éducation à taux plein ou du complément cessation d'activité à taux plein de la prestation d'accueil du jeune enfant.

La régularisation de l'acompte perçu est effectuée lors de la liquidation de l'impôt sur les revenus perçus l'année du paiement de l'acompte.

b) Application :

Le décret n° 2004-331 du 16 avril 2004 (JO n° 92 du 18 avril 2004) pris pour l'application de l'article 1665 *bis* du code général des impôts relatif à l'acompte de prime pour l'emploi traite des modalités pratiques de mise en œuvre du dispositif d'acompte.

Le décret prévoit que le versement de l'acompte est effectué par virement sur un compte bancaire, postal ou de caisse d'épargne ouvert au nom du demandeur (nouvel article 446 *ter* de l'annexe III au code général des impôts). La demande, qui doit être faite dans un délai de deux mois suivant le sixième mois de la reprise d'activité, « *est adressée ou déposée auprès du centre des impôts du lieu du domicile du demandeur au 1^{er} janvier de l'année de la demande.* » (nouvel article 446 *ter* A de l'annexe précitée). L'article 446 *ter* A établit la liste des documents à fournir avec le formulaire de demande d'acompte.

Le nouvel article 446 *ter* B de l'annexe précitée précise la notion de date de reprise d'activité et que « *la reprise de l'activité doit être immédiatement précédée [de la] période d'au moins six mois au cours de laquelle la personne est restée sans activité professionnelle et inscrite comme demandeur d'emploi ou bénéficiaire de l'une des allocations mentionnées à l'article 1665 bis du code général des impôts.* »

L'instruction du 22 juin 2004 (5 B-11-04, B.O.I. n° 103 du 22 juin 2004) commente les dispositions du présent article ainsi que celles du décret d'application relatif à l'acompte.

L'instruction précise, s'agissant de l'acompte, que, si les six mois d'activité doivent être consécutifs, ils n'ont pas à être effectués chez le même employeur. Au cours des six mois précédant la reprise d'activité, le demandeur ne doit avoir exercé aucune activité professionnelle. Il est cependant indiqué qu'« *il conviendra toutefois de faire une application modérée de ce principe lorsqu'au vu des circonstances de fait, le rejet de la demande d'acompte, fondé sur ce seul motif, serait manifestement excessif. Tel serait par exemple le cas si le nombre d'heures travaillées au cours de la période d'inactivité était négligeable ou si les revenus tirés de l'activité exercée étaient résiduels par rapport aux revenus de remplacement éventuellement perçus (allocation chômage, RMI, etc.).* » Les stages de formation (même rémunérés) ne remettent pas non plus en cause le droit à l'acompte lorsqu'ils sont suivis pendant la période d'inactivité.

La demande d'acompte doit intervenir dans les deux mois suivant les six mois d'activité. Cependant, « *à titre exceptionnel* », du fait de la mise en œuvre de ce nouveau dispositif, les personnes ayant débuté leur activité entre le 1^{er} octobre et le 31 décembre 2003 pourront déposer leur demande jusqu'au 15 septembre 2004.

Cette mesure amène à tempérer la critique qui pourrait être faite quant au caractère tardif de la publication de l'instruction précitée (22 juin 2004) alors que les premières demandes d'acompte pouvaient intervenir théoriquement à compter du mois d'avril 2004.

L'instruction précise également les modalités pratiques de demande de l'acompte. La régularisation de l'acompte a lieu lors de la liquidation de la prime afférente aux revenus de l'année du paiement de l'acompte. Le cas particulier d'un

changement de situation de famille en cours d'année (suite à un divorce par exemple) est traité dans l'instruction qui indique qu'il convient de rattacher la régularisation de l'acompte à l'imposition établie au titre de la période de l'année pendant laquelle il a été versé. Dans le cas où l'acompte a été versé alors que la personne concernée n'a pas droit à la PPE, ce qui peut notamment arriver lorsque la période d'activité est répartie sur deux années civiles, l'instruction ne prévoit aucune mesure de tempérament quant à la régularisation de l'acompte, malgré les observations formulées par votre Rapporteur général dans son rapport fait au nom de la commission des finances, de l'économie générale et du plan sur le projet de loi de finances pour 2004 (n° 1093) (rapport n° 1110, tome II).

L'instruction fournit en annexe un modèle du formulaire de demande d'acompte.

*
* *

15-03. – Loi de finances initiale pour 2005

Article 3

Revalorisation des seuils et limites de la prime pour l'emploi.

a) Contenu :

Le présent article indexe les seuils et limites de mise en œuvre de la prime pour l'emploi ainsi que les majorations du montant de la prime accordées pour tenir compte de la situation familiale du contribuable. Les limites utilisées pour le calcul même du montant de la prime sont, en outre, revalorisées de 2,3 %.

b) Application :

L'instruction du 17 janvier 2005 (5 B-2-05, B.O.I. n° 11 du 17 janvier 2005) commente ces dispositions.

*
* *

15-04. – Loi de finances initiale pour 2006

Article 6

Nouvelle amélioration de la prime pour l'emploi.

a) Contenu :

Le présent article indexe les seuils et limites de mise en œuvre de la prime pour l'emploi ainsi que les majorations du montant de la prime accordées pour tenir compte de la situation familiale du contribuable.

Le présent article augmente les taux de la prime de 30 % en 2006 et de 13 % en 2007. Les taux passent ainsi de 4,6 % à 6,8 % et de 11,5 % à 17 %. En outre, la prime accordée aux travailleurs à temps partiel est renforcée. Les coefficients permettant de calculer cette prime sont modifiés.

Les limites de revenu fiscal de référence utilisées pour la prime pour l'emploi sont relevées pour 2007 afin de tenir compte de la suppression de l'abattement de 20 % et de son intégration dans le barème de l'impôt sur le revenu.

Enfin, le présent article crée un dispositif de versements mensuels de la prime pour l'emploi. Ainsi, une personne ayant bénéficié d'une prime pour l'emploi au titre d'une année perçoit, l'année suivante, du mois de janvier au mois de juin, des versements égaux au douzième de la prime restituée l'année précédente. En outre, le dispositif d'acompte forfaitaire est amélioré.

b) Application :

Le décret n° 2006-213 du 22 février 2006 (JO du 24 février 2006) précise les modalités de versements mensuels.

L'instruction du 17 mai 2006 (5 B-16-05, B.O.I. n° 82 du 17 mai 2006) commente ces dispositions.

Elle fournit plusieurs exemples de calcul de la prime en 2006 et en 2007 pour des travailleurs à temps plein et à temps partiel.

*
* *

15-05. – Loi de finances initiale pour 2007

Article 5

Revalorisation de la prime pour l'emploi.

a) Contenu :

Le présent article indexe les seuils et limites de mise en œuvre de la prime pour l'emploi ainsi que les majorations du montant de la prime accordées pour tenir compte de la situation familiale du contribuable.

En outre, les limites utilisées pour le calcul de la prime sont revalorisées au-delà de la seule indexation et les taux de calcul de la prime sont relevés de 13% supplémentaires.

Enfin, il est précisé que pour bénéficier de la prime pour l'emploi, les membres du foyer fiscal ne doivent pas être passibles de l'impôt de solidarité sur la fortune.

Ces dispositions sont applicables à la prime perçue en 2007 au titre des revenus de 2006.

b) Application :

Le présent article n'a pas fait l'objet de textes d'application.

*
* *
*

II. – FISCALITÉ DES ENTREPRISES

21. – B.I.C. ET I.S. – DISPOSITIONS GÉNÉRALES

21-01. – Loi de finances rectificative du 30 décembre 2002

Article 20

Régime d'imposition des pénalités de retard.

a) Contenu :

L'article 53 de la loi n° 2001-420 du 15 mai 2001 relative aux nouvelles régulations économiques a modifié les règles relatives aux pénalités de retard dues en cas de paiement tardif des créances commerciales. Désormais, la facture doit notamment préciser le taux des pénalités exigibles le jour suivant la date de règlement inscrite sur la facture (article L. 441-3 du code de commerce), tandis que les pénalités de retard sont exigibles sans qu'un rappel soit nécessaire (article L. 441-6 du code précité).

Conformément aux dispositions du 2 de l'article 38 du code général des impôts, le bénéfice imposable est déterminé en tenant compte de l'ensemble des produits définitivement acquis et des dettes engagées ou, en d'autres termes, des créances et des dettes devenues certaines dans leur principe et dans leur montant au cours de la période considérée.

Le non-respect par le client des délais de paiement fait donc naître, en principe, une créance au profit du vendeur ou du prestataire qui doit être prise en compte dans les résultats de l'exercice au cours duquel intervient le défaut de règlement.

Afin d'éviter aux fournisseurs se trouvant dans une situation de dépendance économique vis-à-vis de leurs clients d'être imposés sur des produits qui ne leur seraient pas versés en définitive, l'article 20 de la loi de finances rectificative a prévu des modalités spécifiques de rattachement des pénalités de retard.

Ainsi et dès lors que les pénalités de retard sont exigibles sans mise en demeure, le présent article prévoit que les produits et charges correspondant aux pénalités de retard mentionnées aux articles L. 441-3 et L. 441-6 du code de commerce sont respectivement rattachés, pour la détermination du résultat imposable à l'impôt sur le revenu ou à l'impôt sur les sociétés, à l'exercice de leur encaissement et de leur décaissement.

Ces dispositions s'appliquent de manière temporaire, aux pénalités de retard afférentes à des créances et dettes nées entre la date d'entrée en vigueur de la loi du 15 mai 2001 relative aux nouvelles régulations économiques et le 31 décembre 2004.

b) Application :

L'instruction 4 A-8-03 du 5 mai 2003 (B.O.I. n° 81) a commenté ces dispositions :

– ces mêmes modalités s'appliquent également aux intérêts moratoires prévus à l'article 96 du nouveau code des marchés publics pour les intérêts afférents à des créances et dettes nées entre le 1^{er} janvier 2002 et le 31 décembre 2004 ;

– en revanche, les règles de rattachement des créances sur la clientèle et des dettes chez le client demeurent inchangées. Les premières doivent être rattachées, conformément à l'article 38-2 *bis* du code général des impôts, à l'exercice au cours duquel intervient la livraison des biens pour les ventes ou opérations assimilées ou l'achèvement des prestations pour les fournitures de services. Quant aux dépenses à retenir pour l'assiette de l'impôt, il s'agit de toutes celles qui, engagées au cours de l'exercice et non exclues des charges déductibles, ont fait naître à la charge de l'entreprise des dettes certaines dans leur principe et dans leur montant ;

– les nouvelles dispositions s'appliquent aux pénalités de retard afférentes à des créances et dettes nées entre la date d'entrée en vigueur de la loi relative aux nouvelles régulations économiques et le 31 décembre 2004. Par conséquent, l'ensemble des pénalités de retard afférentes à des ventes ou des fournitures de services pour lesquelles la livraison ou l'achèvement sont intervenus entre ces deux dates sont soumises aux dispositions prévues à l'article 237 *sexies* du code général des impôts. Ainsi, les redressements notifiés, le cas échéant, sur le fondement du 2 de l'article 38 du code général des impôts, afin de rattacher les pénalités de retard au résultat imposable de l'exercice au cours duquel intervient leur exigibilité, seront abandonnés par l'administration ;

– les dispositions de l'article 237 *sexies* du code général des impôts sont susceptibles de s'appliquer aux pénalités de retard encaissées ou payées après le 31 décembre 2004 dès lors qu'elles portent sur des ventes ou à des prestations livrées ou achevées jusqu'à cette même date.

*
* *
*

Article 29

Reconduction du dispositif favorisant le don de matériels informatiques par les entreprises à leurs salariés.

a) Contenu :

Le présent article reconduit pour trois ans le dispositif fiscal favorisant le don et la mise à disposition de matériels informatiques par les entreprises auprès de leurs salariés. Cet avantage en nature est exonéré d'impôt sur le revenu et de prélèvements sociaux, dans la limite de 1.525 euros par salarié pour l'ensemble de la période couverte par un accord collectif. En revanche, la charge supportée par l'entreprise doit être intégrée dans son résultat imposable. Le dispositif, inchangé, s'appliquera aux accords collectifs conclus jusqu'au 31 décembre 2005.

b) Application :

L'instruction du 6 mai 2003 (5 F-15-03, B.O.I. n° 82 du 6 mai 2003) commente le présent article et renvoie à l'instruction du 3 juillet 2001 (**4 C-5-01, B.O.I. n° 126 du 13 juillet 2001**) pour une description détaillée du dispositif.

*

* *

21-02. – Loi n° 2003-721 du 1^{er} août 2003 pour l'initiative économique

Article 40

Déduction des dons aux organismes d'accompagnement de petites et moyennes entreprises.

a) Contenu :

Le présent article a procédé à une nouvelle rédaction du 4 de l'article 238 *bis* du code général des impôts qui permet la déduction du résultat imposable des dons faits par une entreprise à des organismes ayant pour objet exclusif de participer à la création d'entreprises, à la reprise d'entreprises en difficulté ou au financement d'entreprises de moins de cinquante salariés par le versement d'aides financières non rémunérées (subventions, prêts sans intérêts, cautions non rémunérées). Pour les particuliers, une réduction d'impôt est prévue au d du 1 de l'article 200 du code général des impôts au titre des versements aux organismes précités. Il convient de souligner que la loi relative au mécénat, aux associations et aux fondations (loi n° 2003-721 du 1^{er} août 2003) a depuis modifié le dispositif existant pour les entreprises en substituant une réduction d'impôt au titre des dons à la déduction des dons du résultat imposable.

Le présent article vise à mettre ces dispositions en conformité avec le droit communautaire en matière d'aides d'État en faveur des petites et moyennes entreprises. La nouvelle rédaction fait référence aux textes communautaires en vigueur. Les aides financières doivent permettre la réalisation d'investissements

« tels que définis au c de l'article 2 du règlement (CE) n° 70/2001 de la Commission, du 12 janvier 2001, concernant l'application des articles 87 et 88 du traité CE aux aides d'État en faveur des petites et moyennes entreprises ».

Le champ d'application du dispositif a en outre été étendu aux organismes ayant pour objet exclusif de « fournir des prestations d'accompagnement ».

Les entreprises concernées doivent être « des petites et moyennes entreprises telles qu'elles sont définies à l'annexe I à ce règlement ».

Comme avant l'entrée en vigueur du présent article, les organismes doivent être agréés par le ministre chargé du budget et répondre à plusieurs conditions tenant au caractère désintéressé de leur gestion et à leur indépendance vis-à-vis des entreprises aidées. Une nouvelle condition est introduite d'après laquelle « les aides accordées entrent dans le champ d'application du règlement (CE) n° 70/2001 précité ou sont spécifiquement autorisées par la Commission ».

b) Application :

Le présent article n'a pas fait l'objet de textes d'application.

*
* *

21-03. – Loi de finances initiale pour 2004

Article 14

Aménagement du régime de report en arrière des déficits.

a) Contenu :

Le présent article a pour objet de permettre à une entreprise en difficulté d'obtenir, dès le jugement prononçant sa mise en redressement ou sa liquidation judiciaire, le remboursement par le Trésor de la créance née de l'option pour le report en arrière des déficits sans attendre l'expiration du délai normal de cinq années applicable lorsque les excédents cumulés de l'entreprise n'ont pas dépassé le déficit ayant donné lieu à l'option.

b) Application :

L'instruction du 28 mai 2004 (4 A-4-04, B.O.I. n° 90) a commenté ces dispositions :

– seules les personnes morales de droit privé auxquelles s'applique la procédure de redressement et de liquidation judiciaire prévue par la loi n° 85-98 du 25 juin 1985 peuvent bénéficier de ce dispositif ;

– le remboursement anticipé des créances nées du report en arrière des déficits peut être demandé par les sociétés qui ont conservé la propriété de la créance. En cas de cession à titre de garantie à un établissement de crédit, la créance ne peut plus être imputée sur l'impôt sur les sociétés dû au titre d'un exercice clos à compter de la date de la cession à hauteur de la fraction cédée. Elle cesse également d'être remboursable à la société cédante. L'établissement de crédit qui a bénéficié de la cession à titre de garantie de la créance peut en obtenir le remboursement au terme du délai de cinq ans. En cas de simple nantissement de la créance, l'entreprise en reste propriétaire ;

– lorsqu'il s'agit d'un redressement judiciaire, le paiement de la créance peut intervenir soit entre les mains de l'administrateur, soit entre les mains du débiteur. Lorsqu'il s'agit d'une liquidation judiciaire, le paiement ne peut être effectué qu'entre les mains du liquidateur. Si la demande de remboursement n'a pas été présentée au cours de la procédure de liquidation et que celle-ci est close, deux cas se présentent : soit la procédure de liquidation judiciaire a été close pour extinction du passif, et la créance indivise entre les anciens associés peut dans ce cas être versée à l'un d'entre eux avec autorisation des autres associés ; soit la procédure de liquidation judiciaire a été close pour insuffisance d'actif ; dans cette situation, le liquidateur n'est plus en fonction et n'a donc pas qualité pour demander le remboursement de la créance. Seuls les créanciers impayés peuvent demander la réouverture de la procédure, et la nomination d'un mandataire par le tribunal. Le dispositif de remboursement anticipé de la créance est alors susceptible de s'appliquer ;

– le remboursement anticipé ne concerne que les créances non utilisées à compter de la date du jugement qui a ouvert l'une ou l'autre des procédures de redressement ou de liquidation judiciaires. Seules peuvent donc bénéficier du remboursement anticipé les créances nées antérieurement à l'ouverture des procédures. L'instruction admet toutefois que la créance constatée postérieurement à la date du jugement mais relative à un exercice clos antérieurement à celle-ci puisse faire l'objet d'une demande complémentaire à compter de la date de sa constitution ;

– le montant de la créance susceptible de faire l'objet d'un remboursement anticipé est diminué d'un intérêt appliqué à la fraction de créance non utilisée au moment de la demande. Cet intérêt, dont le taux est celui de l'intérêt légal applicable le mois suivant la demande de l'entreprise, est calculé à compter du premier jour du mois suivant la demande jusqu'au terme des cinq années suivant celle de la clôture de l'exercice au titre duquel l'option a été exercée. Le montant non remboursé de la créance représentatif du paiement de l'intérêt ne peut pas faire l'objet d'une imputation ultérieure ni d'un remboursement à l'issue de la période de cinq ans. La fraction de la créance non remboursée, constitutive d'une charge pour l'entreprise, ne peut pas non plus faire l'objet d'une déduction fiscale.

*

* *

Article 15

**Incitation fiscale aux dons à des organismes
de financement de la création d'entreprises.**

a) Contenu :

Le présent article constitue une mesure de coordination relative au 4 de l'article 238 *bis* du code général des impôts nécessaire à la bonne application de cet article.

b) Application :

Le présent article n'a pas fait l'objet de textes d'application.

*
* *

Article 16

Adaptation de la réduction d'impôt au titre du mécénat d'entreprise.

a) Contenu :

La loi n° 2003-709 du 1^{er} août 2003 relative au mécénat, aux associations et aux fondations a réformé le dispositif en faveur du mécénat d'entreprise codifié à l'article 238 *bis* du code général des impôts. Elle a également étendu le champ d'application de la mesure aux « *organismes publics ou privés dont la gestion est désintéressée et qui ont pour activité principale l'organisation de festivals ayant pour objet la présentation au public d'œuvres dramatiques, lyriques, musicales, chorégraphiques, cinématographiques et de cirque, à la condition que les versements soient affectés à cette activité.* »

Le présent article étend une nouvelle fois le dispositif en ouvrant la réduction d'impôt aux versements effectués, non pas aux seuls organismes ayant pour activité principale l'organisation de festivals ayant pour objet la présentation au public des œuvres précitées, mais aux organismes ayant pour activité principale la présentation au public de ces œuvres.

b) Application :

L'instruction du 13 juillet 2004 (4 C-5-04, B.O.I. n° 112 du 13 juillet 2004) commente les dispositions de cet article ainsi que celles des articles 6 et 14 de la loi relative au mécénat, aux associations et aux fondations (loi n° 2003-709 du 1^{er} août 2003).

*
* *

Article 89

Assouplissement du régime de report en avant des pertes des entreprises.

a) Contenu :

Le présent article, modifiant l'article 209 du code général des impôts, a pour objet de permettre aux entreprises soumises à l'impôt sur les sociétés d'imputer le déficit constaté au titre d'un exercice sur les bénéfices réalisés au titre des exercices suivants, sans limitation relative au nombre de ces exercices. Il supprime parallèlement le dispositif dérogatoire des amortissements réputés différés dont bénéficiaient les sociétés soumises à l'impôt sur les sociétés et les personnes soumises à l'impôt sur le revenu au titre des bénéfices industriels et commerciaux, des bénéfices non commerciaux et des bénéfices agricoles.

Ces dispositions s'appliquent aux exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2004. Le droit au report illimité des déficits s'applique également aux déficits restant à reporter à la clôture de l'exercice précédant le premier exercice ouvert à compter du 1^{er} janvier 2004.

b) Application :

L'arrêté du 25 mai 2004 (JO n° 126 du 2 juin 2004 p. 9721) adapte aux nouvelles dispositions l'article 170 *sexies* de l'annexe IV au code général des impôts. Il n'appelle pas de commentaire particulier.

Le décret n° 2004-467 du 25 mai 2004 (JO du 2 juin 2004 p. 9720) adapte aux nouvelles dispositions l'annexe III au code général des impôts. Il n'appelle pas de commentaire particulier.

Le décret n° 2004-833 du 19 août 2004 (JO n° 195 du 22 août 2004 p. 15030) adapte l'article 31 A de l'annexe II au code général des impôts à la suppression du dispositif des amortissements réputés différés. Il est complété par un arrêté du 25 mai 2004 (JO n° 126 du 2 juin 2004, p. 9721). Les dispositions qu'ils contiennent n'appellent pas de commentaire particulier.

L'instruction du 7 décembre 2004 (4 H-5-04, B.O.I. n° 187 du 7 décembre 2004) est venue préciser les modalités d'application du report illimité des déficits ainsi que la suppression des amortissements réputés différés. S'agissant du report des déficits, il est rappelé que le déficit constaté à la clôture d'un exercice doit être imputé sur le ou les premiers exercices immédiatement postérieurs qui laissent apparaître un bénéfice fiscal suffisant. Cependant, compte tenu des conséquences en matière de paiement du précompte ou du prélèvement exceptionnel de 25 %, les sociétés sont autorisées à échelonner à leur guise le report de leurs déficits fiscaux. Il est également rappelé qu'il appartient au contribuable de justifier de l'existence d'un déficit et que l'administration est fondée à vérifier les exercices qui suivent l'exercice déficitaire même s'ils sont bénéficiaires et couverts par la prescription.

S'agissant des amortissements réputés différés, l'instruction précise notamment les conséquences pratiques sur ces amortissements restant à reporter chez les exploitants individuels et les sociétés de personnes soumises à l'impôt sur le revenu, ainsi que les effets de la suppression de la règle de banalisation des amortissements différés pour les opérations de transfert ou de reprise d'activité (notamment la banalisation est écartée pour les opérations postérieures au 1^{er} janvier 2004 mais réalisées sur un exercice ouvert en 2003).

*
* *

Article 98

Création d'un crédit d'impôt famille en faveur des entreprises qui engagent des dépenses permettant à leurs salariés ayant des enfants à charge de mieux concilier leur vie professionnelle et leur vie familiale.

a) Contenu :

Le présent article crée une réduction d'impôt au titre de certains frais engagés par les entreprises pour permettre à leurs salariés de mieux concilier vie familiale et vie professionnelle. Les dépenses visées sont les suivantes :

– dépenses ayant pour objet de financer la création et le fonctionnement des structures d'accueil des enfants de moins de trois ans des salariés de l'entreprise ;

– les dépenses de formation engagées en faveur des salariés bénéficiant d'un congé parental d'éducation ;

– les dépenses de rémunération de certains salariés en congé pour des motifs familiaux (congé maternité, congé paternité, congé parental d'éducation, congé en cas de maladie ou d'accident d'un enfant de moins de seize ans) ;

– les dépenses d'indemnisation de frais de garde exceptionnels liés à une obligation professionnelle imprévisible survenant en dehors des horaires habituels de travail.

Le crédit d'impôt est égal à 25 % des dépenses engagées, retenues dans la limite de 500.000 euros.

b) Application :

Le décret n° 2004-844 du 20 août 2004 (JO du 24 août 2004) précise les dépenses éligibles au crédit d'impôt, indique les dépenses à prendre en compte en cas de clôture de l'exercice en cours d'année (dépenses engagées au cours de la dernière année civile écoulée) et précise les obligations déclaratives des entreprises

21-04.- Loi de finances rectificative pour 2004

Article 43

Législation de la règle de l'intangibilité du bilan d'ouverture.

a) Contenu :

Le Conseil d'État ayant remis en cause la règle de l'intangibilité du bilan d'ouverture du premier exercice non prescrit (CE Assemblée, 7 juillet 2004, Ministre de l'économie, des finances et de l'industrie/SARL Ghesquière Équipement), le présent article donne un fondement législatif au principe de l'intangibilité du bilan d'ouverture du premier exercice non prescrit, sauf dans les cas où l'erreur récurrente a été commise il y a plus de dix ans, lorsque les omissions ou erreurs résultent de dotations aux amortissements excessives au regard des usages et déduites sur des exercices prescrits et lorsque les omissions ou erreurs résultent de la déduction au cours d'exercices prescrits de charges qui auraient dû venir en augmentation de l'actif immobilisé.

b) Application :

L'instruction 4 A-10-06 du 29 juin 2006 (B.O.I. n° 109) commente ces dispositions.

*
* *

21-05. – Loi de finances initiale pour 2005

Article 25

Réduction à 1,5 % du taux de la contribution de l'impôt sur les sociétés avant sa suppression complète.

a) Contenu :

Le présent article a pour objet, s'agissant de la contribution due par les personnes morales passibles de l'impôt sur les sociétés de l'article 235 *ter* ZA du code général des impôts :

– de ramener le taux applicable à 1,5 % pour les exercices clos à compter du 1^{er} janvier 2005 ;

– de prévoir que la majoration pour défaut de versement d'acompte cesse de s'appliquer pour les exercices clos pour la période d'imposition arrêtée à compter du 1^{er} janvier 2006 ;

– de la supprimer à compter de 2006.

b) Application :

Cette mesure est d'application directe.

*
* *

Article 36

Modification du régime de la provision pour hausse de prix.

a) Contenu :

Le présent article a pour objet de plafonner le montant de la dotation globale pour hausse de prix, pratiquée en franchise d'impôt lorsqu'il est constaté une hausse de prix supérieure à 10 % pour une matière ou un produit donné, à 15 millions d'euros par période 12 mois au titre de chaque exercice, ce montant étant majoré, le cas échéant, d'une fraction égale à 10 % de la provision calculée avant plafonnement.

b) Application :

Cette mesure est d'application directe.

*
* *

Article 37

Mesures relatives au développement et au financement de l'apprentissage.

a) Contenu :

Le présent article crée une taxe additionnelle à la taxe d'apprentissage, dénommée contribution au développement de l'apprentissage dont le produit est affecté aux fonds régionaux de l'apprentissage et de la formation professionnelle continue.

b) Application :

Le présent article n'a pas fait l'objet de textes d'application.

*
* *

Article 84

**Augmentation du plafond d'abondement par l'entreprise
des versements des salariés aux plans d'épargne d'entreprise.**

a) Contenu :

Cet article relève de 50 % à 80 % le plafond d'abondement par l'entreprise des versements des salariés aux plans d'épargne d'entreprise. Le participant à un plan d'épargne d'entreprise ou de groupe et procédant dans ce cadre à l'acquisition d'actions ou de certificats d'investissement émis par l'entreprise ou une entreprise du même groupe peut donc bénéficier d'une majoration de l'abondement dans la limite de 1.840 euros.

b) Application :

Une circulaire interministérielle en date du 14 septembre 2005 relative à l'épargne salariale fait état de cette majoration du « surabondement », sans appeler de commentaire particulier. Une instruction complémentaire n'apparaît pas nécessaire.

*
* *

21-06.- Loi n° 2005-842 du 26 juillet 2005 pour la confiance et la
modernisation de l'économie

Article 21

**Réduction d'impôt pour dépenses de recherche ou souscription au capital
d'entreprises innovantes.**

a) Contenu :

Cet article crée une réduction d'impôt pour les entreprises imposées à l'impôt sur les sociétés au titre :

– de leurs versements en numéraire entre le 16 mars 2005 et le 31 décembre 2005 au profit d'établissements publics de recherche ou d'enseignement supérieur, d'organismes sans but lucratif de recherche ou de PME innovantes et des dépenses de recherche confiées à ces organismes ou entreprises ;

– des souscriptions entre le 16 mars 2005 et le 31 décembre 2005 au capital des PME innovantes ou dans des parts de fonds communs de placement dans l'innovation.

b) Application :

Le présent article n'a pas fait l'objet de commentaires.

*
* *

21-07. – Loi de finances rectificative pour 2005

Article 70

**Déduction du résultat imposable du prix d'acquisition
d'œuvres originales d'artistes vivants.**

a) Contenu :

Le présent article assouplit les conditions d'exposition des œuvres originales d'artistes vivants dont l'acquisition par les entreprises ouvre droit à la déduction du résultat imposable prévue à l'article 238 *bis* AB du code général des impôts. Désormais, peuvent bénéficier de cette déduction les entreprises qui exposent les œuvres acquises dans un lieu accessible aux salariés, à l'exception de leurs bureaux.

b) Application :

Cette mesure n'a fait l'objet d'aucune instruction.

*
* *

Article 108

Crédit d'impôt pour les entreprises qui emploient des réservistes.

a) Contenu :

Le présent article institue un crédit d'impôt en faveur de l'emploi de salariés réservistes, applicable aux dépenses exposées entre le 1^{er} janvier 2006 et le 31 décembre 2007. Ce dispositif, codifié à l'article 244 *quater* N du code général des impôts, est égal à 25 % de la différence entre le montant du salaire brut journalier du salarié versé par l'employeur lors des périodes de réserve et la rémunération brute journalière perçue par les salariés au titre de ces opérations de réserve. Il fait l'objet d'un double plafonnement à 200 euros par salarié et 30.000 euros par entreprise.

b) Application :

Le décret n° 2006-632 du 30 mai 2006 (JO n° 126 du 1^{er} juin 2006 p. 8179) a précisé les conditions d'application de cette disposition, notamment que :

– la durée d'absence cumulée du salarié est appréciée au titre de l'année ou de l'exercice au cours duquel les dépenses ouvrant droit au crédit d'impôt ont été exposées ;

– le crédit d'impôt est imputé sur l'impôt dû après les prélèvements non libératoires et les autres crédits d'impôt ;

– les entreprises doivent souscrire une déclaration spéciale conforme à un modèle établi par l'administration.

*
* *

Article 110

**Prorogation et renforcement du crédit d'impôt pour l'acquisition
ou la location de véhicules automobiles propres.**

a) Contenu :

Le présent article proroge jusqu'au 1^{er} janvier 2009 l'application du crédit d'impôt de l'article 200 *quinquies* du code général des impôts en faveur de l'acquisition ou de la location de véhicules automobile fonctionnant, exclusivement ou non, au GPL, au GNV ou qui combinent l'énergie électrique et une motorisation à essence ou gazole. De plus, il étend ce crédit d'impôt aux véhicules fonctionnant exclusivement au moyen de l'énergie électrique. Enfin, le montant du crédit d'impôt est porté de 1.525 euros à 2.000 euros et de 2.000 euros à 3.000 euros en cas de mise au rebut d'un véhicule mis en circulation avant le 1^{er} janvier 1997.

b) Application :

Cette mesure n'a fait l'objet d'aucune instruction.

*
* *

21-08. – Loi de finances initiale pour 2006

Article 17

Limitation de la déduction, au plan fiscal, des dotations aux amortissements et des loyers concernant les véhicules les plus polluants.

a) Contenu :

Le présent article a pour objet de limiter la déduction, au plan fiscal, de la dotation aux amortissements et des loyers des voitures particulières dont le taux d'émission de dioxyde de carbone est supérieur à 200 grammes par kilomètre.

b) Application :

L'instruction 4 C-6-06 du 20 septembre 2006 (B.O.I. n° 154) a commenté ces dispositions. Elle précise que le taux de référence pour l'application de ce dispositif est le taux conventionnel d'émission de dioxyde de carbone déterminé dans les conditions prévues par l'arrêté du ministre de l'équipement, des transports et du logement du 21 avril 2000.

Dans le cas particulier des véhicules qui fonctionnent à la fois à l'essence et au GPL ou au GNV et pour lesquels la valeur d'émission de dioxyde de carbone est fixée par carburant, il est admis que soit pris en compte pour l'appréciation de la limite de 200 grammes le taux d'émission le plus faible. S'agissant des véhicules fonctionnant exclusivement à l'énergie électrique, le taux d'émission de dioxyde de carbone est en principe nul. Ce type de véhicule n'est donc pas visé par la limite d'émission.

*
* *

21-09. – Loi de finances initiale pour 2007

Article 10

Réduction d'impôt au titre du mécénat bénéficiant aux monuments privés.

a) Contenu :

Le présent article étend le champ de la réduction d'impôt au titre des dons et de la réduction d'impôt au titre du mécénat d'entreprise aux dons :

– versés à la fondation du patrimoine ou à une fondation ou association qui affecte irrévocablement les dons à la fondation du patrimoine en vue de subventionner des travaux de conservation des parties protégées d'un immeuble

bâti classé monument historique, inscrit à l'inventaire supplémentaire ou ayant reçu le label de la fondation du patrimoine ;

– versés à d'autres fondations ou associations à la condition qu'elles soient reconnues d'utilité publique et agréées par le ministre chargé du budget, qu'elles aient un objet culturel et que les dons soient faits en vue de subventionner la réalisation de travaux de conservation, de restauration ou d'accessibilité de monuments historiques classés ou inscrits.

La fondation du patrimoine, ou les associations ou fondations RUP doivent conclure avec les propriétaires une convention qui est, dès sa signature, rendue publique.

Ces dispositions sont applicables aux versements et dons effectués à compter du 1^{er} janvier 2007.

Des décrets d'application sont prévus.

b) Application :

Cet article n'a pas été l'objet de textes d'application.

*
* *

Article 64

Ouverture de la réduction d'impôt au titre du mécénat aux expositions d'art contemporain.

a) Contenu :

Le présent article ouvre la réduction d'impôt au titre du mécénat d'entreprise aux dons au profit d'organismes publics ou privés dont la gestion est désintéressée et qui ont pour activité principale l'organisation d'expositions d'art contemporain.

b) Application :

Le présent article n'a pas fait l'objet de textes d'application.

*
* *

22. – B. IC. ET I.S. – DISPOSITIONS PARTICULIÈRES

22-01. – Loi de finances rectificative du 30 décembre 2002

Article 19

Taxation au tonnage des entreprises de transport maritime.

a) Contenu :

En conformité avec les orientations communautaires sur les aides d'État en faveur du transport maritime (cf. JOCE n° C205/5 du 5 juillet 1997), le présent article institue sur option un régime de taxation au tonnage au titre des exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2003.

Ce régime est réservé aux sociétés soumises à l'impôt sur les sociétés dont le chiffre d'affaires provient pour au moins 75 % de l'exploitation de navires armés au commerce. S'inspirant des dispositifs existants dans les principaux États membres de l'Union européenne, il permet de déterminer le résultat imposable des opérations directement liées à l'exploitation de certains navires à partir d'un barème forfaitaire appliqué à chacun de ces navires.

Par ailleurs, le présent article prévoit un dispositif d'allègement des plus-values provenant de la cession de navires éligibles à la présente mesure réalisée pendant et après la période couverte par l'option formulée par l'entreprise.

b) Application :

Le décret n° 2003-1105 du 17 novembre 2003 (JO n° 270 du 22 novembre 2003 p. 19860) a précisé les formalités déclaratives et les modalités d'option. Les entreprises doivent exercer l'option mentionnée au III de l'article 209-0 B du code général des impôts au plus tard à la date limite de dépôt de la déclaration de résultat du premier exercice de la période pour laquelle elles désirent bénéficier du régime. L'option est notifiée sur papier libre ou par voie électronique au service des impôts auprès duquel est souscrite la déclaration de résultat. De plus, les entreprises qui ont exercé l'option mentionnée au III de l'article 209-0 B doivent joindre aux déclarations de résultat qu'elles sont tenues de souscrire un état de détermination des bénéfices conforme au modèle établi par l'administration.

L'instruction 4 H-1-04 du 12 février 2004 (B.O.I. n° 28) a précisé les modalités d'application de ce régime de taxation forfaitaire au tonnage, en particulier les entreprises éligibles, les activités concernées, les modalités d'exercice de l'option, la détermination du résultat imposable des entreprises ayant opté ainsi que les modalités de sortie du régime.

22-02. – Loi de finances initiale pour 2003

Article 11

Sociétés d'investissements immobiliers cotées.

a) Contenu :

Cet article crée les sociétés d'investissements immobiliers cotées (SIIC) et institue en leur faveur un régime spécifique d'exonération d'impôt sur les sociétés applicable sur option. Ce régime est ouvert aux sociétés qui remplissent trois conditions :

- être cotées sur un marché réglementé français,
- avoir un capital minimum de quinze millions d'euros,
- avoir pour objet social principal l'acquisition ou la construction d'immeubles en vue de la location, ou la détention directe ou indirecte de participations dans des personnes morales à objet social identique soumises au régime des sociétés de personnes ou à l'impôt sur les sociétés.

Peuvent également opter pour ce régime les filiales détenues directement ou indirectement à au moins 95 %, soumises à l'impôt sur les sociétés et ayant un objet identique.

L'exercice de l'option est irrévocable et entraîne la cessation d'entreprise. Cet article prévoit à cet égard un taux spécifique d'imposition sur les plus-values sur les immeubles et parts de sociétés de personnes ayant un objet identique à celui de leurs associés ayant opté. Le taux est fixé à 16,5% et le paiement de l'impôt étalé sur quatre ans par tranche égale.

Le régime d'exonération d'impôt sur les sociétés impose en contrepartie des obligations en matière de distributions :

– les bénéfices provenant des opérations de location d'immeubles doivent être distribués à hauteur de 85% avant la fin de l'exercice suivant celui de leur réalisation ;

– les plus-values de cession d'immeubles, de participations dans les sociétés de personnes ayant un objet identique aux SIIC ou de titres de filiales ayant opté doivent être distribuées à hauteur de 50% dans le même délai ;

– les dividendes reçus des filiales ayant opté doivent être intégralement redistribués avant la fin du deuxième exercice suivant leur perception.

Les distributions prélevées sur les bénéfices exonérés n'ouvrent droit ni au régime des sociétés mères ni à l'avoir fiscal. Les titres des SIIC sont éligibles au plan d'épargne en actions (PEA).

b) Application :

Le décret n° 2003-645 du 11 juillet 2003 (JO du 13 juillet 2003) énumère les obligations déclaratives incombant aux sociétés d'investissements immobiliers cotées (SIIC).

Lors de l'option, les SIIC doivent ainsi déposer :

– la liste de leurs filiales optant pour le régime avec notamment leur dénomination et la répartition de leur capital, les filiales concernées devant également notifier leur option. Cette liste doit être mise à jour et fournie chaque année avec la déclaration de résultat ;

– l'engagement de calculer les plus-values de cession correspondant à des plus-values latentes à la date de l'option sur la base de leur valeur fiscale à la date de clôture de l'exercice précédant leur entrée dans le régime.

Les sociétés doivent également fournir les déclarations de cessation d'entreprise intégrant le détail du calcul des plus-values sur les biens immobiliers devenues taxables du fait de l'option.

Lors de la déclaration de résultat, les SIIC doivent joindre :

– un détail des plus-values sur immeubles et des parts des sociétés de personnes soumises au taux de 16,5 % ;

– un état faisant apparaître les renseignements nécessaires au calcul du résultat imposable de la cession ultérieure des immobilisations ayant bénéficié d'un sursis d'imposition qui doit comprendre, pour chaque immobilisation réévaluée, la valeur comptable, la valeur fiscale servant de base au calcul de l'imposition future et la valeur réévaluée.

Par ailleurs, **l'instruction en date du 25 septembre 2003 (4 H-5-03, B.O.I. n° 158 bis)** commente le nouveau régime.

Cette instruction précise le champ d'application du régime, excluant les droits portant sur des immeubles et les activités de gestion de parking, sauf lorsque ces dernières constituent l'accessoire d'une activité de location d'immeubles. Surtout, l'instruction définit ce qui constitue des activités accessoires pour certaines activités immobilières et que peuvent exercer les SIIC sans perdre le bénéfice du régime d'exonération fiscale :

– l'activité de crédit-bail immobilier. Celle-ci a une nature accessoire si l'actif de la SIIC n'est pas constitué à plus de 50 % d'encours de crédit-bail immobilier ; ce ratio se calculant en comparant le montant net de l'encours de crédit-bail immobilier au total de l'actif brut de l'entreprise ;

– les autres activités telles que celle de marchands de biens, de commercialisation et de promotion immobilière. La valeur des actifs utilisés pour

leur exercice ne doit pas dépasser 20 % de la valeur brute des actifs de la SIIC, ce ratio se calculant en comparant les valeurs brutes de ces actifs par rapport à l'actif brut de l'entreprise sans tenir compte de l'encours de crédit-bail immobilier.

Lorsque ces activités sont exercées au travers de filiales, seules les participations correspondantes et les comptes courants qui y sont attachés doivent figurer au numérateur du ratio.

Ensuite, l'instruction précise les modalités d'imposition des profits et plus-values.

D'une part, elle élargit la neutralisation des effets d'une cessation d'entreprise aux activités accessoires (imposition des profits et des plus-values latentes sur éléments de l'actif) dans le cas où les actifs de celles-ci seraient réévalués, la SIIC profitant de son changement de régime pour réévaluer l'ensemble de son actif immobilisé. Cette tolérance s'appliquerait sous réserve, bien entendu, que la SIIC prenne l'engagement de calculer les profits et plus-values de ces activités accessoires sur la base des valeurs nettes comptables figurant à son bilan avant la réévaluation. Ce dispositif n'avait pas été prévu dans la loi. Néanmoins, l'administration a répondu à une interrogation des professionnels portant sur une hypothèse particulière (réévaluation de bilan) en cohérence avec l'intention du législateur.

D'autre part, elle identifie les différents éléments taxables :

– les provisions dotées précédemment à l'option et devenues non déductibles sont réintégrées dans le résultat et deviennent imposables (au taux de droit commun), l'impôt étant immédiatement exigible ;

– l'*exit tax* s'applique par rapport à la valeur fiscale des immobilisations et concerne également les cessions d'immobilisations au sein d'un groupe fiscal intégré ayant bénéficié du régime de neutralisation fiscale à ce titre. En revanche, l'instruction soustrait à l'imposition la plus-value latente sur les titres d'une filiale ayant opté, afin d'éviter une double imposition. En contrepartie, en cas de cession des titres de la filiale, l'obligation de distribution de la plus-value est calculée sur la base de la valeur d'origine des titres de la filiale ;

– en cas de rehaussement du résultat fiscal d'une société après avoir bénéficié de l'exonération par application du régime des SIIC, le complément de résultat est soumis à l'impôt sur les sociétés, sauf si la société a distribué plus que son obligation fiscale, permettant d'absorber un complément de résultat exonéré ;

– afin de déterminer les charges et produits financiers qui bénéficient de l'exonération et ceux qui sont rattachés au secteur imposable (activités accessoires), l'instruction définit une méthode de répartition.

En troisième lieu, l'instruction définit la méthode de détermination du revenu distribuable en précisant la méthode de ventilation des charges. Elle indique également que les revenus réalisés au niveau des sociétés non soumises à l'impôt sur les sociétés filiales de la SIIC sont considérés, pour la quote-part revenant à la SIIC, comme directement réalisés par cette dernière.

*
* *

Article 19

Modification du régime fiscal des distributions.

a) Contenu :

Cet article ramène le taux de l'avoir fiscal utilisé par les personnes morales autres que celles bénéficiant du régime des sociétés mères et filiales (taux réduit) de 15 % à 10 % du dividende net distribué. Par symétrie, lorsque la distribution a donné lieu au paiement du précompte, cet avoir fiscal est majoré d'un montant fixé à 80 % du précompte versé par la société distributrice.

b) Application :

L'instruction du 6 mai 2003 (4 J-3-03, B.O.I. n° 82) commente ces dispositions.

Concernant l'avoir fiscal à taux réduit, rappelant au préalable que son champ d'application reste inchangé, l'instruction s'attache à préciser le régime applicable aux actionnaires non-résidents et aux fonds de pension qui bénéficient du transfert de l'avoir fiscal.

S'agissant des sociétés étrangères non assimilées à des sociétés mères françaises, qui ne peuvent donc prétendre à un avoir fiscal égal à 50 % du montant des dividendes reçus, la majoration de 80 % du précompte prévue au présent article fait partie intégrante de l'avoir fiscal pour l'application des conventions fiscales, les dispositions de ces dernières relatives au remboursement du précompte étant donc inopérantes.

S'agissant des fonds de pension, en 2003 :

– ceux constitués au Japon continuent à avoir droit à un avoir fiscal net égal à la retenue à la source au taux de 15 % prévue par la convention ;

– ceux des États-Unis et des Pays-Bas ont droit à une restitution de 3 euros pour 100 euros de dividendes selon le calcul : $10 \times 3/85^{\text{èmes}}$, compte tenu de la retenue à la source de 15% ;

– ceux d’Autriche et du Royaume-Uni ont droit au transfert d’un avoir fiscal égal à 10 % des dividendes sous déduction de la retenue à la source de 15%.

Concernant la majoration du taux de l’avoir fiscal, l’instruction précise que le précompte sur lequel sont imputés des crédits d’impôt ou des avoirs fiscaux, qui n’a donc pas été versé, ne peut majorer l’avoir fiscal à taux réduit. Il en est de même du précompte plafonné résultant d’une distribution prélevée sur la réserve des plus-values à long terme.

Concernant enfin l’entrée en vigueur, l’instruction énonce qu’en cas de redressement le taux de l’avoir fiscal est fixé par référence à la date où l’impôt sur les sociétés aurait dû être acquitté si le bénéfice avait été régulièrement déclaré.

*
* *

Article 21

Allègement de l’impôt des contribuables relevant du régime des micro-entreprises dans la catégorie des bénéfices industriels et commerciaux.

a) Contenu :

Le présent article a pour objet d’augmenter de 50% à 52% (pour les prestations de service) et de 70 % à 72 % (pour les activités de vente de marchandises, objets, fournitures et denrées à emporter ou à consommer sur place, et de fourniture de logements) le taux de l’abattement forfaitaire applicable au chiffre d’affaires retenu pour la détermination des bénéfices industriels et commerciaux dans le cadre du régime des micro-entreprises.

b) Application :

Cette disposition est d’application directe.

*
* *

Article 81

Reconduction des dispositifs d'amortissement particuliers en faveur des biens destinés à la protection de l'environnement ou financés par certaines subventions publiques.

a) Contenu :

Le présent article a pour objet de proroger jusqu'au 31 décembre 2005 les dispositifs d'amortissement exceptionnel en faveur :

– des véhicules automobiles ainsi que des cyclomoteurs, acquis à l'état neuf avant le 1^{er} janvier 2003, et qui fonctionnent, exclusivement ou non, au moyen de l'énergie électrique, du gaz naturel véhicules (GNV) ou du gaz de pétrole liquéfié (GPL) (article 39 AC du code général des impôts) ;

– des accumulateurs nécessaires au fonctionnement des véhicules fonctionnant, exclusivement ou non, au moyen de l'énergie électrique et les équipements spécifiques permettant l'utilisation de l'électricité, du gaz naturel ou du gaz de pétrole liquéfié pour la propulsion des véhicules qui fonctionnent également au moyen d'autres sources d'énergie (article 39 AD du code général des impôts) ;

– des matériels spécifiquement destinés au stockage, à la compression et à la distribution de gaz naturel véhicules ou de gaz de pétrole liquéfié et aux installations de charge des véhicules électriques (article 39 AE du code général des impôts) ;

– des biens mentionnés aux articles 39 AC, 39 AD et 39 AE du code général des impôts, qui sont donnés en location par des sociétés ou organismes soumis à l'impôt sur les sociétés (article 39 AF du code général des impôts) ;

– des matériels destinés à réduire le niveau acoustique d'installations existant au 31 décembre 1990 (article 39 *quinquies* DA du même code) ;

– des constructions d'immeubles destinés à l'épuration des eaux industrielles (article 39 *quinquies* E du même code) ;

– des constructions d'immeubles destinés à satisfaire à des obligations légales en matière de lutte contre les pollutions atmosphériques et les odeurs (article 39 *quinquies* F du même code) ;

– des constructions incorporées à des installations de production agricole classées (article 39 *quinquies* FC du même code).

b) Application :

Cette disposition est d'application directe.

22-03. – Loi de finances rectificative pour 2003

Article 18

Application de l'amortissement dégressif aux satellites de communication.

a) Contenu :

Le présent article, adopté à l'initiative de l'Assemblée nationale, a pour objet de rendre applicable aux satellites de communication acquis ou construits à compter du 1^{er} janvier 2003 le système d'amortissement dégressif de l'article 39 A du code général des impôts.

b) Application :

L'instruction du 7 avril 2004 (4 D-2-04, B.O.I. n° 67) a commenté ces dispositions. Elle précise notamment que seuls les amortissements réellement pratiqués par l'entreprise peuvent être admis en déduction. Dans ces conditions, l'amortissement dégressif pourra être admis en déduction, sous réserve de son inscription en comptabilité, à compter de l'entrée en vigueur de la loi de finances rectificative. Ainsi, l'amortissement dégressif, dès lors qu'il a été comptabilisé, est admis en déduction pour les exercices clos au 31 décembre 2003. À défaut d'inscription en comptabilité avant l'expiration du délai de déclaration, l'amortissement dégressif ne peut être regardé comme ayant été réellement effectué et n'est, par suite, pas déductible. Les entreprises qui n'ont pas pu pratiquer l'amortissement dégressif au titre des exercices clos en 2003, alors même qu'elles étaient propriétaires de biens éligibles au dispositif nouveau peuvent déduire les dotations d'amortissement dégressif au titre de l'exercice en cours à la date d'entrée en vigueur du texte.

*
* *

Article 25

Exonération du précompte et du prélèvement exceptionnel en faveur des sociétés d'investissement immobilier cotées.

a) Contenu :

Cet article prévoit, en faveur des sociétés d'investissement immobilier cotées (SIIC), l'exonération du précompte en 2004 et l'exonération du prélèvement exceptionnel sur les bénéfices distribués institué par l'article 95 de la loi de finances pour 2004 pour l'année 2005 en remplacement du précompte.

b) Application :

Cette disposition ne nécessite pas d'instruction.

Article 27

Transposition de la directive instituant un régime fiscal commun pour les paiements d'intérêts et de redevances entre des sociétés associées d'États membres de la Communauté européenne.

a) Contenu :

Le présent article tend à transposer en droit interne la directive 2003/49/CE du Conseil du 3 juin 2003 concernant un régime fiscal commun pour les paiements d'intérêts et de redevances entre des sociétés associées d'États membres différents. Celle-ci prévoit l'exonération de toute imposition ou retenue à la source des paiements d'intérêts et de redevance dans l'État d'origine lorsque le bénéficiaire est une société ou un établissement stable d'un autre État membre de l'Union européenne associé à l'entreprise ou à l'établissement qui verse les intérêts ou dividende. Le lien d'association est reconnu si l'un ou l'autre détient 25 % des capitaux de l'autre.

Un droit au remboursement en cas de paiement indu de l'impôt est par ailleurs reconnu dans un délai d'un an à compter de la demande. Au-delà, l'État qui ne respecte pas son obligation de remboursement doit acquitter des intérêts. Par ailleurs, l'autorité administrative se voit reconnaître le droit de ne pas appliquer le régime d'exonération de la retenue à la source si elle parvient à démontrer l'existence d'un abus ou d'une fraude.

b) Application :

Cet article n'a pas été commenté.

*
* *

Article 31

Suppression du régime de provisions pour implantation à l'étranger.

a) Contenu :

Comme suite à la décision du 21 novembre 2001 de la Commission européenne concluant que le régime de provisions pour implantation à l'étranger, consistant en une déduction provisoire sous forme de provision des pertes subies à l'étranger ou des sommes investies en capital, s'apparentait à une aide d'État, cet article supprime ce dispositif.

b) Application :

Cette disposition est d'application directe.

Article 50

Alignement du régime fiscal de la location avec option d'achat sur celui du crédit-bail.

a) Contenu :

Le présent article étend aux biens qui font l'objet d'une location avec option d'achat (voitures, matériel audiovisuel...) le régime fiscal du crédit-bail permettant aux entreprises de pratiquer l'amortissement financier de ces biens et de constituer une provision spéciale destinée à anticiper la prise en compte de la perte comptable subie à l'échéance. Cette extension s'applique aux contrats de location conclus à partir du 1^{er} janvier 2004.

b) Application :

Cette disposition est d'application directe.

*
* *

22-04. – Loi de finances initiale pour 2004

Article 13

Mesures fiscales en faveur des jeunes entreprises innovantes réalisant des projets de recherche et de développement.

a) Contenu :

Cet article a pour objet de créer, sur option, un régime spécifique d'imposition en faveur des jeunes entreprises innovantes (JEI) réalisant des projets de recherche et de développement. Ce statut, est accordé aux petites ou moyennes entreprises de moins de huit ans qui engagent des dépenses de recherche-développement représentant au moins 15 % de leurs charges, sous réserve qu'elles répondent aux 5 conditions suivantes :

- être une PME au sens communautaire ;
- avoir été créée il y a moins de huit ans ;
- réaliser à la clôture de chaque exercice au titre duquel elle veut bénéficier du statut de JEI des dépenses de recherche représentant au moins 15 % des charges totales engagées au titre de ce même exercice ;
- être indépendante, cette condition s'appréciant en fonction de la composition du capital de ladite société ;

– être réellement nouvelle, c'est-à-dire ne pas avoir été créée à l'occasion d'une concentration, d'une restructuration, d'une extension d'activité préexistante ou d'une reprise d'une telle activité.

Dès lors qu'une entreprise respecte ces conditions, elle peut être qualifiée de « jeune entreprise innovante » et bénéficier des avantages fiscaux suivants :

– l'exonération totale d'impôt sur les bénéfices pendant 3 ans suivie d'une exonération partielle de 50% pendant deux ans ;

– l'exonération totale d'imposition forfaitaire annuelle, tout au long de la période au titre de laquelle elle conserve le statut de JEI ;

– sur délibérations des collectivités territoriales, l'exonération de la taxe professionnelle et de la taxe foncière sur les propriétés bâties pendant 7 ans.

Il convient de noter que les aides fiscales accordées aux entreprises placées sous le régime de la JEI ne peuvent excéder le plafond des aides *de minimis* fixé par la Commission européenne, soit un montant d'impôt de 100.000 euros par période de trente-six mois pour chaque entreprise.

Enfin, le rescrit fiscal de l'article L. 80 B du livre des procédures fiscales est applicable à la demande d'appréciation de la qualité de jeune entreprise innovante.

Le présent article prévoit par ailleurs l'exonération totale sur option des plus-values de cession de parts ou d'actions de JEI souscrites à partir du 1^{er} janvier 2004, conservées par le cédant pendant au moins trois ans pendant lesquels la société aura effectivement bénéficié du statut de JEI et à la condition que le cédant et sa famille n'aient pas détenu directement ou indirectement plus de 25% des droits de l'entreprise.

b) Application :

Le décret n° 2004-1067 du 6 octobre 2004 (JO n° 236 du 9 octobre 2004 p. 17295) a introduit dans la partie réglementaire du livre des procédures fiscales deux articles R. 80 B-7 et R. 80 B-8 précisant les formalités applicables à la demande d'appréciation de la qualité de jeune entreprise innovante.

L'instruction 4 A-9-04 du 21 octobre 2004 (B.O.I. n° 165) commente les conditions requises pour bénéficier de la qualification de JEI et précise les modalités d'application des allègements applicables en matière d'impôt sur les bénéfices et d'imposition forfaitaire annuelle

S'agissant de l'exonération des plus-values de cession de parts ou d'actions de JEI, une instruction fiscale devrait être élaborée au cours de l'année 2007, le dispositif légal ne devant entraîner des effets qu'à partir de 2008 pour les revenus déclarés au titre de 2007.

Article 87

**Pérennisation et renforcement du crédit d'impôt
pour dépenses de recherche.**

a) Contenu :

Le présent article a pour objet de pérenniser, tout en modifiant substantiellement ses modalités de mise en œuvre, le crédit d'impôt pour dépenses de recherche dont bénéficient les entreprises au titre de l'article 67 de la loi de finances n° 82-1126 pour 1983 codifié aux articles 244 *quater* B, 199 *ter* B et 223 O du code général des impôts. Les principales mesures sont les suivantes :

– le bénéfice du crédit d'impôt pour dépenses de recherche est étendu à celles des entreprises industrielles et commerciales ou agricoles qui sont exonérées du paiement de l'impôt sur le revenu au titre des dispositifs des articles 44 *sexies* en faveur des entreprises nouvelles, 44 *sexies* 0-A et 44 *sexies* A en faveur des entreprises innovantes, 44 *octies* en faveur des entreprises implantées dans les zones franches urbaines, et 44 *decies* en faveur des entreprises implantées en Corse du code général des impôts ;

– le bénéfice du crédit d'impôt est étendu, à hauteur de 5 % des dépenses engagées, aux entreprises dont les dépenses éligibles n'ont pas augmenté au cours de la période considérée ; le montant du crédit d'impôt est par ailleurs relevé à 50 % de la différence entre le montant des dépenses de l'année en cours et la moyenne annuelle des dépenses de recherche des deux années précédentes ;

– un crédit d'impôt négatif n'est plus susceptible d'être imputé que sur les crédits d'impôt obtenus les cinq années suivantes ;

– le plafond du crédit d'impôt est porté à 8 millions d'euros ;

– les dépenses d'une entreprise pour la réalisation d'opérations de recherche confiées à des organismes publics ou des universités sont prises en compte dans le calcul du crédit d'impôt pour le double de leur montant ; les frais de défense des brevets et les dépenses de veille technologiques sont pris en compte dans la détermination du crédit d'impôt dans la limite de 60.000 euros à condition qu'il n'existe pas de liens de dépendance entre cette entreprise et cet organisme ou cette université ;

– certaines entreprises nouvelles et certaines entreprises en difficultés bénéficient de règles dérogatoires s'agissant du remboursement du crédit d'impôt, par application de l'article 199 *ter* B du code général des impôts.

b) Application :

Le décret n° 2005-27 du 13 janvier 2005 (JO n° 12 du 15 janvier 2005 p. 661) a modifié l'annexe III au code général des impôts afin de fixer les

modalités d'application de ces dispositions, en particulier s'agissant de la forme et du contenu de la déclaration spéciale d'option.

L'instruction 4 A-7-05 du 10 mars 2005 (B.O.I n° 47) a notamment précisé les modalités de calcul et d'imputation du crédit d'impôt, en particulier celles relatives à la part en accroissement.

S'agissant du cas des entreprises qui ne renouvellent pas leur option pour le crédit d'impôt recherche au titre d'une ou de plusieurs années puis qui souhaitent bénéficier à nouveau de ce dispositif, celles-ci sont tenues, afin de calculer le crédit d'impôt recherche de l'année où elles décident de bénéficier à nouveau du crédit d'impôt recherche, de calculer le crédit d'impôt obtenu au titre de cette année dans les mêmes conditions que si elles avaient continûment exercé leur option pour le crédit d'impôt recherche. Cependant, l'instruction admet, dans un souci de simplification, que les entreprises soient dispensées de cette obligation dès lors qu'elle conduirait à reconstituer le crédit d'impôt recherche sur au moins cinq années consécutives. Cependant, ce tempérament ne saurait faire obstacle à ce que le crédit d'impôt constaté lors de l'année de retour dans le dispositif soit calculé dans les conditions de droit commun, c'est-à-dire en tenant compte des dépenses de recherche engagées le cas échéant au cours des deux années précédentes. Par ailleurs, les entreprises qui ont opté entre 1999 et 2003 sont réputées avoir opté au titre de chacune de ces années dès lors que l'option en application des précédentes dispositions de l'article 244 *quater* B devait être formulée pour l'ensemble de la période.

Alors que le présent article prévoit que les dépenses confiées à des organismes publics de recherche, à des centres techniques exerçant des missions d'intérêt général ou à des universités sont retenues pour le calcul du crédit d'impôt recherche pour le double de leur montant, sont exclues du bénéfice de cette mesure les dépenses réalisées par un des organismes précités au profit d'une entreprise avec laquelle il entretiendrait des liens de dépendance au sens des deuxième à quatrième alinéas du 12 de l'article 39. Cette limitation s'applique également lorsque les dépenses de recherche sont effectuées pour le compte d'associations régies par la loi du 1^{er} juillet 1901 bénéficiant du crédit d'impôt recherche lorsqu'elles sont dirigées en droit ou en fait par des personnels de l'organisme au profit duquel sont réalisées les dépenses.

L'instruction a précisé les modalités de neutralisation en cas de transferts de personnels, de contrats, d'immobilisations, de fusion, scission, apports ou opérations assimilées ainsi que les modalités particulières de calcul du crédit d'impôt applicables aux sociétés de personnes et groupes de sociétés.

Par ailleurs, **l'instruction du 28 mai 2004 (4 A-4-04, B.O.I. n° 90)** a commenté les modalités du remboursement du crédit d'impôt de l'article 199 *ter* B s'agissant des entreprises en difficulté.

Seules les entreprises faisant l'objet d'un redressement ou d'une liquidation judiciaire et qui sont propriétaires de la créance née d'un crédit d'impôt pour dépenses de recherches peuvent demander le remboursement anticipé de celle-ci, à compter du jugement d'ouverture de la procédure de redressement ou de liquidation judiciaire.

Lorsqu'il s'agit d'un redressement judiciaire, le paiement peut intervenir soit entre les mains de l'administrateur, soit entre les mains du débiteur. Lorsqu'il s'agit d'une liquidation judiciaire, le paiement ne peut être effectué qu'entre les mains du liquidateur. Lorsque la procédure de liquidation est close, deux cas se présentent : si la procédure de liquidation judiciaire a été close pour extinction du passif, la créance indivise entre les anciens associés peut être versée à l'un d'entre eux avec autorisation des autres associés ; si la procédure de liquidation judiciaire a été close pour insuffisance d'actif, seuls les créanciers impayés peuvent demander la réouverture de la procédure et la nomination d'un mandataire afin d'obtenir le remboursement anticipé de la créance.

Le montant de la créance susceptible de faire l'objet d'un remboursement anticipé est diminué d'un intérêt appliqué à la fraction de créance non utilisée au moment de la demande. Cet intérêt, dont le taux est celui de l'intérêt légal applicable le mois suivant la demande de l'entreprise, est calculé à compter du premier jour du mois suivant la demande jusqu'au terme des trois années suivant celle de la clôture de l'exercice au titre duquel l'option a été exercée. Le montant non remboursé de la créance représentatif du paiement de l'intérêt ne peut pas faire l'objet d'une imputation ultérieure ni d'un remboursement à l'issue de la période de trois ans s'agissant du crédit d'impôt recherche. La fraction de la créance non remboursée, constitutive d'une charge pour l'entreprise, ne peut pas faire l'objet d'une déduction fiscale

*
* *

Article 88

Instauration d'un crédit d'impôt pour les productions cinématographiques réalisées en France.

a) Contenu :

Le présent article insère dans le code général des impôts un article 266 *sexies* qui a pour objet de permettre aux sociétés de production de films agréés par le Centre national de la cinématographie de bénéficier d'un crédit d'impôt d'un montant proportionnel aux dépenses techniques de fabrication des films, sous réserve que la totalité de ces dépenses soit localisée en France et que le film soit agréé par le directeur général du Centre national de la cinématographie.

b) Application :

Le décret n° 2004-21 du 7 janvier 2004 (JO n° 6 du 8 janvier 2004 p. 726) précise les conditions de l'agrément des œuvres cinématographiques ouvrant droit au crédit d'impôt ainsi que les modalités d'obtention de l'agrément.

Il précise notamment le barème de points applicables aux œuvres cinématographiques de fiction, documentaire et d'animation (respectivement articles 3, 4 et 5 du décret). Il fixe le nombre de points devant être réunis pour obtenir l'agrément.

Le décret n° 2005-315 du 1^{er} avril 2005 (JO n° 78 du 3 avril 2005, p. 6111) a apporté des précisions à ce décret (article 14), notamment s'agissant des pièces justificatives à présenter pour la demande d'agrément provisoire.

Le décret n° 2004-368 du 28 avril 2004 (JO n° 101 du 29 avril 2004 p. 7703) apporte des précisions s'agissant du type de dépenses techniques de fabrication de film susceptibles d'ouvrir droit au crédit d'impôt.

L'instruction du 24 septembre 2004 (4 A-7-04, B.O.I. n° 148 du 24 septembre 2004) précise ces dispositions. Elle détaille les critères d'agrément ainsi que les procédures d'agrément provisoire et définitif. Elle récapitule les dispositions applicables au calcul du crédit d'impôt et fournit plusieurs exemples d'application.

L'instruction du 3 février 2005 (4 A-3-05, B.O.I. n° 23 du 3 février 2005) complète l'instruction du 24 septembre 2004 s'agissant du traitement des subventions publiques pour le calcul du crédit d'impôt.

Enfin, **l'instruction 4 A-8-05 du 4 avril 2005** (B.O.I. n° 61) précise les règles applicables aux dépenses éligibles exposées antérieurement à la délivrance de l'agrément provisoire.

*
* *

Article 90

Amortissement accéléré des acquisitions de terminaux permettant l'accès à l'internet haut débit par satellite.

a) Contenu :

Le présent article, adopté à l'initiative de l'Assemblée nationale, instaure un dispositif d'amortissement accéléré sur douze mois des dépenses relatives à l'acquisition, sur une période allant du 1^{er} janvier 2004 au 31 décembre 2006, des terminaux permettant l'accès à l'Internet haut débit par satellite.

b) Application :

L'instruction 4 D-2-04 du 7 avril 2004 (B.O.I. n° 64) a commenté cette disposition :

– outre les entreprises soumises à l'impôt sur les sociétés, les sociétés de personnes relevant du régime fiscal de l'article 8 du code général des impôts et les entreprises individuelles relevant des bénéfices industriels et commerciaux, les entreprises exerçant une activité agricole et soumises au régime du bénéfice réel et les contribuables relevant de l'impôt sur le revenu au titre des bénéfices non commerciaux et soumis au régime de la déclaration contrôlée sont susceptibles de bénéficier de cette mesure ;

– le dispositif d'amortissement accéléré concerne les seuls matériels destinés à une connexion à l'Internet haut débit par satellite et qui revêtent le caractère d'immobilisation sur le plan comptable, c'est-à-dire la parabole, l'équipement interne, les câbles de liaison et les frais d'installation ;

– l'amortissement s'effectue selon le mode linéaire et suit les mêmes règles que l'amortissement habituel, sous réserve des règles spéciales prévues lorsque l'investissement est réalisé en cours d'exercice.

*
* *

Article 95

**Institution d'un prélèvement exceptionnel
sur les distributions de bénéfices.**

a) Contenu :

Cet article a pour objet de créer un prélèvement exceptionnel pour la seule année 2005 sur les bénéfices distribués qui font l'objet aujourd'hui du précompte mobilier, dont la suppression est prévue à partir du 1^{er} janvier 2005 par l'article 94 de la loi de finances pour 2004, à l'exception des dividendes distribués par les PME et des sommes distribués par prélèvement sur la réserve spéciale de plus-values à long terme. Ce prélèvement doit ensuite être remboursé par tiers de 2006 à 2008 aux entreprises qui l'auront acquitté.

b) Application :

Le décret n° 2004-1422 du 23 décembre 2004 (JO du 29 décembre 2004) détermine l'ordre d'imputation des distributions pour l'application du prélèvement. Il énonce que les distributions sont prélevées d'abord sur les bénéfices soumis à l'impôt sur les sociétés ou exonérés au titre d'exercices clos depuis cinq ans au plus, puis sur tous les autres bénéfices ou réserves disponibles.

Les distributions exonérées de prélèvement sont prélevées sur les bénéfices dans les mêmes conditions. Le redevable doit adresser au comptable de la direction générale des impôts une déclaration faisant apparaître les imputations opérées dans le mois qui suit la date de mise en paiement, ce délai étant décompté de quantième en quantième.

L'instruction du 28 avril 2005 (4 J-2-05, B.O.I. n° 77) commente les dispositions de cet article, ainsi que celles de l'article 38 de la loi de finances rectificative pour 2004 (n° 2004-1485 du 30 décembre 2004) précisant certains points du régime du prélèvement exceptionnel.

Il est précisé en premier lieu que le champ du prélèvement exceptionnel est déconnecté de celui de l'avoir fiscal et par conséquent de la notion de dividende. En conséquence, toute distribution est soumise à ce prélèvement dès lors qu'elle est prélevée sur des sommes non soumises à l'impôt sur les sociétés ou sur des réserves de plus de cinq ans. Sont ainsi citées les distributions suivantes : dividendes, distributions suite à une réduction de capital, boni de liquidation, distribution irrégulière, intérêts excédentaires alloués aux associés pour la fraction exclue des charges déductibles, jetons de présence, distributions occultes, répartitions inégalitaires de bénéfices, sommes distribuées dans un rachat par une société de ses propres titres en vue d'une réduction de capital non motivée par des pertes.

En revanche, l'instruction exclut du champ du prélèvement les sommes ou valeurs attribuées à titre d'acompte de liquidation ou solde de liquidation dans les sociétés dissoutes, sauf revenus réputés distribués par une personne morale qui cesse d'être soumise à l'impôt sur les sociétés, et, sous certaines conditions, les sommes distribuées dans un rachat par une société de ses propres titres en vue d'une réduction de capital non motivée par des pertes pour la partie de l'indemnité constitutive d'un revenu distribué.

S'agissant des holdings de participation étrangères exclues du prélèvement, il est fait une interprétation stricte de l'exonération puisqu'elle ne s'applique que pour la partie de la distribution qui provient des dividendes de ces participations.

Concernant l'assiette du prélèvement, il convient de relever les précisions suivantes. Pour les distributions régulières, le montant net des distributions sur lequel s'applique le taux de 25 % s'entend du montant des sommes dont les organes compétents de la société ont décidé la répartition au profit de leurs associés. Les sociétés sont autorisées à échelonner à leur guise le report de leurs déficits fiscaux, ce choix constituant une décision de gestion. L'instruction pose néanmoins une condition d'interprétation stricte de cette possibilité qui ne saurait constituer une manœuvre d'évitement de l'impôt.

Concernant l'ordre d'imputation, seul celui prévu par le décret du 23 décembre 2004 précité doit être retenu, sans tenir compte des imputations

comptables. Les bénéfices disponibles soumis à l'impôt au taux de droit commun et distribuables en franchise du prélèvement s'entendent des bénéfices qui restent disponibles après imputation éventuelle des distributions antérieures soumises à une obligation d'imputation et qui de fait auraient été distribuables en franchise de précompte.

L'instruction rappelle, d'une part, que le prélèvement exceptionnel n'est pas admis dans les charges déductibles pour l'établissement de l'impôt sur les sociétés, d'autre part, que la créance née d'un déficit, l'imposition forfaitaire annuelle et les crédits d'impôts de même nature ne sont pas imputables sur lui. Cependant, elle autorise en paiement du prélèvement les avoirs fiscaux et crédits d'impôts attachés aux produits des participations des filiales, dans le régime des sociétés mères et filiales, encaissés au cours des exercices clos depuis cinq ans au plus. Cette mesure est limitée aux seuls produits des filiales françaises ou étrangères.

L'instruction précise le régime applicable aux opérations d'absorption, se calant sur celui qui était appliqué au précompte, en prévoyant qu'en cas de distribution réalisée pendant la période intercalaire, le dividende est extourné du résultat de la société bénéficiaire de la distribution. Cependant, si le fait générateur du prélèvement exigible le cas échéant à raison de cette distribution intervient dès la date de mise en paiement, ce dernier reste dû par la société distributrice.

L'instruction énonce les obligations déclaratives afférentes au prélèvement. La déclaration est ainsi établie par la société distributrice et remise à la recette des impôts du lieu d'imposition à l'impôt sur les sociétés. En cas de déclarations multiples, chaque déclaration doit être numérotée dans une série ininterrompue. Le prélèvement est versé dans le délai d'un mois au comptable public, ce délai étant calculé de quantième à quantième à compter de la date de mise en paiement des revenus. Toutefois, aucune pénalité n'est encourue dans les quinze jours du mois suivant l'expiration du délai. De même, ce report du délai est autorisé en cas des distributions mises en paiement dans les jours qui suivent la clôture du dernier exercice pour la déclaration et le paiement afférents à cet exercice, ainsi qu'en cas de distribution d'acomptes sur dividendes sur autorisation préalable du receveur des impôts. Le délai n'est pas applicable lorsqu'une déclaration fait apparaître un prélèvement nul.

Concernant l'imputation par tiers sur l'impôt sur les sociétés, il est précisé que lorsque la société a procédé à plus d'une mise en paiement au cours de l'année 2005, le premier tiers de la créance ne peut être imputé que sur l'impôt dû au titre du premier exercice clos suivant la dernière mise en paiement. En outre, la créance n'est pas imputable sur les acomptes. Le remboursement de l'excédent non imputé s'effectue après la date de liquidation du solde de l'impôt sur les sociétés dû au titre des exercices clos en 2005, 2006 et 2007. La société doit en effectuer la demande sur le relevé de solde d'impôt sur les sociétés à sa date de liquidation.

L'instruction définit également les modalités applicables à certaines opérations particulières :

– en cas de cession à titre de garantie à un établissement de crédit, la créance ne peut plus être imputée sur l'impôt sur les sociétés, le remboursement étant effectué au profit de l'établissement à sa demande. Cette solution n'est toutefois pas applicable si l'entreprise détient à nouveau la pleine propriété de la créance avant le terme de la période précédant son remboursement intégral si le comptable reçoit notification de la mainlevée de la cession ;

– en cas de fusion, scission ou opérations assimilées, la créance est transférée aux sociétés bénéficiaires des apports, son montant devant alors figurer dans l'imprimé relatif au suivi des créances ;

– en cas de situation de liquidation au cours des années 2005, 2006, 2007 ou 2008, une société peut demander au comptable la restitution de la fraction non encore utilisée de la créance si elle a acquitté le prélèvement au titre d'une distribution mise en paiement en 2005 ;

– les mécanismes d'exonération et d'imputation propres au régime de l'intégration fiscale s'appliquent. En outre, les créances constatées par les filiales peuvent être cédées à la société mère qui en informe l'administration ou bien les filiales peuvent en obtenir le remboursement directement auprès du comptable. Enfin la société mère a la faculté de ne pas exiger de ses filiales une contribution à la charge de prélèvement de 25 % supportée par le groupe sans que cela s'assimile à une subvention indirecte.

*
* *

Article 96

Aménagement des règles d'assujettissement à l'impôt sur les sociétés des organismes réalisant des opérations relatives aux logements sociaux.

a) Contenu :

Le présent article modifie le régime fiscal des organismes de logement social en exonérant d'impôt sur les sociétés les organismes d'habitations à loyer modéré à l'exception des sociétés anonymes de crédit immobilier, les sociétés d'économie mixte et les sociétés anonymes de coordination entre les organismes d'habitation à loyer modéré pour :

– leurs opérations réalisées au titre du service d'intérêt général défini à l'article L. 411-2 du code de la construction et de l'habitation, c'est-à-dire les opérations relatives au secteur locatif et celles relatives au secteur de l'accession à la propriété ;

- les produits engendrés par les locaux annexes et accessoires des ensembles d'habitations mentionnés à l'article L. 411-1 du même code ;
- les produits financiers issus du placement de leur trésorerie ;
- les activités de syndic relevant du service d'intérêt général.

b) Application :

L'instruction fiscale 4 H-1-06 du 25 janvier 2006 (B.O.I. n° 13) a précisé les modalités d'application de cette exonération d'impôt sur les sociétés, en particulier les organismes et les opérations concernées. Elle fait l'objet d'un commentaire sous l'article 44 de la loi de finances rectificative pour 2005.

*
* *

Article 97

Aménagement du régime de l'option pour l'intégration fiscale.

a) Contenu :

Cet article a pour objet d'assouplir le régime de l'option pour l'intégration fiscale des groupes en permettant, d'une part, que l'option pour ce régime puisse être exercée jusqu'à l'expiration du délai de dépôt de la déclaration de résultat de l'exercice précédant au titre duquel le régime s'applique et, d'autre part, que la durée de l'exercice puisse être allongée ou écourtée à tout moment au cours de la période couverte par l'option si le groupe décide de changer la date de clôture.

b) Application :

L'instruction du 19 juillet 2005 (4 H-2-05, B.O.I. n° 123) commente ces aménagements et apporte également des précisions sur les conditions d'application du régime de l'intégration fiscale.

S'agissant du délai pour exercer l'option, l'administration admet que les sociétés dont la clôture de l'exercice intervient le 31 décembre peuvent bénéficier d'un report du délai jusqu'au 30 avril compte tenu du fait qu'une décision ministérielle prévoit généralement ce report pour déposer la déclaration de résultats. Par extension, bénéficient également de ce report du délai : la notification de l'option pour la formation d'un nouveau groupe fiscal en cas d'absorption, scission, ou acquisition de plus de 95 % du capital de la société mère ; la formulation de l'accord des sociétés filiales pour être membre du groupe ou de sociétés pour en devenir filiales ; l'information du service des impôts de la sortie de filiales ; les formalités annuelles de mise à jour du périmètre d'intégration fiscale ; la formalité de dénonciation de l'option.

S'agissant des nouvelles règles relatives à la durée des exercices, l'instruction apporte trois précisions. D'une part, la notification de la modification de la date de clôture des sociétés du groupe bénéficie également du report du délai jusqu'au 30 avril. D'autre part, il est indiqué expressément que l'assouplissement opéré par la loi n'a pas pour effet de rendre possible l'ajustement de la durée de l'exercice d'une société entrant dans un groupe déjà constitué. Enfin, dans le cas particulier des opérations de restructuration, l'administration fait une lecture favorable en autorisant un ajustement de la durée des exercices dans le cadre des dispositions propres à ces opérations (fusions, scissions et acquisitions de 95 % au moins du capital de la société mère), quand bien même une modification des dates de clôture en vertu du présent article aurait déjà été opérée.

L'instruction du 19 juillet 2005 introduit également certains aménagements au regard des conditions d'application du régime de l'intégration fiscale, regroupées sous huit sections. Ces aménagements étant sans lien direct avec le présent article, il est recommandé de se reporter à l'instruction pour avoir connaissance avec précision des modifications de doctrine. Certains éléments méritent néanmoins d'être mentionnés.

Une société étrangère peut être membre d'un groupe fiscal si elle possède en France un établissement stable soumis à l'impôt sur les sociétés, de même que les sociétés qu'elle détient à au moins 95 % sous réserve que les titres représentatifs de leur capital soient inscrits au bilan fiscal de cet établissement stable.

La règle d'ouverture et de clôture concomitante d'exercices de douze mois pour les sociétés appartenant à un même groupe fiscal n'est pas considérée comme rompue en cas de date de clôture variable si celle-ci n'entraîne qu'une variation minimale de la durée des exercices sociaux, l'instruction donnant l'exemple de la date du dernier lundi du mois de décembre.

Une filiale cédée le premier jour de l'exercice, entraînant sa sortie, peut entrer dans le groupe auquel appartient la société cessionnaire dès l'exercice ayant enregistré la cession si le jour de la cession est à la fois la date d'ouverture de l'exercice de la société cédée et la date d'ouverture de l'exercice de la société cessionnaire.

Une société en liquidation membre d'un groupe fiscal est réputée ne plus appartenir au groupe à compter du premier jour de l'exercice au titre duquel la liquidation est prononcée si elle continue pendant la période de liquidation à établir des comptes. S'il s'agit d'une filiale, les résultats sont imposés dans les conditions de droit commun, les moins-values nettes à long terme et les déficits étant conservés par la société mère. S'il s'agit de la société mère, les déficits et les moins-values nettes à long terme peuvent être imputés sur ses résultats propres de liquidation.

À l'inverse, si la société en liquidation est dispensée d'établir des comptes annuels et de réunir l'assemblée des comptes par décision de justice, la société est réputée ne plus appartenir au groupe dès l'exercice au titre duquel l'ouverture de la période de liquidation est prononcée.

Une société mère peut être détenue indirectement à 95% au moins par une personne morale soumise à l'impôt sur les sociétés par l'intermédiaire d'une société de personnes non soumise à cet impôt.

La notion de dividendes visés à l'article 223 B autorisant la société mère à retrancher du résultat d'ensemble ceux qui n'ouvrent pas droit à l'application du régime des sociétés mère et filiales n'est plus alignée sur celle applicable en matière de précompte et d'avoir fiscal pour les exercices clos à compter du 31 décembre 2004. Elle s'entend donc de tous les dividendes distribués.

*
* *

Article 100

Amortissement dégressif des matériels et outillages utilisés à des opérations de recherche scientifique et technique.

a) Contenu :

Le présent article relève les coefficients applicables pour le calcul de l'amortissement dégressif des matériels et outillages utilisés à des opérations de recherche scientifique et technique acquis ou fabriqués à compter du 1^{er} janvier 2004.

b) Application

L'instruction 4 D-01-04 du 9 mars 2004 (B.O.I. n° 46) a commenté cette mesure : la majoration des coefficients d'amortissement dégressif concerne les matériels et outillages affectés principalement à des opérations de recherche scientifique et technique. Celles-ci correspondent à des activités de recherche fondamentale, de recherche appliquées ou de développement expérimentales telles que définies à l'article 49 *septies* F de l'annexe III au code général des impôts. S'agissant des matériels et outillages éligibles, l'instruction reprend la liste des biens énumérés à l'article 16 de l'annexe II au code général des impôts.

*
* *

22-05. – Loi n° 2004-804 du 9 août 2004 pour le soutien à la consommation et à l'investissement

Article 20

Exonération des sociétés d'habitations à loyer modéré au titre de certaines opérations d'aménagement ou de rénovation.

a) Contenu :

Le présent article a un double objet :

– d'une part, il étend l'exonération d'impôt sur les sociétés prévue au 6°*bis* de l'article 207 du code général des impôts aux sociétés d'habitations à loyer modéré régies par l'article L. 411-2 du code de la construction et de l'habitation ;

– d'autre part, il étend aux résultats provenant des opérations de rénovation urbaine l'exonération d'impôt sur les sociétés dont les sociétés susmentionnées ainsi que les établissements publics et sociétés mixtes chargées de l'aménagement par une convention contractée en application de l'article L. 200-4 du code de l'urbanisme bénéficient en application de l'article précité.

b) Application :

L'application de cette disposition fait l'objet d'un commentaire sous l'article 44 de la loi de finances rectificative pour 2005.

*

* *

Article 21

Inclusion de certaines aliénations de patrimoine immobilier dans le champ du service d'intérêt général ouvrant droit à exonération.

a) Contenu :

Le présent article étend, à l'article L. 411-2 du code de la construction et de l'habitation, aux aliénations des éléments de patrimoine immobilier réalisées en application des articles L. 443-7 à L. 443-14 ainsi qu'à la gestion des copropriétés issues de ces aliénations la liste des activités relevant du service d'intérêt général pour lesquelles les organismes d'habitations à loyer modéré bénéficient d'exonérations fiscales et d'aides spécifiques de la part de l'État.

b) Application :

Cette mesure n'a pas fait l'objet d'une instruction.

*

* *

22-06.- Loi de finances rectificative pour 2004

Article 42

Adaptation des dispositions fiscales à l'évolution des règles comptables et assouplissement des règles de transfert des déficits lors d'opérations de fusion.

a) Contenu :

Cet article aménage le régime fiscal des restructurations au regard des nouvelles règles comptables. D'une part, il prévoit l'étalement sur cinq ans de la majoration ou de la minoration éventuelle du bénéfice imposable, afin de neutraliser le plus possible, du point de vue fiscal, les implications de la nouvelle approche par composants. Cet étalement peut toutefois ne pas être appliqué sur option de l'entreprise, lorsque le montant net de la majoration ou minoration est inférieur à 150.000 euros.

D'autre part, le régime des fusions est amendé :

– le plafonnement du report des déficits non encore déduits de la société apporteuse sur les bénéfices ultérieurs de la société bénéficiaire de l'apport est supprimé ;

– le mali technique de fusion consécutif à l'annulation des titres de la société absorbée ne peut plus donner lieu à aucune déduction ultérieure pour dépréciation ou sortie de l'actif ;

– la valeur du mali technique doit désormais figurer sur l'état de suivi des plus-values en sursis ;

– dans le cas où la reprise d'un passif excède la valeur réelle de l'actif transféré à l'occasion d'une opération de fusion et de scission, la charge correspondant à cet excédent (la reprise du passif excède la valeur réelle de l'actif transféré) ne peut être déduite.

b) Application :

Le décret du 30 décembre 2005 (JO n° 303, p. 20449) fixe les règles d'évaluation des immobilisations et des stocks et énonce les renseignements à

fournir par les entreprises en cas d'opération de fusion pour le calcul du résultat imposable de la cession ultérieure des éléments considérés et la valeur du mali technique de fusion.

Le décret définit notamment la valeur d'origine des immobilisations pour déterminer la valeur réelle des bénéficiaires. La nouveauté concerne les droits de mutation, honoraires et commissions et frais d'acte qui peuvent, au choix de l'entreprise, être portés à l'actif du bilan en majoration du coût d'acquisition de l'immobilisation ou bien déduits immédiatement en charge. Ce choix est irrévocable. Il doit être exercé distinctement pour les titres immobilisés et les titres de placement d'une part, les autres immobilisations acquises d'autre part. Le principe retenu est le même s'agissant des coûts d'emprunt.

S'agissant des renseignements à fournir par les entreprises en cas d'opération de fusion, le décret énumère pour le mali technique de fusion : la valeur brute à l'ouverture et à la fin de l'exercice, la diminution en cours d'exercice, le montant des dépréciations comptables et leurs augmentations et diminutions. Il s'agit ici de tenir compte de la modification des règles comptables qui imposent désormais d'inscrire le mali technique à l'actif avec un suivi extra-comptable de sa valeur.

L'instruction du 30 décembre 2005 (4 I-1-05, B.O.I. n° 213) commente les modifications introduites en loi de finances rectificative pour 2004 et précise les conséquences fiscales des dispositions incluses dans le règlement comptable n° 2004-01 du 4 mai 2004, le règlement et son annexe étant reproduits en annexe.

Au préalable, s'agissant de l'entrée en vigueur au 1^{er} janvier 2005 de l'article 42 de la loi de finances rectificative, l'instruction précise que la date à retenir est celle de la date de réalisation définitive des opérations et non la date d'effet rétroactif ou différé contenue dans le traité d'apport, à savoir la date d'immatriculation en cas de création d'une nouvelle société, la date de la décision de transmission du patrimoine en cas d'opération de transmission universelle du patrimoine, la date de la dernière assemblée générale ayant approuvé l'opération dans les autres cas.

L'instruction apporte ensuite de nombreuses précisions sur les implications concrètes de la modification des règles comptables, soit contenues dans la loi, soit de nature doctrinale. Le règlement comptable du 4 mai 2004 précité modifie profondément certaines règles comptables. Notamment, il prévoit les situations dans lesquelles les apports sont valorisés à leur valeur comptable et celles dans lesquelles c'est leur valeur réelle qui est retenue, les sociétés ne disposant plus de liberté de choix en la matière. Certaines conséquences fiscales analysées dans l'instruction méritent d'être relevées.

Dans une opération placée sous le régime des fusions, lorsque les apports sont transcrits à leur valeur réelle, celle-ci diffère de la valeur fiscale inscrite chez l'absorbée ou l'apporteuse et le profit qui en résulte doit être inscrit dans les

résultats de l'exercice. La neutralisation des profits sur l'actif circulant demeure possible sous réserve que l'absorbante inscrive à son bilan les éléments qui le composent à leur valeur fiscale chez l'absorbée.

Dans le cas d'une opération de filialisation-cession (pas de régime spécial) qui n'aboutit pas à une cession effective, chacune des entreprises est replacée dans la situation qui aurait été la sienne si l'opération d'apport avait été réalisée sous le régime spécial des fusions. L'instruction détaille les implications de ce principe selon que la valeur comptable des biens est substituée à leur valeur réelle ou que cette dernière est maintenue.

Pour les opérations ne bénéficiant pas du régime spécial et pour lesquelles les apports sont transcrits à la valeur nette comptable, la valeur fiscale des biens remis lors de l'apport peut différer de la valeur nette comptable. L'instruction indique qu'il sera admis qu'en cas de cession ultérieure des biens apportés, le résultat de cession soit déterminé en tenant compte de la valeur réelle retenue pour la détermination de la plus-value d'apport fiscalement imposable, diminuée des amortissements de la quote-part de la plus-value latente prise en compte pour la détermination du mali technique, sous réserve que cette valeur fiscale ait été incluse dans l'assiette imposable de l'apporteuse.

Le boni de fusion reste exonéré en cas d'application du régime spécial et doit désormais faire l'objet d'une déduction extra-comptable. En revanche, dans le régime de droit commun, la plus-value est imposable. Elle s'entend de la différence entre la valeur d'apport de la fraction d'actif net de la société absorbée qui correspond aux droits de la société absorbante et la valeur fiscale des titres de l'absorbée détenus par l'absorbante.

Lorsqu'apparaît un vrai mali de fusion, il est déductible si la société absorbée présente un actif net réel positif. Si les titres ont fait l'objet antérieurement à la fusion d'une provision pour dépréciation, il convient de procéder à un retraitement extra-comptable : l'annulation de la provision pour dépréciation est soumise au régime des plus-values à long terme et le mali doit être déduit du résultat fiscal soumis au taux normal. Si la société absorbée présente un actif net réel négatif, le mali n'est pas déductible et aucune plus-value latente n'est susceptible d'être constatée sur l'un des éléments d'actif.

Dans le régime spécial des fusions, le mali technique de fusion ne peut donner lieu à aucune charge déductible en cas de dépréciation ou lors de sa sortie. Le règlement comptable du 4 mai 2004 autorise l'application de ses dispositions aux opérations réalisées avant le 1^{er} janvier 2005. L'instruction précise que si tel est le cas, le traitement fiscal du mali technique doit être identique à celui retenu pour les opérations réalisées à compter du 1^{er} janvier 2005. Il convient de relever que dans le régime de droit commun des fusions, les charges constatées sous forme de dépréciation du mali ou lors de sa sortie du bilan sont admises en déduction du résultat imposable.

La doctrine fiscale demeure inchangée s'agissant de la rétroactivité des opérations de dissolution par confusion de patrimoine, alors que le règlement comptable du 4 mai 2004 leur refuse un effet rétroactif sur le plan comptable. Cette distorsion entre droit comptable et droit fiscal s'avère problématique, les sociétés étant incitées à opérer une rétroactivité en violation des règles comptables.

*
* *

Article 44

Extension de l'exonération de retenue à la source sur les dividendes versés à des sociétés d'États membres de la Communauté européenne.

a) Contenu :

Cet article transpose la directive du Conseil de l'Union européenne n° 2003/123/CE du 22 décembre 2003 modifiant la directive 90/435 du 4 juillet 1990 relative au régime fiscal commun applicable aux sociétés mères et filiales d'États différents. À cet effet, elle modifie l'article 119 *ter* du code général des impôts, relatif à l'imposition des dividendes versés par des filiales résidentes à leur société mère établie dans un autre État membre :

– en étendant l'exonération de retenue à la source à l'ensemble des sociétés ou organismes soumis à l'impôt sur les sociétés au taux normal et aux distributions perçues par les établissements stables situés dans un État membre d'une filiale française (mère et filiale situées dans le même État ou établissement stable situé dans un autre État membre que celui de la mère),

– en abaissant le seuil de participation ouvrant droit à la qualité de société mère de 25% à 20% à l'entrée en vigueur de la directive, puis à 15% à compter du 1^{er} janvier 2007 et enfin à 10% à compter du 1^{er} janvier 2009.

Cet article s'applique aux dividendes distribués à compter du 1^{er} janvier 2005.

b) Application :

Cet article n'a pour l'heure fait l'objet d'aucune mesure d'application.

*
* *

Article 45

Éligibilité au crédit d'impôt recherche d'activités externalisées auprès d'organismes de recherche établis hors de l'Espace économique européen.

a) Contenu :

Le présent article a pour objet de supprimer la condition selon laquelle les dépenses de recherche ne peuvent être prises en compte dans le calcul du crédit d'impôt que dans la mesure où elles correspondent à des opérations de recherche réalisées en France. Les dépenses de recherche sont désormais prises en compte à la double condition :

– d'être retenues pour la détermination du résultat imposable à l'impôt sur le revenu ou à l'impôt sur les sociétés dans les conditions de droit commun ;

– de correspondre à des opérations de recherche localisées au sein de la Communauté européenne ou dans un État partie à l'accord sur l'Espace économique européen ayant conclu avec la France une convention contenant une clause d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude ou l'évasion fiscale. Cette condition de territorialité n'est pas exigée pour les frais de défense des brevets et les dépenses de veille technologique.

De plus, les dépenses de recherche confiées à des universités, des organismes de recherche publics ou privés agréés ou à des experts scientifiques ou techniques agréés sont désormais retenues pour le calcul du crédit d'impôt dans la limite globale de 2 millions d'euros par an.

b) Application :

L'instruction 4 A-12-06 du 7 août 2006 (B.O.I. n° 132) a précisé les modalités d'application de cette mesure. Elle n'appelle pas de commentaire particulier.

*
* *

Article 46

Crédit d'impôt au profit des petites et moyennes entreprises qui exposent des dépenses d'équipement dans les technologies de l'information.

a) Contenu :

Le présent article crée un crédit d'impôt en faveur des petites et moyennes entreprises qui engagent des dépenses d'équipement en nouvelles technologies entre le 1^{er} janvier 2005 et le 31 décembre 2007.

b) Application :

Le décret n° 2005-1517 du 7 décembre 2005 (JO du 9 décembre 2005) a précisé les dépenses éligibles au crédit d'impôt ainsi que les obligations déclaratives des entreprises.

L'instruction du 1^{er} mars 2006 (4 A-8-06, B.O.I. n° 38 du 1^{er} mars 2006) commente ce nouveau dispositif qui s'applique aux dépenses exposées à compter du 1^{er} janvier 2005.

*
* *

Article 48

Extension du crédit d'impôt pour les dépenses de production d'œuvres cinématographiques à la production audiovisuelle.

a) Contenu :

Le présent article étend le crédit d'impôt cinéma aux entreprises de production audiovisuelle qui tournent et produisent en France des œuvres audiovisuelles agréées par le Centre national de la cinématographie. Ces dispositions s'appliquent aux œuvres audiovisuelles dont les prises de vue débutent à compter du 1^{er} janvier 2005.

Par ailleurs, le présent article relève les plafonds du crédit d'impôt cinéma et crée un plafond unique de 1 million d'euros applicable aux œuvres dont les prises de vue débutent à compter du 1^{er} janvier 2005. Il exclut un certain nombre d'œuvres du champ d'application de la mesure (pornographie ou encore incitation à la violence) et exclut le réalisateur de la liste des personnes soumises à la condition de nationalité.

b) Application :

L'instruction du 27 janvier 2006 (4 A-1-06, B.O.I. n° 15 du 27 janvier 2006) commente ces dispositions.

En ce qui concerne le crédit d'impôt cinéma, elle commente les aménagements apportés et reprend la mesure de tempérament prévue par l'instruction du 4 avril 2005 (4 A-8-05, B.O.I. n° 61 du 4 avril 2005) pour les dépenses exposées avant la délivrance de l'agrément provisoire au cours des exercices clos en 2004 et 2005 (en principe, seules les dépenses exposées après la délivrance de l'agrément ouvrent droit à crédit d'impôt).

S'agissant du crédit d'impôt audiovisuel institué en faveur des entreprises qui assurent les fonctions d'entreprise de production déléguée et sont soumises à l'impôt sur les sociétés, **le décret n° 2005-315 du 1^{er} avril 2005** (JO n° 78 du

3 avril 2005, p. 6111) a précisé les conditions de durée et de coût auxquelles doivent répondre les œuvres audiovisuelles. Il a également fixé le barème de points applicable aux œuvres afin de déterminer si elles ont bien été réalisées dans les conditions prévues par la loi (recours à des personnels français ou européens et travaux réalisés en France). Enfin, ce décret a détaillé les pièces à fournir à l'appui des demandes d'agrément provisoire et définitif.

Le décret n° 2005-407 du 29 avril 2005 (JO du 3 mai 2005) a modifié la liste des dépenses éligibles au crédit d'impôt afin de tenir compte de son extension à l'audiovisuel. Il a en outre apporté quelques précisions sur les dépenses éligibles.

L'instruction du 27 janvier 2006 précitée détaille ces dispositions, le mode de calcul du crédit d'impôt (plafonnement par minute produite et livrée) et les modalités d'utilisation du crédit d'impôt, fournissant plusieurs exemples d'application.

*
* *

22-07.- Loi de finances initiale pour 2005

Article 20

Suppression de l'imposition des revenus du patrimoine des fondations reconnues d'utilité publique.

a) Contenu :

Le présent article exonère d'impôt sur les sociétés les revenus du patrimoine des fondations reconnues d'utilité publique.

b) Application :

L'instruction 4 H-5-06 du 18 décembre 2006 (B.O.I. n° 208) commente ces dispositions.

*
* *

Article 22

Crédit d'impôt en faveur des entreprises qui relocalisent leur activité en France.

a) Contenu :

Le présent article, codifié à l'article 22 *quater* I du code général des impôts, institue un crédit d'impôt, accordé sur agrément du ministre chargé du budget, afin d'inciter les entreprises ayant délocalisé tout ou partie de leur activité hors de l'Espace économique européen à les relocaliser sur le territoire français. Ce dispositif se décompose en deux crédits d'impôt, cumulables le cas échéant :

– un crédit d'impôt « de base » pour les dépenses de personnel exposées par les entreprises qui relocalisent en France des activités délocalisées hors de l'Espace économique européen ;

– un crédit d'impôt « supplémentaire » pour les dépenses de personnel exposées ou les investissements réalisés si les activités sont relocalisées dans les zones éligibles à la prime d'aménagement du territoire, les taux de celui-ci étant majoré de dix points lorsque les entreprises concernées sont des petites et moyennes entreprises telles qu'elles sont définies à l'annexe I au règlement (CE) n° 70/2001 de la Commission, du 12 janvier 2001.

b) Application :

Le décret n° 2005-394 du 26 avril 2005 (JO du 29 avril 2005) pris en application des articles 199 *ter* H, 220 J, 223 O et 244 *quater* I du code général des impôts relatif au crédit d'impôt en faveur des entreprises qui relocalisent leur activité en France et modifiant l'annexe III à ce code a précisé les modalités d'application de ces dispositions, en particulier les obligations déclaratives des entreprises bénéficiaires de ce dispositif.

*
* *

Article 23

Crédit d'impôt pour dépenses de prospection commerciale.

a) Contenu :

Le présent article, codifié à l'article 244 *quater* H du code général des impôts, instaure un crédit d'impôt en faveur des petites et moyennes entreprises et des sociétés des professions libérales soumises à un statut législatif ou réglementaire ou dont le titre est protégé et aux sociétés de participations

financières de professions libérales visées par la loi n° 90-1258 du 31 décembre 1990 qui exposent des dépenses de prospection commerciale afin d'exporter en dehors de l'Espace économique européen des services, des biens et des marchandises.

Quatre catégories de dépenses sont éligibles à ce crédit d'impôt :

– les frais et indemnités de déplacement et d'hébergement liés à la prospection commerciale en vue d'exporter en dehors de l'Espace économique européen ;

– les dépenses visant à réunir des informations sur les marchés et les clients situés en dehors de l'Espace économique européen ;

– les dépenses de participation à des salons et à des foires-expositions en dehors de l'Espace économique européen ;

– les dépenses visant à faire connaître les produits et services de l'entreprise en vue d'exporter en dehors de l'Espace économique européen.

Ce crédit d'impôt est égal à 50% du montant des dépenses éligibles, plafonné à 40.000 euros (ou 80.000 euros dans le cas des associations soumises à l'impôt sur les sociétés et des GIE regroupant des PME). L'obtention du crédit d'impôt est subordonnée au recrutement d'une personne affectée au développement des exportations ou au recours à un volontaire international en entreprise affecté à la même mission.

Les dépenses éligibles sont les dépenses exposées pendant les vingt-quatre mois qui suivent le recrutement de la personne ou du volontaire affecté au développement des exportations.

b) Application :

Le décret n° 2005-568 du 23 mai 2005 (JO n° 123 du 28 mai 2005 p. 9393) a fixé, aux articles 49 *septies* YU à 49 *septies* YV de l'annexe III au code général des impôts, les obligations déclaratives et les modalités de détermination et d'imputation de ce crédit d'impôt .

L'instruction fiscale 4 A-9-05 du 18 avril 2005 (B.O.I. n° 70) a commenté ces dispositions. S'agissant des petites et moyennes entreprises, elle a précisé les conditions tenant à l'effectif salarié, au montant du chiffre d'affaire ou du total du bilan et à la libération et à la composition du capital à remplir pour bénéficier du crédit d'impôt. Les mêmes précisions ont été apportées en ce qui concerne les PME membres d'un groupe de sociétés, les sociétés de professions libérales et les associations et groupements d'intérêt économique.

L'instruction a également précisément défini et illustré la nature des dépenses ouvrant droit au crédit d'impôt.

Elle a admis, s'agissant des frais et indemnités de déplacement et d'hébergement liés à la prospection commerciale en vue d'exporter en dehors de l'Espace économique européen, que le déplacement ne doit pas nécessairement avoir lieu en dehors de l'Espace économique européen mais peut avoir lieu en France ou à l'étranger dès lors que l'objet du déplacement est lié à la prospection commerciale en vue d'exporter en dehors de l'Espace économique européen. Par ailleurs, sont considérés comme des dépenses éligibles les frais de déplacements ponctuels au sein de bureaux partagés mis à disposition et servant d'antenne pour les premiers contacts. Ne sont pas considérés comme des dépenses entrant dans l'assiette du crédit d'impôt prospection commerciale, les frais et indemnités de déplacement et d'hébergement liés à des dépenses assimilables à des dépenses de fonctionnement telles que les dépenses exposées pour se rendre à un bureau annexe caractérisant une installation fixe de l'entreprise ou à un entrepôt de l'entreprise situé en dehors de l'Espace économique européen ;

En ce qui concerne les dépenses visant à réunir des informations sur les marchés et les clients situés en dehors de l'Espace économique européen, constituent des dépenses éligibles au crédit d'impôt prospection commerciale, les dépenses ayant pour objet l'obtention d'informations sur les marchés et clients situés en dehors de l'Espace économique européen. Si les dépenses peuvent être confiées à un prestataire établi en France, elles doivent, en revanche, viser spécifiquement la prospection commerciale de marchés et clients situés en dehors de l'Espace économique européen.

Les dépenses de participation à des salons et à des foires-expositions entrent dans l'assiette du crédit d'impôt prospection commerciale dès lors que le salon ou la foire-exposition a lieu dans un pays situé en dehors de l'Espace économique européen. Cependant, pour ouvrir droit au bénéfice du crédit d'impôt, la manifestation à laquelle l'entreprise participe doit avoir pour objet la présentation pratique des produits, services ou activités des entreprises participantes. Au contraire, les dépenses liées à la participation à des colloques ou conférences ayant pour unique objet de présenter un sujet général théorique ne sont pas considérées comme des dépenses éligibles au crédit d'impôt.

Enfin, entrent également dans l'assiette du crédit d'impôt prospection commerciale les dépenses de publicité et de communication confiées à des prestataires français ou étrangers relatives aux produits ou services de l'entreprise à destination d'un public situé dans un pays situé en dehors de l'Espace économique européen. Les différents supports publicitaires (affiches, presse, télévision, radiodiffusion...) sont admis dès lors qu'ils permettent de diffuser auprès d'un large public les caractéristiques des produits ou services de l'entreprise. Les dépenses liées à des prestations immatérielles afférentes à la diffusion d'un message publicitaire par l'intermédiaire de l'internet entrent, sous certaines conditions, dans l'assiette du crédit d'impôt.

En ce qui concerne la qualité de la personne affectée au développement des exportations, l'instruction précise que l'article 244 *quater* H du code général

des impôts ne pose aucune condition quant à la nature ou la durée du contrat. Toutefois, la condition d'embauche ne sera considérée comme remplie qu'en cas de recrutement effectif. Dans le cas où l'employeur mettrait fin au contrat de travail ou de collaboration pendant la période d'essai, la condition de recrutement n'est pas considérée comme remplie. De la même manière, la condition de recrutement d'une personne n'est pas considérée comme satisfaite en cas de recrutement d'un intérimaire, d'un stagiaire ou d'un apprenti.

L'instruction a cependant admis qu'à titre dérogatoire, l'entreprise puisse choisir de recruter la personne à affecter au développement des exportations « en interne ». Par mesure de tolérance, il est donc admis que la condition de recrutement est satisfaite dès lors que, dans les six mois de la signature de l'avenant matérialisant l'affectation de la personne déjà présente dans l'entreprise au développement des exportations, l'entreprise recrute un autre salarié. Le point de départ de la période de vingt-quatre mois de prise en compte des dépenses éligibles court donc à compter de la signature de l'avenant au contrat de travail ou de collaboration dès lors que l'entreprise recrute une autre personne dans le délai de six mois à compter de la signature dudit avenant.

Quant à la condition d'affectation au développement des exportations, l'instruction admet que la personne recrutée ou le volontaire international ne soit pas affecté de manière exclusive au développement des exportations. La condition d'affectation au développement des exportations exige toutefois que le poste occupé soit principalement et non accessoirement dédié au développement des exportations.

Enfin, l'instruction apporte des précisions en ce qui concerne le calcul du crédit d'impôt, en particulier dans le cas des sociétés de personnes et assimilées n'ayant pas opté pour leur assujettissement à l'impôt sur les sociétés, des associations soumises à l'impôt sur les sociétés ayant pour membres des PME et des entreprises soumises au régime des groupes de sociétés, ainsi que les règles applicables en cas de cessation de l'entreprise, de fusion ou opération assimilée et de scission ou apport partiel d'actifs.

*
* *
*

Article 24

Allègements fiscaux pour les entreprises participant à un projet de recherche et de développement dans les pôles de compétitivité.

a) Contenu :

Le présent article prévoit la mise en place de pôles de compétitivité dans le cadre desquels des projets de recherche et de développement coopératifs peuvent

être menés par l'association de plusieurs entreprises et d'au moins l'un des partenaires suivants : laboratoires publics ou privés, établissements d'enseignement supérieur ou organismes concourant aux transferts de technologie. Ces projets doivent être agréés par les services de l'État en fonction de critères relatifs à la nature de ces projets, à leur impact et aux modalités de leur financement.

Les entreprises implantées dans les zones de recherche et de développement des pôles de compétitivité et participant à un projet de recherche et de développement peuvent bénéficier, à la condition que le montant global des aides ne soit pas supérieur à 100.000 euros par période de trente mois pour chaque entreprise, des allègements fiscaux suivants :

- l'exonération totale d'impôt sur les bénéfices pour les résultats des trois premiers exercices bénéficiaires et application d'un abattement de 50 % au titre des deux exercices bénéficiaires suivants ;

- l'exonération totale de l'imposition forfaitaire annuelle (IFA) ;

- sur délibération des collectivités locales, l'exonération pendant cinq ans de taxe foncière sur les propriétés bâties et de taxe professionnelle.

Par ailleurs, la procédure de rescrit prévue à l'article L. 80 B du livre des procédures fiscales est étendue aux entreprises souhaitant s'assurer qu'elles remplissent les conditions requises pour bénéficier de ces allègements fiscaux.

Enfin, le présent article aménage les règles applicables à l'IFA lorsqu'une entreprise perd sa qualification de jeune entreprise innovante. Celle-ci devient redevable de l'IFA le 1^{er} janvier de l'année suivant celle au cours de laquelle elle ne satisfait plus à l'une des conditions requises pour bénéficier de ce statut.

b) Application :

Le décret n° 2005-765 du 8 juillet 2005 (JO n° 159 du 9 juillet 2005 p. 11282) a précisé que la désignation des pôles de compétitivité ainsi que celle des zones de recherche et de développement est faite par le comité interministériel d'aménagement et de développement du territoire. Cette désignation est effectuée après avis d'un comité de personnalités qualifiées dont le décret précise qu'il est composé, dans la limite de trente-cinq membres, de personnalités désignées en raison de leurs compétences dans les domaines industriel, scientifique, économique et financier. **L'arrêté du 9 juillet 2005** (JO n° 160 du 10 juillet 2005 p. 11376) a fixé la liste des personnalités qualifiées composant le groupe et désigné son président.

L'instruction fiscale 6 C-3-06 du 11 mai 2006 (B.O.I. n° 78) a commenté les dispositions relatives à l'exonération pendant cinq ans de taxe foncière sur les propriétés bâties. Après avoir précisé les autorités compétentes pour prendre les délibérations, l'instruction a admis, par dérogation à l'article

1639 A *bis* du code général des impôts que pour l'exonération applicable aux impositions établies au titre de l'année de délimitation des zones, les collectivités territoriales et leurs EPCI dotés d'une fiscalité propre peuvent prendre leur délibération dans les trente jours de la date de délimitation par décret en conseil d'État des zones de recherche et de développement. S'agissant de la portée de la délibération, celle-ci doit être générale et viser l'ensemble des immeubles entrant dans le champ d'application de l'exonération. Elle ne peut donc limiter l'exonération à certains immeubles ni en modifier la quotité ou la durée fixée par la loi.

L'instruction a également précisé défini les immeubles concernés par la délibération d'exonération, en précisant que lorsque l'immeuble est implanté simultanément dans la zone de recherche et développement d'un pôle de compétitivité et en dehors de cette zone, l'exonération ne peut s'appliquer que pour la partie située dans la zone.

L'instruction a en outre précisé que l'exonération ne s'applique qu'à la taxe foncière sur les propriétés bâties proprement dite et ne s'étend pas à la taxe d'enlèvement des ordures ménagères due, le cas échéant, par l'entreprise. Elle ne s'applique à la taxe spéciale d'équipement que dans la mesure où le conseil général du département a voté l'exonération.

Enfin, l'instruction a exposé, outre les formalités déclaratives que doivent respecter les entreprises qui entendent bénéficier de l'exonération, les modalités d'articulation de cette celle-ci avec l'exonération de droit commun de deux ans des constructions nouvelles, l'exonération en faveur des entreprises nouvelles ou des immeubles implantés dans les zones franches urbaines ainsi qu'avec les régimes d'exonération de taxe foncière et de taxe professionnelle.

*

* *

Article 26

Aménagement du régime de faveur applicable aux sociétés d'investissements immobiliers cotées.

a) Contenu :

Cet article aménage le régime des sociétés d'investissements immobiliers cotées (SIIC) sur trois points.

En premier lieu, il en étend le bénéfice au crédit-bail (opérations de sous-location d'immeubles pris en crédit bail et cession de droits afférents à un contrat de crédit-bail immobilier).

Ensuite, il met en place un régime de neutralité pour les opérations de restructuration patrimoniale des SIIC et de leurs filiales intervenant à compter

du 1^{er} janvier 2005. À cet effet, d'une part, une fusion de deux SIIC n'entraîne pas la sortie du régime lorsqu'il y a reprise des obligations de distribution par l'absorbante. D'autre part, cet article autorise le bénéfice du régime spécial des fusions et opérations assimilées (scissions et apports partiels d'actifs) pour les SIIC et leurs filiales, dès lors que la société absorbante s'engage à se substituer à la société absorbée dans ses obligations de distribution. En cas de scission, ces obligations sont reprises au prorata du montant de l'actif net réel apporté. En outre, en cas de fusion entre deux SIIC, le boni de fusion est exonéré sous condition de distribution de 50% de son montant avant la fin du deuxième exercice qui suit celle de sa réalisation. La plus-value dégagée sur les immeubles dans une opération de fusion ou assimilée, réintégrée dans les bénéfices imposables de l'absorbante, doit en revanche satisfaire à une obligation de distribution de 85% et non 50%.

Enfin, cet article instaure une taxation spécifique des plus-values latentes sur les immeubles, droits afférents à un contrat de crédit-bail et participations dans des sociétés ayant une activité ouvrant droit au régime, qui deviennent éligibles à l'exonération. Il s'agit donc d'encadrer la réévaluation de bilan après exercice de l'option. La société doit alors réintégrer au résultat fiscal soumis à l'impôt sur les sociétés la somme correspondant à la plus-value déterminée par rapport à la valeur fiscale des biens. La réintégration est effectuée à parts égales sur quatre ans. La cession des biens entraîne l'imposition immédiate de la plus-value non réintégrée. Cette disposition s'applique aux exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2004.

b) Application :

Une instruction est en cours d'élaboration qui devrait apporter quelques précisions d'ordre technique, mais aussi procéder à une mise à jour de l'instruction antérieure relative au SIIC.

*
* *

Article 27

Taxation réduite des plus-values d'apport à une société immobilière.

a) Contenu :

Cet article incite les entreprises à externaliser leur patrimoine immobilier en prévoyant une taxation au taux réduit de 16,5 % des plus-values d'apport d'immeubles ou de droits afférents à un contrat de crédit-bail portant sur un immeuble, pour les apports réalisés du 1^{er} janvier 2005 au 31 décembre 2007 au profit de sociétés faisant appel public à l'épargne et ayant pour objet principal l'acquisition ou la construction d'immeubles en vue de la location ou la détention de participations dans des sociétés dont l'objet social est identique.

Le bénéfice de ce taux réduit est conditionné à l'engagement de la société bénéficiaire de l'apport, souscrit dans l'acte d'apport, de conserver pendant cinq ans l'immeuble ou les droits apportés. En l'absence de respect de cet engagement, la société bénéficiaire est redevable d'une amende égale à 25 % de la valeur d'apport.

b) Application :

La présente mesure n'a pas fait à ce jour l'objet d'une instruction, car ce régime de taxation réduite des plus-values d'apport n'était pas stabilisé. Il a en effet connu plusieurs aménagements substantiels :

– son extension aux cessions au profit d'un organisme HLM ou une société d'économie mixte gérant des logements sociaux par la loi n° 2006-872 du 13 juillet 2006 portant engagement national pour le logement ;

– son extension par la même loi aux cessions réalisées par des sociétés d'économie mixte gérant des logements sociaux sur leur secteur lucratif sous condition de réinvestissement dans le logement social ;

– son extension à l'ensemble des cessions par l'article 28 de la loi de finances rectificative pour 2005, instituant le régime fiscal des organismes de placement collectif dans l'immobilier, la limitation du champ du bénéfice de la mesure aux apports ne se justifiant pas, aucune obligation de conservation des titres n'étant posée en contrepartie (un avantage ne peut en effet être remis en cause qu'à raison du comportement du seul bénéficiaire).

L'instruction relative à ce régime de taxation réduite des plus-values d'apport et de cession est en cours d'élaboration.

*
* *

Article 34

Transfert transfrontalier du siège statutaire d'une société.

a) Contenu :

Cet article exclut du champ de l'imposition immédiate en cas de transfert de siège d'une société, le transfert de siège dans un autre État membre de la Communauté européenne qu'il s'accompagne ou non de la perte de la personnalité juridique en France.

b) Application :

Cette disposition est d'application directe.

*
* *

Article 35

Rattachement des produits et charges correspondant aux pénalités versées en cas de retard de livraison ou d'exécution de prestations de services.

a) Contenu :

Le présent article pérennise le rattachement des pénalités pour paiement tardif des factures à l'exercice de leur encaissement ou de leur paiement, dont l'application était prévue de façon temporaire par l'article 20 de la loi de finances rectificative pour 2002 (n° 2002-1576 du 30 décembre 2002).

b) Application :

L'instruction 4 A-1-05 du 31 janvier 2005 (B.O.I. n° 20) commente ces dispositions.

*
* *

Article 46

Modalités d'application de la réforme de la fiscalité des organismes d'HLM.

a) Contenu :

Le présent article reporte aux exercices clos à compter du 1^{er} janvier 2006 la réforme du régime d'exonération d'impôt sur les sociétés des organismes d'HLM prévue à l'article 96 de la loi de finances pour 2004 (n° 2003-1311 du 30 décembre 2003) et atténue les conséquences du changement de régime fiscal lié à l'exonération des opérations relevant du service d'intérêt général pour les sociétés d'économie mixte et les sociétés anonymes de coordination.

b) Application :

L'instruction 4 H-1-06 du 25 janvier 2005 (B.O.I. n° 13) commente ces dispositions.

*
* *

Article 92

Incitation à la modernisation des conditions d'exercice des activités libérales.

a) Contenu :

Le présent article pérennise le dispositif permettant aux professionnels libéraux qui changent le mode juridique ou fiscal de leur exploitation de transférer l'imposition des créances acquises et la déduction des dépenses engagées au titre de la période de trois mois qui précède ce changement et non encore recouvrées ou payées au nom de la société qui est issue de ce changement.

b) Application :

L'instruction du 16 février 2005 (5 G-2-05, B.O.I. n° 31 du 16 février 2005) commente ces dispositions.

*
* *

Article 93

Crédit d'impôt en faveur de la première accession à la propriété.

a) Contenu :

Le présent article étend le dispositif du prêt à taux zéro existant aux acquisitions dans l'ancien sans quotité de travaux minimale. Le plafond de ressources des ménages bénéficiaires ainsi que le plafond des avances remboursables accordées ont été relevés par décret. Le zonage de la mesure et les modalités de remboursement ont été améliorés. Enfin, le présent article transforme la subvention versée par l'État aux établissements prêteurs sur deux ans en un crédit d'impôt accordé aux mêmes établissements et étalé sur cinq ans.

Ces dispositions sont applicables aux prêts à taux zéro émis entre le 1^{er} février 2005 et le 31 décembre 2009.

b) Application :

L'instruction du 6 février 2006 (4 A-2-06, B.O.I. n° 21 du 6 février 2006) a commenté ces dispositions. Elle détaille les modalités de calcul du crédit d'impôt, d'utilisation et de reversement du crédit d'impôt en cas de non-respect des conditions d'octroi du prêt (il est admis que l'établissement de crédit conserve le bénéfice des fractions du crédit d'impôt restant à imputer lorsque 10% du logement est affecté à un autre usage que celui de résidence principale ; en cas de remboursement anticipé inférieur à 50% du prêt, il est admis que l'établissement

conserve le bénéfice des fractions du crédit d'impôt restant à imputer et il est également admis, en cas de remboursement anticipé de plus de 50% du prêt après le 31 mars de l'année N, que la fraction de crédit d'impôt relative à cette année demeure utilisable). L'instruction précise les obligations déclaratives ainsi que les modalités de contrôle du crédit d'impôt.

*
* *

Article 104

Modification des dispositions de l'article 209 B du code général des impôts.

a) Contenu :

Cet article réforme l'article 209 B du code général des impôts permettant l'imposition des bénéfices provenant d'entités établies dans un pays à régime fiscal privilégié, afin d'en garantir la comptabilité avec le droit conventionnel et communautaire et d'en assurer une meilleure efficacité au moyen d'un dispositif ciblé sur les cas caractérisés d'évasion et de fraude fiscale.

Désormais, les bénéfices ou revenus positifs d'une entité juridique établie ou constituée hors de France et soumise à un régime fiscal privilégié sont imposables à l'impôt sur les sociétés dû par une personne morale établie en France, dès lors que celle-ci détient directement ou indirectement plus de 50% des actions, parts, droits financiers ou droits de vote de cette entité. Ce seuil est abaissé à 5% lorsque 50% des titres sont détenus par des entreprises établies en France qui agissent de concert ou par des entreprises placées directement ou indirectement dans une situation de contrôle ou de dépendance. La personne morale française peut néanmoins apporter la preuve que les opérations de l'entité hors de France ont un objectif autre que principalement fiscal.

Une présomption d'inapplicabilité pour les bénéfices provenant d'une activité industrielle ou commerciale effective exercée sur le territoire de l'État est instituée de l'établissement ou du siège. Toutefois, cette présomption ne vaut pas si les bénéfices de cette entité proviennent pour plus d'un cinquième, soit de la gestion, du maintien ou de l'accroissement de titres, participations, créances ou actifs analogues pour son propre compte ou pour celui d'entreprises appartenant à un groupe avec lequel la personne morale entretient des relations de contrôle ou de dépendance, soit de la cession ou de la concession de droits incorporels relatifs à la propriété industrielle, littéraire ou artistique. Il en est de même si ces bénéfices proviennent pour plus de moitié de ces opérations et de prestations de service intra-groupe.

S'agissant de la comptabilité avec le droit conventionnel, les revenus appréhendés sont réputés constitués des bénéfices dans le cas d'une entreprise, des revenus de capitaux mobiliers dans le cas d'entités juridiques autres. S'agissant

de l'eurocompatibilité, l'imposition à l'impôt français des bénéfices ou revenus positifs des entreprises ou entités juridiques est exclue lorsque ces dernières sont établies ou constituées dans un État de la Communauté européenne et que l'exploitation ou la participation ne peut être regardée comme constitutive d'un montage artificiel dont le but serait de contourner la législation fiscale française.

b) Application :

Le décret n° 2006-1309 du 25 octobre 2006 (JO du 27 octobre 2006) pris pour l'application de l'article 209 B du code général des impôts et modifiant l'annexe II à ce code apporte plusieurs précisions concernant les revenus imposables, énumère les obligations incombant à la personne morale établie en France et prévoit les modalités d'imputation tendant à éliminer la double imposition.

S'agissant des précisions relatives à la base d'imposition, les éléments suivants méritent d'être soulignés :

– pour l'appréciation du taux de détention de l'entité étrangère, il convient de retenir le pourcentage de participation constaté à la clôture de l'exercice de l'entité ou, à défaut de clôture une année, à celle de l'exercice de la personne morale établie en France et passible de l'impôt sur les sociétés. Toutefois, il convient de retenir, s'il est plus élevé, le pourcentage de la participation détenue pendant une période continue ou discontinue d'au moins 183 jours au cours de l'exercice de l'entité ;

– les revenus positifs s'entendent du profit net ou son équivalent et qui, à raison du droit qui lui est applicable, n'est pas qualifié de résultat ;

– pour le calcul de la proportion des actions, parts ou droits financiers détenus directement ou indirectement prise en compte pour l'imposition, il n'est pas tenu compte de ceux détenus par l'intermédiaire d'autres personnes morales établies en France et passibles de l'impôt sur les sociétés au titre de l'article 209 B à raison des mêmes bénéfices ou revenus positifs.

S'agissant des obligations déclaratives, au titre de la première période d'imposition, la personne morale établit un bilan de départ pour chaque entreprise ou entité juridique concernée, en retenant la valeur nette comptable des éléments au regard de la législation qui leur était applicable à la date d'ouverture de la première période d'imposition. Les bénéfices ou revenus positifs sont convertis au taux de change en vigueur à la clôture de l'exercice. Le décret précise également quels renseignements doivent figurer et quels documents doivent accompagner la déclaration spéciale à joindre à la déclaration annuelle de résultat, selon que la personne morale établie en France entre dans le champ de l'imposition au titre de l'article 209 B ou qu'elle estime au contraire en être exclue par application de ses II et III (Union européenne et activités industrielles et commerciales effectives).

S'agissant des imputations, la personne morale établie en France doit justifier du paiement effectif d'impôts hors de France pour qu'ils soient imputés. D'autre part, s'agissant des dividendes et produits de participation reçus par la personne morale établie en France, cette dernière doit tenir un compte séparé pour chaque entité juridique faisant apparaître le montant cumulé des bénéfices ou revenus positifs soumis à l'impôt sur les sociétés et les distributions reçues de cette entité postérieurement à la première application de l'article 209 B.

L'instruction 4 H-1-07 du 16 janvier 2007 (B.O.I. n° 6) a commenté les dispositions de l'article 209 B et de son décret d'application. Richement illustrée et comportant en annexe deux listes d'États ou territoires ayant conclu avec la France une convention permettant l'application de l'article 209 B aux établissements stables, elle contient certaines précisions.

S'agissant des revenus réalisés par des établissements stables, ce sont les stipulations de la convention bilatérale qui déterminent la possibilité ou non de procéder à l'imposition au titre de l'article 209 B. En l'absence de clause expresse, la lecture combinée de l'article 7 et de l'article relatif à l'élimination des doubles impositions doit permettre de distinguer les cas d'inapplicabilité (les bénéfices de l'établissement sont uniquement imposables dans l'État de sa situation) et d'applicabilité (ces bénéfices sont simultanément imposables dans les deux États).

Pour apprécier le pourcentage des droits financiers détenus dans l'entreprise ou l'entité, il n'est pas tenu compte des sommes effectivement distribuées, la personne morale entrant dans le champ d'application du dispositif dès lors qu'elle détient, soit plus de 50% des droits de vote, soit plus de 50% des droits financiers, attachés aux titres ou découlant des statuts ou du contrat de l'entité. Par ailleurs, les droits détenus directement par l'entité s'entendent de ceux qu'elle détient aussi par un prête-nom ou un de ses établissements stables ou pour lesquels elle a conclu une convention de partage avec des tiers.

Il est admis que les droits détenus par une personne physique, son conjoint ou leurs ascendants et descendants dont l'un est actionnaire de la personne morale française ne sont pris en compte et ajoutés à ceux de la personne morale française que si ces personnes disposent, seules ou conjointement, directement ou indirectement, en droit ou en fait, du nombre le plus élevé de droits de vote dans la personne morale française passible de l'impôt sur les sociétés.

Dès lors qu'à compter du 1^{er} janvier 2007, les plus-values de cession de titres de participation sont exonérées sous réserve d'une quote-part de 5%, un régime étranger prévoyant une exonération équivalente de ce type de plus-values est réputé ne pas constituer à lui seul un régime fiscal privilégié pour les bénéfices ou revenus positifs acquis à compter du 1^{er} janvier 2007.

Dans une chaîne de participation, la première personne morale imposable au titre de l'article 209 B est celle qui est située à l'échelon le plus proche de la structure bénéficiant d'un régime fiscal privilégié.

S'agissant de l'articulation avec les autres régimes particuliers, l'instruction précise que l'article 209 B ne fait pas obstacle à l'application du régime des sociétés mères et filiales et que s'appliquent en priorité les articles 209-0-A (imposition des écarts de valeur liquidatives sur les parts ou actions d'OPCVM) et 238 *bis*-0 I (fiscalisation des transferts d'actifs hors de France).

Les déficits subis par l'entité établie hors de France au titre d'un exercice sont reportables sur ses bénéfices ultérieurs, sous réserve que la personne morale française se soit trouvée dans le champ de l'application de l'article 209 B à la clôture de chacun des exercices concernés.

Sont considérés comme des impôts comparables à l'impôt sur les sociétés « les impôts de quotité exprimés en unité monétaire, assis sur un résultat fiscal, non déductibles de ce résultat et qui sont versés à titre définitif et sans contrepartie au profit d'États souverains, d'États membres d'États fédéraux ou confédérés ou autres subdivisions politiques d'un État (cantons) ou de territoires non souverains jouissant de l'autonomie financière par rapport à l'État souverain dont ils dépendent (territoires et collectivités territoriales d'outre-mer, îles anglo-normandes...) ».

S'agissant de la clause de sauvegarde lorsque l'entreprise ou l'entité est établie dans un État de la Communauté européenne, l'instruction fait référence au récent arrêt « Cadbury Schweppes Plc » de la Cour de justice des Communautés européennes (du 12 décembre 2006) qui écarte la présence d'un montage artificiel dans le but de contourner la législation fiscale lorsqu'il y a réalité de l'implantation et exercice effectif d'une activité économique.

*
* *

22-08. – Loi de finances rectificative pour 2005

Article premier

Aménagement du régime des acomptes d'impôt sur les sociétés.

a) Contenu :

Le présent article aménage le régime des acomptes d'impôt sur les sociétés sur les points suivants :

– pour les petites et moyennes entreprises bénéficiant du taux réduit d'impôt sur les sociétés, le résultat du dernier exercice clos servant de base de calcul des acomptes dus à compter du 1^{er} janvier 2006 n'a plus à être diminué des plus-values de cession d'éléments d'actifs imposés à ce même taux ;

– les sociétés préexistantes nouvellement soumises à l'impôt sur les sociétés sont dispensées, comme les sociétés nouvellement créées, de versement d'acomptes au titre de leur premier exercice ou de leur première période d'imposition ;

– enfin, le montant du dernier acompte ne peut être inférieur à la différence, pour les entreprises ayant réalisé un chiffre d'affaires compris entre 1 et 5 milliards d'euros au cours du dernier exercice clos ou de la période d'imposition, à la différence entre les deux tiers du montant de l'impôt sur les sociétés estimé au titre de cet exercice et le montant des acomptes déjà versés, et, pour les entreprises ayant réalisé un chiffre d'affaires supérieur à 5 milliards d'euros au cours du dernier exercice clos ou de la période d'imposition, à la différence entre 80 % du montant de l'impôt sur les sociétés estimé au titre de cet exercice et le montant des acomptes déjà versés au titre du même exercice.

b) Application :

L'instruction 4 H-6-06 du 29 décembre 2006 (B.O.I. n° 216) a admis, s'agissant des sociétés préexistantes nouvellement soumises à l'impôt sur les sociétés, que le premier acompte dû après la clôture du premier exercice ne soit pas versé, dès lors que le délai de dépôt de leur déclaration n'est pas encore expiré à la date d'échéance de paiement de cet acompte.

S'agissant de l'aménagement des modalités de calcul des acomptes des grandes entreprises, l'instruction a également admis que les sanctions de l'article 1731 A du code général des impôts ne s'appliquent pas aux personnes morales de droit privé non commerçantes exerçant une activité économique au sens de l'article L. 612-2 du code de commerce – comme aux sociétés commerçantes – dès lors qu'elles déterminent le montant de leur impôt sur les sociétés à partir du compte de résultat prévisionnel de l'article L. 232-2 du même code.

Article 39

Aménagement du régime fiscal des sociétés mères et filiales et du régime de sursis d'imposition en cas d'échange de titres à la suite notamment de la création des actions préférence.

a) Contenu :

Cet article, d'une part, tient compte de la création des actions de préférence, nouvelle catégorie de titres de capital issue de l'ordonnance n° 2004-04 du 24 juin 2004 portant réforme des valeurs mobilières émises par les sociétés commerciales, pour l'application du régime de sursis d'imposition afférent à certaines opérations d'échanges de titres. D'autre part, il autorise l'exonération des produits des titres sans droit de vote dans le régime des sociétés mères et filiales lorsque la société détient par ailleurs des titres émis par cette

même société représentant au moins 5% du capital et des droits de vote et à ce titre éligibles au régime.

Le présent article prévoit également des aménagements à ce dernier régime. En premier lieu, il met fin à l'engagement formel de conservation des titres pendant deux ans pour ceux qui n'ont pas été souscrits à l'émission, au profit d'une simple obligation juridique de conservation. En outre, le délai continue à courir en cas de restructurations, y compris successives, l'opération d'apport dans ce cadre étant considérée comme purement intercalaire. En second lieu, il est institué une exclusion à l'application du régime des sociétés mères et filiales, les produits versés à des sociétés étrangères de même nature que les sociétés d'investissements immobiliers cotées (SIIC) étant désormais expressément exclus du bénéfice de l'exonération.

b) Application :

L'instruction 4 H-3-07 du 19 mars 2007 (B.O.I. n° 39) commente l'ensemble de ces dispositions. Elle apporte notamment des précisions sur les cas particuliers de restructuration et les modalités d'application pour 2005 de l'engagement de deux ans pour les titres souscrits à l'émission auxquels n'était jusqu'alors attachée aucune obligation de conservation.

En cas de manquement à l'obligation de conservation, la société participante est tenue de déposer une déclaration rectificative et de verser au service des impôts des entreprises dans les trois mois suivant la cession des titres une somme égale au montant de l'impôt dont elle a été exonérée (après imputation des crédits d'impôts) majoré de l'intérêt de retard calculé au taux de 0,40% par mois et décompté à partir du premier jour du mois suivant celui au cours duquel l'impôt aurait dû être acquitté jusqu'au dernier jour du mois du paiement. Néanmoins, premièrement, si une filiale est absorbée (application du régime spécial) par une société tierce, la mère recevant en échange des titres de sa filiale des titres de l'absorbante, le délai de conservation des titres de l'absorbée comme de l'absorbante est décompté à compter de la souscription ou de l'acquisition initiale des titres de l'absorbée. Deuxièmement, bien que l'obligation de conservation s'applique théoriquement aussi aux titres acquis ou souscrits au cours d'exercices clos avant le 31 décembre 2005, l'éligibilité au régime mère-fille n'est pas remise en cause pour les distributions afférentes à des titres souscrits à l'émission et qui ont été cédés avant le 31 décembre 2005, quel que soit leur délai de conservation.

*
* *
*

Article 40

Aménagement du régime de réintégration des charges financières de l'article 223 B du code général des impôts.

a) Contenu :

Cet article modifie le régime de limitation de la déductibilité des intérêts d'emprunts intra-groupe dit « amendement Charasse », qui prévoit la réintégration dans le résultat d'ensemble du montant de ces charges pendant les quatorze exercices suivant celui de l'acquisition des titres lorsque cédant et acquéreur sont liés (contrôle direct ou indirect et contrôle de fait). D'une part, il précise la notion de contrôle direct et indirect par l'insertion d'une référence à l'article L. 233-3 du code de commerce. D'autre part, il permet la sortie de ce régime dès lors que la société qui détient les titres (l'acheteuse initiale ou celle qui lui a succédé) n'est plus contrôlée par les personnes qui contrôlaient initialement la société cible (personnes qui ont cédé la société ou qui la contrôlaient).

b) Application :

Cette disposition devrait être commentée dans l'instruction à paraître concernant l'article 112 de la loi de finances pour 2006, procédant à plusieurs aménagements du régime de groupe qui aborde également le régime de limitation de la déductibilité des intérêts d'emprunts intra-groupe.

*
* *

Article 41

Simplification du régime des GIE fiscaux.

a) Contenu :

Le présent article modifie le régime des GIE fiscaux. La condition de rétrocession des deux tiers au moins de l'avantage fiscal à l'utilisateur est supprimée, la majoration d'un point du coefficient d'amortissement dégressif dont bénéficie le bien loué par le GIE est supprimée et les conditions d'octroi de l'agrément seront fixées par décret en Conseil d'État.

La part de l'avantage qui sera rétrocédé à l'utilisateur résultera d'une négociation entre les financeurs et les utilisateurs.

Ces dispositions s'appliquent à compter de l'entrée en vigueur de la présente loi.

b) Application :

Le présent article n'a pas été l'objet de textes d'application.

*
* *

Article 43

Régime fiscal des gros consommateurs d'électricité.

a) Contenu :

Afin d'inciter à la constitution de sociétés anonymes dont l'objet exclusif est de conclure des contrats d'approvisionnement à long terme en électricité, le présent article, adopté à l'initiative de l'Assemblée nationale, permet aux entreprises fortement consommatrices d'électricité souscrivant à leur capital de pratiquer dès l'année de la réalisation de l'investissement, un amortissement exceptionnel égal à la moitié du montant des sommes effectivement versées pour la souscription, dans les limites du règlement communautaire n° 69/2001 de la Commission européenne du 12 janvier 2001 concernant l'application des articles 87 et 88 du Traité CE et relatif aux aides *de minimis*. De même, les souscriptions en numéraire au capital de ces sociétés sont admises en déduction du bénéfice imposable pour l'établissement de l'impôt sur les sociétés.

b) Application :

Le décret n° 2006-506 du 3 mai 2006 (JO n° 105 du 5 mai 2006 p. 6669) a inséré, à l'annexe III au code général des impôts, livre 1^{er}, première partie, titre I^{er}, chapitre II, une section 01 *septies* intitulée : « Financement en capital des sociétés d'approvisionnement à long terme d'électricité » qui comprend les articles 46 *quindecies* R à 46 *quindecies* W :

– l'article 46 *quindecies* R précise les modalités d'agrément des sociétés d'approvisionnement à long terme d'électricité ;

– les articles 46 *quindecies* S, 46 *quindecies* T, 46 *quindecies* U, 46 *quindecies* V précise les modalités d'application de l'article 238 *bis* HW du code général des impôts ;

– enfin, l'article 46 *quindecies* W définit les obligations déclaratives dont doivent s'acquitter les souscripteurs au capital d'une société d'approvisionnement à long terme pour bénéficier des avantages fiscaux susmentionnés.

*
* *

Article 46

Adaptation des dispositions fiscales à l'évolution des règles comptables en matière de coûts de démantèlement.

a) Contenu :

Le présent article résulte de l'application de nouvelles règles comptables depuis le 1^{er} janvier 2005. Ces normes prévoient des modalités particulières de prise en compte des coûts de démantèlement ou de reconstitution de sites. Ces coûts ne seront plus déduits par le biais d'une dotation aux provisions, mais désormais déduits grâce à la mise en place d'un système d'amortissement d'un actif de contrepartie.

Le présent article transpose, sur le plan fiscal, cette nouvelle méthode de comptabilisation des provisions, qui n'était plus conforme aux dispositions du code général des impôts, tout en neutralisant son impact par rapport à la situation antérieure.

La déduction de la charge des coûts de démantèlement est désormais autorisée par le biais de l'amortissement d'un actif constitué, dès l'origine, en contrepartie de la provision pour démantèlement. Cet amortissement est calculé suivant le mode linéaire et réparti sur la durée d'utilisation des installations ou du site devant être démantelé ou remis en état.

Ne sont pas concernées par ces nouvelles dispositions comptables les obligations de remise en état de sites résultant de dégradations progressives liées à l'exploitation, telles que les obligations de remise en état des carrières ou sablières.

b) Application :

L'instruction 4 E-2-07 du 30 mars 2007 (B.O.I. n° 48) commente ces dispositions.

*
* *

Article 52

Assouplissement du crédit d'impôt pour dépenses de prospection commerciale.

a) Contenu :

Le présent article a pour objet d'étendre le champ d'application du crédit d'impôt aux dépenses de prospection commerciale exposées en vue d'exporter à l'intérieur de l'Espace économique européen.

Cette mesure s'applique aux dépenses exposées pendant les vingt-quatre mois qui suivent le recrutement de la personne mentionnée au II de l'article 244 *quater* H du code général des impôts ou la signature de la convention prévue à l'article L. 122-7 du code du service national intervenant à compter du 1^{er} janvier 2006.

b) Application :

L'instruction 4 A-7-06 du 24 février 2006 (B.O.I. n° 35) a précisé les modalités d'application de cette mesure.

*
* *

Article 53

Extension du crédit d'impôt pour dépenses de prospection commerciale aux indemnités des volontaires internationaux en entreprises.

a) Contenu :

Le présent article a pour objet de rendre éligibles au crédit d'impôt pour dépenses de prospection commerciale les indemnités mensuelles et les prestations mentionnées à l'article L. 122-12 du code du service national versées aux volontaires internationaux en entreprises.

Cette mesure s'applique aux dépenses exposées pendant les vingt-quatre mois qui suivent le recrutement de la personne mentionnée au II de l'article 244 *quater* H du code général des impôts ou la signature de la convention prévue à l'article L. 122-7 du code du service national intervenant à compter du 1^{er} janvier 2006.

b) Application :

L'instruction 4 A-7-06 du 24 février 2006 (B.O.I. n° 35) a précisé que l'intermédiation d'un organisme étatique ou d'une collectivité territoriale facilitant le recours à un VIE pour les entreprises et permettant par exemple le partage d'un VIE entre plusieurs entreprises ne s'oppose pas au bénéfice du crédit d'impôt au titre des dépenses versées pour l'accueil d'un VIE dès lors que l'entreprise expose elle-même des dépenses éligibles.

*
* *

Article 107

Assouplissement du statut de la jeune entreprise innovante.

a) Contenu :

Cet article ajoute les jeunes entreprises innovantes à la liste des personnes qui doivent détenir au moins 50% du capital d'une entreprise pour que celle-ci puisse bénéficier de la qualification de jeune entreprise innovante. Cette liste comprenait jusqu'alors les sociétés détenues à 50% par des personnes physiques, les structures de capital risque, les fondations ou association d'utilité publique à caractère scientifique, les établissements publics de recherche et d'enseignement ou de leurs filiales.

b) Application :

Aucune instruction n'a été publiée à ce jour. Cet article ne pose *a priori* aucune difficulté d'application.

*
* *

Article 109

Crédit d'impôt des entreprises de production cinématographique et audiovisuelle.

a) Contenu :

Le présent article permet de prendre en compte dans la base du crédit d'impôt les rémunérations versées aux auteurs et interprètes qui doivent être de nationalité française ou étrangère.

Par ailleurs, les œuvres doivent être réalisées en langue française ou dans une langue régionale et être réalisées principalement sur le territoire français.

Enfin, les dépenses éligibles au crédit d'impôt sont limitées à 80% du budget de production et le crédit d'impôt ne peut pas porter à plus de 50% du budget de production le total des aides publiques (60% pour certaines œuvres).

Ces dispositions s'appliquent aux œuvres pour lesquelles la demande d'agrément provisoire est déposée à compter du 1^{er} janvier 2006.

b) Application :

Le décret n° 2006-317 du 20 mars 2006 (JO du 21 mars 2006) modifie l'annexe III au code général des impôts et précise les dépenses éligibles au titre

des auteurs et interprètes ainsi que les personnes entrant dans la catégorie des artistes interprètes.

*
* *

22-09.- Loi de finances initiale pour 2006

Article 22

Renforcement du caractère incitatif du crédit d'impôt recherche.

a) Contenu :

Le présent article apporte plusieurs aménagements au régime du crédit d'impôt recherche. Ces modifications, applicables selon les cas aux dépenses exposées à compter de 2005 ou de 2006, sont les suivantes :

– l'augmentation de 5 à 10 % du taux de la part « volume » du crédit d'impôt et l'abaissement de celui de la part « accroissement » de 45 à 40 % ;

– la prise en compte, pour le double de leur montant, des rémunérations et des frais de fonctionnement consacrés aux jeunes docteurs pendant douze mois suivant leur premier recrutement ;

– le relèvement de la limite des dépenses retenues pour les opérations de sous-traitance à 10 millions d'euros ;

– le relèvement du plafond des frais de défense des brevets à 120.000 euros ;

– la prise en compte des frais de défense des dessins et modèles pour les entreprises industrielles du secteur textile-habillement-cuir ;

– le relèvement du plafond du crédit d'impôt à 10 millions d'euros ;

– la durée pendant laquelle peut intervenir le remboursement immédiat du crédit d'impôt à certaines entreprises nouvelles est portée de trois ans à cinq ans.

b) Application :

L'instruction 4 A-12-06 du 7 août 2006 (B.O.I. n° 132) a précisé, s'agissant des dépenses relatives aux jeunes docteurs, que la notion de « premier recrutement » s'apprécie non pas au niveau de l'entreprise mais au niveau du jeune docteur. Le premier recrutement s'entend en outre du premier contrat de travail à durée indéterminée conclu postérieurement au doctorat de ce dernier.

*
* *

Article 23

Imposition des intérêts capitalisés rémunérant les sommes transférées hors de France lors de l'émission de TSDI.

a) Contenu :

Cet article organise au plan fiscal le dénouement des opérations de financement par émission de titres subordonnés à durée indéterminée (TSDI) dits « reconditionnés » en imposant, au titre du premier exercice clos à compter du 31 décembre 2005, ou au terme d'une période de quinze ans après leur émission, le produit résultant du placement hors de France d'une fraction des sommes reçues lors de l'émission. Pour les émissions donnant lieu au paiement effectif d'intérêts au-delà de quinze ans, l'imposition des produits est reportée au titre de l'exercice au cours duquel il n'y a plus paiement effectif d'intérêts au titulaire des TSDI.

Sont exclus du champ de l'article les produits desdites sommes déjà imposés sur le fondement de l'article 238 *bis*-0 I du code général des impôts, applicable depuis le 1^{er} janvier 1992, et les opérations pour lesquelles les entreprises ont déjà procédé au dénouement.

Le montant imposable des produits s'entend de la différence entre le montant nominal de l'émission et la fraction transférée hors de France majorée des intérêts capitalisés jusqu'au douzième anniversaire de l'émission, calculés au taux d'intérêt actuariel, montant qu'il convient de minorer des intérêts déjà imposés sur ces sommes postérieurement à la date du douzième anniversaire.

b) Application :

Cet article ne nécessite pas d'instruction.

*
* *

Article 24

Modification du crédit d'impôt pour les dépenses de production d'œuvres cinématographiques et audiovisuelles.

a) Contenu :

Le présent article permet de prendre en compte les dépenses ouvrant droit au crédit d'impôt cinéma et audiovisuel à compter de la date de réception, par le directeur du Centre national de la cinématographie, de la demande d'agrément provisoire et non plus à compter de la délivrance dudit agrément par le Centre national de la cinématographie.

L'agrément à titre provisoire doit être délivré dans les six mois suivant la demande d'agrément. Si ce délai n'est pas respecté, la part du crédit d'impôt

afférente aux dépenses exposées avant la délivrance de l'agrément provisoire doit être reversée.

Ces dispositions s'appliquent aux œuvres pour lesquelles la demande d'agrément provisoire est déposée à compter du 1^{er} janvier 2006.

b) Application :

Le présent article n'a pas été l'objet de textes d'application.

*
* *

Article 31

Modification du crédit d'impôt en vue de la première accession à la propriété.

a) Contenu :

Le présent article porte de 38.690 euros à 51.900 euros le plafond de ressources des ménages pouvant bénéficier du prêt à taux zéro. Le nouveau barème des plafonds de ressources en fonction de la situation de famille a été fixé par décret.

Le présent article procède également à quelques aménagements : il autorise, pour les prêts versés à compter du 1^{er} janvier 2006, le transfert de la créance sur l'État qu'est le crédit d'impôt, d'une part, en cas de fusion, à la société absorbante et, d'autre part, en cas de scission ou d'apport partiel d'actif, à la société bénéficiaire des apports à la condition que l'ensemble des prêts à taux zéro y afférents versés à des personnes physiques par la société scindée ou apporteuse soient transférés à la société bénéficiaire des apports. Le présent article rétablit en outre la sanction qui était applicable dans l'ancien dispositif aux établissements ne déclarant pas les prêts à taux zéro accordés.

b) Application :

Le décret n° 2006-93 du 31 janvier 2006 (JO du 1^{er} février 2006) a fixé le nouveau barème des plafonds de ressources applicable aux offres de prêt émises à compter du 1^{er} février 2006. Les plafonds ont été relevés pour les logements situés en zone A (agglomération parisienne, Côte d'Azur et Genevois français).

L'instruction 4 A-2-06 du 6 février 2006 (B.O.I. n° 21 du 6 février 2006) commente ces dispositions. Par mesure de tolérance, le transfert de la créance en cas de fusion, de scission ou d'apport partiel d'actif est autorisé pour les offres de prêt émises dès le 1^{er} février 2005.

Le décret n° 2006-1277 du 18 octobre 2006 (JO du 20 octobre 2006) précise les modalités de déclaration des avances remboursables.

*
* *

Article 111

Prorogation des régimes d'amortissement exceptionnel des investissements en faveur de la protection de l'environnement.

a) Contenu :

Le présent article a pour objet de proroger jusqu'au 1^{er} janvier 2007 les régimes d'amortissement exceptionnel des investissements en faveur de la protection de l'environnement codifiés aux articles 39 AC, 39 AD, 39 AE, 39 AF, 39 *quinquies* DA, 39 *quinquies* E, 39 *quinquies* F et 39 *quinquies* FC du code général des impôts

b) Application :

Cette mesure est d'application directe.

*
* *

Article 112

Aménagement du régime de groupe : limitation du montant neutralisé des abandons de créance intra-groupe et neutralisation de certains effets de la fusion intra-groupe d'une société filiale.

a) Contenu :

Cet article a pour objet principal de supprimer certains effets des fusions réalisées entre deux sociétés membres d'un même groupe ayant opté pour le régime d'intégration fiscale, en permettant le maintien de la neutralisation des plus-values et des subventions et abandons de créance chez la société absorbante, à la condition que la fusion intra-groupe soit placée sous le régime spécial des fusions. En contrepartie, si le mécanisme de réintégration dans le résultat d'ensemble du montant des frais d'acquisition lorsque cédant et acquéreur sont liés (« amendement Charasse ») s'appliquait, cette réintégration se poursuit après la fusion.

Cet article modifie également l'intégration dans le résultat d'ensemble de la quote-part de frais et charges afférentes aux dividendes prélevés sur les résultats antérieurs à l'entrée dans le groupe. Il supprime la réintégration effectuée lors de la sortie du groupe de la quote-part de frais et charges versée à la société mère à

l'entrée dans le groupe, qui impliquait un suivi, au profit d'une exclusion de la neutralisation pour la quote-part relative aux dividendes versés au cours du premier exercice d'appartenance, aucune quote-part n'étant plus intégrée par la suite.

Accessoirement, une limite est apportée au mécanisme favorable des abandons de créance pour éviter un détournement du dispositif : la neutralisation du gain est limitée à hauteur du montant correspondant du prix de revient de la créance chez la société qui consent l'abandon.

b) Application :

L'instruction, en cours d'élaboration, devrait paraître prochainement.

*
* *

Article 113

Modernisation du dispositif de lutte contre la sous-capitalisation prévu à l'article 212 du code général des impôts.

a) Contenu :

Cet article modifie en profondeur, pour les exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2007, le dispositif de lutte contre la sous-capitalisation, consistant à réintégrer le montant des intérêts d'emprunts dans le résultat imposable des sociétés sous-capitalisées qui les servent au-delà d'une certaine limite, afin de lui restituer une efficacité compatible avec le droit communautaire et conventionnel et, tout en élargissant son champ d'application pour le conforter, de veiller à cibler les cas de sous-capitalisation abusive.

Les principaux apports de cet article sont les suivants :

– il est introduit la notion de sociétés liées pour appréhender l'intégralité des emprunts pouvant donner lieu à une sous-capitalisation excessive d'une société imposable en France, cette universalité d'application étant contrebalancée par quelques exclusions expresses, notamment pour les montants non significatifs, les établissements de crédit, les opérations de financement réalisées au titre d'une convention de gestion centralisée de trésorerie et certaines opérations de crédit-bail ;

– une alternative à la limite de taux d'intérêt versés aux sommes mises à la disposition par les associés, fixée à l'article 39-1-3° du code général des impôts, est instaurée. Elle est égale au taux que l'entreprise emprunteuse aurait pu obtenir d'établissements financiers indépendants dans des conditions analogues ;

– la limite de montant des intérêts servis à l'ensemble des entreprises liées directement ou indirectement est redéfinie par référence à trois limites cumulatives : une limite d'endettement global basée sur le ratio d'une fois et demie le montant des capitaux propres, une limite de couverture d'intérêts correspondant à 25% du résultat courant avant impôts, majoré de certains éléments, et une limite correspondant aux intérêts reçus des sociétés liées ;

– le dépassement de la limite de montant se traduit par un différé d'imputation de la fraction excédentaire, le régime défini pour les déficits étant transposé à ces intérêts différés. La déduction au titre des exercices ultérieurs est conditionnée par une recapitalisation et le respect de la limite de couverture d'intérêts. À compter de l'exercice N+2, une décote de 5% est appliquée ;

– le sort des intérêts non déduits par une société membre d'un groupe fiscal est aménagé pour prendre en compte la remontée dans les résultats de la société tête de groupe ;

– les intérêts demeurent déductibles si l'entreprise apporte la preuve que le ratio d'endettement du groupe auquel elle appartient est supérieur ou égal au sien.

b) Application :

L'instruction n'a pas encore paru. Elle devrait être prête avant l'entrée en vigueur de la réforme.

*
* *

22-10.- Loi de finances rectificative pour 2006

Article 2

Poursuite de la réforme du régime des acomptes d'impôt sur les sociétés.

a) Contenu :

Le présent article poursuit l'aménagement du régime des acomptes d'impôts sur les sociétés engagé par l'article premier de la loi de finances rectificative pour 2005 (n° 2005-1720 du 30 décembre 2005).

b) Application :

Les modalités d'application de cette réforme ont été déterminées par **l'instruction 4 H-6-06 du 29 décembre 2006** (B.O.I. n° 216). Cette instruction a fait l'objet d'un commentaire sous l'article premier de la loi de finances rectificative pour 2005.

*
* *

Article 28

Prorogation des dispositifs d'amortissement exceptionnel des investissements dans le domaine de l'environnement.

a) Contenu :

Le présent article a pour objet de proroger jusqu'au 1^{er} janvier 2008 les dispositifs d'amortissement exceptionnel prévus aux articles 39 *quinquies* E, 39 *quinquies* F et 39 *quinquies* FC.

b) Application :

S'agissant d'une prorogation, aucune mesure d'application n'apparaît nécessaire.

*
* *

Article 35

Suppression de la déductibilité des pénalités relatives au dispositif des certificats d'économie d'énergie.

a) Contenu :

Le présent article a pour objet de supprimer la déductibilité, pour la détermination du bénéfice imposable, des pénalités dues par les entreprises ne respectant pas les obligations d'économies d'énergie résultant de l'article 14 de la loi n° 2005-781 du 13 juillet 2005 de programme fixant les orientations de la politique énergétique

b) Application :

Cette disposition est d'application directe.

*
* *

Article 46

Régimes juridiques et fiscaux applicables aux associations d'avocats.

a) Contenu :

Cet article a un double objet. D'une part, il permet la constitution d'associations d'avocats dont la responsabilité est limitée aux seuls membres ayant signé ou réalisé l'acte professionnel en cause. D'autre part, il prévoit pour ces associations l'application du régime fiscal des sociétés en participation, c'est-à-dire la transparence fiscale (application de l'article 8 du code général des impôts

relatif aux sociétés de personnes) avec obligation d'inscrire à leur actif les biens dont les associés ont convenu de mettre la propriété en commun.

b) Application :

Cet article n'a pas été commenté.

*
* *

Article 63

Mise en œuvre du contrat de croissance signé entre les organisations professionnelles et l'État en faveur de l'emploi et de la modernisation du secteur des hôtels, cafés et restaurants.

a) Contenu :

Le présent article prend trois mesures en faveur des entreprises exerçant leur activité dans le secteur des hôtels, cafés et restaurants :

– les matériels et installations acquis ou créés pour répondre aux obligations légales ou réglementaires de mise en conformité peuvent être amortis de manière accélérée sur 24 mois à compter de la date de leur mise en service. Ces dispositions s'appliquent aux matériels et installations acquis ou créés entre le 15 novembre 2006 et le 31 décembre 2009 ;

– pour les entreprises individuelles soumises à un régime réel d'imposition et les entreprises unipersonnelles à responsabilité limitée (EURL) soumises à l'impôt sur le revenu, le présent article permet la constitution d'une provision pour dépenses de mise en conformité au titre des exercices clos avant le 1^{er} janvier 2010 ;

– le présent article crée un crédit d'impôt pour les entreprises imposées d'après leurs bénéfices réels dont le dirigeant possède le titre de maître restaurateur obtenu entre le 15 novembre 2006 et le 31 décembre 2009. Le crédit d'impôt est égal à 50% d'une large liste de dépenses et plafonné à 15.000 euros sur une période de trois ans.

b) Application :

Le présent article n'a pas été l'objet de textes d'application.

*
* *

Article 77

Suppression de l'article 39 CA du code général des impôts et limitation de la déductibilité des amortissements des biens donnés en location.

a) Contenu :

Cet article refond le dispositif de limitation des amortissements déductibles dans le cas d'une location ou d'une mise à disposition d'un bien acquis, applicable aux personnes physiques et aux structures transparentes, que sont les sociétés de personnes, certains groupements et les copropriétés.

Il supprime le régime dérogatoire dit du GIE fiscal (article 39 CA du code général des impôts), antérieurement applicable sur agrément aux investissements lourds bénéficiant d'un amortissement dégressif sur au moins huit ans, qui ne supportaient aucune limitation et contenait des dispositions de faveur supplémentaires.

Parallèlement, il réaménage le régime général (article 39 C du code général des impôts) énonçant une limitation des amortissements déductibles à une fois le montant des loyers, en prévoyant les conditions d'un régime moins contraignant pour les investissements réalisés au travers de structures transparentes s'agissant de biens situés, exploités ou immatriculés dans un État de l'Espace économique européen ayant conclu avec la France une convention fiscale contenant une clause d'assistance administrative. Le plafond de déduction est alors de trois fois le montant des loyers acquis pendant trois ans et les fractions non déductibles sont reportables. Les amortissements déduits font l'objet d'un suivi sur la base d'une déclaration, dont l'absence de production est sanctionnée par une amende égale à 5% du montant du bien. Cet article prévoit également le report des fractions non déductibles.

b) Application :

Cet article n'a pas été commenté.

*
* *

Article 79

Extension aux lieux de foires, de salons et de congrès de la possibilité de bénéficier de l'amortissement dégressif de certains biens d'équipement.

a) Contenu :

Le présent article intègre à la liste des investissements permettant de bénéficier de l'amortissement dégressif de certains biens d'équipement prévue à l'article 39 A du code général des impôts les immeubles destinés à titre exclusif à accueillir des expositions et des congrès et les équipements affectés à ces mêmes immeubles.

b) Application :

Cet article n'a fait l'objet d'aucun texte d'application.

*
* *

Article 80

Option des sociétés d'armement pour la taxation au tonnage.

a) Contenu :

Cet article ouvre à nouveau l'option pour la taxation forfaitaire au tonnage des navires armés au commerce prévue à l'article 209-0 B du code général des impôts pour les entreprises qui étaient éligibles avant le 1^{er} janvier 2007 et qui ne l'ont pas exercée, au titre d'un exercice clos ou d'une période d'imposition arrêtée entre le 1^{er} janvier 2007 et le 1^{er} janvier 2008.

b) Application :

Cette disposition n'a pas été commentée.

*
* *

Article 81

Groupements de coopération sociale et médico-sociale.

a) Contenu :

Cet article soumet les groupements de coopération sociale et médico-sociale au régime fiscal des sociétés de personnes avec possibilité d'option pour

l'impôt sur les sociétés pour la détermination des résultats des exercices clos à compter du 31 décembre 2006.

b) Application :

Cette disposition n'a pas été commentée.

*
* *

Article 82

Aménagement du régime fiscal des groupes de sociétés.

a) Contenu :

Le présent article apporte plusieurs aménagements au régime de groupe des articles 223 A et suivants du code général des impôts.

En premier lieu, le seuil d'intégration fiscale de 95% ouvrant droit au bénéfice du régime est désormais apprécié sans tenir compte du capital détenu du fait de l'attribution de titres émis aux salariés et mandataires sociaux par le jeu des mécanismes d'options de souscriptions d'actions, d'attribution gratuite d'actions et d'abondement en faveur des détenteurs d'un plan d'épargne entreprise. Il est également fait abstraction des titres attribués après rachat d'actions aux salariés dans le cas des mêmes dispositifs. L'exclusion de l'ensemble de ces titres est soumise à une limite de 10% du capital.

En deuxième lieu, le dispositif de réintégration des charges financières dit « amendement Charasse » est réaménagé sur trois points :

– la durée d'application est ramenée de quatorze exercices suivant celui de l'acquisition des titres quinze à huit exercices ;

– la clause de rétrocession emportant exclusion du dispositif est améliorée, incluant les titres cédés à la société membre du groupe lorsqu'ils ont été acquis par l'intermédiaire de l'acquisition d'une société qui contrôle la société rachetée ;

– la réintégration s'applique à toutes les opérations qui ont vocation à entrer dans son champ, quelles que soient les modalités et la chronologie des opérations d'acquisition et d'intégration fiscale ;

– la base de calcul du montant de la réintroduction des charges est modifiée : doivent être rapportées au résultat d'ensemble du groupe, non plus les charges financières déduites par ses sociétés membres, mais les charges financières déduites pour la détermination de ce résultat d'ensemble.

Enfin, le présent article poursuit la réforme de l'exonération des plus-values à long terme issue de la loi de finances rectificative pour 2004

(n° 2004-1415 du 30 décembre 2004) en prévoyant la neutralisation de la quote-part de frais et charges applicable aux titres exonérés cédés au sein du groupe, jusqu'à la sortie des titres ou de la société détentrice du groupe, comme le prévoit le régime de groupe pour les plus-values intra-groupes.

b) Application :

Cet article n'a pas encore été commenté.

*
* *

Article 90

Prorogation jusqu'au 1^{er} janvier 2008 de la déductibilité des souscriptions en numéraire au capital des sociétés ayant pour activité l'acquisition de contrats d'approvisionnement à long terme d'électricité.

a) Contenu :

Le présent article a pour objet de proroger jusqu'au 1^{er} janvier 2008 la déduction, pour l'établissement de l'impôt sur les sociétés, des souscriptions en numéraire au capital de sociétés de capitaux agréées, soumises à l'impôt sur les sociétés dans les conditions de droit commun et qui ont pour activité l'acquisition de contrats d'approvisionnement à long terme d'électricité.

b) Application :

Cette mesure est d'application directe.

*
* *

Article 91

Relèvement du plafond du crédit d'impôt recherche.

a) Contenu :

Le présent article a un double objet : d'une part, il porte à 16 millions d'euros le plafond du crédit d'impôt recherche et, d'autre part, il impose au Gouvernement de présenter au Parlement, avant le 1^{er} juillet 2007, un rapport évaluant l'efficacité de ce dispositif.

b) Application :

Cette mesure est d'application directe.

*
* *

Article 140

Aménagements apportés au régime des sociétés d'investissements immobiliers cotées.

a) Contenu :

Cet article modifie sur plusieurs points le régime des sociétés d'investissements immobiliers cotées.

Il instaure un régime de faveur des apports d'immeubles aux SIIC et aux SPICAV (sociétés de placement à prépondérance immobilière à capital variable) au secteur des hôtels, cafés, restaurants pendant deux ans (du 1^{er} janvier 2007 au 31 décembre 2009). Ce régime se traduit par un sursis d'imposition au-delà de cinq ans de détention (imposition au taux de 16,5%) avec exonération au terme de quinze ans (décompté en tenant compte des périodes antérieures et postérieures à l'apport), sous réserve de la poursuite de l'exploitation postérieurement à l'apport et de la conclusion d'un bail à long terme.

Il abaisse l'obligation de distribution des bénéfices exonérés provenant des opérations de location du secteur des hôtels, cafés et restaurants de 85% à 50%.

Il institue à compter du 1^{er} janvier 2009 une condition de détention maximale du capital par un actionnaire ou plusieurs actionnaires agissant de concert de 60%.

Il instaure un volant minimal de flottant, puisque 15% du capital doit être détenu par des actionnaires possédant chacun moins de 2% de celui-ci, cette condition devant être remplie lors de l'exercice de l'option.

Il étend l'exonération d'imposition à certains droits réels immobiliers, par analogie avec les organismes de placement collectif immobilier (OPCI), excluant notamment les concessions.

Il ouvre la possibilité pour les SIIC de détenir des filiales ensemble pour le calcul du seuil de 95% et que ces filiales optent pour le régime SIIC.

Il prévoit la neutralisation des restructurations entre SIIC pour l'imposition des plus-values.

Il ouvre l'exonération des plus-values de cession de titres aux titres de SIIC détenus par une autre SIIC lorsque cette dernière est détenue à au moins 5% par la première, pour les titres détenus depuis au moins deux ans.

Il institue un prélèvement de 20% des produits distribués ou réputés distribués par la SIIC sur des produits exonérés à un associé personne morale détenant directement ou indirectement 10% du capital de la SIIC lorsque ces produits ne sont pas soumis à l'impôt sur les sociétés ou un impôt équivalent.

b) Application :

Cet article n'a pas été commenté.

*
* *

22-11. – Loi de finances initiale pour 2007

Article 13

Création d'une réduction d'impôt en faveur des PME de croissance.

a) Contenu :

Le présent article a pour objet de créer une réduction d'impôt en faveur des petites et moyennes entreprises de croissance afin de neutraliser, dans la proportion de l'augmentation de leurs dépenses de personnel, l'accroissement de la charge fiscale qui résulte de leur développement.

b) Application :

Un décret doit être pris pour l'application du présent article et fixant, notamment, les obligations déclaratives.

Par ailleurs, il convient de noter que **le décret n° 2007-185 du 9 février 2007** (JO du 11 février 2007) a inséré dans le code de la sécurité sociale un article R. 243-6-2 disposant que l'employeur dont l'entreprise répond aux conditions fixées pour bénéficier de la réduction d'impôt mentionnée à l'article 220 *decies* du code général des impôts peut, de plein droit et en informant l'organisme de recouvrement dont il relève, limiter le paiement des cotisations patronales de sécurité sociale dues au titre de chaque échéance au montant de celles dont il était redevable l'année précédente lors de la même échéance. Le solde des cotisations patronales restant dû est acquitté lors de l'échéance correspondante de l'année suivante.

*
* *

Article 14

Aménagement de la provision pour entreprises de presse.

a) Contenu :

Le présent article a pour objet :

– d’aménager le champ de la provision pour entreprises de presse et d’en proroger l’application jusqu’en 2010 ;

– d’instituer, en faveur des entreprises soumises à l’impôt sur les sociétés, une réduction d’impôt égale à 25 % du montant des sommes versées au titre des souscriptions en numéraire réalisées entre le 1^{er} janvier 2007 et le 31 décembre 2009 au capital de sociétés soumises à l’impôt sur les sociétés dans les conditions de droit commun et exploitant soit un journal quotidien, soit une publication de périodicité au maximum mensuelle consacrée à l’information politique et générale.

b) Application :

Deux décrets en Conseil d’État doivent, pour chacune des deux dispositions, doivent préciser les caractéristiques, notamment de contenu et de surface rédactionnelle, des publications qui sont regardées comme se consacrant à l’information politique et générale.

*
* *

Article 15

Suppression du plafond applicable aux frais de défense des brevets pour le calcul du crédit d’impôt recherche.

a) Contenu :

Le présent article a pour objet de supprimer le plafond de 120.000 euros par an applicable aux frais de défense des brevets pour le calcul du crédit d’impôt recherche.

b) Application :

Cette disposition est d’application directe.

*
* *

Article 16

Extension du crédit d’impôt recherche aux certificats d’obtention végétale.

a) Contenu :

Le présent article a pour objet d’étendre le bénéfice du crédit d’impôt recherche aux frais de prise, de maintenance et de défense des certificats d’obtention végétale ainsi qu’aux dotations aux amortissements de ces derniers

acquis en vue de réaliser des opérations de recherche et de développement expérimental.

b) Application :

Cette disposition est d'application directe.

*
* *

Article 21

Étalement sur cinq ans de la déduction des frais d'acquisition des titres de participation.

a) Contenu :

Cet article oblige les entreprises soumises à l'impôt sur les sociétés à incorporer au prix de revient des titres de participation les frais engagés pour leur acquisition (par exemple les honoraires, commissions et frais d'acte) et permet d'amortir sur cinq ans à compter de l'acquisition des titres en cause la fraction de leur prix de revient correspondant à ces frais.

Ces dispositions s'appliquent aux frais engagés au cours des exercices clos à compter du 31 décembre 2006 pour l'acquisition de titres de participation au cours de ces exercices.

b) Application :

Cet article n'a pas été commenté.

*
* *

23. – PLUS-VALUES PROFESSIONNELLES

23-01. – Loi n° 2003-721 du 1^{er} août 2003 pour l'initiative économique

Article 41

Allègement de l'imposition au titre des plus values professionnelles.

a) Contenu :

Cet article a pour objet :

– en premier lieu, de porter les seuils de recettes permettant l'exonération de l'imposition des plus-values professionnelles réalisées par les entreprises soumises à l'impôt sur le revenu de 152.600 euros à 250.000 euros pour les

entreprises dont le commerce principal est la vente de marchandises ou de denrées ou de fournir un logement ainsi que pour les entreprises ayant une activité agricole et de 54.000 euros à 90.000 euros pour les autres entreprises industrielles et commerciales, notamment les entreprises de service, ou les titulaires de bénéfices non commerciaux ;

– en second lieu, d’atténuer l’effet de seuil de ce régime d’exonération par la mise en place d’un système de « lissage » permettant une exonération partielle dégressive lorsque le montant des recettes annuelles est compris entre les seuils d’exonération totale précités et le montant de ces seuils augmentés de 40% soit 350.000 euros pour les entreprises exerçant une activité de vente, de fourniture de logement ou une activité agricole et 126.000 euros pour les autres.

b) Application :

Les **instructions du 17 août 2004 (5 G-6-04, B.O.I. n° 138), du 18 août 2004 (5 E-3-04, B.O.I. n° 133) et du 30 août 2004 (4 B-3-04, B.O.I. n° 138)** commentent l’application de ces dispositions pour les catégories, respectivement, des bénéfices non commerciaux, des bénéfices agricoles et des bénéfices industriels et commerciaux. La deuxième instruction est la plus longue, comprenant également en annexe une table de renvoi à la documentation de base et aux instructions, ainsi qu’une présentation schématique des conditions d’application de l’exonération.

S’agissant des activités déterminant la limite d’exonération, les instructions précisent que lorsqu’une entreprise exerce une activité prédominante dont les résultats sont imposés dans une catégorie et qu’elle l’étend à une activité accessoire, y compris antérieure, relevant d’une autre catégorie mais imposés dans la première, il n’y a pas pluralité d’entreprises pour la définition du seuil de recettes.

Les instructions précisent les événements constituant le début et la fin du délai de cinq ans d’activité auquel le bénéfice de l’exonération est conditionné. Pour les bénéfices agricoles elle détaille également les conditions d’application de la dérogation relative aux plus-values réalisées à la suite d’une expropriation, indiquant que tout type d’expropriation est visé et que, par souci de simplification, les plus-values nettes constatées lors de l’exercice clos au cours de l’année 2004 (y compris antérieures au 1^{er} janvier 2004) bénéficieront de l’exonération lorsqu’elles ont été réalisées dans ces conditions.

S’agissant de l’exclusion des terrains à bâtir, il est admis, pour les catégories des bénéfices non commerciaux et des bénéfices agricoles, que les moins-values de l’activité puissent s’imputer en priorité sur la plus-value brute afférente aux terrains à bâtir qui est imposable et il est précisé, pour les bénéfices industriels et commerciaux, que sont éligibles à l’exonération les plus-values sur cession de terrains à bâtir à des personnes physiques lorsqu’ils sont destinés à la

construction d'immeubles que ces personnes affectent à un usage d'habitation et ont, de ce fait, supporté la taxe de publicité foncière.

S'agissant des conditions tenant au montant des recettes, il est fait abstraction, d'une part, des recettes exceptionnelles provenant notamment de la cession globale des stocks en fin d'exploitation (bénéfices industriels et commerciaux), d'autre part, des indemnités d'assurance ayant pour objet de compenser la perte d'un élément d'actif, des indemnités d'expropriation, des indemnités d'éviction versées en contrepartie de la résiliation de son bail par le bailleur, des subventions et primes d'équipement y compris la dotation aux jeunes agriculteurs et de certaines recettes diverses ⁽¹⁾ (bénéfices agricoles).

Par ailleurs, en cas d'activités mixtes en bénéfices industriels et commerciaux (ventes et prestations de services), chaque seuil est apprécié distinctement par activités. En cas de dépassement, lorsque le montant global des recettes n'excède pas 350.000 euros et que celles afférentes aux activités relevant du seuil de 126.000 euros n'excèdent pas ce seuil, le montant imposable est déterminé en comparant les taux d'imposition auxquels on aurait abouti si l'intégralité des recettes avaient été réalisées dans l'une ou l'autre des catégories, le taux le plus élevé étant retenu. Il revient donc aux entreprises de faire apparaître sur leurs factures la part relative aux prestations de services et celle relative aux ventes.

Enfin, l'instruction relative aux bénéfices agricoles rappelle l'existence, outre l'exception constituée par les plus-values réalisées par les propriétaires d'immeubles loués en meublés, d'une exception réglementaire codifiée à l'annexe III au code général des impôts, article 38 *sexdecies* GA, relative à l'application des règles d'imposition des plus-values des particuliers pour les cessions de terres agricoles ou de bâtiment d'exploitation. Il existe une exonération pour la fraction acquise avant le 1^{er} janvier de la première année au titre de laquelle le montant des recettes a dépassé la limite du forfait. Cette exonération partielle est admise pour les plus-values de cession afférentes aux améliorations foncières permanentes et aux installations qui présentent un caractère immobilier et constituent un élément du prix de revient.

*
* *

(1) Indemnités journalières, remboursement de crédits de TVA, dons de produits agricoles à des associations à but non lucratif, rabais, remises et ristournes commerciales, escomptes, versements reçus au titre d'un emprunt ou des assurances invalidité.

23-02. – Loi de finances initiale pour 2004

Article 11

Allègement de la taxation des plus values de réévaluation d'immeubles et de titres de sociétés à prépondérance immobilière.

a) Contenu :

Cet article prévoit de taxer au taux de 16,5% les plus-values de réévaluation d'immeubles et de titres de sociétés à prépondérance immobilière, décidées librement par ces sociétés entre le 1^{er} janvier 2004 et le 31 décembre 2007, à la condition de conserver ces biens pendant cinq ans.

b) Application :

Le décret n° 2004-1470 du 23 décembre 2004 (JO du 30 décembre 2004) définit les titres de sociétés à prépondérance immobilière qui peuvent être réévalués avec le bénéfice du taux réduit et fixe les modalités, le point de départ et la portée de l'engagement de conservation.

Les titres de sociétés à prépondérance immobilière visés s'entendent des titres de sociétés dont l'actif est composé à plus de 50% de sa valeur réelle par des immeubles ou des titres d'autres sociétés à prépondérance immobilière qui sont inscrits à l'actif immobilisé, à la date de clôture de l'exercice au cours duquel il est procédé à la réévaluation.

L'engagement de conservation court à compter de cette même date. Il doit faire l'objet d'une déclaration adressée au service des impôts compétent en matière d'impôt sur les sociétés, mentionnant la date de la réévaluation et les renseignements nécessaires au calcul des plus ou moins-values dégagées. Copie de cet engagement doit, le cas échéant, être jointe à la déclaration du résultat d'ensemble par la société membre du groupe auquel appartient la filiale.

Le décret apporte une précision importante, conforme à l'objet poursuivi, en prévoyant que l'engagement de conservation porte sur la pleine propriété des immeubles ou des titres inscrits à l'actif du bilan de l'exercice au cours duquel la réévaluation a été constatée en comptabilité.

Le ministère des finances considère en revanche que cette mesure, qui n'a pas suscité d'interrogations, ne nécessite pas d'instruction.

*

* *

23-03. – Loi n° 2004-804 du 9 août 2004 pour le soutien à la consommation et à l'investissement

Article 13

Exonération au titre de la reprise d'activités de proximité.

a) Contenu :

Cet article instaure un régime d'exonération temporaire des plus-values professionnelles pour cession de branche complète d'activité, fonction du montant de la branche cédée, prenant fin au 31 décembre 2005. Son objet est de favoriser la transmission et la reprise des entreprises, particulièrement des activités de proximité.

L'article 238 *quaterdecies* du code général des impôts codifie cette exonération temporaire, applicable du 16 juin 2004 au 31 décembre 2005. Il s'applique aux plus-values réalisées au titre d'une activité commerciale, industrielle, artisanale ou libérale, à l'occasion de la cession d'une branche complète d'activité, comprenant l'ensemble des éléments d'actif et de passif liés directement ou indirectement à l'exploitation autonome, lorsque la valeur de celle-ci n'excède pas 300.000 euros.

b) Application :

L'instruction du 25 février 2005 (4 B-1-05, B.O.I. n° 38) commente ces dispositions.

En premier lieu, elle apporte une définition de la branche complète d'activité similaire à celle donnée par l'instruction du 3 août 2000 (4 I-2-00) relatives aux apports partiels d'actif et de scission, à laquelle elle fait référence. La branche complète d'activité est ainsi définie comme l'ensemble des éléments d'actif et de passif liés directement ou indirectement à l'exploitation autonome de l'activité de la branche, à l'exclusion des immeubles ainsi que des placements financiers sans lien avec l'exploitation elle-même.

L'administration précise que la qualification d'une branche complète d'activité relève d'une appréciation de fait. Elle considère que, pour constituer une exploitation autonome, la branche apportée doit disposer d'une autonomie tant interne (organisation distincte des autres divisions de la société apporteuse) qu'externe (ensemble capable de fonctionner par ses propres moyens dans des conditions pouvant être qualifiées de normales dans le secteur économique considéré) et que l'activité qu'elle déploie doit être réellement exercée à la date de réalisation de l'opération. Ainsi, ne sont pas susceptibles de bénéficier du régime les opérations qui portent notamment sur des immeubles non affectés à l'exploitation.

Outre les éléments corporels (sauf les immeubles) et incorporels qui correspondent aux éléments constitutifs d'un fond de commerce ou de clientèle, la branche complète d'activité comprend les contrats de travail des salariés de l'entreprise ou encore les créances et les contrats avec les fournisseurs. Pour les entreprises individuelles, la condition est réputée satisfaite dès lors que l'activité est poursuivie à l'identique par le repreneur pendant un délai raisonnable. À l'inverse, la branche complète d'activité ne comprend pas les éléments d'actif et de passif afférents aux autres branches d'activité de l'entreprise cédante ou à sa gestion de patrimoine. Il en est ainsi des immeubles et placements financiers sans lien avec l'exploitation.

Plus précisément, l'instruction apporte quelques mesures d'assouplissement en considérant que la branche est réputée complète pour le bénéficiaire de l'exonération dans les cas suivants :

- conservation par le cédant de la pleine propriété des marques et des immeubles si le cessionnaire s'en voit garantir l'usage dans des conditions suffisamment pérennes ;

- absence de transfert ou de mise à disposition d'une dénomination commerciale ne constituant pas une marque déposée (nom patronymique) ;

- transfert partiel d'activité avec conservation des éléments de passif qui ne sont pas directement ou exclusivement liés à l'exploitation autonome cédée s'il n'existe pas de justification économique ou juridique à leur transfert ;

- conservation des éléments d'actif et de passif qui relèvent des services administratifs communs compte tenu du caractère général des prestations rendues ;

- vente d'une branche d'activité excluant le passif et/ ou la trésorerie.

L'instruction apporte par ailleurs un assouplissement concernant la nature des activités de la branche cédée en autorisant le bénéficiaire plein du régime pour des entreprises individuelles et commerciales qui étendent leurs activités à des opérations dont les résultats entrent dans la catégorie des bénéficiaires agricoles. Ces dernières activités sont alors également couvertes, sous réserve qu'elles relèvent bien de l'exploitation de la même entreprise dans laquelle l'activité industrielle et commerciale est dominante.

Enfin, l'instruction précise les modalités de cumul avec le dispositif permanent d'exonération des plus-values professionnelles prévu à l'article 151 *septies* du code général des impôts et celui de report d'imposition prévu à l'article 151 *octies* du même code lorsqu'une cession réunit également les conditions pour bénéficier de ces articles. Dans le premier cas de cumul, la plus-value hors immeuble peut être exonérée totalement par application de l'article 238 *quaterdecies* et la plus-value afférente aux immeubles peut bénéficier d'une exonération en application de l'article 151 *septies*. Dans le second cas, s'agissant des immobilisations éligibles au régime d'exonération, celui-ci s'applique en

priorité tandis que l'apport des éléments hors champ (immeubles notamment) et les stocks peuvent bénéficier d'un report.

Il convient de noter que les indemnités perçues par les agents généraux d'assurance en cas de cessation de fonction et versées par la société d'assurance ne peuvent être assimilées à la cession d'une branche complète d'activité (Rep. Min. n° 15643, M. Martin, JO Sénat, 19 mai 2005, p. 1423).

*

* *

23-04. – Loi de finances rectificative pour 2004

Article 39

Réforme du régime fiscal des plus-values à long terme.

a) Contenu :

Cet article exonère progressivement d'impôt sur les sociétés les plus-values à long terme réalisées lors de la cession des titres de participation, diminue de 19 % à 15% le taux applicable aux autres plus-values à long terme et introduit progressivement une taxe exceptionnelle sur la réserve spéciale des plus-values à long terme (exit tax). En contrepartie, il est institué une quote-part de frais et charges de 5%.

S'agissant de l'exonération progressive, le montant net des plus-values à long terme afférentes à des titres de participation, y compris les plus-values en sursis ou report d'imposition, est imposé au taux de 8% au 1^{er} janvier 2006 et de 0% à compter du 1^{er} janvier 2007. Sont ainsi concernés : les titres de participation qui ont été acquis ou créés depuis plus de deux ans, ceux qui sont ainsi définis au plan comptable ou qui y sont assimilés et ceux dont le prix de revient excède 22 millions d'euros et ouvrent droit au régime des sociétés mères et filiales, seuls les titres de sociétés à prépondérance immobilière étant exclus. Les moins-values restent reportables uniquement pour la fraction liée à des cessions imposées.

S'agissant des autres produits bénéficiant d'un taux réduit, le taux d'imposition est abaissé à 15% dès le 1^{er} janvier 2005. Sont concernés : les produits nets de concession de brevets, les titres détenus depuis plus de deux ans mais non éligibles à l'exonération (les parts de FCPR et SCR, les titres dont le prix de revient excède 22 millions d'euros mais n'ouvrant pas droit au régime des sociétés mères et filiales) et les titres des sociétés à prépondérance immobilière.

L'obligation de doter la réserve spéciale est en conséquence supprimée. Les sommes doivent être virées de la réserve spéciale avant le 31 décembre 2005 dans la limite de 200 millions d'euros. Une taxe additionnelle est instituée au taux de 2,5% sur les sommes sorties de la réserve. Cette *exit tax* est obligatoire pour la

fraction de la réserve n'excédant pas 200 millions d'euros, sous réserve d'un abattement de 500.000 euros qui permettra d'exonérer 90% des 48.828 entreprises actuellement taxables. Les entreprises disposant d'une réserve supérieure (62 entreprises sont dotées d'une réserve excédant ce seuil) peuvent opter jusqu'au 31 décembre 2006 pour le paiement de la taxe sur tout ou partie des sommes restantes. Les sommes qui sont maintenues continuent de se voir appliquer le système actuel, à savoir le complément d'impôt (14,33%) en cas de prélèvement ou distribution. La taxe est acquittée pour moitié le 15 mars 2006 et le solde à la date du 15 mars 2007.

b) Application :

Le décret n° 2005-1583 du 19 décembre 2005 (JO du 20 décembre 2005) prévoit les modalités déclaratives pour la liquidation et le paiement de la taxe exceptionnelle. Le redevable doit ainsi déposer auprès du comptable de la direction générale des impôts dont il dépend une déclaration comportant les éléments nécessaires à la liquidation et au paiement de la taxe, selon un modèle établi par l'administration. Cette déclaration est remise en même temps que le paiement de la taxe (15 mars 2006 et 15 mars 2007).

*
* *

Article 52

Aménagement du régime d'exonération des plus-values professionnelles institué par la loi pour le soutien à la consommation et à l'investissement.

a) Contenu :

Cet article aménage l'article 238 *quaterdecies*, institué par l'article 13 de la loi n° 2004-804 du 9 août 2004 pour le soutien à la consommation et à l'investissement, en insérant une clause « anti-abus » dans le dispositif de ce régime tendant à exonérer les plus-values professionnelles réalisées à l'occasion de la cession d'une branche complète d'activité dont la valeur est inférieure à 300.000 euros. En effet, il était apparu que le dispositif risquait d'être utilisé pour la réalisation, en franchise d'impôt, d'opérations de réévaluation ou de refinancement dans lesquelles l'activité serait, en fait, poursuivie directement ou indirectement par le même exploitant.

Cet article insère ainsi une condition supplémentaire pour l'application de l'exonération, consistant à exclure les cessions de branches complètes d'activité à des sociétés au sein desquelles :

– le cédant et/ou des membres de sa famille (conjoint, ascendants, descendants, frères et sœurs) détiendraient ensemble, directement ou indirectement, plus de 50% des droits de vote ou des droits dans les bénéfices sociaux du cessionnaire ;

– le cédant exercerait, directement ou indirectement, en droit ou en fait, la direction effective de la société, de la personne morale ou du groupement cessionnaire. La direction de fait se définit comme l'exercice d'une activité positive de gestion et de direction, en toute souveraineté et indépendance.

Dans le cas où le cédant se trouverait dans l'une ou l'autre des situations susvisées dans les trois années suivant la cession, l'exonération serait remise en cause.

b) Application :

L'instruction du 25 février 2005 (4 B-1-05, B.O.I. n° 38) commente les dispositions du régime d'exonération prévu à l'article 238 *quaterdecies* en incluant l'aménagement opéré par le présent article, le traitement de ce dernier n'appelant aucune remarque particulière. Il est possible de se reporter au commentaire de l'article 13 de la loi n° 2004-804 du 9 août 2004 pour le soutien à l'investissement et à la consommation (23-03 article 13) pour connaître des modalités d'application de l'exonération.

*
* *

23-05. – Loi de finances initiale pour 2005

Article 21

Plus-values réalisées par les membres d'une société civile de moyens.

a) Contenu :

Cet article permet, pour les associés de sociétés civiles de moyens (SCM), d'apprécier les seuils de recettes ouvrant droit à une exonération d'imposition des plus-values professionnelles en tenant compte de la quote-part de recettes réalisées par la SCM correspondant aux droits de cet associé, et non de l'ensemble des recettes, sauf lorsque la plus-value est réalisée par la SCM elle-même.

b) Application :

L'instruction du 6 juillet 2005 (5 G-6-05, B.O.I. n° 116) apporte quelques précisions sur les notions de recettes et de droits de l'associé. Elle rappelle en premier lieu que cette dérogation ne s'applique qu'aux SCM conformes à leur objet, à savoir uniquement la mise à disposition de ses membres de moyens nécessaires à l'activité de la profession, sous réserve d'opérations accessoires réalisées avec les tiers n'excédant pas 10% des recettes totales. Les plus-values concernées sont celles liées à l'activité de l'associé ou apparues lors de la cession de parts de la société.

S'agissant du montant des recettes, il est précisé que lorsque l'associé exerce également une activité libérale à titre individuel, la quote-part de recettes de la SCM doit être majorée de ses recettes personnelles. Par ailleurs, les remboursements opérés par les associés sont exclus des recettes de la société à prendre en compte. Ces dernières doivent être appréciées conformément aux règles de rattachement des produits retenues par l'associé pour ses recettes personnelles (créances acquises ou recettes encaissées).

S'agissant de la quote-part de l'associé, l'instruction précise qu'il convient de retenir ses droits dans les bénéfices comptables tels qu'ils résultent, soit d'un acte ou d'une convention de répartition des droits entre associés passé avant la date de clôture de l'exercice de réalisation de la plus-value, soit, à défaut, du pacte social à cette date. Il convient enfin de relever que le fait que l'associé n'a pas inscrit au registre du commerce les parts qu'il détient n'est pas de nature à ôter le bénéfice de la mesure, ni à apprécier les seuils de recettes au regard des recettes globales de la SCM lorsque la plus-value est réalisée par celle-ci.

*
* *

23-06.- Loi n° 2005-842 du 26 juillet 2005 pour la confiance et la modernisation de l'économie

Article 3

Anticipation de l'exonération des plus-values à long terme pour certaines sociétés cotées.

a) Contenu :

Cet article permet aux sociétés détentrices de participations dans des sociétés admises à la cotation sur des marchés financiers destinés aux petites et moyennes entreprises, et en particulier du nouveau marché Alternext, de bénéficier par anticipation de la réforme du régime des plus-values de long terme sur titres de participation. Il soumet ainsi à une imposition au taux séparé de 0 % le montant net des plus-values à long terme afférentes aux cessions de titres de participation réalisées dans le cadre d'une admission à la négociation sur un marché d'instruments financiers destiné au financement des petites et moyennes entreprises et offrant des garanties pour la bonne information des investisseurs.

b) Application :

L'arrêté du 6 décembre 2005 (JO du 15 décembre 2005) a expressément accordé au marché d'instrument financier Alternext le bénéfice de la mesure prévue par le présent article.

*
* *

Article 17

Réforme de l'imposition des plus-values à long terme en cas de détention indirecte de titres de sociétés.

a) Contenu :

Cet article étend le bénéfice de l'exonération progressive des plus-values à long terme afférente aux titres de participation, introduite par l'article 39 de la loi de finances rectificative pour 2004, aux distributions des fonds communs de placement à risque (FCPR) et des sociétés de capital-risque (SCR), soumises au régime des plus-values à long terme, ainsi qu'aux cessions de parts de FCPR et de SCR détenues depuis plus de cinq ans à hauteur de l'actif du fonds ou de la société représentée par des titres de participation.

b) Application :

Le décret d'application est en cours d'élaboration.

*
* *

23-07. – Loi de finances rectificative pour 2005

Article 34

Pérennisation, élargissement et renforcement du dispositif d'exonération des transmissions de petites entreprises individuelles.

a) Contenu :

Cet article pérennise et modifie le régime d'exonération des plus-values de cession de branches complète d'activité, prévu à l'article 238 *quaterdecies* du code général des impôts, applicable lorsque la valeur du fonds ou de la branche cédé n'excède pas 300.000 euros.

Par rapport au dispositif antérieur, en premier lieu, il est institué une exonération dégressive entre 300.000 euros et 500.000 euros. En second lieu, le dispositif est applicable à l'ensemble des transmissions d'entités ayant une activité industrielle, commerciale, artisanale, mais aussi agricole et il est étendu aux droits ou parts de sociétés de personnes cédés dans leur intégralité, ainsi qu'aux activités qui font l'objet d'un contrat de location-gérance ou un contrat comparable si la transmission est réalisée au profit du locataire. Enfin, l'exonération est subordonnée à la condition que l'activité ait été exercée pendant au moins cinq ans.

Il convient de souligner que certaines limites encadrent l'exonération. D'une part, pendant les trois années suivant la transmission, aucune fonction de direction de droit ou de fait ne doit être exercée dans l'entreprise cessionnaire, la

situation des associés étant également prise en compte. En outre, les droits détenus dans celle-ci sont limités, à 50% pour une entreprise ou une branche, et exclus pour les sociétés de personnes. D'autre part, sont exclues les plus-values portant sur des biens immobiliers bâtis ou non bâtis, celles portant sur des droits ou parts de sociétés à prépondérance immobilière, sauf si les biens immobiliers sont affectés à sa propre exploitation, et celles portant sur les droits afférents à un contrat de crédit bail immobilier. Enfin, le cumul avec les autres régimes de faveur est exclu, à l'exception de ceux prévus aux articles 151 *septies* A et 151 *septies* B du code général des impôts.

b) Application :

Une instruction est en cours d'élaboration.

*
* *
*

Article 35

Exonération totale des plus-values professionnelles lors d'un départ à la retraite.

a) Contenu :

Cet article institue un régime spécifique d'exonération totale des plus-values professionnelles dans le cas d'un départ à la retraite, cumulable avec le régime général d'exonération prévu à l'article 238 *quindecies* du code général des impôts qui entraîne également exonération des prélèvements sociaux.

Codifié à l'article 151 *septies* A du code général des impôts, ce régime spécifique est réservé aux cessions à titre onéreux d'une entreprise individuelle répondant aux critères communautaires de la PME ou de l'intégralité des droits détenus par un associé d'une société de personnes y exerçant son activité professionnelle. S'agissant des parts de sociétés de personnes, il est tenu compte, pour l'appréciation du seuil, des transmissions opérées au cours des cinq années précédentes. Dans les deux cas, l'activité doit avoir été exercée pendant au moins cinq ans et le cédant doit faire valoir ses droits à la retraite dans l'année suivant la cession et cesser toute fonction dans l'entreprise ou la société. L'exonération s'applique aux contrats de location-gérance ou assimilés dans les mêmes conditions que le régime général.

En outre, l'exonération versée par les compagnies d'assurances à leurs agents généraux d'assurances lors de la cessation de leur mandat donne lieu à l'application de l'exonération, sous réserve que le contrat ait été conclu depuis au moins cinq ans, que l'agent fasse valoir ses droits à la retraite et que son activité soit poursuivie dans les mêmes locaux par un autre agent dans le délai d'un an. Une taxe spécifique assise sur le montant de l'indemnité est due par l'agent

sortant. Son taux correspond au barème des droits d'enregistrement pour les mutations de fonds de commerce et de clientèle.

Les limites encadrant l'exonération prévues dans le cadre du régime général s'appliquent (exclusion des plus-values immobilières, liens avec l'entreprise cessionnaire).

b) Application :

L'instruction, très attendue, a été publiée le **20 mars 2007 (instruction 4 B-2-07, B.O.I. n° 40)**. Elle apporte de très nombreuses précisions utiles et contient en annexe un tableau récapitulatif des conditions cumulatives à remplir pour bénéficier du dispositif avec renvoi aux points de l'instruction correspondants.

- Le délai de cinq ans est décompté, pour les entreprises individuelles, à partir du début effectif de l'activité et s'apprécie activité par activité, les délais d'exploitation étant cumulés lorsqu'une même activité a été exercée au sein de plusieurs fonds, établissements ou exploitations ou au sein d'une société de personnes puis à titre individuel. Les époux sont présumés exploiter une seule entreprise ou deux entreprises distinctes selon leur régime matrimonial et l'examen d'indices (gestion, enregistrement, déclarations fiscales etc.), étant précisé que le délai de cinq ans s'apprécie toujours séparément pour les époux mariés sous le régime de la séparation des biens, sauf société créée de fait. Pour les sociétés de personnes, le délai de cinq ans est décompté à partir du début de l'activité professionnelle dans la société ou le groupement, sans tenir compte de la durée de l'activité éventuellement exercée dans une autre société ou à titre individuel, sauf cas d'une activité individuelle apportée à la société.

- La qualification d'activité exercée à titre professionnel relève de l'appréciation de chaque situation de fait au moyen d'un faisceau d'indices qualifiant la participation, personnelle, directe et continue aux actes nécessaires à l'activité. La participation de l'associé d'une société de personnes ne remplit pas cette condition lorsque les actes sont réalisés par une autre personne physique, que la participation est réalisée au titre d'une convention plaçant l'associé dans la situation d'un tiers de la société ou lorsque l'associé se borne à exercer ces prérogatives en participant aux conseils de direction ou assemblées générales ou en exerçant un contrôle *a posteriori* sur la gestion (ces exclusions peuvent être transposées aux activités des sociétés elles-mêmes). La qualité de coindivisaire n'apporte aucune conséquence quant à la caractérisation d'une participation à titre professionnel ou non à l'activité de l'indivision. Les bailleurs à métayage peuvent bénéficier du dispositif s'ils participent effectivement aux risques de l'exploitation.

- La doctrine relative aux apports partiels d'actifs est transposée : conservation de la pleine propriété des immeubles et des marques nécessaires à l'exploitation si le cessionnaire s'en voit garantir l'usage dans des conditions

pérenne, conservation de la dénomination commerciale ne constituant pas une marque déposée ; pour les entreprises individuelles, conservation du passif ou de la trésorerie et présomption de cession lorsque l'activité est poursuivie à l'identique par un tiers reprenneur (poursuite pendant un délai raisonnable sans que cela entrave les embauches, investissements nouveaux et adjonctions d'activités).

- La cession de sa clientèle par un associé d'une société civile de moyen ou un membre d'un groupement d'intérêt économique concomitamment à la cession de l'intégralité de ses droits ou parts est assimilée à une entreprise individuelle si ces droits ou parts constituent un élément de son actif professionnel.

- L'exonération peut s'appliquer à des cessions échelonnées dans le temps, qui prises individuellement n'y ouvriraient pas droit. Il peut ainsi être pris en compte toutes les cessions intervenues dans les douze mois précédant la cessation de fonctions ou le départ à la retraite s'il est postérieur, soit toutes les cessions intervenant dans les douze mois suivant le premier de ces deux événements.

- Les cessions d'activités réalisées par les sociétés ayant un associé unique sont éligibles à l'exonération si elles exercent une véritable activité, si la cession porte sur des actifs permettant de caractériser une entreprise individuelle et si l'associé unique procède à la dissolution de la société de manière concomitante à la cession et fait valoir ses droits à la retraite dans le délai de douze mois.

- Pour les locations-gérances, plusieurs tolérances sont prévues. D'une part, la condition de cinq ans n'est pas exigée dans les cas où elle permet d'éviter le péril du fonds si celui-ci a été donné en location gérance pendant au moins cinq ans à compter de la signature du contrat. De même, pour les contrats conclus avant le 1^{er} janvier 2006 la condition d'exploitation en direct pendant cinq ans est réduite à deux ans. Enfin, la condition de cession au locataire n'est pas exigée, sous conditions, lorsque l'exploitant a scindé l'organisation de son entreprise entre le fonds et l'exploitation de l'activité.

- Concernant la condition de départ à la retraite, le délai d'un an entre la cession et le départ à la retraite s'entend de douze mois consécutifs ou précédant la date de cession. Le départ à la retraite et la cessation des fonctions peuvent intervenir indifféremment l'un avant la cession et l'autre après la cession, sous réserve qu'il ne s'écoule pas un délai supérieur à douze mois entre les deux événements. La condition de départ à la retraite est appréciée indifféremment chez l'un ou l'autre des conjoints mariés sous le régime de la communauté, chacun devant néanmoins cesser toute fonction dans l'entreprise.

Le départ à la retraite s'entend de la date à laquelle le cédant entre en jouissance des droits qu'il a acquis dans le régime obligatoire de base d'assurance vieillesse auquel il a été affilié à raison de ses fonctions de direction ou, s'il n'a été affilié auprès d'aucun régime obligatoire de base pour cette activité, dans le

régime obligatoire de base d'assurance vieillesse auquel il a été affilié au titre de sa dernière activité :

– pour le régime des salariés, artisans et commerçants, le premier jour du mois suivant le dépôt de la demande ou une date ultérieure, si l'assuré en fait la demande, qui sera nécessairement le premier jour d'un mois ;

– pour le régime des professions libérales, le premier jour du trimestre civil qui suit la demande de l'intéressé.

Il n'est pas nécessaire que la retraite soit liquidée à taux plein et il n'est pas tenu compte des droits à la retraite liés aux autres activités. Le cédant pourra continuer à exercer une activité non salariée auprès de l'entreprise ou la société cédée ou exercer une activité professionnelle dans une autre entreprise. En cas de décès du cédant dans l'année qui suit la cession, dès lors qu'il a atteint l'âge légal de la retraite à la date du décès ou l'aurait atteint dans les douze mois, la condition relative au départ à la retraite est réputée remplie. Enfin l'âge légal peut ne pas être atteint pour les cessions effectuées par des invalides dans les douze mois de leur attribution de la carte d'invalidité.

- Lorsque la cessation est antérieure à la cession, il est admis de repousser la constatation des plus-values professionnelles à la date de cession, l'ensemble des plus-values étant susceptibles de bénéficier de l'exonération. Cette solution est subordonnée à l'indication expresse, à l'appui la déclaration de cessation, de la non-imposition des plus-values.

- Le régime d'exonération peut se cumuler avec les autres régimes d'exonération des plus-values professionnelles prévus dans le code général des impôts, dès lors que ces derniers peuvent n'ouvrir droit qu'à une exonération partielle. L'instruction recommande d'appliquer alors l'ordre suivant : 151 *septies* B (abattement pour durée de détention), puis 151 *septies* A (exonération en cas de départ à la retraite), puis 151 *septies* ou 238 *quindecies*. Un exemple est fourni.

- L'option pour le régime d'exonération doit être exercée lors du dépôt de la déclaration de cessation au moyen d'un document signé, établi sur papier libre, indiquant expressément l'option, la date de cession et l'engagement de produire le document attestant de l'entrée en jouissance des droits à la retraite si celui-ci n'est pas disponible au moment du dépôt de la déclaration de cessation.

*
* *

Article 36

Régime des plus-values immobilières des entreprises individuelles.

a) Contenu :

Cet article réforme le régime d'imposition des plus-values immobilières réalisées par une entreprise ou une société de personnes soumises à l'impôt sur le revenu au titre d'une activité commerciale industrielle, artisanale, libérale ou agricole. Il instaure en effet un abattement de 10% par année de détention au-delà de la cinquième sur le montant de plus-values à long terme portant sur des biens immobiliers et des droits ou parts de sociétés à prépondérance immobilière lorsque les actifs immobiliers sont affectés à l'exploitation de l'entreprise. Les terrains à bâtir ne sont pas considérés comme affectés à l'exploitation et sont donc exclus du bénéfice de l'abattement. Cette mesure s'applique aux plus-values de cessions réalisées à compter du 1^{er} janvier 2006.

b) Application :

L'instruction est en cours d'élaboration. Elle devrait notamment s'attacher à définir le régime applicable aux plus-values en report d'imposition par application de l'article 151 *octies* du code général des impôts, dans le cas de cessions pendant la période d'étalement de cette plus-value.

*
* *

Article 37

Simplification du dispositif d'exonération des plus-values réalisées par les petites entreprises individuelles.

a) Contenu :

Cet article modifie l'article 151 *septies* du code général des impôts relatif aux exonérations d'impôt sur le revenu des plus-values professionnelles pour les petites entreprises (exonération lorsque les recettes n'excèdent pas 250.000 euros pour les entreprises d'achat-revente ou 90.000 euros pour les autres activités et exonération dégressive lorsqu'elles n'excèdent pas, respectivement, 350.000 euros et 126.000 euros), en simplifiant et uniformisant les conditions ouvrant droit à cette exonération. L'article 202 *bis* du même code, relatif aux modalités particulières pour l'imposition des plus-values réalisées dans le secteur agricole, devenu sans objet, est supprimé.

Le nouveau dispositif modifie l'appréciation des seuils de recettes en prévoyant que leur montant s'entend hors taxes, qu'il est déterminé par la moyenne des recettes réalisées les deux années précédentes et, dans le cas d'une société de personnes ou d'un groupement soumis à l'impôt sur le revenu, s'apprécie au niveau de l'associé ou du membre à proportion de ses droits, sauf si

la plus-value est réalisée par la société ou le groupement. Il précise que l'exonération s'applique aux activités exercées à titre professionnel, excluant la location-gérance de son champ d'application.

b) Application :

Une instruction est en cours d'élaboration.

*
* *

Article 38

Aménagement des régimes de report d'imposition des plus-values professionnelles.

a) Contenu :

Cet article modifie en premier lieu les modalités d'application du dispositif de report d'imposition des plus-values pour apport d'une entreprise individuelle à une société (article 151 *octies* du code général des impôts) par :

– l'harmonisation du champ d'application avec le dispositif d'exonération prévu à l'article 238 *quindecies* du code général des impôts en visant, outre l'apport d'une branche complète d'activité, l'apport d'une entreprise individuelle,

– son extension aux transmissions de la seule nue-propiété,

– sa déchéance en cas d'annulation des droits sociaux reçus en rémunération de l'apport,

– l'aménagement de ce report en cas de mise à disposition dans le cadre d'un bail en l'ouvrant à toutes les activités dès lors que la mise à disposition est réalisée par un contrat d'une durée d'au moins neuf ans, et sans qu'il soit exigé que cette mise à disposition soit immédiate.

Ensuite, cet article prévoit de maintenir les reports d'imposition de plus-values visés aux articles 151 *octies*, 151 *octies* A (opérations de fusion, apport partiel d'actif et scission entraînant la cessation d'une société civile professionnelle) et 151 *nonies* (transmission à titre gratuit ou transformation d'une société de personnes) du code général des impôts, en cas d'échange de droits sociaux rémunérant l'apport résultant d'une restructuration entrant dans le champ du régime de faveur des fusions et restructurations

Enfin, cet article pose le principe du non-cumul des dispositifs de report d'imposition des plus-values professionnelles avec l'article 151 *septies* du code général des impôts relatif à l'exonération de plus-values professionnelles en fonction du chiffre d'affaires.

b) Application :

Le décret n° 2006-1603 du 14 décembre 2006 (JO du 16 décembre 2006) pris pour l'application de l'article 151 *nonies* du code général des impôts, relatif aux états de suivi à produire pour l'application des dispositifs de report d'imposition des plus-values et modifiant l'annexe III à ce code, peut néanmoins être mentionné en ce qu'il prévoit parmi les renseignements à transmettre dans les états de suivi des plus-values en report au titre de l'article 151 *nonies* de mentionner les événements de nature à affecter les reports (transmission, fin du report ou maintien du report).

*
* *

23-08. – Loi de finances initiale pour 2006

Article 25

Plafonnement des provisions pour dépréciation des titres de participation et des immeubles de placement en fonction des plus-values latentes.

a) Contenu :

Cet article a pour objet principal de modifier le régime prévu au 5° du 1 de l'article 39 du code général des impôts, en limitant, à compter des exercices clos au 31 décembre 2005, la déductibilité des provisions pour dépréciation des titres de participation, d'une part, des immeubles de placement, d'autre part, à la moins-value nette, résultant de l'imputation de la moins-value latente constatée sur les plus-values latentes de même nature. La reprise de ces provisions non admise en déduction n'est en revanche pas imposée.

À cette occasion, la définition des titres de participation à cet article est harmonisée avec celle, plus précise, figurant au a *ter* du I de l'article 219 du code général des impôts. Une définition des immeubles de placement, jusqu'à présent absente du code général des impôts, est également introduite.

En outre, cet article prévoit, pour la déductibilité des provisions pour dépréciation, la sectorisation des titres de participation, consistant à dissocier ceux dont la plus-value bénéficie du taux réduit d'imposition à 15% et ceux concernés par l'exonération progressive des plus-values, conformément à la réforme instituée par la loi de finances rectificative pour 2004 (n° 2004-1485 du 30 décembre 2004).

b) Application :

Le décret n° 2006-1027 du 21 août 2006 (JO du 22 août 2006), relatif au dispositif de plafonnement des provisions pour dépréciation des titres de participation et des immeubles de placement et modifiant l'annexe III du code

général des impôts, a précisé que les entreprises doivent joindre à leur déclaration de résultat un état de suivi de ces provisions.

L'instruction du 22 mars 2007 (4 E-1-07, B.O.I. n° 42) a commenté le nouveau plafonnement de la déduction des dotations aux provisions en fonction des plus-values latentes. Richement illustrée, elle présente clairement les modalités de son application. Elle comporte également quelques précisions et tolérances s'agissant des immeubles de placement qui méritent d'être relevées ici :

Tout d'abord, ne sont considérés comme des immeubles de placement que les immeubles dont l'occupation par des entreprises liées est inférieure ou égale à 50% de la superficie, ce seuil étant apprécié en tenant compte du taux d'occupation moyen par des entreprises liées au titre de l'exercice.

Ensuite, le changement de qualité de l'immeuble d'un exercice sur l'autre, n'entraîne aucune correction rétrospective de l'application du mécanisme de plafonnement.

En revanche, les dotations non admises en déduction peuvent être imputées sur des reprises de provision afférentes à des immeubles ayant perdu la qualité d'immeuble de placement, dans la limite pour chaque immeuble du montant du stock de provisions afférent à cet immeuble inscrit au bilan de l'entreprise à l'ouverture de l'exercice au cours duquel l'immeuble en cause a perdu la qualité d'immeuble de placement. L'entreprise peut procéder à cette imputation en priorité.

Pour bénéficier de cette tolérance, l'instruction indique que l'entreprise doit opérer un suivi des provisions sur les immeubles ayant perdu la qualité d'immeuble de placement en distinguant, d'une part, le stock de provision pour dépréciation afférent à l'immeuble, existant à l'ouverture de l'exercice au cours duquel cet immeuble perd la qualité d'immeubles de placement, d'autre part, les imputations de dotations non admises en déduction sur des reprises de provision afférentes à des immeubles ayant perdu la qualité d'immeubles de placement.

*
* *

23-09. – Loi de finances rectificative pour 2006

Article 55

Mise en report d'imposition de la plus-value correspondant à une créance de complément de prix détenue par un dirigeant.

a) Contenu :

Cet article institue un report d'imposition des plus-values liées à l'apport d'une créance qui trouve son origine dans une clause contractuelle de complément

de prix, afin de traiter des situations où le cédant d'une entreprise apporte le complément de prix qu'il attend au capital de l'entreprise et continue d'occuper une fonction de direction.

Le gain retiré de l'apport de cette créance avant qu'elle ne soit exigible en numéraire peut être reporté sur option expresse du contribuable au moment où s'opère la transmission, le rachat, le remboursement ou l'annulation des titres reçus en contrepartie de cet apport. Pour bénéficier de ce report, le contribuable doit notamment avoir exercé une fonction de dirigeant pendant les cinq années précédant la cession des titres ou droits de la société.

b) Application :

Cet article n'a pas été commenté.

*
* *

23-10. – Loi de finances initiale pour 2007

Article 19

**Extension des régimes d'exonération des plus-values professionnelles
et sur valeurs mobilières applicables aux dirigeants partant à la retraite au
cas où le cédant fait valoir ses droits à la retraite dans l'année précédant la
cession.**

a) Contenu :

Cet article autorise le bénéfice des régimes d'exonération de plus-values pour les dirigeants partant à la retraite (articles 150-0 D *ter* et 151 A *septies* du code général des impôts introduits en loi de finances rectificative pour 2005) aux dirigeants qui cèdent leur entreprise ou leurs parts postérieurement à la date à laquelle ils ont pris leur retraite.

Antérieurement, la condition posée pour bénéficier de l'exonération était de cesser toute fonction et de faire valoir ses droits à la retraite dans le délai d'un an suivant la cession. Certaines situations se heurtant à cette conception restrictive, notamment quand le cédant éprouve des difficultés à vendre son entreprise, le présent article autorise que le départ à la retraite intervienne avant la cession, sous réserve que ne s'écoule pas plus dans un an entre les deux événements et que le cédant ait fait valoir ses droits à la retraite après le 31 décembre 2005.

b) Application :

L'instruction 5 C-1-07 du 22 janvier 2007 (B.O.I. n° 10) traite des deux régimes d'abattement pour durée de détention institués par l'article 29 de la loi de finances rectificative pour 2005, en intégrant les dispositions prises en loi de finances pour 2007. **L'instruction 4 B-2-07 du 20 mars 2007** (B.O.I. n° 40) traite du régime d'exonération des plus-values professionnelles en cas de départ à la retraite introduite par l'article 35 de la loi de finances rectificative pour 2005, en intégrant également les dispositions prises en loi de finances pour 2007. Ces deux instructions n'appellent pas de commentaire particulier sur ce point.

*
* *

Article 20

Exonération des plus-values professionnelles en report liées à la transformation d'une entité soumise à l'impôt sur le revenu en une société soumise à l'impôt sur les sociétés lorsque l'abattement sur valeurs mobilières pour durée de détention s'applique.

a) Contenu :

Cet article permet d'exonérer les plus-values professionnelles en report devenues imposables à la cession des droits ou parts sous le régime des plus-values mobilières, dès lors que ces plus-values en report respectent les conditions posées pour bénéficier des exonérations de plus-values pour départ à la retraite (exercice d'une fonction de dirigeant, cessation des fonctions et départ à la retraite, société PME, exercice continu d'une activité opérationnelle depuis cinq ans, ne pas détenir plus de 50% des droits de vote ou des droits dans les bénéfices sociaux de l'entreprise cessionnaire).

Corrélativement, les alinéas relatifs aux changements de statut fiscal des sociétés (passage à l'impôt sur les sociétés) pour le décompte de la durée de détention ouvrant droit à l'abattement sur les plus-values sur valeurs mobilières sont modifiés de façon à prévoir un décompte à partir du début de l'activité (relevant alors de l'impôt sur le revenu) et non de la détention des titres ou droits reçus en rémunération de l'apport.

Cet article vise uniquement les cas d'apports à une société d'une entreprise individuelle ou d'une branche complète d'activité, ainsi que les cas de changement de régime fiscal d'une société de personnes (visées aux articles I *ter* de l'article 93 *quater*, au a du I de l'article 151 *octies* ou aux I et II de l'article 151 *octies* A du code général des impôts). Il a donc pour objet d'assurer la neutralité fiscale pour un exploitant qui aurait apporté préalablement son entreprise à une société dont il cède ensuite les titres, ou qui aurait opté pour l'assujettissement à l'impôt sur les sociétés de la société de personnes dans laquelle il exerçait son activité professionnelle.

b) Application :

L'instruction 5 C-1-07 du 22 janvier 2007 (B.O.I. n° 10) traite des deux régimes d'abattement pour durée de détention institués par l'article 29 de la loi de finances rectificative pour 2005, en intégrant les dispositions prises en loi de finances pour 2007. **L'instruction 4 B-2-07 du 20 mars 2007** (B.O.I. n° 40) traite du régime d'exonération des plus-values professionnelles en cas de départ à la retraite introduite par l'article 35 de la loi de finances rectificative pour 2005, en intégrant également les dispositions prises en loi de finances pour 2007. Ces deux instructions n'appellent pas de commentaire particulier sur ce point.

*
* *

Article 22

Aménagement du régime des plus-values à long terme.

a) Contenu :

Cet article exclut le bénéfice du régime des plus-values à long terme pour les titres dont le prix de revient est supérieur à 22,8 millions d'euros et qui satisfait aux conditions posées pour ouvrir droit au régime des sociétés mères et filiales autres que celle relative au seuil de 5 % de détention du capital.

Ces dispositions s'appliquent aux plus-values et moins-values réalisées au titre des exercices clos à compter du 31 décembre 2006.

b) Application :

Cet article n'a pas été commenté.

*
* *

Article 60

Extension aux « fonds de fonds » de la fiscalité des entreprises investissant dans les véhicules de capital-risque.

a) Contenu :

Cet article accorde le bénéfice de l'exonération des plus-values à long terme, d'une part, aux répartitions d'actifs des fonds de capital-risque (FCPR) fiscaux et aux distributions de sociétés de capital-risque (SCR) qui investissent au travers d'un FCPR ou d'une SCR et, d'autre part, aux distributions de SCR qui portent sur les titres détenus depuis plus de deux ans qui ne sont pas éligibles au quota d'investissement de la SCR.

S'agissant de l'exonération des produits issus des produits d'une entité intermédiée, cet article s'inscrit dans le prolongement de l'article 32 de la loi de finances rectificative pour 2005 qui a institué un principe de transparence pour le calcul du quota de 60% d'actifs éligibles. Ce principe de transparence est étendu au régime d'imposition des plus-values par le présent article. S'agissant de l'extension du régime des plus-values à long terme dont bénéficient les SCR aux titres non éligibles qu'elles détiennent, il s'agit d'une mise en cohérence avec le régime applicable aux FCPR.

b) Application :

Cet article n'a pas été commenté.

*
* *

24.- DISPOSITIONS DIVERSES

24-01. – Loi de finances rectificative du 30 décembre 2002

Article 41

Crédit d'impôt pour investissement en Corse.

a) Contenu :

Le présent article aménage le dispositif de l'article 244 *quater* E du code général des impôts relatif au crédit d'impôt pour investissement en Corse en relevant le taux de celui-ci de 10 à 20 % du prix de revient des investissements pour tout investissement réalisé et exploité en Corse pour les besoins d'une activité industrielle, commerciale, artisanale, libérale ou agricole, ce taux de 20 % étant auparavant réservé à certains investissements limitativement énumérés.

b) Application :

L'instruction 4 A-12-03 du 26 septembre 2003 (B.O.I. n° 159) a précisé les modalités d'application de ce crédit d'impôt, en particulier les entreprises et les investissements éligibles.

*
* *

Article 47

Assouplissement des modalités d'application de l'article 209-0 A du code général des impôts.

a) Contenu :

Cet article assouplit pour les OPCVM « actions » les conditions d'exclusion du régime de l'article 209-0 A du code général des impôts, qui prévoit que les entreprises soumises à l'impôt sur les sociétés évaluent à leur valeur liquidative les parts ou actions d'OPCVM détenues à la clôture de l'exercice. Afin de rendre compatible cette exclusion avec le droit communautaire, elle s'applique désormais aux sociétés qui détiennent des OPCVM « actions » dont l'actif est composé à 90% de titres de sociétés établies dans un État membre de la Communauté européenne, dès lors que les titres éligibles sont rémunérés par des distributions prélevées sur les bénéfices, et non plus par des dividendes ouvrant droit à l'avoir fiscal.

b) Application :

L'instruction du 16 mai 2003 (4 H-2-03, B.O.I. n° 88) commente ces dispositions.

Les produits des titres éligibles devant être constitués directement par les distributions prélevées sur les bénéfices et par les plus-values résultant de leur cession, sont exclus du bénéfice du régime les titres qui font l'objet d'un contrat d'échange de la rémunération du titre contre des revenus d'une autre nature, d'un prêt ou d'une pension de titres, de tout autre contrat ou opération ayant pour effet de transformer sa rémunération en une autre rémunération.

Par ailleurs, la proportion de 90% est considérée comme satisfaite si elle est constante et si, pour chaque semestre civil, la moyenne journalière de la valeur réelle des titres éligibles est au moins égale à 90% de celle de l'ensemble des actifs. Les OPCVM qui détiennent des titres nouvellement éligibles doivent donc respecter ce seuil dès le premier semestre 2003 et l'OPCVM antérieurement bénéficiaire de l'article 209-0 A qui ne respecterait pas cette condition serait banalisé.

L'instruction prévoit également qu'en cas de cession de parts ou actions d'OPCVM qui entraînent dans le champ de l'article 209-0 A, les modalités de calcul du résultat de cession tiennent compte des écarts imposés antérieurement, illustrant ce retraitement par un exemple.

Enfin, l'instruction précise les règles applicables aux dotations pour dépréciation et à leur reprise.

*

* *

Article 48

Déductibilité des dons reçus par les entreprises à la suite de catastrophes naturelles ou de certains événements dommageables.

a) Contenu :

Cet article prévoit que les dons reçus par les entreprises victimes de catastrophes naturelles ou de certains événements ayant des conséquences dommageables sont exonérés d'impôt sur les bénéfices. Cette mesure s'applique de manière rétroactive à la détermination des résultats imposables des exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 1999, au moyen d'une déduction en 2002 des dons imposés depuis lors.

b) Application :

Cet article prévoyait un arrêté ministériel mentionnant les événements considérés comme ayant des conséquences dommageables. Un **arrêté conjoint** du ministre de l'écologie et du développement durable et du ministre délégué au budget et à la réforme budgétaire en date **du 21 mars 2003** a ainsi fixé comme événements ouvrant droit à l'exonération le naufrage du pétrolier l'Erika, l'explosion de l'usine AZF et le naufrage du pétrolier Prestige.

L'instruction 4 A-7-03 du 29 avril 2003 (B.O.I. n° 78) a commenté l'ensemble de ces dispositions.

Elle confirme que l'ensemble des entreprises industrielles sont visées, quelle que soit leur forme et que l'exonération n'est pas plafonnée. Elle rappelle l'exclusion des dons avec contrepartie, des indemnités d'assurance reçues en contrepartie d'une prime déduite pour la détermination des résultats imposables, des subventions. Une tolérance est apportée en autorisant l'exonération des sommes ne compensant pas la perte du chiffre d'affaires ou d'un élément d'actif, dès lors qu'elles sont versées par un tiers autre que l'assureur direct et n'ont pas le caractère de subventions. Enfin, elle indique que les dons concernés doivent être déduits extra-comptablement.

*
* *

Article 53

Transformation de taxes parafiscales concernant la formation professionnelle dans les transports, le bâtiment et les travaux publics et la réparation automobile en taxes fiscales.

a) Contenu :

L'article 63 de la loi organique n° 2001-692 du 1^{er} août 2001 relative aux lois de finances a prévu la suppression des taxes parafiscales, au plus tard le

31 décembre 2003. Trois taxes parafiscales affectées à la formation professionnelle, dans les secteurs du « bâtiment et des travaux publics », de « la réparation de l'automobile, du cycle et du motocycle » et des « transports pour compte propre et pour compte d'autrui » sont remplacées par le présent article par trois taxes affectées. L'assiette, les modalités de calcul et l'objet de ces taxes sont similaires à ceux des taxes parafiscales.

Les dispositions du présent article seront applicables à compter du 1^{er} janvier 2004.

b) Application :

Le présent article a fait l'objet de textes d'application suite à l'adoption de l'article 69 de la loi de finances rectificative pour 2003 ayant modifié les modalités de déclaration et de paiement de la taxe affectée au comité central de coordination de l'apprentissage du bâtiment et des travaux publics et à l'association nationale pour la formation automobile (**instructions 3 P-2-04**, B.O.I. n° 58 du 26 mars 2004 et **3 P-3-04**, B.O.I. n° 58 du 26 mars 2004).

*
* *

24-02. – Loi de finances initiale pour 2003

Article 15

Suppression progressive de la contribution des institutions financières.

a) Contenu :

Cet article prévoit la suppression, sur trois ans, de la contribution des institutions financières (CIF), impôt spécifique aux secteurs bancaire, financier et de l'assurance. À cet effet, il diminue dans un premier temps le taux applicable à 0,80% pour la contribution due en 2003 sur les dépenses et charges comptabilisées en 2002 et à 0,40% pour la contribution due en 2004 sur les dépenses et charges comptabilisées en 2003. Ensuite, il met fin à l'application de la contribution des institutions financières sur les dépenses et charges engagées à compter de 2004. Enfin, il prévoit que le crédit d'impôt n'est plus imputable sur la contribution des institutions financières à compter de la contribution due en 2003 sur les dépenses et charges comptabilisées en 2002.

b) Application :

L'instruction du 19 mai 2003 (4 L-1-03, B.O.I. n° 89) commente ces dispositions. Elle confirme, d'une part, que la réduction du taux de la contribution n'affecte pas le mécanisme de report d'un paiement au 15 mai suivant en cas de résultat déficitaire, d'autre part, que la suppression du crédit d'impôt entraîne celle de la fraction de l'excédent de crédit d'impôt reportable sur trois années,

l'excédent non imputable n'étant pas remboursable. Enfin, l'instruction précise l'application du dispositif dans le cas d'une fusion avec transfert à l'entreprise absorbante d'un excédent de crédit d'impôt. S'il s'agissait d'une contribution due en 2003, ce dernier peut être imputé sur la contribution en cas de report au 15 mai 2003. Au-delà, il est perdu.

*
* *

Article 22

Allègement de l'impôt des contribuables relevant du régime des micro-entreprises dans la catégorie des bénéficiaires non commerciaux.

a) Contenu :

Le présent article a pour objet de relever de 35 % à 37 % le taux de la réfaction forfaitaire des recettes retenues pour la détermination des bénéficiaires non commerciaux dans le cadre du régime des micro-BNC.

Cette disposition s'applique à compter de l'imposition des revenus de l'année 2002.

b) Application :

L'instruction du 28 janvier 2003 (5 G-3-03, B.O.I. n° 17 du 28 janvier 2003) commente cette disposition.

*
* *

Article 35

Affectation de la taxe d'aide au commerce et à l'artisanat (TACA) au budget général de l'État.

a) Contenu :

Le présent article a pour objet d'affecter au budget général de l'État le produit de la taxe d'aide au commerce et à l'artisanat.

b) Application :

Le décret n° 2003-837 du 1^{er} septembre 2003 (JO n° 203 du 3 septembre 2003 p. 15047) a adapté en conséquence les dispositions du décret n° 95-85 du 26 janvier 1995 relatif à la taxe d'aide au commerce et à l'artisanat à cette disposition. Il n'appelle pas de commentaire particulier.

*
* *

Article 47

Transformation de la taxe parafiscale sur la publicité radiodiffusée et télévisée en taxe fiscale affectée au compte spécial n° 902 32 modifié.

a) Contenu :

Conformément à la suppression des taxes parafiscales par les articles 63 et 67 de la loi organique n° 2001-692 du 1^{er} août 2001 relative aux lois de finances, le présent article transforme la taxe parafiscale sur la publicité radiodiffusée et télévisée en imposition de toute nature. À cette fin, les dispositions du décret n° 97-1263 du 29 décembre 1997 sont transposées dans un nouvel article 302 *bis* KD du code général des impôts.

b) Application :

L'instruction 3 P-5-03 du 14 août 2003 (B.O.I. n° 139) commente ces dispositions.

*
* *

Article 77

Imposition des bénéficiaires en cas de cessation d'une activité libérale.

a) Contenu :

Le présent article proroge pour trois ans, soit jusqu'au 31 décembre 2005, le dispositif qui autorise, pour les professionnels libéraux, en cas de changement de régime juridique ou fiscal de l'exploitation, le transfert de l'impôt dû sur les créances acquises et de la déduction des dépenses engagées à la société issue de la transformation. Ce dispositif est codifié à l'article 202 *quater* du code général des impôts.

Ainsi, lors du changement de régime juridique ou fiscal d'exploitation, les créances acquises et dépenses engagées au titre des trois mois précédents sont inscrites au bilan de la société qui se substitue au précédent débiteur et l'impôt est acquitté par cette dernière.

b) Application :

L'instruction du 31 janvier 2003 (5 G-4-03, B.O.I. n° 20 du 31 janvier 2003) commente ces dispositions et récapitule les situations dans lesquelles elles peuvent être appliquées.

*
* *

Article 120

Revalorisation de l'imposition additionnelle à la taxe professionnelle (IATP).

a) Contenu :

Le présent article modifie les règles de fixation de la taxe pour frais de chambres de commerce et d'industrie pour 2003. Le produit de la taxe est arrêté par les chambres de commerce et d'industrie sans pouvoir augmenter de plus de 4% par rapport à 2002, sauf lorsque le rapport constaté en 2002 entre le produit de la taxe et le total des bases imposées est inférieur d'au moins 45% au rapport moyen national. Dans ce cas, le plafond d'augmentation du produit de la taxe est porté à 7%.

b) Application :

L'instruction 6 F-5-03 du 31 juillet 2003 (B.O.I. n° 131) commente ces dispositions.

*
* *

24-03. – Loi n° 2003-721 du 1^{er} août 2003 pour l'initiative économique

Article 33

Sortie progressive du régime de zone franche pour la Corse.

a) Contenu :

Le présent article tend à prolonger le dispositif de la « zone franche » de Corse en instituant une période de quatre ans d'abattement dégressif sur l'impôt sur les sociétés, à l'issue de la période d'exonération totale pendant cinq ans dont bénéficient les entreprises insulaires, aux taux successifs de 80%, 60%, 40% et 20%.

Il prévoit également d'étendre l'exonération de l'imposition forfaitaire annuelle aux mêmes taux et pendant la même période en faveur des entreprises de l'île pour lesquelles s'applique le régime de la zone franche, aux entreprises qui n'y exercent pas l'ensemble de leurs activités. L'exonération de cet impôt était, en effet, jusqu'à présent, réservée aux sociétés exerçant l'ensemble de leurs activités en Corse.

b) Application :

L'instruction 4 A-5-03 du 10 avril 2003 (B.O.I. n° 67 du 10 avril 2003), publiée avant l'adoption de la loi, prévoit une application immédiate de la mesure

aux résultats des exercices clos à compter du 31 décembre 2002. Commentant ses dispositions, elle fournit deux exemples d'application.

*
* *

24-04. – Loi de finances rectificative pour 2003

Article 53

Aménagement du régime des zones franches urbaines et des zones de redynamisation urbaine.

a) Contenu :

Cet article a pour objet de supprimer la mesure d'allongement de vingt-quatre mois à quarante-huit mois de la période d'exonération totale, prévue par l'article 25 de la loi n° 2003-710 du 1^{er} août 2003 d'orientation et de programme pour la ville et la rénovation urbaine, en faveur des entreprises créées dans les zones de redynamisation urbaine (ZRU) entre le 31 juillet 1998 et le 31 juillet 2003.

b) Application :

L'instruction en date du 22 juillet 2004 (4 A-6-04, B.O.I. n° 116 du 22 juillet 2004) commente ces dispositions ainsi que celles issues des articles 92 de la loi de finances rectificative pour 2004 et 25 de la loi d'orientation et de programmation pour la ville et la rénovation urbaine du 1^{er} août 2003. S'agissant de la suppression de la mesure d'allongement prévu par le présent article, elle n'appelle pas de commentaire particulier.

*
* *

Article 67

Conséquences fiscales de la transformation statutaire des « incubateurs ».

a) Contenu :

Le présent article prévoit de neutraliser les conséquences fiscales (taxation des plus-values latentes ou des provisions existantes) du changement de statut d'une association qui « *a pour objet de fournir des prestations de services à des créateurs d'entreprises ou à des jeunes entreprises* » en une société anonyme, un groupement d'intérêt public ou un groupement d'intérêt économique entre le 31 décembre 2003 et le 31 décembre 2006.

b) Application :

Cet article est d'application directe.

*
* *

Article 69

Aménagement du régime de la taxe affectée au bénéfice de l'association nationale pour la formation automobile et de la taxe affectée au bénéfice du comité central de coordination de l'apprentissage du bâtiment et des travaux publics.

a) Contenu :

Le présent article complète l'article 53 de la loi de finances rectificative pour 2002 (loi n° 2002-1276 du 30 décembre 2002). Ce dernier a substitué aux trois taxes parafiscales affectées au financement de la formation professionnelle (dans les secteurs du bâtiment et des travaux publics, dans celui de la réparation de l'automobile, du cycle et du motorcycle et dans celui des transports pour compte propre et pour compte d'autrui) trois taxes affectées. Le présent article prévoit les modalités de déclaration et de paiement des taxes affectées au comité central de coordination de l'apprentissage du bâtiment et des travaux publics (CCCABTP) et à l'association nationale pour la formation automobile (ANFA) selon le régime de recouvrement de la TVA appliqué à l'entreprise concernée.

b) Application :

L'instruction du 26 mars 2004 (3 P-2-04, B.O.I. n° 58 du 26 mars 2004) précise le champ d'application, la base d'imposition ainsi que les obligations déclaratives et de paiement de la taxe pour le développement de la formation professionnelle dans les métiers de la réparation de l'automobile, du cycle et du motorcycle. Des exemples concrets d'application sont donnés.

L'instruction du 26 mars 2004 (3 P-3-04, B.O.I. n° 58 du 26 mars 2004) précise les dispositions relatives à la taxe pour le développement de la formation professionnelle dans les métiers du bâtiment et des travaux publics. Les indemnités de congés payés ainsi que la prime conventionnelle de vacances sont incluses dans la base d'imposition. Dans les métiers du bâtiment et des travaux publics, ces dernières sont versées par les caisses de congés payés et l'employeur n'a pas toujours connaissance de leur montant exact. L'instruction prévoit donc qu'il est admis de majorer forfaitairement de 13,14% les salaires déclarés pour la prise en compte des sommes versées par les caisses de congés payés. Cette évaluation forfaitaire n'est qu'une possibilité et l'employeur a la faculté de lui substituer le montant réel des indemnités.

Par ailleurs, en ce qui concerne le taux de la taxe, qui est différent selon que l'entreprise exerce une activité dans le secteur du bâtiment ou dans celui des travaux publics, il est admis que, pour les entreprises exerçant une activité dans ces deux secteurs, la convention collective appliquée dans l'entreprise déterminera à quel secteur il convient de rattacher l'entreprise au titre de la taxe.

*
* *

Article 71

Création de taxes affectées au financement des actions collectives de développement économique et technique de certains secteurs industriels.

a) Contenu :

À la suite de la suppression des taxes parafiscales à compter du 1^{er} janvier 2004, en application de la loi organique n° 2001-692 du 1^{er} août 2001 relative aux lois de finances, le présent article institue :

– une taxe fiscale pour le développement des industries de l'ameublement affectée au centre technique du bois et de l'ameublement et du Centre technique des industries de la mécanique, en remplacement de la taxe parafiscale sur l'ameublement ;

– une taxe fiscale pour le développement des industries du cuir, de la maroquinerie, de la ganterie et de la chaussure, au profit du Centre technique du cuir, en remplacement de la taxe parafiscale sur le cuir ;

– une taxe fiscale pour le développement des industries de l'horlogerie, bijouterie, joaillerie et orfèvrerie affectée au Centre technique de l'industrie horlogère, en remplacement de la taxe parafiscale sur ces industries ;

– une taxe fiscale pour le développement des industries de l'habillement affectée à l'Institut français du textile et de l'habillement, en remplacement de la taxe parafiscale sur l'habillement ;

– une taxe fiscale pour le développement des industries de la mécanique, des matériels et consommables de soudage, du décolletage, de la construction métallique et des matériels aérauliques et thermiques affectée aux centres techniques de ces industries en remplacement de la taxe parafiscale Corem ;

– une taxe fiscale pour le développement des industries des matériaux de construction (industries du béton et de la terre cuite) au profit du Centre d'étude et de recherche de l'industrie du béton manufacturé et du Centre technique des tuiles et briques, en remplacement de la taxe parafiscale au profit des centres précités.

b) Application :

L'arrêté du 22 janvier 2004 (JO du 13 mars 2004) fixe la liste des produits et services soumis aux taxes précitées affectées aux actions collectives de développement économique et technique.

Les modalités de recouvrement de ces taxes à l'importation sont précisées par les instructions de l'administration des douanes du 20 avril 2004 (BOD n° 6599 du 19 mai 2004) : 04-036 pour la taxe pour le développement des industries de l'ameublement, 04-037 pour la taxe pour le développement des industries de l'horlogerie, bijouterie, joaillerie et orfèvrerie, 04-039 pour la taxe pour le développement des industries de l'habillement, 04-040 pour la taxe pour le développement des industries du cuir, de la maroquinerie, de la ganterie et de la chaussure, modifiées par l'instruction 04-077 du 4 novembre 2004 (BOD n° 6609 du 4 novembre 2004).

*
* *

Article 76

Taxe sur les spectacles affectée au Centre national de la chanson des variétés et du jazz.

a) Contenu :

À la suite de la suppression des taxes parafiscales à compter du 1^{er} janvier 2004, en application de la loi organique n° 2001-692 du 1^{er} août 2001 relative aux lois de finances, cet article institue une taxe sur les spectacles de variétés perçue au profit du Centre national de la chanson, des variétés et du jazz en remplacement de la taxe parafiscale sur les spectacles perçue au profit du même organisme.

b) Application :

Le décret n° 2004-117 du 4 février 2004 (JO n° 32 du 7 février 2004) et **l'arrêté du 23 janvier 2004** (JO n° 31 du 6 février 2004) fixent les modalités d'application de ces dispositions.

*
* *

Article 77

Taxe sur les spectacles affectée à l'association pour le soutien du théâtre privé.

a) Contenu :

À la suite de la suppression des taxes parafiscales à compter du 1^{er} janvier 2004, en application de la loi organique n° 2001-692 du 1^{er} août 2001 relative aux lois de finances, cet article institue une taxe sur les spectacles perçue au profit de l'Association pour le soutien du théâtre privé en remplacement de la taxe parafiscale sur les spectacles perçue au profit de cette association.

b) Application :

Le décret n° 2004-117 du 4 février 2004 (JO n° 32 du 7 février 2004) et **l'arrêté du 23 janvier 2004** (JO n° 31 du 6 février 2004) fixent les modalités d'application de ces dispositions.

*
* *

24-05. – Loi de finances initiale pour 2004

Article 28

Création d'une taxe d'abattement affectée au Centre national pour l'aménagement des structures des exploitations agricoles (CNASEA).

a) Contenu :

Le présent article crée à partir du 1^{er} janvier 2004 une taxe d'abattement, due par toute personne agréée qui exploite un établissement d'abattement d'animaux, assise sur le poids des viandes et des déchets d'abattoirs issus de l'abattement des animaux, qu'il substitue à la taxe sur les achats de viande et affecte au CNASEA afin de financer le service public d'équarrissage et des mesures de stockage, de transport et d'élimination des farines animales.

La taxe est constatée, recouvrée et contrôlée selon les mêmes procédures que la taxe sur la valeur ajoutée. Les réclamations sont présentées, instruites et jugées selon les règles applicables à cette même taxe.

b) Application :

Le décret n° 2004-363 du 23 avril 2004 (JO n° 97 du 24 avril 2004 p. 7491) précise les obligations déclaratives qui incombent aux redevables de la taxe

Deux arrêtés du 23 avril 2004 (JO n° 97 du 24 avril 2004 p. 7492) fixent le mode de calcul et les taux de la taxe ainsi que le mode de calcul et les taux additionnels applicables jusqu'au 31 décembre 2004.

L'instruction 3 P-4-04 du 5 mai 2004 (B.O.I. n° 77) commente les règles applicables à cette taxe :

– la taxe est due à raison des opérations d'abattage réalisées par les abattoirs, que ceux-ci soient ou non propriétaires des animaux abattus. Sont donc également visées les opérations d'abattage réalisées par l'abatteur pour le compte d'un propriétaire tiers ;

– l'instruction précise les catégories de déchets qui composent la base d'imposition de la taxe. Le poids de ces derniers, tel qu'il est pris en compte pour le calcul de la taxe, résulte, soit d'une pesée à l'abattoir, soit d'une pesée au centre de collecte des sous-produits, soit d'une estimation selon les modalités qu'elle définit ;

– la taxe est exigible à la date du fait générateur, c'est-à-dire la réalisation de l'opération d'abattage, indépendamment de la date de l'encaissement du prix ou de la vente de la viande par l'abatteur. Elle est acquittée au moment du dépôt de la déclaration relative à la période au cours de laquelle l'opération d'abattage a été réalisée ;

– l'instruction détaille enfin les obligations déclaratives qui incombent aux redevables de la taxe, en distinguant les abattoirs qui sont redevables de la TVA et ceux qui n'ont pas opté pour le paiement de la TVA, soit parce qu'ils n'ont pas exercé l'option prévue à l'article 260 A du code général des impôts, soit parce qu'ils bénéficient de la franchise en base prévue à l'article 293 B du même code. Elle fait un cas particulier des entreprises nouvelles et des cessations d'activité.

*
* *

Article 29

Majoration du taux de la taxe d'aide au commerce et à l'artisanat (TACA).

a) Contenu :

Le présent article prévoit une hausse des taux de la taxe d'aide au commerce et à l'artisanat due par les magasins de grande surface relevant des tranches basse et haute de la taxe :

– pour les établissements relevant de la tranche basse, dont le chiffre d'affaires au mètre carré est inférieur à 1.500 euros, le taux de la taxe est porté à 9,38 euros par mètre carré ;

– pour les établissements relevant de la tranche haute, dont le chiffre d'affaires au mètre carré est supérieur à 12.000 euros, le taux de la taxe est porté à 34,12 euros par mètre carré.

b) Application :

Le décret n° 2004-98 du 30 janvier 2004 (JO du 31 janvier 2004) a modifié la formule de calcul de la tranche intermédiaire de la taxe, dont l'établissement relève du pouvoir réglementaire. Il n'appelle pas de commentaire particulier.

*
* *

Article 31

Revalorisation du prélèvement sur le produit de l'imposition additionnelle à la taxe professionnelle (IATP) opéré au profit de l'État.

a) Contenu :

Le présent article pérennise le prélèvement institué par l'article 29 de la loi de finances pour 2003 (n° 2002-1575 du 30 décembre 2002) sur le produit de la taxe additionnelle revenant aux chambres de commerce et d'industrie sur le territoire desquelles était situé un établissement France Télécom. Ce prélèvement au profit de l'État contribue à la neutralisation pour lui des pertes de recettes résultant de la normalisation des conditions d'imposition de France Télécom aux impôts directs locaux et taxes assimilées.

b) Application :

L'instruction 6 F-5-04 du 18 octobre 2004 (B.O.I. n° 163) commente ces dispositions.

*
* *

Article 91

Création de la société unipersonnelle d'investissement à risque.

a) Contenu :

Cet article institue la société unipersonnelle d'investissement à risque (SUIR) pour répondre à la problématique spécifique des « investisseurs providentiels ». Le cadre juridique défini les incite en effet à institutionnaliser et développer leur démarche d'apport en fonds propres à des entreprises en création en offrant une exonération totale d'impôt sur les sociétés pendant les dix exercices

suivant la création de la société, ainsi qu'une exonération d'impôt sur le revenu pour l'actionnaire unique sur les distributions prélevées sur les bénéfices.

La société unipersonnelle d'investissement à risque est une société par actions simplifiée à associé unique (SASU) dont la seule activité est d'apporter des fonds propres sous la forme de souscription en numéraire au capital initial ou par augmentation de capital de sociétés créées depuis moins de cinq ans. Les titres figurant à son actif doivent être émis par des sociétés réunissant les conditions propres à l'objet de la SUIR, notamment être jeunes, non cotées et majoritairement détenues par des personnes physiques ou par des personnes morales détenues majoritairement par des personnes physiques. Les participations de la SUIR doivent excéder 5% des droits financiers, dans la limite d'un plafond de 20% des droits financiers et des droits de vote.

Les SUIR sont totalement exonérées d'impôt sur les sociétés (et d'IFA) pendant dix ans, tant sur les revenus issus du portefeuille des titres figurant à l'actif de la SUIR, que sur les plus-values nettes provenant de ce même portefeuille et réalisées au cours de l'exercice ou des exercices précédents. L'associé unique de la SUIR est exonéré à ce titre, soit de l'impôt sur le revenu s'il réside en France, soit de la retenue à la source s'il réside à l'étranger.

b) Application :

Le présent article prévoit un décret relatif aux obligations déclaratives de suivi afférentes au quota de 95% et aux modalités d'appréciation de cette condition. Il n'a pas encore paru.

En revanche, **l'instruction du 30 juin 2006 (4 H-3-06, B.O.I. n° 110)** est venue commenter le régime des SUIR, intégrant également un aménagement introduit par l'article 38 de la loi de finances pour 2005 et les assouplissements opérés par l'article 81 de la loi de finances pour 2006. Elle apporte les précisions suivantes :

– la condition d'exclusivité de l'objet social est remplie lorsque la SUIR détient au moins 95% de son actif brut comptable en actions ou parts de sociétés cibles et, dans la limite de 15% de son actif, en avances en compte courant à ces sociétés et/ou, également dans cette même limite, les avances de trésorerie à ces dernières préalablement à une souscription. En cas d'échange de titres, les titres reçus sont éligibles pour leur valeur d'inscription à l'actif de la SUIR pendant une durée de deux ans à compter de l'échange, ou, si elle est supérieure, jusqu'au terme de la durée de conservation de ces titres que la SUIR s'est engagée à respecter. En cas de cession de titres de sociétés cibles ou de remboursement d'avances en compte courant, le montant de la cession ou du remboursement non réinvesti n'est pas pris en compte pour l'appréciation du seuil pendant deux ans ;

– lorsque les titres d'une société précédemment pris en compte dans le quota de 95% sont admis à la cotation sur un marché réglementé ou organisé, ils demeurent éligibles à ce quota pendant cinq ans ;

– l’appréciation de la condition de détention directe ou indirecte de la société cible par des personnes physiques tient compte de la participation de la SUIR dans ce capital ;

– les SUIR sont soumises aux obligations déclaratives suivantes : un état annuel, à destination de l’associé unique, des revenus distribués prélevés sur des bénéfices exonérés et une déclaration de résultats complétée, soit d’un état de suivi du respect de la proportion du quota de 95% comprenant des informations relatives à la société, aux titres, aux pourcentages de droits et de capital détenu dans les cibles, aux avances en compte courant, aux actifs non éligibles, déclaration pour le paiement des prélèvements sociaux, soit, pour les SUIR qui ne bénéficient plus de l’exonération d’impôt sur les sociétés, d’un état de suivi des bénéfices et réserves distribuables pour lesquels l’associé peut encore prétendre au bénéfice de l’exonération d’impôt sur le revenu ;

– l’associé unique doit conserver l’état annuel des revenus distribués jusqu’à la fin de la troisième année qui suit celle au titre de laquelle il a bénéficié de l’exonération.

*
* *
*

Article 92

Prorogation et aménagement du régime d’exonération en faveur des entreprises nouvelles.

a) Contenu :

Cet article a pour objet de réaménager le dispositif d’allègement de l’impôt sur les bénéfices en faveur des entreprises nouvelles en prévoyant :

- de proroger ce dispositif jusqu’au 31 décembre 2009 ;
- d’assouplir la condition d’implantation dans les zones éligibles pour les entreprises non-sédentaires, conformément à la doctrine administrative ;
- d’augmenter de 24 à 48 mois la durée d’exonération totale des entreprises qui se créent dans les zones de revitalisation rurale (ZRR) à partir du 1^{er} janvier 2004 ;
- et de légaliser la doctrine administrative d’après laquelle, pour l’application du régime des entreprises nouvelles, les zones d’aménagement du territoire s’entendent des zones éligibles à la prime d’aménagement du territoire classées pour les projets industriels.

b) Application :

L'instruction du 22 juillet 2004 (4 A-6-04, B.O.I. n° 116 du 22 juillet 2004) commente ces dispositions ainsi que celles issues des articles 53 de la loi de finances rectificative pour 2003 et 25 de la loi d'orientation et de programmation pour la ville et la rénovation urbaine du 1^{er} août 2003.

S'agissant de l'imposition des bénéficiaires, quelques précisions méritent d'être relevées. En premier lieu, l'administration tire les conséquences de la jurisprudence récente du Conseil d'État en étendant le champ d'application du régime d'allégement de l'impôt sur les sociétés aux opérations exercées à titre professionnel ayant le caractère d'acte de commerce, y compris pour les contrôles et procédures contentieuses en cours. Ensuite, l'instruction définit l'implantation exclusive en zone d'aménagement du territoire comme l'implantation dans la zone d'application de la direction effective, ainsi que l'ensemble de l'activité et des moyens humains et matériels d'exploitation, cette condition étant réputée satisfaite lorsque le contribuable a réalisé au plus 15% de son chiffre d'affaires à l'extérieur des zones éligibles, mesure de tempérament bienvenue pour ne pas pénaliser des situations qui relèvent d'une réalité économique et non du détournement du dispositif. En outre, dans le cas où ce seuil de 15% est dépassé, la taxation dans les conditions de droit commun est limitée à la proportion du chiffre d'affaires réalisé en dehors des zones éligibles. Enfin l'instruction prévoit les modalités particulières d'application de l'exonération et des abattements lorsque la clôture des exercices comptables de la société ne coïncide pas avec le terme de la période de quarante-huit mois et de chacune des périodes de douze mois suivantes. Il convient de souligner que l'instruction propose de nombreux exemples de nature à lever toute interrogation sur la détermination du bénéfice exonéré.

*
* *

Article 129

**Revalorisation de l'imposition additionnelle à la taxe professionnelle (IATP)
perçue par les chambres de commerce et d'industrie.**

a) Contenu :

Le présent article modifie les règles de fixation de la taxe pour frais de chambres de commerce et d'industrie pour 2004. Le produit de la taxe est arrêté par les chambres de commerce et d'industrie sans pouvoir augmenter de plus de 1,7 % par rapport à 2003.

En outre, il est prévu que les chambres de commerce et d'industrie qui n'ont pas, au titre d'une année, utilisé l'intégralité de leurs droits à augmentation puissent reporter tout ou partie de ces droits non utilisés sur le produit de la taxe au titre de l'une des trois années suivantes.

b) Application :

L'instruction 6 F-5-04 du 18 octobre 2004 (B.O.I. n° 163) commente ces dispositions.

*
* *

Article 130

Majoration du plafond du droit fixe de la taxe additionnelle à la taxe professionnelle perçue au profit des chambres de métiers.

a) Contenu :

Le présent article modifie les règles de fixation de la taxe pour frais de chambres de métiers en permettant à chaque niveau de chambre (chambres départementales, chambres régionales et Assemblée permanente des chambres de métiers) de fixer le montant du droit fixe dans la limite d'un plafond de 93,50 euros pour les chambres de métiers départementales, de 7 euros pour les chambres régionales de métiers et de 12,50 euros pour l'Assemblée permanente des chambres de métiers.

b) Application :

L'instruction 6 F-3-04 du 17 juin 2004 (B.O.I. n° 100) commente ces dispositions.

*
* *

24-06. – Loi n° 2004-804 du 9 août 2004 pour le soutien à la consommation et à l'investissement

Article 24

Taxe d'aide au commerce et à l'artisanat.

a) Contenu :

Le présent article a fixé la formule de calcul de la tranche intermédiaire de la taxe d'aide au commerce et à l'artisanat qui s'applique lorsque le chiffre d'affaires annuel hors taxe de l'établissement assujéti est compris entre 1.500 et 12.000 euros par mètre carré.

b) Application :

Le commentaire de l'application de la présente disposition est renvoyé sous l'article 4 de la loi de finances rectificative pour 2004.

*
* *

24-07. – Loi de finances rectificative pour 2004

Article 4

**Modalités de perception en 2004 de la taxe
d'aide au commerce et à l'artisanat.**

a) Contenu :

Le présent article a pour objet d'appliquer à la taxe d'aide au commerce et à l'artisanat exigible au 1^{er} février 2004 les dispositions des septième et huitième alinéas de l'article 3 de la loi n° 72-657 du 13 juillet 1972 instituant des mesures en faveur de certaines catégories de commerçants et artisans âgés et relatifs au calcul de la taxe lorsque le chiffre d'affaires au mètre carré de l'établissement assujetti est compris entre 1.500 et 12.000 euros.

b) Application :

Le décret n° 2005-60 du 27 janvier 2005 (JO n° 24 du 29 janvier 2005 p. 1557) a précisé que le versement de la taxe exigible au 1^{er} février 2004 doit être effectué au plus tard le 15 avril 2005, le versement de la taxe exigible au 1^{er} février 2005 devant être effectué au plus tard le 1^{er} octobre 2005. De même, la déclaration de 2004 doit être effectuée le 15 avril 2005 au plus tard, la déclaration de 2005 devant être effectuée le 1^{er} octobre 2005 au plus tard.

Article 24

**Réforme de la taxe pour le développement de la formation professionnelle
dans le bâtiment et les travaux publics.**

a) Contenu :

Le présent article réforme la taxe pour le développement de la formation professionnelle dans le bâtiment et les travaux publics. L'exonération en faveur des entreprises bénéficiant de la franchise en base de la TVA est supprimée. Par ailleurs, la taxe ne sera plus recouvrée comme en matière de TVA mais par la caisse BTP Prévoyance et donnera lieu au versement de trois acomptes provisionnels. La déclaration de la taxe sera effectuée auprès de la caisse BTP Prévoyance. Par ailleurs, le nombre de salariés à prendre en compte pour la

détermination du taux applicable sera désormais dans tous les cas celui de l'année au titre de laquelle la taxe est due.

Ces dispositions s'appliquent à compter du 1^{er} janvier 2005.

b) Application :

Le présent article n'a pas été l'objet de textes d'application.

*
* *

Article 34

Actualisation du plafond de la contribution de l'employeur aux tickets restaurant.

a) Contenu :

Le présent article relève le plafond de la contribution de l'employeur à l'acquisition de titres restaurant exonérée d'impôt sur le revenu et de taxes et participations assises sur les salaires de 4,6 euros à 4,8 euros par titre pour les titres acquis à compter du 1^{er} janvier 2005.

b) Application :

L'instruction du 24 février 2005 (5 F-9-05, B.O.I. n° 37 du 24 février 2005) commente cette disposition.

*
* *

Article 41

Exonération d'impôt sur les sociétés et d'impôts directs locaux en faveur des sociétés créées pour reprendre une entreprise industrielle en difficulté.

a) Contenu :

Cet article fait suite à une décision de la Commission européenne concluant à l'incompatibilité du régime d'exonération d'impôt sur les sociétés pour reprendre une entreprise industrielle en difficulté, codifié à l'article 44 *septies* du code général des impôts. Il procède donc à une mise en conformité des dispositions de cet article avec le droit communautaire en plafonnant le montant des aides.

S'agissant du champ d'application du régime d'exonération, il introduit deux modifications. D'une part, il exclut un certain nombre de secteurs d'activité

limitativement énumérés découlant d'encadrements communautaires ou relevant de la procédure individuelle de notification des aides. D'autre part, il rend éligible de plein droit au dispositif les trois situations visées par le régime (entreprise en difficulté, branche d'une entreprise en liquidation judiciaire, établissements en difficultés). En revanche, un agrément devient nécessaire sur le montant de l'aide demandée.

En effet, le plafonnement des aides introduit par le présent article reprend en réalité trois encadrements communautaires : les entreprises éligibles bénéficient de plein droit d'une exonération de 100.000 euros (aides *de minimis*), cette aide pouvant être majorée, sur agrément, pour les entreprises qui implantent leurs établissements dans une zone éligible à la prime d'aménagement du territoire (aides à finalités régionales) ou qui répondent à la définition des PME au sens de la réglementation européenne (aides accordées aux PME).

Le nouveau dispositif s'applique aux exercices clos à compter du 16 décembre 2003 et cesse de s'appliquer aux résultats des exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2007.

b) Application :

L'entrée en vigueur du nouveau dispositif était subordonnée à sa validation par la Commission européenne. Celle-ci étant intervenue le 1^{er} juin 2005, une **première instruction du 1^{er} avril 2005 (4H-1-05, B.O.I. n° 60)** a présenté succinctement le nouveau régime et énoncé ses modalités d'application en l'attente de la décision de la Commission européenne. Elle précise notamment que les entreprises qui envisagent de se dispenser du paiement de l'impôt sur les sociétés au 15 avril 2005 le font sous leur responsabilité. L'administration les autorise en effet à surseoir au paiement et les invite à adresser une déclaration expresse portée dans une note annexée à leur déclaration de résultats les motifs de droit et de fait justifiant l'application de l'exonération dans son principe et dans son montant. Si les entreprises estiment bénéficier d'un plafond d'aide majoré, elles doivent, à titre conservatoire, introduire une demande d'agrément auprès des services fiscaux, au plus tard le 9 avril 2005 pour les exercices clos au 31 décembre 2004 ou le 30 avril 2005 pour les exercices clos postérieurement si la date de la reprise est antérieure à celle de la parution de l'instruction. Pour les sociétés souhaitant bénéficier de l'exonération au titre d'un exercice dont les résultats ont déjà été déclarés, l'instruction précise qu'elles sont le cas échéant invitées à déposer une demande d'agrément, que la forclusion ne leur sera pas opposé tant que la décision de la Commission européenne n'aura pas été publiée et que des précisions seront apportées ultérieurement. L'annexe 1 est constitué du modèle de demande d'agrément comportant l'ensemble des éléments requis, à remplir et renvoyer en trois exemplaires.

L'instruction du 27 juillet 2005 (4 H-3-05, B.O.I. n° 129) informe de la validation par la Commission européenne du nouveau dispositif. L'administration y rappelle que le bénéfice d'une aide majorée est subordonné à un agrément et

indique que la forclusion ne sera pas opposée aux sociétés qui souhaiteraient bénéficier de l'aide majorée au titre de reprises réalisées avant la publication de cette instruction, à la condition que les demandes d'agrément soient introduites auprès des services fiscaux avant la publication de l'instruction à venir commentant le nouveau régime.

Pour l'heure, malheureusement, l'instruction détaillant les modalités d'application du nouveau régime n'a toujours pas paru.

À noter en revanche que **l'instruction 6 E-12-05 du 26 octobre 2005** (B.O.I. n° 177) tire les conséquences de la réforme de l'article 44 *septies* en matière d'exonérations de taxe foncière sur les propriétés bâties, de taxe professionnelle et de taxes pour frais de chambres de commerce et d'industrie et pour frais de chambres de métiers au titre des deux années qui suivent celles de leur création, ces dernières étant conditionnées par l'exonération d'impôt sur les bénéfices au titre de plusieurs régimes, notamment de celui prévu à l'article 44 *septies*.

*
* *

Article 53

Réforme du financement des chambres de commerce et d'industrie.

a) Contenu :

Le présent article modifie les modalités de financement des chambres de commerce et d'industrie (CCI).

Il permet aux CCI de voter directement, à compter de 2005, le taux de la taxe additionnelle à la taxe professionnelle perçue à leur profit, au lieu de son produit.

Il adapte le dispositif d'unification progressive des taux d'imposition sur le territoire d'une chambre de commerce et d'industrie créée suite à la dissolution de deux ou plusieurs chambres.

Il supprime le dispositif institué par l'article 129 de la loi de finances pour 2004 permettant aux CCI n'ayant pas utilisé la totalité de leurs droits à augmentation du produit de la taxe pour frais de chambres de commerce et d'industrie de reporter sur les trois années suivantes leurs droits à augmentation.

Enfin, il modifie l'indexation du prélèvement opéré sur le produit de la taxe additionnelle à la taxe professionnelle perçue par les CCI prévu par le IV de l'article 29 de la loi de finances initiale pour 2003.

b) Application :

L'instruction du 10 juin 2005 (6 F-4-05, B.O.I. n° 100) commente ces nouvelles dispositions.

Un décret en attente de publication doit venir préciser les modalités selon lesquelles les chambres de commerce et d'industrie allouent des contributions aux chambres régionales de commerce et d'industrie et à l'assemblée des chambres françaises de commerce et d'industrie

*
* *

Article 56

Majoration exceptionnelle en 2005 de la taxe additionnelle à la taxe professionnelle perçue au profit des chambres de métiers dans les départements d'outre-mer.

a) Contenu :

Le présent article institue pour 2005 une majoration exceptionnelle de la taxe pour frais de chambres de métiers d'un montant maximal de 7 euros au profit des chambres de métiers de la Guadeloupe, de la Martinique, de la Réunion et de la Guyane.

b) Application :

Ces dispositions sont commentées par **l'instruction du 8 juin 2005 (6 F-3-05 B.O.I. n° 98)**

*
* *

Article 60

Taxe sur les spectacles de variété.

a) Contenu :

Cet article modifie les articles 76 et 77 de la loi de finances rectificative pour 2003 afin de simplifier les modalités de déclaration et de paiement de la taxe sur les spectacles de variété. Ainsi, la déclaration de l'entrepreneur de spectacle est effectuée uniquement auprès du Centre national de la chanson, des variétés et du jazz, au plus tard le dernier jour du troisième mois qui suit la représentation, et porte sur toutes les recettes taxables. C'est également auprès dudit centre que le paiement de la taxe est effectué, au plus tard le dernier jour du mois qui suit la date d'émission de l'avis à payer.

Par ailleurs, cet article institue un prélèvement pour frais de gestion au profit du budget général de l'État sur les sommes recouvrées par le Trésor public au titre de la taxe.

b) Application :

L'arrêté du 14 février 2006 (JO n° 47 du 24 février 2006) fixe le taux applicable au prélèvement pour frais de gestion engagés par la SACD en 2004 que l'Association pour le soutien au théâtre privé à 3% de la taxe, dans la limite de 90.000 euros par an. Il abroge en conséquence l'arrêté du 10 février 2005 qui prévoyait ce tarif mais également le montant du prélèvement représentatif du montant des frais de gestion engagés par la SACEM et la SACD en 2004 pour le Centre national de la chanson, des variétés et du jazz (respectivement 272.184,87 euros et 7.181,43 euros).

*
* *

Article 96

Contrat d'assurance sur la vie au titre d'un dirigeant d'entreprise.

a) Contenu :

Cet article étend le dispositif d'étalement sur cinq ans de l'imposition des indemnités perçues par une entreprise à la suite du décès d'un dirigeant lorsqu'un contrat d'assurance sur la vie a été souscrit pour garantir un prêt contracté pour les besoins de l'exploitation. Le présent article étend le dispositif aux contrats souscrits au titre des personnes ayant un rôle déterminant dans le fonctionnement de l'entreprise et à toutes les indemnités de contrats d'assurance sur la vie compensant un préjudice économique subi par l'entreprise à la suite du décès.

b) Application :

Cet article n'a pas fait l'objet de mesures d'application.

*
* *

Article 97

Groupements de coopération sanitaire.

a) Contenu :

Cet article assujettit les groupements d'action sanitaire au régime des sociétés de personnes ou, sur option de leur part, à l'impôt sur les sociétés.

b) Application :

Cet article n'a pas fait l'objet de mesures d'application.

*
* *

24-08. – Loi de finances initiale pour 2005

Article 38

Adaptation des dispositifs d'incitation fiscale de capital-risque dans le cadre de la réforme d'Euronext, modernisation du régime des fonds communs de placement dans l'innovation (FCPI) et adaptation du régime de l'impôt sur les opérations de bourse.

a) Contenu :

Pour l'essentiel, cet article réforme les différents dispositifs de capital-risque afin d'assurer leur conformité au regard du droit communautaire, d'anticiper la réforme des marchés boursiers d'Euronext et d'assouplir les règles d'investissement des fonds communs de placement dans l'innovation (FCPI). Du fait de la suppression du nouveau marché, cet article modifie également le champ d'application de l'impôt sur les opérations de bourse, mais en simplifie aussi les modalités de liquidation et de paiement.

S'agissant du capital-risque, les titres éligibles aux différents vecteurs (FCPR, FIP, FCPR fiscaux, SCR et régime des bons de souscription de parts de créateurs d'entreprises) s'entendent de ceux émis par des sociétés qui ont leur siège dans un État partie à l'Espace économique européen ayant conclu avec la France une convention fiscale contenant une clause d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude ou l'évasion fiscale.

Les sociétés, pour être éligibles, ne doivent pas être admises aux négociations sur un marché réglementé ou organisé, définition plus restrictive. Les SUIR sont également concernées par cette nouvelle définition pour l'appréciation du quota de 95% de titres éligibles ouvrant droit au régime de faveur qui leur est applicable.

Les sociétés dont la capitalisation est inférieure à 150 millions d'euros sont néanmoins éligibles si l'investissement dans ces sociétés n'excède pas 20% de l'actif du fonds ou de la situation nette pour la SCR. Cette dernière disposition concerne les FCPR, FCPI et SCR. Les titres de sociétés holdings cotées qui répondent également à ces deux critères sont susceptibles d'être pris en compte dans les quotas des FCPR fiscaux et des SCR. Par ailleurs, les investissements déjà réalisés dans des entreprises cotées sur le nouveau marché qui perdent leur éligibilité continuent à être pris en compte.

Enfin, pour les FCPI, le seuil de l'effectif salarié des sociétés éligibles est porté de 500 à 2.000 salariés et les investissements réalisés par l'intermédiaire de holdings non cotées si celles-ci ont notamment pour objet social exclusif de détenir des titres de sociétés innovantes éligibles et que leurs emprunts d'espèces sont inférieurs à 10% de leur situation nette comptable. En outre, le caractère innovant de pourra être validé au niveau de la société holding par l'Anvar.

S'agissant de l'impôt sur les opérations de bourse, cet article, d'une part, remplace l'exonération dont bénéficient les opérations portant sur des valeurs mobilières admises aux négociations sur le nouveau marché par celle des opérations portant sur les valeurs mobilières d'entreprises dont la capitalisation boursière est inférieure à 150 millions d'euros. D'autre part, il supprime le répertoire papier sur lequel les professionnels doivent inscrire chaque opération et la production des extraits du répertoire au profit, respectivement, d'un support informatisé et d'une déclaration globale.

b) Application :

Concernant les véhicules de capital risque, cet article prévoit un décret en Conseil d'État :

– pour déterminer les modalités d'appréciation des seuils de capitalisation boursière de 150 millions d'euros et de 20% de l'actif représenté par l'investissement dans des sociétés cotées, notamment en cas de première cotation ou d'opération de restructuration d'entreprises,

– pour déterminer les modalités d'appréciation de ce même seuil de 20% pour les investissements réalisés par l'intermédiaire de holdings,

– pour préciser les modalités de calcul de la condition relative à l'exclusivité de l'objet social des holdings non cotées dont les investissements sont éligibles au quota des FCPI.

Compte tenu des modifications prévues, et opérées, en loi de finances rectificatives pour 2005, la rédaction de ce décret avait été suspendue. Il a finalement paru en décembre 2006 : **décret n° 2006-1726 du 23 décembre 2006** (JO du 30 décembre 2006) relatif à l'aménagement des règles d'investissement des sociétés de capital risque et des fonds communs de placement à risque ainsi que des règles d'éligibilité à l'actif des organismes de placement collectif en valeurs mobilières et modifiant le code monétaire et financier (partie réglementaire) et l'annexe II au code général des impôts.

Outre les modalités d'appréciation des seuils et les nouvelles obligations déclaratives, pour lesquelles il est conseillé de se reporter directement au décret, celui-ci apporte deux précisions. La première concerne la notion d'exclusivité de l'objet social des holdings non cotées, considérée comme remplie lorsque les titres participatifs, les titres de capital ou donnant accès au capital émis par les sociétés, ainsi que les avances en compte courant consenties à ces sociétés, représentent au

plus 10% de leur actif brut comptable (hors émissions et avances aux filiales). L'autre précision concerne la capitalisation boursière. Elle est identique à celle retenue pour les bons ou contrats de capitalisation investis en actions (article 39 de la loi de finances initiale pour 2005, commenté dans le présent rapport).

S'agissant des SUIR, **l'instruction du 30 juin 2006 (4 H-3-06, B.O.I. n° 110)** commente le régime qui leur est applicable, intégrant notamment l'exclusion des sociétés cotées sur un marché organisé de la notion de société non cotée, opérée par le présent article.

Concernant l'impôt sur les opérations de bourse en revanche, **l'instruction du 13 janvier 2005 (N-1-05, B.O.I. n° 9)** a renvoyé à un décret en Conseil d'État le soin de définir les contenus de la déclaration globale, reportant dans l'attente de sa parution les obligations déclaratives du mois de janvier 2005 au mois suivant. **Le décret n° 2005-182 du 24 février 2005**, non prévu par le présent article, précise le contenu de la déclaration globale, qui doit ainsi comporter la période d'imposition comprenant les opérations réalisées entre le 25 du mois précédent et le 24 du mois en cours, le nombre d'opérations portées au répertoire et le nombre d'opérations annulées au cours de cette période. Elle est souscrite entre le 25 et le dernier jour de chaque mois. Un **arrêté du 24 février 2005** également comporte en annexe le modèle de déclaration.

*
* *

Article 44

Modalités de financement des centres techniques industriels et des comités professionnels de développement économique.

a) Contenu :

Cet article affecte :

– le produit de la taxe pour le développement des industries de l'ameublement au Comité de développement des industries françaises de l'ameublement ;

– le produit de la taxe pour le développement des industries du cuir au Comité interprofessionnel de développement des industries du cuir, de la maroquinerie et de la chaussure ;

– le produit de la taxe pour le développement des industries de l'horlogerie, bijouterie, joaillerie et orfèvrerie au Comité professionnel de développement de l'horlogerie, de la bijouterie, de la joaillerie et de l'orfèvrerie ;

– et le produit de la taxe pour le développement des industries de l’habillement au Comité de développement et de promotion du textile et de l’habillement.

Ces différents comités se voient confier les compétences pour le recouvrement et le contrôle de ces taxes.

Le présent article précise que le redevable à l’importation de l’une ou l’autre des taxes précitées est la personne désignée comme destinataire réel des biens sur la déclaration en douane.

Enfin, le présent article porte de 0,14% à 0,20% le taux de la taxe pour le développement des industries de l’ameublement et de 0,073% à 0,082% le taux de la taxe pour le développement des industries de la mécanique, du soudage et du décolletage et de 0,195% à 0,225% le taux de la taxe pour le développement des industries de la construction mécanique.

b) Application :

L’instruction de l’administration des douanes n° 05-015 du 1^{er} février 2005 (BOD n° 6618 du 18 février 2005) rappelle ces dispositions.

*
* *

Article 86

Assiette de la taxe sur les spectacles de variétés.

a) Contenu :

Cet article exclut du champ d’application de la taxe sur les spectacles de variétés, perçue au profit du Centre national de la chanson, des variétés et du jazz, les tours de chant, concerts et spectacles de musique traditionnelle.

b) Application :

La direction de la législation fiscale ne prévoit pas d’instruction.

*
* *

Article 124

Taxe pour frais de chambre des métiers.

a) Contenu :

Le présent article augmente le montant maximal du droit fixe par ressortissant perçu en 2005 au profit des chambres de métiers et de l'artisanat des départements autres que ceux du Bas-Rhin, du Haut-Rhin et de la Moselle et institue pour cette même année une majoration exceptionnelle de ce droit afin de permettre à ces chambres de financer l'organisation de leurs élections.

b) Application :

L'instruction du 8 juin 2005 (6 F-3-05, B.O.I. n° 98) commente le présent article.

*
* *

24-09. – Loi n° 2005-842 du 26 juillet 2005 pour la confiance et la modernisation de l'économie

Article 4

Aménagement de l'imposition forfaitaire annuelle.

a) Contenu :

Le présent article a relevé le seuil d'imposition de l'imposition forfaitaire annuelle de 76.000 euros à 150.000 euros de chiffres d'affaires TTC (majoré des produits financiers).

b) Application :

Cette mesure est d'application directe.

*
* *

Article 38

Mise en place d'une prime exceptionnelle d'intéressement.

a) Contenu :

Le présent article crée une prime exceptionnelle d'intéressement liée aux résultats aux performances enregistrées en 2004 et pouvant être accordée jusqu'au

31 décembre 2005. Les sommes accordées au titre de la prime exceptionnelle ne peuvent dépasser 15 % des sommes versées au titre de l'intéressement de 2004 ou 200 euros, la limite la plus favorable au salarié étant retenue.

b) Application :

La circulaire du 4 octobre 2005 commente ces dispositions. La parution de cette circulaire est intervenue peu avant la fin de la période d'application de la mesure.

Il convient de souligner que la circulaire prévoit que la prime exceptionnelle est, dans les entreprises dans lesquelles un accord d'intéressement était en vigueur au titre de l'exercice 2004, « *plafonnée au montant le plus favorable entre 15% de l'intéressement versé au titre de l'exercice 2004, ce plafond pouvant être apprécié globalement ou individuellement, et 200 euros, ce dernier plafond s'appréciant par salarié.* »

Votre Rapporteur général souligne que cette description est différente de ce que prévoit la loi. En effet, l'article 38 dispose que l'accord spécifique détermine les salariés bénéficiaires et les critères de répartition « **dans la limite la plus favorable entre 15% du montant de l'intéressement versé au titre de l'exercice 2004 et 200 euros par salarié** ». Il n'est pas prévu que la limite de 15% de l'intéressement versé en 2004 s'apprécie globalement.

Il est précisé que, bien que la décision unilatérale de mise en œuvre de la prime d'intéressement ne soit pas soumise à l'obligation de dépôt, les employeurs sont invités à déposer auprès de la direction départementale du travail, de l'emploi et de la formation professionnelle leur décision unilatérale.

*
* *

24-10. – Loi de finances rectificative pour 2005

Article 30

Aménagement du prélèvement forfaitaire sur les produits de placement à revenu fixe.

a) Contenu :

Cet article modifie le champ d'application du prélèvement forfaitaire, d'une part, en en excluant les revenus payés hors de France pour les personnes résidentes, c'est-à-dire les personnes physiques ou morales bénéficiaires effectifs des revenus dont le domicile fiscal ou le siège social se situe en France. D'autre part, cet article exonère du prélèvement obligatoire les emprunts obligataires émis par les fonds communs de créance français, exonération jusqu'alors réservée aux emprunts contractés hors de France par les personnes morales françaises.

b) Application :

Cet article a fait l'objet de **l'instruction du 29 juin 2006 (n° 5 I-7-06, B.O.I. n° 109)** qui n'appelle pas de commentaire particulier.

*
* *

Article 32

**Aménagement des règles d'investissement des véhicules
de capital-risque.**

a) Contenu :

Cet article assouplit les règles applicables en matière d'investissements intermédiés s'agissant des véhicules de capital-risque, et notamment des fonds communs de placement à risque (FCPR), des fonds communs de placement dans l'innovation (FCPI) et des sociétés de capital-risque (SCR) :

– il définit de nouvelles règles de calcul pour la détermination des quotas d'investissements des fonds concernés lorsque ces investissements transitent par des sociétés holding, y compris plusieurs niveaux de sociétés holding ;

– en second lieu, il permet la prise en compte, dans le calcul du quota d'investissements requis pour les FCPI, des investissements réalisés dans une société mère, dès lors que cette dernière fait partie d'une unité économique innovante et qu'elle détient à plus de 75% une filiale dédiée à la recherche et au développement. Le caractère innovant de la société mère est apprécié par l'ANVAR au regard de l'ensemble de l'unité économique ;

– enfin il responsabilise les sociétés des gestions des différents fonds communs de placements et les sociétés de capital-risque en instituant de nouvelles obligations déclaratives et un système de sanctions en cas de non-respect des quotas d'investissements définis par la loi. Il institue notamment une amende égale à 20% des investissements manquants pour atteindre le quota de 50% ou 60%, dans la limite de la moitié des frais de gestion annuels, diminué d'un abattement égal à la proportion du montant des souscriptions réalisées par des personnes n'ayant pas, en France, leur domicile fiscal ou leur siège social sur le montant des souscriptions émises par le fonds.

b) Application :

Le décret n° 2006-1726 du 23 décembre 2006 (JO du 30 décembre 2006), relatif à l'aménagement des règles d'investissement des sociétés de capital risque et des fonds communs de placement à risque ainsi que des règles d'éligibilité à l'actif des organismes de placement collectif en valeurs mobilières et modifiant le code monétaire et financier (partie réglementaire) et l'annexe II au

code général des impôts, a fixé les modalités d'appréciation des seuils et les obligations déclaratives incombant aux organismes.

*
* *

Article 45

Crédit d'impôt en faveur des métiers d'art.

a) Contenu :

Le présent article institue un crédit d'impôt en faveur des entreprises relevant des métiers d'art qui engagent des dépenses de conception de nouveaux produits. Ce crédit d'impôt, codifié à l'article 244 *quater* O du code général des impôts, est égal à 10% des dépenses de création exposées entre le 1^{er} janvier 2006 et le 31 décembre 2007. Il est limité à 100.000 euros par entreprise pour chaque période de trois années consécutives et s'impute sur l'impôt sur le revenu ou l'impôt sur les sociétés dû par l'entreprise au titre des exercices au cours desquels les dépenses ont été exposées.

Le présent article étend également le bénéfice du crédit d'impôt apprentissage majoré (soit 2.200 € par apprenti) de l'article 244 *quater* G du code général des impôts aux entreprises portant le label « entreprise du patrimoine vivant ».

b) Application :

Un décret doit fixer les conditions d'application du crédit d'impôt en faveur des métiers d'art, en particulier les obligations déclaratives incombant aux entreprises concernées.

*
* *

Article 47

Mise en conformité des mesures en faveur du transport maritime avec les nouvelles orientations communautaires sur les aides d'État en faveur de ce secteur.

a) Contenu :

Le présent article a pour objet d'adapter le régime de taxation forfaitaire au tonnage dont bénéficient les entreprises de transport maritime aux nouvelles Orientations communautaires sur les aides aux entreprises de transport maritime (JOCE n° C 013 du 17 janvier 2004 p. 3).

b) Application :

Cette mesure n'a fait l'objet d'aucune instruction

*
* *

Article 58

Déductibilité fiscale des rachats de cotisations effectués par les conjoints collaborateurs de chefs d'entreprise.

a) Contenu :

Le présent article permet la déduction du bénéfice imposable des cotisations d'assurance vieillesse désormais obligatoires versées par les conjoints collaborateurs. Les rachats de cotisations par les conjoints collaborateurs sont également déductibles intégralement. Ces dispositions s'appliquent à compter de la publication du décret d'application de l'article 15 de la loi n° 2005-182 du 2 août 2005 en faveur des petites et moyennes entreprises.

Pour les exploitants agricoles, les modalités de déduction sont adaptées pour tenir compte de la création du régime d'assurance vieillesse complémentaire obligatoire pour les non-salariés agricoles. Ces dispositions s'appliquent aux résultats des exercices clos à compter du 31 décembre 2005.

b) Application :

L'instruction du 28 juin 2005 (5 E-6-06, B.O.I. n° 108 du 28 juin 2006) commente les dispositions relatives aux non-salariés agricoles.

*
* *

Article 83

Taxe sur certains véhicules routiers.

a) Contenu :

Le présent article dispose qu'à compter du 1^{er} janvier 2006, le sous-locataire est, au même titre que le propriétaire, redevable de la taxe à l'essieu en lieu et place du propriétaire.

b) Application :

L'instruction de l'administration des douanes du 19 janvier 2006 (n° 06-009, BOD n°6662 du 26 janvier 2006) a commenté cette disposition,

précisant notamment les obligations déclaratives incombant au sous-locataire. Elle n'appelle pas de commentaire particulier.

*
* *

Article 85

Taxe générale sur les activités polluantes.

a) Contenu :

Le présent article a pour objet d'étendre le champ d'application de la taxe générale sur les activités polluantes relative aux déchets aux transferts de déchets industriels spéciaux de la France vers d'autres États.

b) Application :

Cette mesure n'a fait l'objet d'aucune instruction.

*
* *

Article 86

Majoration du taux de la taxe générale sur les activités polluantes pour les décharges non autorisées.

a) Contenu :

Le présent article a pour objet de doubler le taux de la TGAP que doivent acquitter les exploitants des installations de stockage de déchets ménagers et assimilés non autorisées par le code de l'environnement.

b) Application :

Cette disposition est d'application directe.

*
* *

Article 87

**Contribution financière pour la collecte, l'enlèvement
et le traitement des déchets électriques.**

a) Contenu :

Le présent article a pour objet d'instaurer une contribution financière due, à compter du 1^{er} janvier 2006, par toute personne qui fabrique, importe ou introduit sur le marché national à titre professionnel des équipements électriques et électroniques ménagers relevant des catégories mentionnées à l'annexe I A et à l'annexe I B de la directive 2002/96/CE du Parlement européen et du Conseil, du 27 janvier 2003, relative aux déchets d'équipements électriques et électroniques afin de financer la collecte, l'enlèvement et le traitement des déchets d'équipements électriques et électroniques ménagers.

b) Application :

Cette disposition n'a fait l'objet d'aucune mesure d'application.

*
* *

Article 97

Abaissement des taux de la taxe d'aide au commerce et à l'artisanat.

a) Contenu :

Le présent article abaisse les taux des tranches inférieure et intermédiaire de la taxe d'aide au commerce et à l'artisanat, c'est-à-dire ceux applicables aux établissements dont le chiffre d'affaires annuel au mètre carré est inférieur à 12.000 euros.

b) Application :

Cette mesure est d'application directe.

*
* *

24-11. – Loi de finances initiale pour 2006

Article 14

Suppression de la taxe différentielle sur les véhicules terrestres à moteur compensée par une modification du tarif et du champ d'application de la taxe sur les véhicules de sociétés.

a) Contenu :

Le présent article a un triple objet :

– d'une part, il supprime la taxe différentielle sur les véhicules terrestres à moteur (« vignette ») ;

– d'autre part, il étend l'assiette de la taxe sur les véhicules de sociétés aux véhicules que celles-ci utilisent en France, quel que soit l'État dans lequel ils sont immatriculés ;

– enfin, il aménage le barème de la taxe en modulant les montants applicables selon le taux d'émission de dioxyde de carbone par les véhicules assujettis.

b) Application :

L'instruction 7 M-4-06 du 22 septembre 2006 (B.O.I. n° 156) a commenté ces dispositions. Elle n'appelle pas de commentaire particulier.

*
* *

Article 16

Taxe sur les véhicules de sociétés applicable aux véhicules des salariés ou dirigeants.

a) Contenu :

Le présent article a introduit dans le code général des impôts un nouvel article 1010-0 A qui assimile à des véhicules utilisés par les sociétés – et à ce titre soumis à la taxe sur les véhicules de sociétés – les véhicules possédés ou pris en location par les salariés d'une société ou ses dirigeants et utilisés pour effectuer des déplacements professionnels, moyennant un remboursement des frais kilométriques, lorsque ces frais remboursés représentent plus de 5.000 kilomètres. Cependant, la société n'est redevable que d'un pourcentage du montant de la taxe qui serait due si elle était propriétaire des véhicules en cause, dont le montant

s'accroît en fonction du kilométrage parcouru à titre professionnel donnant lieu à remboursement kilométrique.

b) Application :

L'instruction 7 M-4-06 du 22 septembre 2006 (B.O.I. n° 156) a commenté ces dispositions. Prenant acte des difficultés d'application de celles-ci, cette instruction a introduit trois mesures afin d'en atténuer la portée, conformément à l'annonce du ministre du budget et de la réforme de l'État le 5 mai 2006 :

– un aménagement du barème. Alors que la taxe sur les véhicules de sociétés aurait dû s'appliquer aux véhicules des salariés et dirigeants pour lesquels la société procède au remboursement des frais kilométriques dès que le nombre de kilomètres remboursés atteignait 5.000 par an, l'instruction a fixé le seuil d'exonération à 15.000 kilomètres par an, le plein tarif de la taxe n'étant applicable qu'à la condition que le nombre de kilomètres remboursés soit supérieur à 45.000 par an.

– un abattement de 15.000 euros sur le montant total de la taxe due au titre de ces véhicules.

– une entrée en vigueur progressive sur trois ans des dispositions de l'article 1010-0 A du code général des impôts. Le montant de la taxe sur les véhicules de sociétés afférente aux véhicules des salariés et dirigeants pour lesquels la société procède au remboursement des frais kilométriques a donc été réduit des deux tiers pour la période d'imposition du 1^{er} octobre 2005 au 30 septembre 2006 et d'un tiers pour la période d'imposition du 1^{er} octobre 2006 au 30 septembre 2007.

*
* *

Article 21

Réforme de l'imposition forfaitaire annuelle.

a) Contenu :

Le présent article a substantiellement modifié le régime de l'imposition forfaitaire annuelle (IFA) :

– d'une part, en supprimant la possibilité d'imputer cette imposition sur l'impôt sur les sociétés, l'IFA devenant une charge déductible des résultats imposables ;

– d'autre part, en réaménageant le barème, notamment en portant le seuil d'imposition à 300.000 euros et parallèlement en créant une nouvelle tranche pour

les entreprises dont le chiffre d'affaires est supérieur ou égal à 500 millions d'euros ;

– enfin, en calculant son montant par référence au chiffre d'affaires hors taxes (et non plus toutes taxes comprises) réalisé par la société au titre du dernier exercice clos.

Ces dispositions sont applicables aux impositions dues à compter du 1^{er} janvier 2006

b) Application :

L'instruction 4 A-9-06 du 16 mars 2006 (B.O.I. n° 49) a précisé que les IFA acquittées au titre des années antérieures au 1^{er} janvier 2006 restent soumises à l'ancien régime de l'IFA et peuvent dès lors être imputées sur l'impôt sur les sociétés de l'année d'exigibilité de l'IFA et les deux années suivantes. L'imputation peut également s'effectuer sur les rappels d'impôt sur les sociétés opérés à la suite d'un contrôle. Seules peuvent être imputées, le cas échéant, sur l'impôt sur les sociétés mis en recouvrement par voie d'avis de mise en recouvrement au cours d'une année déterminée les IFA acquittées au titre des deux années antérieures au 1^{er} janvier 2006 et non encore imputées.

*
* *

Article 81

Prorogation de la période d'application des réductions d'impôt accordées au titre de la souscription de parts de fonds communs de placement dans l'innovation (FCPI) ou de fonds d'investissement de proximité (FIP) et aménagement du dispositif des sociétés unipersonnelles d'investissement à risque (SUIR).

a) Contenu :

Cet article, d'une part, proroge jusqu'au 31 décembre 2010 les réductions d'impôt sur le revenu accordées au titre des souscriptions aux parts de fonds communs de placement dans l'innovation et de fonds d'investissement de proximité, accordées pour chaque véhicule à hauteur de 25% du montant des souscriptions dans la limite de 12.000 euros pour un célibataire et de 24.000 euros pour un couple.

D'autre part, cet article assouplit les conditions d'application du régime de faveur des sociétés unipersonnelles d'investissement à risque en révisant les seuils de droits conférés par les prises de participation tendant à encadrer l'intervention des investisseurs providentiels : le plancher de détention de 5% des droits financiers est supprimé et le plafond de détention des droits financiers et des droits de vote est porté de 20 à 30%, ce même plafond étant donc également retenu pour

les droits détenus par l'actionnaire unique de la SUIR et son groupe familial. Accessoirement, cet article précise que l'exonération dont bénéficie l'actionnaire unique n'est applicable qu'à raison des distributions prélevées sur les bénéfices exonérés d'impôt sur les sociétés par application du régime de faveur des SUIR.

b) Application :

La prorogation de la réduction d'impôt au titre des souscriptions aux parts de FCPI ou de FIP est d'application directe.

S'agissant des SUIR, **l'instruction du 30 juin 2006 (4 H-3-06, B.O.I. n° 110)** commente le régime qui leur est applicable, intégrant l'assouplissement opéré par le présent article. Elle n'appelle, sur ce point, aucun commentaire particulier.

*

* *

24-12. – Loi de finances rectificative pour 2006

Article premier

Allègement de la taxe sur les véhicules des sociétés afférente aux véhicules des salariés ou dirigeants pour lesquels l'entreprise procède à des remboursements de frais kilométriques.

a) Contenu :

Le présent article aménage l'article 1010-0 A du code général des impôts relatif à la taxe sur les véhicules des sociétés afférente aux véhicules des salariés ou dirigeants pour lesquels l'entreprise procède à des remboursements de frais kilométriques sur trois points :

– en rehaussant le seuil de l'exonération de 5.000 kilomètres à 15.000 kilomètres remboursés par la société ;

– en instituant un abattement de 15.000 euros sur le montant total de la taxe due par la société au titre de ces véhicules ;

– en prévoyant une entrée en vigueur sur trois ans des dispositions de l'article 1010-0 A précité.

b) Application :

Ces dispositions reprennent celles de **l'instruction 7 M-4-06 du 22 septembre 2006** (B.O.I. n° 156) prise pour l'application de l'article 16 de la loi de finances pour 2006. On renverra donc à ce dernier pour le commentaire de cette instruction.

*

* *

Article 7

Aménagement du régime des taxes et redevances applicables aux opérateurs de communications électroniques.

a) Contenu :

Le présent article limite le quadruplement de la taxe administrative applicable aux opérateurs réputés puissants sur le marché des communications électroniques à ceux dont le chiffre d'affaires est supérieur à 800 millions d'euros.

Il institue par ailleurs une taxe en lieu et place des redevances dues par les opérateurs à l'occasion de chaque attribution de ressources de numérotation.

b) Application :

Le présent article n'a fait l'objet d'aucune mesure d'application.

*
* *

Article 8

Révision du barème des redevances dues par les exploitants de réseaux de communication électronique pour les fréquences qui leur sont attribuées.

a) Contenu :

Le présent article modifie, à titre transitoire et rétroactif entre le 25 mars 2005 et le 31 mars 2007, le barème des redevances de mise à disposition et de gestion des fréquences.

b) Application :

Un arrêté, en attente de publication, doit fixer les coefficients servant au calcul de la redevance.

*
* *

Article 78

Possibilité pour les sociétés de pêche artisanale de recourir, sous conditions, au crédit-bail sur les navires.

a) Contenu :

Afin de permettre aux artisans pêcheurs regroupés en sociétés de pêche artisanale de se prévaloir des nouvelles possibilités de financement par l'intermédiaire d'une société de personnes prévues à l'article 39 C du code général des impôts, le présent article autorise désormais les sociétés de pêche artisanale à exploiter des navires pris en affrètement avec option d'achat.

b) Application :

Le présent article n'a fait l'objet d'aucun texte d'application.

*
* *

Article 83

Neutralité fiscale du « droit de réutilisation » des actifs remis en garantie au titre des contrats de garantie financière.

a) Contenu :

Cet article garantit la neutralité du traitement fiscal des transferts temporaires de propriété résultant de la réutilisation, par le bénéficiaire d'une sûreté constituée à l'occasion d'un contrat de garantie financière, des titres ou droits nantis à son profit.

L'ordonnance n° 2005-171 du 24 février 2005 simplifiant les procédures de constitution et de réalisation des contrats de garantie financière a prévu le nouveau droit de réutilisation des actifs remis en garantie, possibilité donnée à un créancier gagiste de disposer en pleine propriété des titres ou droits nantis à son bénéfice. Cet article étend aux transferts temporaires de propriété résultant de l'exercice de ce droit la neutralité fiscale prévue pour les prêts de titres.

b) Application :

Cette disposition n'a pas été commentée.

*
* *

Article 87

Diverses dispositions relatives aux zones d'aide à finalité régionale.

a) Contenu :

Cet article supprime la référence aux territoires ruraux à développement prioritaire (TRDP) et aux zones d'aménagement du territoire dans les régimes de faveur existant en matière de crédit-bail (articles 39-10 et 239 *sexies* D ⁽¹⁾) et pour les entreprises nouvelles (article 44 *sexies*) au profit d'une référence aux zones d'aide à finalité régionale. Ces zones sont en effet supprimées à compter du 1^{er} janvier 2007 par la loi relative au développement des territoires ruraux.

Cet amendement actualise également, pour les dispositifs d'avantages fiscaux liés à certaines zones, la notion d'aide à finalité régionale en intégrant la référence au nouveau règlement communautaire qui redéfinit ces aides d'État autorisées par le droit communautaire, sous la contrainte notamment de l'élargissement de l'Union européenne (règlement n° 1628/2006 du 24 octobre 2006). Pour ces zones, certains avantages seraient accordés jusqu'au 31 décembre 2013.

La référence au droit communautaire est également actualisée s'agissant des aides *de minimis* (règlement n° 69/2001 du 12 janvier 2001) et des aides aux PME (règlement n° 70/2001 du 12 janvier 2001 modifié et/ou fixation des nouveaux seuils financiers et d'effectifs dans le code général des impôts). L'articulation retenue, en conformité avec la réglementation européenne, est la suivante : dans les zones d'aide à finalité régionale, les entreprises de toutes tailles peuvent bénéficier d'aides à l'investissement ; en dehors de ces zones, des aides aux investissements sont autorisées pour les PME ; enfin, les pouvoirs publics peuvent allouer des aides *de minimis* aux entreprises de toutes tailles (dans la limite de 100.000 euros sur trois ans).

– l'exonération d'impôt sur les bénéfices des entreprises nouvelles qui ferait désormais référence aux trois règlements communautaires pour les entreprises créées à partir du 1^{er} janvier 2007 (article 44 *sexies*) ;

– l'exonération pour reprise d'une entreprise industrielle en difficulté qui s'appliquerait, régime général ou spécifique aux PME, aux entreprises créées du 1^{er} janvier 2007 au 31 décembre 2013 dans des zones d'aide à finalité régionale, avec une référence au règlement communautaire en la matière (article 44 *septies*). Par anticipation sur le futur règlement sur les aides *de minimis*, le cumul avec les autres aides serait interdit ;

(1) Relatifs à la limitation de la déduction des loyers pris en compte pour le prix de cession -dans le cadre du crédit-bail du résultat du crédit preneur et à la réintégration opérée par le locataire-acquéreur lorsque le prix d'acquisition est inférieur à la différence entre la valeur à la signature du contrat et les amortissements qui auraient été pratiqués si le locataire avait été propriétaire.

– les exonérations de taxe professionnelle pour les opérations réalisées du 1^{er} janvier 2007 au 31 décembre 2013, avec une référence directe au règlement relatif aux PME pour le dispositif hors zone d'aide à finalité régionale (article 1465 B) au règlement relatif aux aides régionales pour le dispositif spécifique à ces zones (article 1465), au règlement relatif aux aides *de minimis* pour les entreprises qui ne peuvent bénéficier ni de l'un ni de l'autre (article 1465) ;

– la dispense de réintégration à leur résultat pour les locataires-acquéreurs au tenue d'un crédit-bail dans les zones d'aide à finalité régionale, avec une référence directe aux règlements communautaires sur les PME et les aides régionales (article 239 *sexies* D).

Par ailleurs, le crédit d'impôt et l'exonération de taxe professionnelle pour investissement en Corse est rendue applicable aux PME dans les conditions prévues par le règlement communautaire relatif aux aides régionales (articles 244 *quater* E et 1466 C).

Enfin, le régime d'aide fiscale pour implantation en ZFU est replacé dans le cadre du règlement communautaire relatif aux aides *de minimis*.

b) Application :

Ces dispositions n'ont pas été commentées.

*
* *

Article 88

Diverses dispositions fiscales dans le domaine de l'assurance.

a) Contenu :

Cet article comporte trois réformes.

D'une part, il refond les conditions de l'exonération d'impôt sur les sociétés et de taxe professionnelle applicable au secteur mutualiste en l'ouvrant à tous les organismes mais pour les seuls contrats d'assurance maladie et sous réserve de respecter des critères de droit d'accès à la complémentaire. En bénéficient les seuls les contrats d'assurance-maladie qui ne sont pas sélectifs mais présentent un profil de prise en charge de personnes qui peuvent éprouver des difficultés à souscrire une complémentaire santé (contrats d'assurances solidaires et responsables).

Les critères fixés se fondent donc sur la prépondérance ou la forte dimension en nombre d'assurés de l'activité maladie, l'absence de critères de sélection à l'entrée et de contrat adossé obligatoire qui ne respecte pas les critères fixés, l'exercice d'une activité de protection complémentaire en matière de

santé, enfin, une proportion de personnes aidées, de retraités ou de jeunes significative. Le nouveau régime s'appliquera aux exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2008.

D'autre part, cet article permet aux organismes de constituer une réserve de solvabilité garantissant une fiscalisation progressive, la fraction admise en déduction du résultat imposable passant de 100% des bénéfices constatés en 2008 à 20% en 2013 (institutions de prévoyance et mutuelles) et une provision plafonnée à 200% des cotisations acquises destinée à faire face aux fluctuations de sinistralité des risques décès incapacité et invalidité dans les contrats d'assurances dits de désignation (assurances de groupe).

Enfin, cet article autorise l'application du régime d'intégration fiscale aux entités non capitalisées et à leurs filiales qui établissent des comptes combinés.

b) Application :

Ces dispositions n'ont pas été commentées.

*
* *

Article 89

**Adaptation de la taxe d'apprentissage à la situation particulière
des entreprises de travail temporaire.**

a) Contenu :

Le présent article a pour objet de limiter l'application de la majoration du taux de la taxe d'apprentissage à la masse salariale des employés permanents d'une entreprise, à l'exclusion de celle des intérimaires.

b) Application :

Cette disposition n'a pas fait l'objet d'instruction.

*
* *

Article 92

Création d'un crédit d'impôt pour les débiteurs de tabac.

a) Contenu :

Le présent article crée un crédit d'impôt pour les entreprises exerçant l'activité de débiteur de tabac et imposés d'après leur bénéfice réel. Ce crédit

d'impôt est égal à 25 % des dépenses portant sur la rénovation des linéaires, la rénovation des vitrines ou l'acquisition de terminaux informatiques.

Les dépenses mentionnées sont retenues dans la limite de 10.000 euros au titre des exercices ouverts entre le 1^{er} janvier 2007 et le 31 décembre 2009.

b) Application :

Le présent article n'a pas été l'objet de textes d'application.

*
* *

Article 98

Abaissement des taux de la taxe d'aide au commerce et à l'artisanat.

a) Contenu :

Le présent article a pour objet d'abaisser de 10 % les taux des tranches inférieure et intermédiaire de la taxe d'aide au commerce et à l'artisanat.

b) Application :

Cette disposition est d'application directe.

*
* *

Article 103

Création d'un crédit d'impôt pour les entreprises de commercialisation de droits audiovisuels.

a) Contenu :

Le présent article crée un crédit d'impôt pour les entreprises ayant une activité de commercialisation de programmes audiovisuels réalisés intégralement ou principalement en langue française. Le crédit d'impôt s'applique aux exercices clos entre le 31 décembre 2006 et le 31 décembre 2008. Il est égal à 20 % des dépenses éligibles (dépenses permettant la circulation des programmes, certaines dépenses artistiques, etc.) et soumis au plafonnement des aides *de minimis*.

b) Application :

Le présent article n'a pas été l'objet de textes d'application.

*
* *

24-13. – Loi de finances initiale pour 2007

Article 17

Relèvement du seuil d'assujettissement à l'imposition forfaitaire annuelle.

a) Contenu :

Le présent article a pour objet de porter de 300.000 euros à 400.000 euros le seuil de chiffre d'affaires à partir duquel les entreprises sont soumises à l'imposition forfaitaire annuelle des sociétés.

b) Application :

Cette disposition est d'application directe.

*
* *

Article 65

Investissement des FCPI dans les sociétés cotées sur un marché non réglementé.

a) Contenu :

Cet article supprime toute limite d'investissement des fonds communs de placement dans l'innovation (FCPI) dans des sociétés innovantes cotées sur un marché non réglementé. Jusqu'alors, l'actif des FCPI devait être constitué pour 60% au moins de titres de sociétés innovantes non cotées ou, dans la limite de 20%, de sociétés cotées faiblement capitalisées.

Selon les modifications introduites par cet article, le quota maximal de 20% est maintenu pour les titres de sociétés cotées sur un marché réglementé. En revanche, les titres de sociétés cotées sur un marché organisé ou libre ne sont plus soumis à ce plafond spécifique.

b) Application :

Cet article n'a pas été commenté.

*
* *

Article 69

**Institution d'une filière de recyclage des déchets issus
des produits textiles.**

a) Contenu :

Le présent article a pour objet d'insérer dans le code de l'environnement un article L. 541-10-3 disposant qu'à compter du 1^{er} janvier 2007, les personnes physiques ou morales qui mettent sur le marché national à titre professionnel des produits textiles d'habillement, des chaussures ou du linge de maison neufs destinés aux ménages sont tenues de contribuer ou de pourvoir au recyclage et au traitement des déchets issus de ces produits.

b) Application :

Un arrêté conjoint des ministres chargés de l'écologie et de l'industrie doit agréer l'organisme auquel les personnes physiques ou morales qui mettent sur le marché national à titre professionnel des produits textiles d'habillement, des chaussures ou du linge de maison neufs destinés aux ménages sont tenues de verser une contribution.

Un décret en Conseil d'État doit fixer les modalités d'application du présent article, notamment le mode de calcul de la contribution, les conditions dans lesquelles est favorisée l'insertion des personnes rencontrant des difficultés au regard de l'emploi ainsi que les sanctions en cas de non-respect de l'obligation de contribuer ou de pourvoir au recyclage et au traitement des déchets issus des produits textiles.

*
* *
*

III.— TAXE SUR LA VALEUR AJOUTÉE

31.– CHAMP D'APPLICATION

31-01. – Loi de finances rectificative du 30 décembre 2002

Article 18

Exonération de taxe sur la valeur ajoutée des locations de logements meublés.

a) Contenu :

En conséquence d'un arrêt du 11 juillet 2001 du Conseil d'État, le présent article a modifié le champ de l'exonération de TVA applicable aux locations occasionnelles, permanentes ou saisonnières de logements meublés ou garnis à usage d'habitation. Avant cette décision, étaient soumises à la TVA celles de ces locations à l'occasion desquelles l'exploitant, qui est inscrit à ce titre au registre du commerce et des sociétés, offre aux locataires, outre l'hébergement, le petit déjeuner, le nettoyage quotidien des locaux, la fourniture de linge de maison et la réception de la clientèle.

Le présent article prévoit qu'à compter du 1^{er} janvier 2003, sont soumises à la TVA celles de ces locations, effectuées à titre onéreux et de manière habituelle, à l'occasion desquelles l'exploitant offre aux locataires, dans des conditions similaires à celles proposées par les établissements d'hébergement à caractère hôtelier exploité de manière professionnelle, trois des quatre prestations suivantes : le petit déjeuner, le nettoyage régulier des locaux, la fourniture de linge de maison et la réception, même non personnalisée, de la clientèle.

b) Application :

L'instruction du 30 avril 2003 (3 A-2-03, B.O.I. n° 79 du 30 avril 2003) a commenté le présent article. Elle appelle plusieurs observations.

Il est précisé que le caractère onéreux de la mise à disposition d'un local garni ou meublé est vérifié dès lors qu'elle est effectuée moyennant le paiement d'un loyer. L'instruction précise que si le montant d'un tel loyer est manifestement hors de proportion au regard des prix normaux du marché, l'opération de mise à disposition du local meublé ou garni est placée hors du champ de la TVA, ce qui induit notamment que le droit à déduction sur les dépenses de l'exploitant effectuées pour la réalisation de cette mise à disposition n'est pas ouvert.

S'agissant de la description des prestations offertes par l'exploitant au locataire, n'est pas considéré comme régulier le nettoyage des locaux loués, quand il est seulement effectué une fois au début et une fois au terme de la location.

Certains exploitants ou bailleurs, dont les opérations de mise à disposition de locaux meublés ou garnis étaient exonérées de TVA avant l'arrêt du 11 juillet 2001, devront, à la suite de cet arrêt, soumettre ces opérations à la TVA. Plusieurs cas sont évoqués par l'instruction.

- Un exploitant peut avoir soumis à la TVA, en application de l'arrêt du 11 juillet 2001, certaines opérations auxquelles il procède, à compter d'une date postérieure à cet arrêt et, le cas échéant, avant le 1^{er} janvier 2003. Dans ce cas, il bénéficie du droit à déduction correspondant à compter de la date à laquelle ces opérations ont été soumises à la TVA. Par ailleurs, un tel exploitant peut, le cas échéant, bénéficier d'un « crédit de départ »⁽¹⁾ en application de l'article 226 de l'annexe II au code général des impôts, dont le montant est calculé en fonction de la situation de son exploitation à cette date.
- Un exploitant qui doit soumettre son exploitation à la TVA en application du présent article, est tenu *a priori* d'appliquer ce régime à compter du 1^{er} janvier 2003. Dans ce cas, l'instruction précise qu'« *il est admis que les acomptes versés en 2002 pour les locations effectuées à partir du 1^{er} janvier 2003 ne soient pas soumis à la taxe.* ». Outre cette tolérance, l'instruction précise que les locations qui débutent avant le 1^{er} janvier 2003 et s'achèvent après cette date, doivent faire l'objet d'un traitement différencié au prorata du temps écoulé pour chacune d'elles avant et après cette date. En tout état de cause, les exploitants dont les locations sont soumises à compter du 1^{er} janvier 2003 à la TVA au titre du présent article, bénéficient, le cas échéant, d'un crédit de départ, dont le montant est calculé selon les situations constatées à cette date.
- Au regard des profonds changements qu'implique l'application de la TVA à une exploitation, notamment en termes d'obligations déclaratives ou de « gestion » du droit à déduction, l'instruction du 30 avril 2003 prévoit la mise en œuvre d'un dispositif spécifique permettant, dans le respect de la nouvelle législation, aux exploitants concernés par elle, d'exercer, en quelque sorte, une option s'agissant du régime de TVA qui leur sera à l'avenir

(1) *En application de l'article 226 de l'annexe II au code général des impôts, une personne qui devient redevable de la TVA peut bénéficier d'un « crédit de départ » à compter de la date à laquelle elle devient redevable. Le montant de ce crédit de départ, dont elle peut concrètement bénéficier par imputation sur l'impôt dû ou par remboursement dans les conditions de droit commun, est égal à la somme de la taxe ayant grevé les stocks de biens ne constituant pas des immobilisations constatés à la date à laquelle la personne devient redevable, de la taxe ayant grevé les biens constituant des immobilisations qui n'ont pas été mis en service à cette date et de la fraction de la taxe ayant grevé les biens constituant des immobilisations mis en service à ladite date. Cette fraction est égale « au montant de la taxe ayant grevé les biens, diminué d'un cinquième par année civile ou fraction d'année civile écoulée depuis la date à laquelle cette taxe est devenue exigible. Pour les immeubles, la diminution est calculée par vingtièmes. ». Elle est calculée par dixièmes pour les immeubles livrés, acquis ou apportés avant le 1^{er} janvier 1996.*

applicable. Ainsi, à compter de la publication de l'instruction, un exploitant pour lequel la nouvelle législation prévoit que les opérations auxquelles il procède doivent désormais être soumises à la TVA parce qu'il offre trois des prestations ci-dessus énumérées, dispose de 90 jours pour renoncer à l'offre de l'une d'entre elles pour demeurer exonéré du paiement de la TVA. Si un exploitant exerce cette option en abandonnant l'offre de l'un de ces services dans ce délai de 90 jours, il n'est pas taxé pour la période pendant laquelle il a continué à offrir trois des prestations évoquées. Si un exploitant n'exerce pas cette option, il n'est pas taxé pour les opérations réalisées dans ce délai, mais ne peut prétendre, bien sûr, à la déduction de la TVA ayant grevé les dépenses qui ont permis la réalisation de ces opérations. Un tel exploitant est donc soumis en fait à la TVA à compter du terme de ce délai de 90 jours et bénéficie, le cas échéant, d'un crédit de départ, dont le montant est calculé selon les situations constatées à cette date.

Il ressort de ces dispositions la volonté d'organiser une période d'adaptation au droit issu de l'arrêt du 11 juillet 2001 suffisamment longue. En effet, un exploitant qui offrait trois des prestations énumérées ci-dessus à cette date dans les conditions définies par le présent article, a pu maintenir « à bon droit » son activité en exonération de la TVA jusqu'à 90 jours après la publication de l'instruction du 30 avril 2003. Le pragmatisme de ces dispositions a le mérite de permettre effectivement à des exploitants qui n'ont jamais eu de contact avec la TVA, d'opérer un choix « *en toute connaissance de cause* ».

Il faut enfin relever que l'occasion de la publication de l'instruction du 30 avril 2003 a été saisie pour préciser le régime de TVA des opérations qui consistent, aux termes du c du 4° de l'article 261 D, en la location « *de locaux nus, meublés ou garnis consentie par bail commercial à l'exploitant d'un établissement d'hébergement [...]* » qui remplit certaines conditions. Il s'agit de préciser les cas dans lesquels la qualification de bail commercial peut être retenue, étant entendu que cette qualification relève en dernier ressort de l'appréciation souveraine du juge.

*

* *

Article 49

Exonération de taxe sur la valeur ajoutée pour les produits de capitalisation souscrits auprès des établissements bancaires.

a) Contenu :

Le présent article, issu d'un amendement de l'Assemblée nationale unifiée, en matière de TVA, le régime fiscal des produits de capitalisation relevant du code des assurances ; ces derniers étaient en effet exonérés de la TVA lorsqu'ils étaient distribués par les assureurs et assujettis à la TVA lorsqu'ils étaient distribués par les établissements de crédits ayant exercé l'option pour le paiement de la TVA de l'article 260 B du CGI.

L'article exclut du champ de l'option les opérations portant sur des produits de capitalisation relevant du code des assurances, l'article 260 C du CGI prévoyant désormais que l'option de l'article 260 B n'est pas applicable à celles-ci. Ces produits sont donc considérés comme des produits financiers et à ce titre exonérés en application de l'article 261-C du CGI.

b) Application :

L'instruction fiscale du 4 avril 2003 (3 L-1-03, B.O.I. n° 63) a commenté ces dispositions : elle a précisé que seuls les produits de capitalisation relevant de la branche 24 de l'article R. 321-1 du Code des assurances sont visés par la présente mesure. Ces derniers sont souscrits auprès de sociétés d'assurances moyennant le versement d'un intérêt ou produit qui n'est pas distribué chaque année mais capitalisé jusqu'à l'échéance du bon ou contrat. Le souscripteur s'engage à verser soit une prime unique, soit des primes à versements libres ou périodiques. Ils doivent comporter une possibilité de remboursement anticipé, moyennant une diminution du rendement attendu.

Afin de tenir compte des incertitudes liées à la nouvelle qualification de ces produits de capitalisation relevant du code des assurances en produits financiers, l'instruction précise que la présente mesure s'applique au règlement de tous les litiges et de toutes les procédures en cours.

*
* *
*

31-02. – Loi de finances rectificative pour 2004

Article 85

Périodicité de l'option à la TVA des établissements financiers.

a) Contenu :

Le présent article a pour objet d'autoriser la dénonciation de l'option pour le paiement de la TVA prévue pour les opérations bancaires et financières. Cette disposition entre en vigueur au 1^{er} janvier 2005.

b) Application :

L'instruction 3 L-3-05 du 3 août 2005 (B.O.I. n° 134) a précisé les modalités de la dénonciation de cette option. L'option doit être dénoncée avant le 31 octobre de l'année d'expiration de chaque période de cinq années. La révocation revêt la forme d'une déclaration écrite rédigée sur papier à en-tête de l'entreprise au service des impôts du lieu d'exercice de la profession ou, pour les entreprises qui relèvent de sa compétence, à la direction des grandes entreprises (DGE). Il est admis que la révocation de l'option ne soit pas remise en cause lorsque les assujettis ne sont plus en possession de leur lettre d'option pour autant qu'ils sont en mesure de prouver par tout moyen (par exemple, copie du double des déclarations de TVA) qu'ils ont opté depuis plus de cinq ans.

Les assujettis qui avaient opté à la TVA au 1^{er} janvier 2005 doivent, en tout état de cause, avoir exercé leur option pendant une période de cinq ans avant de pouvoir révoquer leur option. Pour les assujettis qui avaient opté depuis moins de cinq ans au 1^{er} janvier 2005, une nouvelle période de cinq ans est réputée avoir débuté le 1^{er} janvier de la cinquième année qui suit celle de leur option initiale. Les assujettis qui avaient opté depuis plus de cinq ans au 1^{er} janvier 2005 peuvent révoquer leur option à compter du 1^{er} janvier de l'une quelconque des années 2006 à 2010, à condition que la demande de révocation soit adressée au service des impôts respectivement avant les 31 octobre 2005, 2006, 2007, 2008 ou 2009.

La reconduction automatique de l'option prévue au IV de l'article 271 du code général des impôts ne s'applique pas aux assujettis ayant bénéficié d'un remboursement de TVA soit avant le 31 décembre 2004, soit en 2005 lorsque le crédit de TVA provient d'une TVA déduite avant le 31 décembre 2004.

*

* *

Article 86

**Extension aux commissions perçues sur les actions
de l'exclusion de l'option à la TVA.**

a) Contenu :

Le présent article a pour objet d'exclure du champ de l'option pour le paiement de la TVA ouverte par l'article 260 B du code général des impôts en faveur des opérations bancaires et financières, les commissions perçues lors de l'émission et du placement d'actions.

b) Application :

L'instruction 3 L-3-05 du 3 août 2005 (B.O.I. n° 134) a précisé que cette exclusion s'applique à toutes les actions, qu'il s'agisse d'actions de sociétés cotées ou non cotées, y compris les actions de SICAV. Sont concernées les commissions rémunérant l'émission ou le placement de ces différentes catégories d'actions auprès des investisseurs. Le mode de rémunération de ces prestations est sans incidence sur le régime de TVA qui leur est applicable. Ainsi, la commission sur encours qui, au terme du contrat avec l'établissement placeur, rémunère le placement, voire la conservation des actions par les investisseurs, est exonérée de TVA sans possibilité d'option.

*
* *

Article 87

**Extension aux opérations des OPCVM du régime d'exonération
de TVA prévu pour les opérations des FCP.**

a) Contenu :

Le présent article a étendu, à partir du 1^{er} juillet 2005, l'exonération de TVA prévue au f du 1^o de l'article 261 C du code général des impôts à la gestion de l'ensemble des organismes de placement collectif en valeurs mobilières (OPCVM).

b) Application :

L'instruction 3 L-3-05 du 3 août 2005 (B.O.I. n° 134) a précisé que, conformément à l'article L. 214-2 du code monétaire et financier, les OPCVM prennent la forme soit de SICAV, soit de FCP. De plus, l'exonération concerne les opérations de gestion indissociables de l'activité d'un OPCVM.

*
* *

31-03. – Loi de finances rectificative pour 2005

Article 89

Dispense de la taxe sur la valeur ajoutée lors de la transmission d'une universalité totale ou partielle de biens.

a) Contenu :

Transposant l'article 5 §8 de la sixième directive TVA n° 77/388/CEE du 17 mai 1977, le présent article prévoit que les livraisons ou prestations intervenues dans le cadre des transmissions d'universalités totales ou partielles de biens sont dispensées de TVA.

b) Application :

L'instruction 3 A-6-06 du 20 mars 2006 (B.O.I. n° 50) a précisé que la notion de « transmission à titre onéreux ou à titre gratuit ou sous forme d'apport à une société, d'une universalité totale ou partielle de biens » doit être interprétée à la lumière de la jurisprudence de la Cour de justice des Communautés européennes ⁽¹⁾. Elle concerne : « *le transfert d'un fonds de commerce ou d'une partie autonome d'une entreprise, comprenant des éléments corporels et, le cas échéant, incorporels qui, ensemble, constituent une entreprise ou une partie d'une entreprise susceptible de poursuivre une activité économique autonome* ». L'instruction donne des exemples d'opérations qui doivent être considérées comme une transmission d'une universalité totale ou partielle de biens, étant précisé que la dispense de taxation s'applique à l'ensemble des biens et services qui appartiennent à l'universalité transmise, et ce, quelle que soit leur nature.

L'instruction a également précisé que l'application de la dispense de taxation est subordonnée à ce que les transmissions d'une universalité totale ou partielle de biens interviennent entre deux assujettis redevables de la TVA au titre de l'universalité transmise. En revanche, la dispense est autorisée lorsque la transmission est réalisée entre deux personnes ayant toutes deux ou pour l'une seulement d'entre elles la qualité de redevable partiel au titre de l'universalité transmise. Dans ces hypothèses et uniquement celles-ci, le bénéficiaire de la transmission, qui est réputé continuer la personne du cédant, est, le cas échéant, tenu d'opérer, au titre des biens d'investissements transmis dans le délai de régularisation, les régularisations du droit à déduction exigibles (article 215 de l'annexe II au code général des impôts).

Enfin, le cédant et le bénéficiaire de la transmission d'universalité doivent mentionner le montant hors taxe de la transmission sur la déclaration de TVA souscrite au titre de la période au cours de laquelle elle est réalisée.

*
* *

(1) Arrêt du 27 novembre 2003 *Zita Modes* (affaire C-497/01).

Article 92

Possibilité de vendre en détaxe des produits alimentaires et des pierres précieuses non montées.

a) Contenu :

Le présent article a pour objet d'étendre, à compter du 1^{er} janvier 2006, le bénéfice de l'exonération de la TVA sur les livraisons de biens à emporter dans leurs bagages par les personnes établies hors de l'Union européenne, prévue au 2^o du 1 de l'article 262 du code général des impôts, aux produits alimentaires solides et liquides ainsi qu'aux pierres précieuses.

b) Application :

L'instruction 3 A-4-06 du 9 mars 2006 (B.O.I. n° 44) a précisé que la livraison de ces produits est exonérée de TVA sous réserve de respecter les critères définis aux paragraphes a à d du 2^o du 1 de l'article 262 du code général des impôts, dans les conditions décrites par la doctrine 3 A 3312 n°1 à 39. Demeurent exclus du bénéfice de cette exonération les autres produits mentionnés par la doctrine et notamment les tabacs manufacturés.

L'instruction de l'administration des douanes **du 23 décembre 2005** (n° 05-073, BOD n° 6656 du 30 décembre 2006) a adapté la doctrine douanière à ces nouvelles dispositions. Elle n'appelle pas de commentaire particulier.

*

* *

31-04. – Loi de finances rectificative pour 2006

Article 69

**Suppression de l'exonération applicable
à certaines opérations effectuées par les SAFER.**

a) Contenu :

Le présent article a pour objet d'assujettir à la TVA :

– les opérations immobilières résultant de l'application des dispositions des articles L. 141-1 à L. 141-5 du code rural [ces articles fixant les missions des SAFER], réalisées par les sociétés d'aménagement foncier et d'établissement rural constituées en application de l'article L. 141-1 du même code et agréées par le ministre de l'agriculture et le ministre du budget ;

– les cessions effectuées par les sociétés d'aménagement foncier et d'établissement rural au titre de l'article L. 141-1 du code rural, dont la destination répond aux dispositions dudit article et qui sont assorties d'un engagement de l'acquéreur pris pour lui et ses ayants cause de conserver cette destination pendant un délai de dix ans à compter du transfert de propriété.

b) Application :

Cette disposition est d'application directe.

*
* *

31-05. – Loi de finances initiale pour 2007

Article 24

**Assujettissement des locations de locaux nus, meublés ou garnis
consenties par bail ou convention de toute nature.**

a) Contenu :

Le présent article supprime l'obligation de conclure un bail commercial avec l'exploitant d'un établissement d'hébergement pour l'assujettissement à la TVA des locations de locaux nus, meublés ou garnis.

b) Application :

L'instruction 3 A-1-07 du 23 janvier 2007 (B.O.I. n° 11) a précisé que cette mesure est applicable aux opérations dont le fait générateur intervient à

compter du 1^{er} janvier 2007. Cependant, elle n'entraîne pas de remise en cause du traitement fiscal appliqué sur les acomptes ou les paiements correspondants qui auraient été perçus avant cette date.

De plus, les bailleurs précédemment exonérés au titre de leur activité de location qui, compte tenu de cette mesure, deviennent redevables de la TVA, peuvent le cas échéant bénéficier d'un crédit de départ en application de l'article 26 de l'annexe II au code général des impôts.

*
* *

32.- TAUX

32-01. – Loi de finances initiale pour 2003

Article 23

Prorogation de l'application du taux réduit aux services d'aide à la personne, aux travaux d'entretien portant sur les locaux à usage d'habitation achevés depuis plus de deux ans ou sur les logements sociaux à usage locatif.

a) Contenu :

En application de la directive 1999/85/CE du 22 octobre 1999, la loi de finances pour 2002 (n° 99-1172 du 30 décembre 1999) a autorisé l'application jusqu'au 31 décembre 2002 d'un taux réduit de 5,5% de la TVA à certains services à haute intensité de main-d'œuvre correspondant à certaines catégories visées à l'annexe K à la directive 77/388/CEE du 17 mai 1977. Ces services à haute intensité de main-d'œuvre sont les suivants :

– Les travaux d'amélioration, de transformation, d'aménagement et d'entretien portant sur des locaux à usage d'habitation, achevés depuis plus de deux ans, en application de l'article 279-0 bis du code général des impôts ;

– Les prestations de service d'aide à la personne fournies par les entreprises agréées, en application de l'article L 129-1 du code du travail ;

– Les livraisons à soi-même de travaux d'entretien, autres que l'entretien des espaces verts, et des travaux de nettoyage, portant sur des logements sociaux à usage locatif, en application des articles 257 et 278 *sexies* du code général des impôts.

Le présent article proroge le dispositif jusqu'au 31 décembre 2005.

b) Application :

L'instruction du 28 août 2000 (3 C-7-00, B.O.I. n° 163 du 5 septembre 2000) apporte des précisions sur le champ d'application de la mesure, sur ses modalités d'application et sur les travaux concernés. S'agissant des travaux d'amélioration, de transformation, d'aménagement et d'entretien portant sur des locaux à usage d'habitation, achevés depuis plus de deux ans, il est prévu que le taux réduit de TVA ne s'applique pas à la part correspondant à la fourniture des gros équipements et à la fourniture d'équipements ménagers ou mobiliers.

Cependant, **l'instruction du 3 juillet 2001 (3 C-2-01, B.O.I. n° 119 du 3 juillet 2001)** prise en application de l'article 67 de la loi de finances pour 2001 qui étend le bénéfice du crédit d'impôt pour dépense de gros équipements de l'habitation principale aux équipements de production d'énergie utilisant une source d'énergie renouvelable, admet que leur fourniture dans les logements achevés depuis plus de deux ans continue à être soumise au taux réduit de la TVA lorsqu'elle s'accompagne de travaux de pose.

*
* *

Article 24

Application du taux réduit de 5,50% aux apports de logements sociaux neufs.

a) Contenu :

Le présent article soumet au taux réduit de 5,5% de la taxe sur la valeur ajoutée les mutations d'immeubles neufs financés à l'aide de prêts à caractère social qui sont effectuées par voie d'apport dans les cinq ans de leur livraison à soi-même constatée dans les conditions de l'article 278 *sexies* du code général des impôts, au profit des organismes d'habitations à loyer modéré visées à l'article L. 411-2 du code de la construction et de l'habitation.

b) Application :

Cette disposition est d'application directe.

*
* *

32-02. – Loi de finances rectificative pour 2003

Article 32

Modalités d'application du taux réduit aux abonnements de livraison d'électricité et de gaz naturel combustible.

a) Contenu :

Cet article a pour objet de relever de 5,5% à 19,6%, à compter du 1^{er} janvier 2004, le taux de TVA applicable aux abonnements relatifs aux livraisons d'électricité d'une puissance maximale supérieure à 36 kilovoltampère (kva). Il précise en outre que la puissance maximale prise en compte correspond à la totalité des puissances maximales souscrites par un même abonné sur un même site.

b) Application :

L'instruction du 14 janvier 2004 (3-C-1-04, B.O.I. n° 7 du 14 janvier 2004) apporte les précisions suivantes :

– pour les clients inscrits au répertoire national des entreprises et des établissements, le site s'entend de l'établissement identifié par son numéro d'identité au répertoire national des entreprises et des établissements (numéro SIRET). Pour les clients qui ne sont pas inscrits au répertoire, la puissance souscrite est appréciée par point de livraison ;

– dans le cas d'une pluralité de fournisseurs pour un même site, le client est tenu d'indiquer à chacun d'eux le cumul des puissances souscrites. En cas de communication d'informations erronées ou insuffisantes à ses fournisseurs, le client ayant indûment bénéficié du taux réduit doit s'acquitter du complément de taxe. Le fournisseur n'est pas redevable du complément de taxe tant que les informations en sa possession ne lui permettent pas de déterminer que les puissances souscrites par son client dépassent le seuil de 36 kVA ;

– s'agissant de l'entrée en vigueur, si les redevables effectuent une ventilation exacte de leurs opérations, ils peuvent soumettre au taux réduit de la taxe l'abonnement relatif à la période antérieure au 31 décembre 2003.

Par ailleurs, **l'instruction 3 C-5-06 du 22 mai 2006** (B.O.I. n° 85) a précisé que dès lors que les impôts, droits, taxes et prélèvements de toute nature, à l'exception de la TVA elle-même, sont à comprendre dans la base d'imposition à la TVA, le taux réduit s'applique également à la part des taxes locales d'électricité afférente à l'abonnement.

*

* *

Article 33

Application du taux réduit de 5,50% à certaines prestations fournies aux personnes handicapées ou dépendantes.

a) Contenu :

Le présent article, codifié à l'article 279 du code général des impôts, a pour objet de soumettre, à compter du 1^{er} janvier 2004, au taux réduit de la TVA la fourniture de logement et de nourriture dans les établissements accueillant des personnes handicapées. Ce taux s'applique également aux prestations exclusivement liées aux besoins d'aide des personnes handicapées hébergées dans ces établissements et qui sont dans l'incapacité d'accomplir les gestes essentiels de la vie quotidienne.

b) Application :

L'instruction du 11 juin 2004 (3 C-2-04, B.O.I. n° 97) a commenté ces dispositions :

– celles-ci ne s'appliquent en pratique qu'aux seuls établissements privés à but lucratif hébergeant des personnes handicapées et qui sont visés à l'article L. 312-1 du code de l'action sociale et des familles ;

– elle précise que l'hébergement n'est soumis à la TVA que si l'exploitant remplit les conditions de l'article 18 de la loi de finances rectificatives pour 2002 précisées par **l'instruction du 30 avril 2003 (3 A-2-03, B.O.I. n° 79)** ;

– elle donne des exemples des prestations qui permettent aux résidents d'accomplir les gestes essentiels de la vie quotidienne et des autres prestations, ainsi que des ventes de biens réalisées par les établissements concernés, qui sont soumis au taux normal de TVA ;

– lorsqu'un prix forfaitaire est réclamé aux résidents, les établissements doivent ventiler sous leur responsabilité en comptabilité le prix total des prestations relevant du taux réduit et le prix de chacune des prestations relevant du taux normal incluses dans ce forfait. À défaut d'avoir procédé à cette ventilation, le taux normal de TVA s'applique à l'ensemble des sommes réclamées à ce titre à leurs pensionnaires.

*

* *

32-03. – Loi de finances initiale pour 2004

Article 24

Taux réduit sur les services à forte intensité de main d'œuvre.

a) Contenu :

Le présent article a pour objet de préparer la pérennisation du dispositif issu de la loi de finances pour 2000 tendant à l'application du taux réduit de 5,5% de TVA aux travaux d'amélioration, de transformation, d'aménagement et d'entretien portant sur des locaux à usage d'habitation, achevés depuis plus de deux ans, aux travaux d'entretien autre que l'entretien des espaces verts et les travaux de nettoyage portant sur certains logements sociaux à usage locatif, et à certaines prestations de service fournies par des entreprises agréées.

Il modifie en outre les modalités suivant lesquelles s'applique le taux réduit de 5,5% de TVA aux travaux d'entretien des logements sociaux à usage locatif, en supprimant, dans certains cas, le mécanisme de livraison à soi-même.

L'article précise enfin que l'entrée en vigueur de ces dispositions est subordonnée à l'aboutissement des discussions au niveau communautaire sur le champ du taux réduit de TVA ou la prorogation de l'autorisation d'appliquer le taux réduit qui a été donnée à la France.

b) Application :

L'instruction du 28 janvier 2004 (8 A 1-04, B.O.I. n° 17) a commenté ces dispositions :

– les travaux relevant jusqu'à présent de l'article 257-7° *bis* du code général des impôts et répondant aux conditions d'application de l'article 279-0 *bis*, c'est-à-dire les travaux portant sur des logements sociaux à usage locatif achevés depuis plus de deux ans ainsi que ceux portant sur leurs dépendances usuelles (parties communes, loges de gardien ou de concierge, locaux communs, garages) bénéficient désormais de l'application directe du taux réduit ;

– ne demeurent soumis de façon indirecte au taux réduit de TVA, dans le cadre de la livraison à soi-même, que les travaux effectués dans les logements sociaux à usage locatif qui ne satisfont pas aux conditions prévues à l'article 279-0 *bis* du code général des impôts, notamment les travaux portant sur les logements sociaux à usage locatifs achevés depuis moins de deux ans, la fourniture des gros équipements mentionnés au premier alinéa de l'article 200 *quater* du code général des impôts, de l'aménagement des espaces verts et des travaux éligibles à la livraison à soi-même effectués par le propriétaire (travaux en régie) ;

– les articles 257-7° *bis* et 279-0 *bis* du code général des impôts sont applicables pour autant que les travaux effectués ne concourent pas, par leur ampleur, à la production d'un immeuble neuf. Toutefois, les travaux de construction de logement sociaux à usage locatif, ainsi que ceux portant sur leurs dépendances usuelles, même construites ultérieurement et quel que soit leur mode de financement, bénéficient du taux réduit de TVA par le biais de la livraison à soi-même, sur le fondement de l'article 257-7°-1 c. lorsque les conditions prévues sont remplies ;

– pour bénéficier du taux réduit sur le fondement de l'article 279-0 *bis* du code général des impôts, le client doit remettre à l'entreprise une attestation justifiant de l'ancienneté et de l'affectation des locaux ;

– l'abandon de la livraison à soi-même au profit du taux réduit direct s'applique aux travaux facturés et aux retenues de garantie libérées à compter du 1^{er} janvier 2004. Cependant, les travaux facturés et les retenues de garanties libérées au taux normal entre le 1^{er} janvier 2004 et le 31 mars 2004 peuvent faire l'objet d'une livraison à soi-même dans les conditions prévues par l'ancien article 257-7° *bis* du code général des impôts.

Enfin, la **décision du Conseil ECOFIN du 24 janvier 2006** proroge jusqu'au 31 décembre 2010 la durée d'application de la décision 2000/185/CE autorisant les États membres de l'Union à appliquer un taux réduit de TVA sur certains services à forte intensité de main-d'œuvre.

Article 25

Taux réduit pour les ventes de droits immobiliers démembrés de logements sociaux neufs.

a) Contenu :

Cet article prévoit d'appliquer, à partir du 1^{er} janvier 2004, le taux réduit de TVA de 5,5% aux ventes de droits immobiliers démembrés de logements sociaux neufs à usage locatif, à la condition que l'usufruitier bénéficie d'un prêt aidé par l'État et conclut avec ce dernier une convention ouvrant droit à l'application de l'aide personnalisée au logement.

b) Application :

Cette mesure est d'application directe.

*
* *

Article 99

Taux réduit sur la restauration.

a) Contenu :

Le présent article pose le principe selon lequel, dans les quatre mois suivant l'entrée en vigueur de la disposition communautaire qui, en modifiant l'annexe H de la directive du Conseil n° 77/388/CEE du 17 mai 1977, permettra à la France d'appliquer un taux réduit de TVA aux services de restauration, une loi fixera les conditions dans lesquelles ces services seront effectivement soumis en France au taux réduit de 5,5% de la TVA.

b) Application :

La baisse de la TVA sur les services de restauration exige une décision à l'unanimité des membres de l'Union européenne.

*
* *

32-04. – Loi n° 2004-804 du 9 août 2004 pour le soutien à la consommation et à l'investissement

Article 9

Taux réduit pour les opérations de location-accession agréées.

a) Contenu :

Le présent article applique le taux réduit de la taxe sur la valeur ajoutée aux opérations de location-accession agréées.

b) Application :

Cette mesure n'a fait l'objet d'aucune instruction.

*
* *

32-05. – Loi de finances rectificative pour 2004

Article 83

Taux réduit pour les appareillages pour handicapés.

a) Contenu :

Le présent article procède à une modification formelle de l'article 278 *quinquies* du code général des impôts qui prévoit l'application du taux réduit de TVA à certains appareillages pour handicapés. Il anticipe les modifications intervenues en 2005 de la liste des produits et prestations remboursables prévues par le code de la sécurité sociale afin de maintenir à l'identique l'application du taux réduit.

b) Application :

L'arrêté du 27 avril 2005 (JO n° 101 du 30 avril 2005 p. 7560) a fixé la liste des appareillages pris en charge au titre des prestations définies aux articles L. 162-22-6 et L. 162-22-7 du code de la sécurité sociale et mentionnée au b du 1 de l'article 278 *quinquies* du code général des impôts.

L'instruction de l'administration des douanes **du 26 mai 2005** (n° 05-036, BOD n° 6629 du 2 juin 2005) a rappelé les principales modifications introduites par cet article. Elle n'appelle pas de commentaire particulier.

*
* *

32-06. – Loi de finances rectificative pour 2005

Article 88

Précisions relatives à l'application du taux réduit aux travaux portant sur les logements achevés depuis plus de deux ans.

a) Contenu :

Le présent article a un double objet :

– d'une part, il fixe des critères précis et objectifs afin de clarifier les frontières entre les travaux d'amélioration, de transformation, d'aménagement et d'entretien portant sur des locaux à usage d'habitation, qui bénéficient du taux réduit de TVA en application de l'article 279-0 *bis* du code général des impôts, et les travaux concourant à la production ou la livraison d'un immeuble neuf qui relèvent du taux normal ;

– d’autre part, il responsabilise le preneur des travaux en alourdissant ses obligations et en le rendant solidaire du paiement du complément de TVA lorsque les mentions portées sur l’attestation s’avèrent inexactes de son fait.

b) Application :

Le décret n° 2006-1002 du 10 août 2006 (JO du 11 août 2006) a introduit dans l’annexe II du code général des impôts un nouvel article 245 A définissant la liste des éléments de second œuvre pris en compte pour l’éligibilité des travaux au taux réduit de TVA. Il précise également que ces travaux sont éligibles à la condition qu’ils portent sur moins des deux tiers de chacun des éléments susmentionnés.

L’instruction 3 C-7-06 du 8 décembre 2006 (B.O.I. n° 202) a commenté ces dispositions et actualisé les commentaires faits jusqu’à présent sur les conditions d’application du taux réduit de TVA prévu par l’article 279-0 *bis* du code général des impôts. Elle donne des exemples des travaux (prestations de main-d’œuvre, matières premières, équipements et fournitures nécessaires à la réalisation des travaux) et des opérations (aménagement de greniers, travaux sur réseaux...) qui sont éligibles au taux réduit. Elle donne également des lignes directrices pour apprécier l’ampleur des travaux, étant précisé que les travaux concourant à la production d’un immeuble neuf relève du taux normal de TVA. Enfin, elle précise les obligations à la charge du client et de l’entreprise prestataire des travaux.

*
* *

32-07. – Loi de finances initiale pour 2006

Article 32

Application du taux réduit aux « bonbons de chocolat ».

a) Contenu :

Le présent article a pour objet de modifier les dispositions du b du 2 de l’article 278 *bis* du code général des impôts afin d’étendre le bénéfice du taux réduit de TVA aux « bonbons de chocolat » lesquels relèvent de la catégorie 10 du A de l’annexe I au décret n° 2003-702 du 29 juillet 2003 transposant la directive 2003/36/CE du 23 juin 2000 relative aux produits de cacao et de chocolat destinés à l’alimentation humaine ⁽¹⁾, d’une part, et de supprimer la référence au « chocolat de ménage », d’autre part.

(1) Les « bonbons de chocolat » sont définis comme « les produits de la taille d’une bouchée constitués soit de chocolat fourré, soit d’un seul chocolat ou d’une juxtaposition ou d’un mélange de chocolat et d’autres matières comestibles, pour autant que le chocolat ne représente pas moins de 25 % du poids total du produit ».

b) Application :

L'instruction 3 C-2-06 du 16 mars 2006 (B.O.I. n° 49) a précisé que sont considérés comme des produits de la taille d'une bouchée les produits dont la dimension maximale n'excède pas cinq centimètres et dont la masse n'excède pas vingt grammes.

*
* *

Article 115

Application du taux réduit aux prestations de balayage des caniveaux et voies publiques lorsqu'elles se rattachent au service public de voirie communale.

a) Contenu :

Le présent article applique le taux réduit de TVA aux prestations de balayage des caniveaux et voies publiques lorsqu'elles se rattachent au service public de voirie communale.

b) Application :

Cette mesure est d'application directe.

*
* *

32-08. – Loi de finances rectificative pour 2006

Article 97

Simplification des conditions d'application du taux réduit aux spectacles.

a) Contenu :

Le présent article a pour objet, en améliorant la rédaction de l'article 279 du code général des impôts, de simplifier les conditions d'application du taux réduit de TVA aux concerts donnés dans les établissements où il est servi facultativement des consommations pendant le spectacle.

b) Application :

Cette mesure n'a pas fait l'objet de textes d'application.

*
* *

33.– REGIME DES DEDUCTIONS – IMPUTATIONS – REMBOURSEMENTS

33-01. – Loi de finances initiale pour 2004

Article 27

Réforme du droit à déduction de la taxe due en raison de l'importation.

a) Contenu :

En matière de biens importés, la TVA doit être acquittée par la personne désignée comme le destinataire réel des biens sur la déclaration d'importation. Le présent article, codifié à l'article 293 A du code général des impôts, précise toutefois que cette taxe est solidairement due par le déclarant en douane qui agit dans le cadre d'un mandat de représentation indirecte, tel que défini par l'article 5 du code des douanes communautaire, c'est-à-dire lorsque le représentant agit en son nom propre mais pour le compte d'autrui.

Ces dispositions s'appliquent à compter du 1^{er} janvier 2004.

b) Application :

L'instruction de l'administration des douanes du 29 juin 2004 (n° 04-060, BOD n° 66-05 du 15 juillet 2004) fait le point sur le droit applicable aux débiteurs de la dette tant douanière que fiscale en fonction de tous les modes d'accomplissement de la déclaration en détail. Elle apporte notamment des précisions s'agissant de la procédure douanière de recouvrement lorsque la créance devant donner lieu à l'émission d'un avis de mise en recouvrement résulte d'une déclaration établie selon le mode de la représentation indirecte.

*
* *

33-02. – Loi de finances rectificative pour 2005

Article 93

Possibilité de récupération de la TVA pour les véhicules ou engins tout terrain exclusivement affectés à l'exploitation des remontées mécaniques et des domaines skiabiles.

a) Contenu :

Le présent article a pour objet d'autoriser la déduction de la TVA ayant grevé les véhicules ou engins tout terrain, de type pick-up double ou simple cabine, affectés exclusivement à l'exploitation des remontées mécaniques et des domaines skiabiles.

b) Application :

Cette mesure n'a fait l'objet d'aucune instruction.

*
* *

34.– OBLIGATIONS DES REDEVABLES – RECOUVREMENT

34-01. – Loi de finances rectificative du 30 décembre 2002

Article 15

Transposition de la directive relative au commerce électronique.

a) Contenu :

Le présent article a pour objet de transposer dans le droit français la directive du Conseil n° 2002/38/CE du 7 mai 2002, modifiant la directive n° 77/388/CEE en ce qui concerne le régime de TVA applicable aux services de radiodiffusion et de télévision et à certains services fournis par voie électronique :

– il intègre les services de radiodiffusion et de télévision et certains services fournis par voie électronique, dont la liste est fixée par décret, à la liste des prestations immatérielles de l'article 259 B du code général des impôts pour lesquelles les règles de territorialité en matière de TVA sont dérogoires par rapport au principe de droit commun. Ces services sont désormais imposables au titre de la TVA dès lors que le preneur du service fourni par un opérateur étranger est un assujetti établi en France, que le client et le prestataire sont établis ou domiciliés en France et, en application de l'article 259 C du code général des impôts pour les services de radiodiffusion et de télévision, que le prestataire établi hors de l'Union européenne fournit des prestations à un preneur non assujetti établi ou domicilié en France, à la condition que ce service soit utilisé en France ;

– il permet également la taxation, au titre de l'article 259 D du code général des impôts, des services fournis par voie électronique par des prestataires établis hors de l'Union européenne dès lors que leurs clients non assujettis sont établis, domiciliés ou résidents en France ;

– ces prestataires non communautaires ont la possibilité de se voir appliquer le régime spécial de l'article 298 *sexdecies* F du code général des impôts, par voie électronique, afin de simplifier leurs obligations en matière d'identification, de déclaration et de paiement.

b) Application :

Le décret n° 2003-658 du 18 juillet 2003 (JO n° 166 du 20 juillet 2003) fixe la liste des services considérés comme des services fournis par voie électronique. **L'instruction du 8 septembre 2003 (3 A-3-03, B.O.I. n° 149)** donne une définition des services de radiodiffusion et de télévision et des services électroniques ; elle limite la portée des dispositions de l'article aux seuls services fournis par voie électronique ne correspondant ni à des livraisons de biens meubles corporels ni à des prestations de services « traditionnels » ni à des services de télécommunication. Par ailleurs, l'instruction considère que la liste de services fournis par voie électronique est indicative et non exhaustive.

Cette instruction et **l'arrêté du 18 juillet 2003** (JO n° 166 du 20 juillet 2003) précisent en outre les différentes obligations qui incombent aux prestataires établis hors de l'Union européenne de services fournis par voie électronique à des non assujettis établis, domiciliés ou résidant dans un État membre de l'Union au titre du régime spécial qui leur est proposé. Cette instruction a été modifiée par **l'instruction du 3 septembre 2004 (3 A-5-04, B.O.I. n° 140)** s'agissant des coordonnées bancaires et postales du service gérant le portail électronique français.

Le décret n° 2003-1266 du 26 décembre 2003 (JO n° 300 du 28 décembre 2003), commenté par **l'instruction du 6 janvier 2004 (3 D-1-04, B.O.I. n° 2)**, modifie les conditions de remboursement de la TVA aux assujettis établis hors de la Communauté européenne. À compter du 1^{er} janvier 2004, ces derniers peuvent désormais obtenir le remboursement de la TVA qu'ils ont supportée dans des conditions analogues à celles applicables aux assujettis établis dans d'autres États membres de la Communauté européenne. La condition de réciprocité est réputée satisfaite dans tous les cas où le demandeur n'est pas établi dans un pays ou territoire figurant sur une liste déterminée par un arrêté du ministre chargé du budget.

En ce qui concerne le taux de TVA applicable, **l'instruction précitée du 8 septembre 2003** précise que les services de télévision sont soumis au taux réduit et les frais de location ou de vente des terminaux numériques au taux normal. Les services électroniques, quant à eux, sont soumis au taux normal.

*
* *

Article 17

Transposition de la directive relative à la simplification, la modernisation et l'harmonisation des conditions imposées à la facturation en matière de taxe sur la valeur ajoutée.

a) Contenu :

Le présent article a pour objet la transposition dans le droit français de la directive du Conseil n° 2001/115/CE du 20 décembre 2001 modifiant la directive n° 77/288/CE. Les modifications qu'il apporte peuvent être regroupées autour de trois axes :

– il modifie en profondeur les règles générales relatives à la facturation en matière de TVA en généralisant la possibilité de recourir à l'autofacturation, à la sous-traitance de la facturation et à la facturation périodique ;

– il réforme les règles relatives aux factures dématérialisées transmises par voie électronique ;

– il définit les règles relatives au stockage des factures.

b) Application :

Le décret n° 2003-632 du 7 juillet 2003 (JO n° 157 du 9 juillet 2003 p. 11617) fixe les modalités d'application des règles de facturation applicables à compter du 1^{er} juillet 2003. Les principales dispositions sont les suivantes :

– le recours à l'autofacturation ou à la sous-traitance de la facturation est subordonné à l'existence d'un mandat écrit et préalable. Cependant, en cas de contestation, les factures rectificatives doivent être établies par le mandant lui-même ;

– le recours à la facturation périodique est possible dès lors que plusieurs opérations sont effectuées au profit du même client au cours d'un même mois civil et à la condition d'émettre pour chaque livraison ou prestation de service un bon de livraison ou un document en tenant lieu ;

– les factures délivrées sur support papier doivent être stockées sur le territoire français alors que les factures transmises par voie électronique peuvent être stockées à l'étranger sous réserve de certaines dispositions relatives au droit d'accès et à l'utilisation des données concernées ;

– outre les mentions obligatoires jusqu'alors exigées, devront désormais être également portés sur la facture le numéro d'identification à la TVA de l'assujetti qui effectue l'opération ainsi que, en cas d'exonération, d'autoliquidation ou d'application du régime de la marge, la référence au texte

pertinent. En revanche, la mention du numéro d'identification à la TVA en France du client n'est pas exigée ;

– seuls les rabais acquis ou chiffrables lors de l'opération et directement liés à celle-ci doivent désormais, être portés sur la facture.

Le décret n° 2003-659 du 18 juillet 2003 (JO n° 166 du 20 juillet 2003 p. 1227) précise les modalités selon lesquelles peuvent désormais être transmises les factures électroniques dont l'authenticité de l'origine et l'intégrité du contenu sont garanties au moyen d'une signature électronique.

L'arrêté du 18 juillet 2003 (JO n° 166 du 20 juillet 2003 p. 1227) complète les aménagements apportés par l'article 17 de la loi de finances rectificative pour 2002 aux conditions d'émission et de conservation des factures dématérialisées.

L'instruction du 7 août 2003 (3 C.A, B.O.I. cahier spécial n° 136) commente les nouvelles règles applicables en matière de facturation.

*
* *

34-02. – Loi de finances initiale pour 2003

Article 20

Annualisation du paiement pour certains redevables.

a) Contenu :

Le présent article, modifiant l'article 287 du code général des impôts, a pour objet de dispenser du versement d'acomptes les redevables dont la TVA due au titre de l'année ou de l'exercice précédent, avant déduction de la TVA relative aux biens constituant des immobilisations, est inférieure à 1.000 euros. Dans ce cas, le montant total de l'impôt exigible est acquitté lors du dépôt de la déclaration annuelle prévue par le code général des impôts. La même dispense est prévue à l'article 1693 *bis* pour les exploitants agricoles.

Ces dispositions s'appliquent à partir du premier acompte devant être versé au titre de l'année 2003 ou des exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2003.

b) Application :

Cette disposition est d'application directe.

*
* *

Article 108

**Ouverture du régime de remboursement forfaitaire annuel de l'agriculture
au bénéfice des ostréiculteurs-vanniers.**

a) Contenu :

Le présent article complète les dispositions de l'article 298 *bis* du code général des impôts relatives à l'imposition de plein droit au régime simplifié de la taxe sur la valeur ajoutée des exploitants agricoles dont les activités de transformation sont assimilables à celles exercées par les industriels et les commerçants, en excluant celles de ces activités qui entrent dans les usages habituels et normaux de l'agriculture. Ces dernières restent donc soumises au régime de remboursement forfaitaire agricole de la TVA.

b) Application :

L'instruction du 3 juin 2003 (3 I-1-03, B.O.I. n° 99) donne une liste indicative des opérations de transformation réalisées directement par les agriculteurs qu'elle considère comme entrant dans les usages habituels et normaux de l'agriculture. Elle n'appelle pas de commentaire particulier.

*
* *

34-03. – Loi de finances rectificative pour 2003

Article 34

**Faculté pour les assujettis au régime simplifié de l'agriculture
d'opérer leur déclaration annuelle
au titre d'un exercice ne coïncidant pas avec l'année civile.**

a) Contenu :

Le présent article dispose que pour les exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2005, les exploitants agricoles dont le régime ne coïncide pas avec l'année civile pourront, sur option, déposer une déclaration annuelle correspondant à cet exercice. Les acomptes trimestriels seront dans ce cas déterminés par référence à l'impôt dû au titre du dernier exercice clos.

b) Application :

On renverra au commentaire de l'article 84 de la loi de finances rectificative pour 2004 pour l'analyse de l'application du présent article.

*
* *

34-04. – Loi de finances rectificative pour 2004

Article 82

Transposition de la directive 2003/92/CE du 7 octobre 2003 concernant les règles relatives au lieu de taxation, des livraisons de gaz naturel et d'électricité.

a) Contenu :

Le présent article a pour objet de transposer dans le droit français la directive 2003/92/CE du Conseil du 7 octobre 2003 modifiant la sixième directive en ce qui concerne les règles relatives au lieu d'imposition des livraisons de gaz naturel et d'électricité en matière de TVA. Les principales dispositions sont les suivantes :

– les livraisons de gaz et d'électricité sont imposées à la TVA en France lorsqu'ils sont consommés en France et, dans les autres cas, lorsqu'ils sont livrés à un acquéreur établi en France ;

– les prestations de service d'accès au réseau de transport et de distribution d'électricité ou de gaz naturel, d'acheminement par ces réseaux et de tous les autres services qui lui sont directement liés sont imposées à la TVA en France dès lors que le preneur est établi en France ;

– le redevable de la taxe est désormais l'acquéreur qui dispose d'un numéro d'identification à la TVA en France lorsque son fournisseur est établi hors de France ;

– la possibilité d'achat en franchise de TVA est applicable aux livraisons de gaz et d'électricité ;

– les obligations déclaratives pesant sur le redevable effectuant des livraisons de gaz et d'électricité sont modifiées ;

– les importations de gaz et d'électricité sont exonérées de TVA à l'importation.

b) Application :

Le décret n° 2005-164 du 17 février 2005 (JO n° 46 du 24 février 2005 p. 3146) a modifié l'article 96 J de l'annexe III au code général des impôts qui prévoit désormais que, pour les opérations portant sur l'électricité ou le gaz naturel acheminé par conduite, la déclaration d'échange de bien est souscrite par la personne chargée de la gestion du réseau de transport permettant l'échange entre la France et les autres pays.

L'instruction 3 A-5-05 du 23 juin 2005 (B.O.I. n° 109) a précisé que seules ne sont pas concernées par ces nouvelles règles de territorialité, à compter du 1^{er} janvier 2005, les livraisons de gaz naturel et d'électricité lorsque leur acheminement vers le consommateur ou l'utilisateur n'est pas effectué par réseau de transport et/ou de distribution. Tel est le cas par exemple du gaz naturel qui a fait l'objet d'opérations de compression pour être transformé en gaz naturel carburant repris à l'indice d'identification 36 du tableau B du I de l'article 265 du code des douanes. En revanche, le gaz naturel livré par le réseau de transport ou de distribution à destination des installations de compression demeure concerné par les nouvelles règles de TVA.

La consommation de ces biens s'entend de leur utilisation dans leur usage classique comme source énergétique, mais également de leur utilisation pour d'autres usages, par exemple comme matière première ou comme agent de fabrication (la notion d'agent de fabrication s'entend de biens qui, sans entrer eux-mêmes dans la composition des biens produits, disparaissent ou perdent leurs qualités au cours du processus de fabrication). À titre pratique, le lieu de consommation ou d'utilisation effective du gaz naturel ou de l'électricité est l'endroit où se trouve le compteur de gaz naturel ou d'électricité du consommateur.

S'agissant des importations de gaz naturel et d'électricité, l'instruction a précisé que lorsque le gaz importé est mis à la consommation en France, puis transporté par réseau jusqu'au premier lieu de destination des biens à l'intérieur de la Communauté (celui mentionné sur le document de transport sous le couvert duquel le gaz est importé) et qu'il est possible de justifier au moment de l'importation le coût du transport jusqu'à ce lieu notamment par la production d'un document reprenant des éléments de la valeur en douane à remettre lors du dépôt du document administratif unique (DAU), la prestation de transport de gaz est incluse dans la base d'imposition de la TVA à l'importation (article 292-2° du code général des impôts) et exonérée de TVA en application du 14° du II de l'article 262 du code général des impôts.

L'instruction a également apporté des précisions s'agissant des prestations d'accès aux réseaux, d'acheminement et tous services qui sont directement liés, notamment en donnant une liste (non exhaustive) des prestations de cette nature. Elle a précisé en outre que les prestations de mise à disposition d'installations de stockage relèvent en principe des dispositions du 2° de l'article 259 A du code général des impôts. Les prestations matérielles d'injection du gaz dans les installations de stockage et de soutirage hors de ces installations, ainsi que les services de conversion du gaz relèvent des dispositions du 4° bis de l'article 259 A du code général des impôts. Cependant, ces prestations relèvent de l'article 259 B du code général des impôts lorsqu'elles sont directement liées à des opérations de transport et/ou de distribution du gaz naturel.

Enfin, en ce qui concerne la facturation des livraisons non imposables à la TVA en France, l'instruction considère que si les entreprises françaises se trouvent

amenées à facturer à leurs clients étrangers une TVA autre que la TVA française, au motif que les législations étrangères les en rendent redevables au titre de ces opérations, et afin d'éviter tout risque de confusion entre l'application des dispositions françaises et celle d'une législation étrangère, les entreprises concernées devront préciser très clairement sur leurs factures le pays dont il s'agit.

L'instruction de l'administration des douanes du 13 juillet 2005 (n° 05-045, B.O.D. n° 6635 du 13 juillet 2005) a présenté les conséquences de ces nouvelles règles sur les opérations d'importation et d'exportation du gaz naturel et de l'électricité ainsi que sur les modalités d'établissement des déclarations d'échange de biens. Elle n'appelle pas de commentaires particuliers.

*

* *

34-05. – Loi de finances rectificative pour 2005

Article 90

**Renforcement de la lutte contre la fraude
et modification du régime simplifié d'imposition.**

a) Contenu :

Le présent article a pour objet de renforcer les moyens de lutte contre la fraude organisée. À cet effet, il prévoit :

– un ajustement des seuils de chiffre d'affaires à retenir pour l'application du régime simplifié d'imposition (RSI) au prorata du temps d'exploitation au cours de l'année civile ;

– la sortie du régime simplifié d'imposition au titre de la période d'imposition en cours des entreprises dont le chiffre d'affaires excède de plus de 10 % les seuils de 763.000 euros ou 230.000 euros ainsi que de celles qui émettent ou reçoivent des factures fictives ou de complaisances ;

– un droit de contrôle des opérations réalisées par les entreprises soumises au régime simplifié dès le deuxième mois suivant leur réalisation.

b) Application :

L'instruction 13 L-4-06 du 30 août 2006 (B.O.I. n° 145) a précisé que si la procédure de contrôle concerne toutes les entreprises qui se déclarent assujetties à la TVA selon le régime du RSI lors de leur création et celles qui sont déjà soumises, elle s'applique également aux entreprises dont l'activité n'a pas été déclarée et que des recoupements conduisent à placer sous ce régime.

Sont concernées par ce contrôle l'ensemble des opérations de livraison de biens ou de prestations de services dont la réalisation traduit l'exercice d'une activité de quelque nature que ce soit, déclarée ou non. Sont également concernées les opérations fictives ayant fait l'objet d'une facturation, qui ne correspondent pas à la livraison d'un bien ou à l'exécution d'une prestation de services ou qui correspondent à une opération autre que celle mentionnée sur la facture.

L'instruction précise en outre que la procédure de régularisation prévue par l'article L. 62 du livre des procédures fiscales n'est pas applicable aux rappels issus d'un tel contrôle dans la mesure où ceux-ci ne peuvent résulter que du rétablissement d'une obligation déclarative au réel normal non respectée.

*

* *

Article 91

**Dispense de caution des entreprises
accomplissant des opérations de négoce international.**

a) Contenu :

Alors que l'article 114 du code des douanes subordonne l'enlèvement des marchandises importées au fur et à mesure des vérifications et avant liquidation et acquittement des droits et taxes exigibles, au paiement d'une caution doublé d'une obligation de payer une remise de 1 pour 1000 du montant des droits et taxes qui seront liquidés, le présent article a pour objet de dispenser, pour la taxe sur la valeur ajoutée, de fournir cette caution les personnes qui satisfont, pour l'application de cette disposition, à certaines de leurs obligations comptables et ne font l'objet ni d'une inscription non contestée du privilège du Trésor ou de la sécurité sociale, ni d'une procédure de redressement ou de liquidation judiciaire.

b) Application :

Le décret n° 2006-741 du 27 juin 2006 (JO du 29 juin 2006) a précisé que les obligations comptables susmentionnées sont celles relatives au dépôt des documents comptables relatifs à l'exercice écoulé, prévu aux articles L. 232-21 à L. 232-23 du code de commerce, à la désignation d'un ou plusieurs commissaires aux comptes, prévue aux articles L. 223-35, L. 225-218, L. 226-1 et L. 227-1 du même code et aux formalités consécutives à la perte de la moitié du capital social, prévues aux articles L. 223-42, L. 225-248, L. 226-1 et L. 227-1 du même code.

Il a également fixé la procédure applicable aux entreprises demandant à bénéficier de cette dispense, ainsi que les conditions de sa révocation.

L'instruction de l'administration des douanes **du 23 octobre 2006** (n° 06-044, B.O.D. n° 6687 du 27 octobre 2006) a précisé que lorsque des contestations sont élevées contre le titre servant de fondement à la publicité du privilège du Trésor, le débiteur de la créance, en ce qui concerne l'examen de sa demande de dispense de caution, est considéré comme ne faisant l'objet d'aucune inscription.

De plus, l'ouverture d'une procédure de conciliation en application de l'article L. 611-4 du code de commerce ou de sauvegarde (article L. 620-1 du même code) ne s'oppose pas à l'octroi de la dispense de caution, dès l'instant où elle n'est pas précédée d'une inscription non contestée du privilège du Trésor ou de la sécurité sociale.

Article 94

**Autoliquidation par le client identifié à la TVA en France
d'un assujetti établi hors de France.**

a) Contenu :

Le présent article a pour objet, à compter du 1^{er} septembre 2006, de rendre le client redevable de la TVA exigible au titre des livraisons de biens ou des prestations de services réalisées par des fournisseurs ou des prestataires non établis en France, lorsqu'il est identifié à la TVA en France.

b) Application :

L'instruction 3 A-9-06 du 23 juin 2006 (B.O.I. n° 105) a commenté ces dispositions. L'administration admet que, sur accord écrit du fournisseur ou du prestataire étranger et de son client identifié à la TVA en France, la taxe légalement due par ce dernier soit déclarée et acquittée, au nom et pour le compte de celui-ci, sur la déclaration des premiers. Cette tolérance est cependant subordonnée à ce que ceux-ci désignent un assujetti établi en France, lequel doit se faire accréditer par le service des impôts dont il dépend, et qui s'engage, sur un formulaire fourni par l'administration, à déposer la déclaration de TVA établie au nom du fournisseur ou du prestataire étranger et à acquitter la TVA nette due. Enfin, cette tolérance n'a pas pour objet de changer le redevable légal de la taxe. Le client identifié à la TVA en France reste donc tenu de s'acquitter de la taxe dans la mesure où le fournisseur ou le prestataire n'a pas respecté ses obligations.

*
* *

34-06. – Loi de finances initiale pour 2006

Article 116

Abaissement du seuil de l'obligation de télédéclarer et télérégler.

a) Contenu :

Le présent article abaisse à 1,5 million d'euros à compter du 1^{er} janvier 2006 puis à 760.000 euros à compter du 1^{er} janvier 2007 le seuil au-delà duquel les redevables de la TVA (et des taxes assimilées) ont l'obligation de déclarer et de régler par la voie électronique les sommes dues au titre de cette taxe. L'obligation de paiement par virement est corrélativement supprimée à compter du 1^{er} janvier 2007.

b) Application :

Les entreprises réalisant entre 760.000 et 1,5 million d'euros de chiffre d'affaires ayant fait part de leurs difficultés pour respecter cette obligation dès le 1^{er} janvier 2007 et de leur souhait de disposer d'un certificat gratuit permettant l'accès sécurisé à TéléTVA, le Ministre délégué au budget et à la réforme de l'État a décidé de décaler l'entrée en vigueur de l'obligation jusqu'à la mise à disposition effective dudit certificat gratuit, c'est-à-dire à la fin du mois d'août 2007. Ce décalage ne concerne pas les entreprises individuelles qui, elles, disposent déjà d'un certificat gratuit

*
* *

34-07. – Loi de finances rectificative pour 2006

Article 93

Adaptation du dispositif de lutte contre la fraude de type carrousel.

a) Contenu :

Afin de permettre à l'administration fiscale de lutter efficacement contre les fraudes à la TVA de type « carrousel », le présent article dispose :

– que l'exonération de TVA dont bénéficient les livraisons intracommunautaires de biens ne s'applique pas lorsqu'il est démontré que le fournisseur savait ou ne pouvait ignorer que le destinataire présumé de l'expédition ou du transport n'avait pas d'activité réelle ;

– que la taxe sur la valeur ajoutée afférente à une livraison de bien ne peut faire l'objet d'aucune déduction lorsqu'il est démontré que l'acquéreur savait, ou ne pouvait ignorer, que, par son acquisition, il participait à une fraude consistant à ne pas reverser la taxe due à raison de cette livraison ;

– que l'assujetti en faveur duquel a été effectuée une livraison de bien et qui savait, ou ne pouvait ignorer, que tout ou partie de la TVA due sur cette livraison, ou sur toute livraison antérieure des mêmes biens, ne serait pas reversée de manière frauduleuse, est solidairement tenue, avec la personne redevable, d'acquitter cette taxe.

b) Application :

Cet article n'a fait l'objet d'aucune instruction.

IV.— ENREGISTREMENT - IMPOT DE SOLIDARITE SUR LA FORTUNE

41. – MUTATIONS A TITRE GRATUIT

41-01. – Loi de finances rectificative du 30 décembre 2002

Article 71

Exonération des indemnités dues aux personnes atteintes du nouveau variant de la maladie de Creutzfeldt-Jakob résultant d'une contamination probable par l'agent de l'encéphalopathie spongiforme bovine.

a) Contenu :

Le présent article a pour objet d'exonérer de droits de succession les indemnités versées ou dues aux personnes atteintes du nouveau variant de la maladie de Creutzfeldt-Jakob résultant d'une contamination probable par l'agent de l'encéphalopathie spongiforme bovine (ESB), avec application rétroactive pour les successions ouvertes depuis le 1^{er} janvier 1996.

b) Application :

Cette disposition est d'application directe.

*
* *

41-02. – Loi de finances initiale pour 2003

Article 12

Doublement de l'abattement sur la part de chacun des petits-enfants pour la perception des droits de mutation à titre gratuit entre vifs.

a) Contenu :

Le présent article a pour objet de doubler de 15.000 à 30.000 euros le montant de l'abattement applicable aux donations d'un grand-parent à l'un, plusieurs ou tous ses petits-enfants, à compter du 1^{er} janvier 2003.

b) Application :

L'instruction du 6 mai 2003 (7 G-3-03, B.O.I. n° 82) précise les conditions d'application de ce dispositif. Elle rappelle que l'abattement est personnel et global et qu'il s'applique une seule fois au cours d'une période de dix années sous la forme, éventuellement, de donations successives. L'abattement,

dont le montant est doublé par le présent article, s'applique donc pour chaque petit enfant bénéficiaire à raison de la donation qui lui est consenti par chacun de ses grands-parents. Dès lors, une donation de biens communs par les deux grands-parents ouvre droit à un abattement de 60.000 euros.

L'instruction confirme la possibilité de cumuler le présent dispositif avec :

– l'abattement de 46.000 euros en faveur d'une personne handicapée physique ou mentale (II de l'article 779 du code général des impôts) ;

– la réduction de droits en fonction de l'âge du donateur : – 50% s'il est âgé de moins de 65 ans et – 30% si son âge est compris entre 65 ans révolus et 75 ans (article 790 du même code) ;

– avec la réduction de droits pour charges de famille (article 780 du même code).

Aucune condition de forme n'est exigée pour bénéficier de l'abattement prévu par le présent article ; il s'applique donc à tous les actes de donation, sous forme notariée, sous-seing privé ou faisant l'objet d'un don manuel (lequel doit être révélé à l'administration).

*
* *

Article 13

Affectation des successions en déshérence.

a) Contenu :

Cet article a pour objet d'affecter à la Fondation du patrimoine, créée par la loi du 2 juillet 1996 dans le but de préserver et de mettre en valeur, par des actions de mécénat, le patrimoine non protégé, une partie, déterminée par décret en Conseil d'État, du produit des successions en déshérence dont l'État est l'héritier.

b) Application :

Le **décret n° 2004-868 du 26 août 2004** (JO du 27 août 2004) portant affectation d'une fraction du produit des successions en déshérence appréhendées par l'État à la Fondation du patrimoine prévoit que la fraction du produit encaissé l'année précédente ainsi affectée est de 30% en 2003, 40% en 2003 et en 2004 et 50% à compter de 2006.

*
* *

Article 14

Déduction des frais funéraires de l'actif de la succession.

a) Contenu :

Le présent article relève à 1.500 euros le montant des frais funéraires déductibles de l'actif d'une succession et supprime l'obligation, pour les héritiers, de présenter des justificatifs afin de bénéficier de cette déduction, à compter du 1^{er} janvier 2003.

b) Application :

L'instruction du 6 mai 2003 (7 G-2-03, B.O.I. n° 82) rappelle l'augmentation de la déduction des frais funéraires de 910 euros à 1.500 euros et la suppression de la présentation des justificatifs pour que les héritiers puissent en bénéficier. Il s'agit donc à présent d'une déduction forfaitaire acquise aux redevables sans justification.

*
* *

Article 104

Mesures de simplification en matière de successions.

a) Contenu :

Le présent article supprime l'obligation, pour les notaires ou les personnes agissant à leur demande, tels que les généalogistes, de demander une autorisation judiciaire pour obtenir des extraits des registres de l'enregistrement clos depuis moins de cent ans, pour les besoins des recherches généalogiques nécessaires au règlement d'une succession, à compter du 1^{er} janvier 2003.

b) Application :

L'instruction du 10 avril 2003 (13 K-2-03, B.O.I. n° 67) rappelle cette amélioration de l'accès aux documents de l'enregistrement (tels que des extraits ou des copies de déclarations de succession) pour le règlement d'une succession en faveur des notaires, ou des personnes intervenant pour leur compte, qui pourront désormais obtenir communication de ces documents « sur simple demande », sans avoir à produire l'ordonnance du juge d'instance qui était exigée auparavant. En revanche, la délivrance de ces documents à des tiers reste conditionnée à une ordonnance du juge d'instance.

41-03. – Loi n° 2003-721 du 1^{er} août 2003 pour l'initiative économique

Article 43

Allègement des droits de mutation à titre gratuit en cas de transmission d'entreprises entre vifs.

a) Contenu :

Cet article a pour objet d'étendre, aux donations en pleine propriété, le dispositif existant pour les transmissions d'entreprise par décès qui permet d'exonérer de moitié les droits d'enregistrement sur ces opérations en contrepartie d'un engagement collectif de conservation pendant six ans des biens concernés réunissant au moins deux associés, dont le dirigeant, et portant sur 20% des droits sociaux s'il s'agit d'une entreprise cotée, sur 34% des parts ou actions d'une société non cotée ou sur l'ensemble des biens meubles ou immeubles d'une entreprise individuelle affectés à son exploitation.

b) Application :

Une instruction est en cours d'élaboration sur le régime des droits de mutations en présence d'un engagement collectif de conservation.

*
* *

Article 44

Suppression des droits complémentaires en cas de non-respect des conditions d'application d'un engagement collectif de conservation des titres ouvrant droit à l'allègement des droits de mutation à titre gratuit pour la transmission d'une entreprise.

a) Contenu :

Cet article tend à supprimer le droit supplémentaire, prévu à l'article 1840 G *nonies* du code général des impôts, dû par l'héritier, le donataire ou le légataire qui ne respecterait pas l'engagement de conservation des titres d'une entreprise qui ont fait l'objet d'une réduction de moitié des droits d'enregistrement, en application du dispositif prévu par les articles 787 B et 787 C du même code. Ce droit supplémentaire, qui s'ajoutait au remboursement de la réduction des droits d'enregistrement majoré d'un intérêt de retard, était égal à 20% de la réduction lorsque le manquement à l'engagement de conservation avait lieu au cours des deux premières années suivant la date de l'engagement, à 10% de cette réduction en cas de manquement survenant la troisième ou la quatrième

année et à 5% en cas de manquement intervenant la cinquième ou la sixième année.

b) Application :

Une instruction est en cours d'élaboration sur le régime des droits de mutations en présence d'un engagement collectif de conservation.

*
* *

Article 45

**Exonération des droits de mutation à titre gratuit en cas de donation
d'une entreprise à l'un ou plusieurs de ses salariés.**

a) Contenu :

Cet article a pour objet de substituer au régime d'abattement spécial qui s'appliquait aux donations de titres au personnel d'une entreprise un régime d'exonération des droits d'enregistrement pour les donations de fonds artisanaux, de commerce ou de clientèle à ce personnel, lorsque la valeur du fonds cédé est inférieure à 300.000 euros et lorsque le ou les salariés bénéficiaires de la donation sont titulaires d'un contrat à durée indéterminée depuis au moins deux ans et exercent leur fonction à temps plein, ou d'un contrat d'apprentissage en cours au jour de la transmission.

b) Application :

La Direction de la législation fiscale considère que cette disposition ne pose pas de soucis particuliers et qu'en conséquence aucune instruction n'est nécessaire.

En revanche, dans une réponse à une question écrite (n° 31030) publiée au Journal officiel de l'Assemblée nationale du 2 mars 2004, le secrétaire d'État aux Petites et moyennes entreprises a confirmé que cette exonération s'applique également lorsque le salarié, qui remplit par ailleurs toutes les conditions précitées, a des liens de parenté avec le donateur.

*
* *

41-04. – Loi de finances rectificative pour 2003

Article 28

Évaluation de l'usufruit à durée fixe.

a) Contenu :

Cet article prévoit de revaloriser la valeur de l'usufruit à durée fixe qui passe de 20% de la valeur de la pleine propriété pour chaque période de dix ans de l'usufruit, à 23%.

b) Application :

La revalorisation de la valeur de l'usufruit ne nécessite pas de mesure d'application.

*
* *

Article 52

Report d'imposition pour les plus-values constatées à l'occasion de la transmission à titre gratuit d'une entreprise individuelle et exonération de ces plus-values en cas de reprise de l'exploitation pendant plus de cinq ans.

a) Contenu :

Cet article a pour objet, à partir de l'entrée en vigueur de la loi de finances rectificative pour 2003, d'une part de remplacer le sursis d'imposition des plus-values constatées à l'occasion des transmissions à titre gratuit (successions ou donations) d'entreprises individuelles par un régime de report et, d'autre part, de permettre l'exonération définitive de ces plus-values lorsque l'un des héritiers ou donataires poursuit l'exploitation pendant au moins cinq ans.

Ce dispositif est par ailleurs étendu aux transmissions à titre gratuit de parts de sociétés de personnes dans lesquelles l'associé exerce son activité professionnelle.

b) Application :

L'instruction est en cours d'élaboration, de nombreuses consultations étant nécessaires compte tenu notamment de tolérances qui devraient être apportées, notamment lorsque certains héritiers ne souhaitent pas poursuivre l'activité. Certaines précisions devraient aussi être apportées sur les situations d'indivision successorales.

41-05. – Loi de finances initiale pour 2004

Article 17

Instauration d'une réduction de droit temporaire de 50% pour les donations en pleine propriété consenties quel que soit l'âge du donateur.

a) Contenu :

Cet article prévoit d'appliquer aux donations en pleine propriété effectuées du 25 septembre 2003 au 30 juin 2005 une réduction de 50% quel que soit l'âge du donateur.

b) Application :

L'instruction du 6 novembre 2003 (7 G-5-03, B.O.I. n° 176) a commenté par anticipation la présente mesure. Elle précise, notamment, qu'aucune condition de forme n'est requise pour obtenir le bénéfice de la présente réduction qui s'applique à tous les actes de donation, qu'ils soient passés sous la forme notariée ou sous seing privé ou qu'ils fassent l'objet d'un don manuel révélé. L'instruction indique dans quel ordre doivent s'appliquer les réductions et abattements de droits d'enregistrement dans les cas particuliers de donations en pleine propriété de droits sociaux représentatifs pour partie de biens démembrés et de donations mixtes comportant des droits de même nature, les règles énoncées étant favorables aux redevables. Enfin, s'agissant des donations consenties entre le 25 septembre 2003 et la publication de la présente instruction, pour lesquelles les droits de mutation auraient été perçus sans tenir compte de la réduction de 50%, la présente instruction prévoit la restitution des sommes versées indûment sur réclamation du redevable « *présentée et instruite dans les conditions de droit commun* ».

*

* *

Article 18

Évaluation des valeurs mobilières cotées au titre des droits de succession.

a) Contenu :

Cet article offre le choix aux ayants-droit d'une succession, pour la liquidation des droits de celle-ci, d'évaluer les valeurs mobilières cotées d'après la moyenne des trente derniers cours qui précèdent le décès ou, comme précédemment, selon le cours moyen de la bourse au jour du décès.

b) Application :

Cette disposition n'appelle pas de commentaire pour son application.

*
* *

Article 19

Revalorisation du barème de l'usufruit et extension aux mutations à titre onéreux.

a) Contenu :

Le présent article a pour objet de réviser les taux du barème de l'usufruit, afin de les adapter aux évolutions démographiques et économiques. Par ailleurs, pour équilibrer cette réforme, il est également prévu d'abaisser le taux de réduction applicable aux donations avec réserve d'usufruit en fonction de l'âge du donateur de 50 % à 35 %, lorsque le donateur a moins de 65 ans et de 30% à 10%, lorsqu'il est âgé de 65 ans révolus et de moins de 75 ans.

Le 5° de cet article a également pour objet de supprimer toute perception au profit du Trésor sur les actes portant changement de régime matrimonial en vue de l'adoption d'un régime communautaire et passés entre le 1^{er} janvier 2004 et le 31 décembre 2005. Il s'agit d'une mesure d'accompagnement à la revalorisation du barème de l'usufruit effectuée par le présent article et qui est susceptible d'augmenter les droits dus par les conjoints survivants.

b) Application :

La revalorisation du barème ne nécessite pas de mesure d'application. En revanche, s'agissant de l'exonération en cas de changement de régime matrimonial, **l'instruction du 27 juillet 2004 (7 A-1-04, B.O.I. n° 119 du 27 juillet 2004)** apporte quelques précisions importantes sur le champ d'application de l'exonération avec une approche extensive conforme à l'intention du législateur.

L'instruction prévoit en premier lieu que l'exonération s'applique, d'une part, au droit fixe et au droit de timbre de l'acte notarié ainsi que des actes dressés en vue de l'accomplissement des formalités que le changement de régime requiert, d'autre part, à l'imposition applicable au titre de la publicité foncière du fait de l'attribution de droits réels sur un bien immobilier que le changement de régime confère à un des époux, sauf concernant le salaire du conservateur qui reste dû. De même, sont exonérées les clauses relatives à l'administration des biens ou des avantages matrimoniaux qui constituent des stipulations complémentaires au régime matrimonial choisi. En revanche, en tout état de cause, les dispositions indépendantes contenues dans l'acte de changement de régime matrimonial demeurent soumises aux droits d'enregistrement qui leur sont applicables.

S'agissant des opérations concernées, elles sont définies comme la substitution d'un régime communautaire à un régime séparatiste. Néanmoins, dans la liste non exhaustive qu'elle dresse, l'instruction mentionne la substitution au régime de la communauté légale d'un autre régime communautaire et la substitution de la communauté universelle au régime de la communauté de meubles et acquêts. L'instruction inclut également les actes portant modification ou changement de régime matrimonial devant être homologués par le juge qui confèrent aux biens propres ou personnels de l'un des époux le statut de biens communs. Sont en revanche expressément exclus la substitution d'un régime de participation aux acquêts à un régime de séparation de biens ou encore les actes qui se contentent de modifier les règles d'administration des biens ou avantages.

S'agissant de la période d'application, l'instruction manifeste une souplesse certaine. D'une part, la mesure s'applique pour les actes homologués, et non dressés, à compter du 1^{er} janvier 2000. D'autre part, elle autorise l'application de l'exonération aux actes prévoyant le changement de régime matrimonial dressés jusqu'au 31 décembre 2005, quelle que soit la date ultérieure de l'homologation, afin de tenir compte de l'impossibilité de changer de régime matrimonial pendant deux ans.

Le nouveau barème se révélait pénalisant pour les transmissions d'usufruit, ce qui est particulièrement problématique dans le cadre d'une succession. Compte tenu de cette aggravation de la taxation du conjoint survivant recueillant l'usufruit, le **décret n° 2005-464 du 6 mai 2005 (JO du 14 mai 2005, p. 8355)** a étendu le crédit de paiement différé prévu à l'article 1717 du code général des impôts aux droits de succession dus sur la part du conjoint survivant lorsque l'actif brut successoral (avant imputation du passif) comprend à concurrence d'au moins 50% des biens non liquides. Les biens non liquides sont ceux visés à l'article 404 A de l'annexe III au code général des impôts : brevets d'invention, clientèles, créances non exigibles au décès, droits d'auteur, fonds de commerce y compris le matériel et les marchandises qui en dépendent, immeubles, matériels agricoles, bestiaux et récoltes, offices ministériels, parts d'intérêts dans des sociétés dont le capital n'est pas divisé en actions, valeurs mobilières non cotées en bourse.

Dans ces conditions, la durée maximum d'échelonnement pour le paiement fractionné est portée de cinq à dix ans et le paiement des droits dus sur la part du conjoint survivant peut être différé jusqu'à l'expiration d'un délai de six mois à compter de la date de son décès ou de la donation ou cession des biens. Le taux de l'intérêt de crédit est réduit des deux tiers en cas de paiement fractionné et d'un tiers en cas de paiement différé, incitant donc au fractionnement. Par ailleurs, le décret assouplit les garanties exigées pour bénéficier des paiements différés et fractionnés, puisque les biens qui servent à la liquidation des droits de mutation sont admis en garantie, sous réserve de la mise à la disposition de l'administration des éléments nécessaires.

En revanche, le décret impose un suivi des garanties de la part des contribuables, qui sont tenus d'adresser spontanément chaque année au comptable des impôts les éléments lui permettant d'apprécier la consistance de la garantie, dans le mois de la date anniversaire de la demande de crédit. Si celui-ci constate une dépréciation, il demande un complément de garantie. En cas de non-respect de cette obligation, le comptable prononce la déchéance du régime.

Enfin, le décret exclut du bénéfice du régime de faveur les sommes représentatives de droits ou de pénalités exigibles à raison d'insuffisances ou d'omissions. Cette disposition s'applique même dans l'hypothèse où le contribuable est de bonne foi, notamment en matière d'évaluation de biens immobiliers ou de titres non cotés.

Le décret du 6 mai 2005 a été complété par l'**instruction en date du 26 juillet 2005** (sous les références **7 A-2-05** et **12 C-2-05**, B.O.I. n° 128) qui en commente les dispositions. S'agissant du bénéfice du régime, l'instruction précise que le conjoint survivant doit le demander lors du dépôt de la déclaration de succession et rappelle que la procédure de déchéance comprend deux phases : l'envoi d'une lettre recommandée informant le débiteur qu'il encourt la déchéance invitant à régularisation ou observations sous trente jours, puis la notification d'un avis de mise en recouvrement qui doit être notifié avant le terme du délai de prescription triennale, courant à compter de l'expiration du délai de six mois après le décès, la donation ou la cession.

S'agissant de l'élargissement des garanties possibles, il est confirmé que tous les biens composant la succession entrent dans le champ, permettant en particulier le nantissement de titres de sociétés non cotées. Les éléments permettant l'évaluation des biens à adresser dans la demande s'entendent pour les titres non cotés des éléments relatifs à la valeur des actifs et à leur méthode d'évaluation. Il est indiqué que pourront ainsi être demandés : le dernier rapport de gestion, les procès-verbaux d'assemblées générales, le registre des mouvements de titres, les mises à jour des statuts, les bilans consolidés, ainsi que toutes les informations affectant la détention des titres, ce qui est très large.

L'instruction autorise également l'application de ce dispositif, non seulement aux successions ouvertes à compter du 15 mai 2005, mais également aux demandes formulées au pied ou à l'appui de déclarations de succession déposées à compter de cette date. Il convient de noter toutefois, d'une part, que les héritiers tenus de souscrire une déclaration avant cette date sont exclus du bénéfice du dispositif, même si le dépôt intervient après, d'autre part, que les crédits de paiement obtenus antérieurement à la présente réforme demeurent inchangés, y compris concernant le taux d'intérêt.

En revanche, l'instruction n'apporte pas de précisions sur les conditions dans lesquelles la cession des biens successoraux met un terme au crédit de paiement. Le décret prévoit en effet que la cession, totale ou partielle, à titre onéreux ou à titre gratuit, de ces biens met un terme au paiement différé. Le paiement fractionné n'est donc remis en cause pour sa part qu'en cas de transmission des biens offerts en garantie, alors qu'il serait systématiquement prononcé la déchéance du paiement différé. Or, pour le paiement différé des droits dus par les nus-propriétaires, il existe deux types de tolérances.

D'une part, les héritiers peuvent conserver le bénéfice du régime si le produit de l'aliénation des biens est inférieur au montant des droits exigibles et s'il est versé dans son intégralité à titre d'acompte sur droits en suspens (Rép. Min n° 31753, JOAN 11 janvier 1988, p. 122).

D'autre part, les arbitrages réalisés dans la gestion d'un portefeuille de valeurs mobilières sont autorisés dès lors que le produit des cessions est réinvesti dans le portefeuille. Cette solution a été entérinée par l'instruction du 7 février 2005 (7 A-1-05 et 12 C-1-05) commentant une décision en ce sens de la cour d'appel de Paris (n° 00-16 261 du 20 septembre 2001). Sur ce point, la réponse du ministère du Budget du 29 septembre 2005 (Rep. Min n° 18057, JO Sénat, p. 1620) à une question du sénateur Serge Dassault réaffirme que la gestion courante d'un portefeuille de titres ne constitue pas un cas de déchéance du paiement différé en faisant référence à l'instruction du 7 février 2005.

Cette même réponse traite également de la question en suspens, liée, du droit au bénéfice du régime de paiement différé pour le conjoint qui recueille par succession un quasi-usufruit. En effet, le quasi-usufructier du seul fait de l'exercice de ses droits est inévitablement amené à céder les biens sur lesquels porte son quasi-usufruit, à charge de restituer aux nus-propriétaires des biens de nature équivalente. Dans sa réponse, le ministre admet que la circonstance que le conjoint survivant ait le droit d'exercer un quasi-usufruit sur les biens compris dans l'actif successoral ne fait pas obstacle à l'octroi du différé de paiement, à condition toutefois que ces biens ne soient pas transférés par le conjoint aux nus-propriétaires.

Il convient enfin de souligner que l'arrêt de la cour d'appel de Paris précité prévoit qu'il incombe à l'administration fiscale de prouver l'existence de

l'évènement fondant la déchéance du régime, sans que cette preuve puisse résulter de l'absence de production des relevés du portefeuille-titres. L'instruction du 7 février 2005 précitée en déduit qu'en l'absence de justificatifs, que les héritiers nu-propriétaires sont invités à fournir au comptable, l'administration effectuera les recherches en vue de s'assurer que les conditions d'octroi du régime demeurent remplies. Le suivi annuel des garanties de la part des contribuables, prévu par le décret du 6 mai 2005 devrait donc également se voir appliquer cette solution, ce que l'instruction du 26 juillet 2005 ne prévoit pas expressément. À défaut, la non-production des justificatifs entraînerait systématiquement l'exigibilité anticipée des droits, majorés de 5% et augmentés de l'intérêt fiscal de droit commun de 9 % calculé rétroactivement à la date du premier jour du mois suivant lequel la déclaration de succession aurait dû être déposée.

*
* *

Article 20

Dispense de dépôt de déclaration et du paiement des droits pour les successions de faible importance.

a) Contenu :

Cet article tend à exonérer de droits de mutation à titre gratuit les successions dont l'actif brut est inférieur à 10.000 euros, s'il s'agit d'ayants cause en ligne directe et/ou du conjoint survivant, ou à 3.000 euros dans les autres cas. En outre, il ne sera plus exigé de dépôt de déclaration pour ces successions.

b) Application :

L'instruction du 19 mai 2004 (7 G-1-04, B.O.I. n° 85) rappelle l'application de ces dispositions qui s'appliquent aux mutations par décès intervenues à compter du 1^{er} janvier 2004. Elle rappelle que la valeur de l'actif brut successoral qui doit être pris en compte s'entend de la masse active formée par l'ensemble des biens et droits du défunt, y compris ceux qui font l'objet d'une transmission par voie de legs. Elle indique qu'un dépôt de déclaration peut être néanmoins exigé, en dépit de la dispense prévue par le présent article, lorsque les redevables demandent la délivrance de certificats constatant la non-exigibilité de droits de mutation. Celle-ci doit alors être déposée en simple exemplaire. En revanche, il résulte du présent article que les déclarations de succession, qui ne bénéficient pas de la dispense, doivent toujours être établies en double exemplaire.

Il convient de souligner que l'article 1^{er} de l'ordonnance du 7 décembre 2005 relative à des mesures de simplification en matière fiscale et à l'harmonisation et à l'aménagement du régime des pénalités a relevé le seuil de dépôt des déclarations de succession de 10.000 à 50.000 euros pour les ayants

droit en ligne directe et le conjoint survivant à compter du 1^{er} janvier 2006. **L'instruction du 27 avril 2006 (7 G-4-06, B.O.I. n° 72)** mentionne cette modification, précisant que cette dispense est soumise à la condition que ces personnes n'aient pas bénéficié antérieurement, de la part du défunt, d'une donation ou d'un don manuel non enregistré et déclaré.

*
* *

41-06. – Loi n° 2004-804 du 9 août 2004 pour le soutien à la consommation et à l'investissement

Article premier

Dons exceptionnels aux enfants et petits-enfants.

a) Contenu :

Cet article autorise en franchise de droits de mutation à titre gratuit les dons de sommes d'argent réalisés au profit d'un enfant, d'un petit-enfant, d'un arrière-petit-enfant ou, à défaut d'une telle descendance, d'un neveu ou d'une nièce, dans la limite de 20.000 euros. Cette exonération s'applique aux dons effectués entre le 1^{er} janvier 2004 et le 31 mai 2005.

b) Application :

L'instruction du 8 juin 2004 (7 G-2-04, B.O.I. n° 94) énonce les modalités d'application de l'exonération, notamment les formalités tenant à l'acte de donation. L'exonération temporaire est susceptible de s'appliquer quel que soit le support qui constate le don. Les dons de sommes d'argent éligibles au bénéfice de la mesure peuvent donc être effectués par virement, chèque, mandat ou par remise d'espèces, faire l'objet d'un acte notarié, d'un acte sous seing privé ou par déclaration de dons manuels enregistrée auprès de l'administration fiscale. L'acte de donation doit être enregistré au plus tard un mois suivant la date du don par le donataire à la recette des impôts du lieu de son domicile, sauf en cas d'acte notarié, le notaire procédant alors à l'enregistrement dans le même délai. Sous réserve du respect de ce délai, dans l'hypothèse où un don éligible au présent dispositif est effectué pour un montant supérieur à la limite de 20.000 euros, le donataire peut faire une déclaration de dons manuels unique.

L'instruction rappelle que le plafond de 20.000 euros est applicable pour un même donateur à un même donataire et ce quel que soit le nombre de dons effectués pendant la période.

Enfin, l'instruction précise l'articulation avec les autres dispositions du code général des impôts en matière de donation. D'une part, les abattements de droit commun au profit des enfants et des petits-enfants se cumulent avec la

mesure de dons exceptionnels et peuvent notamment s'imputer sur les dons excédant le montant de 20.000 euros. D'autre part, les règles fiscales relatives au rappel des donations passées depuis moins de dix ans ne sont pas applicables, ni s'agissant de la possibilité de bénéficier de la présente mesure ni pour procéder à des donations ultérieures.

L'instruction du 25 octobre 2004 (7 G-8-04, B.O.I. n° 167) précise les modalités de cette exonération de droits de mutation en faveur des arrières petits enfants et des neveux et nièces, le bénéfice du dispositif leur ayant été ouvert par amendement au projet de loi, donc postérieurement à l'instruction du 8 juin 2004 précitée.

En premier lieu, par neveu ou nièce, il convient d'entendre les seuls enfants des frères et sœurs du donateur. De plus, lorsque la somme de 20.000 euros est prélevée sur la communauté des époux, cette libéralité est considérée comme consentie pour sa totalité par l'oncle ou la tante pour son compte personnel, sous réserve que son conjoint n'intervienne pas comme codonateur à la donation ou à la déclaration du don.

Dans sa **réponse publiée le 17 janvier 2006 à une question écrite** (QE Mariani n° 77708, réponse JOAN 17 janvier 2006, p. 511), le ministre de l'économie, des finances et de l'industrie a précisé que l'insertion d'une clause de retour dans une donation n'était pas de nature à faire obstacle à l'exonération temporaire mais que, en revanche, l'insertion d'une obligation d'emploi pouvait se révéler incompatible avec l'objectif d'incitation à la consommation du dispositif. Il cite l'exemple de l'acquisition de la nue-propiété d'un bien donné comme susceptible d'exclure le bénéfice de l'exonération. Une telle précision, tardive puisque postérieure à l'extinction du dispositif provisoire, pourrait donc remettre compte des exonérations.

Dans une autre réponse publiée le même jour (QE Mourrut n° 66776, réponse JOAN 17 janvier 2006, p. 504), le ministre confirme que les dons bénéficiant du dispositif d'exonération, régulièrement enregistrés ou déclarés, n'ont pas à être pris en compte dans l'actif successoral servant à la liquidation des droits de succession.

*
* *

41-07.- Loi de finances rectificative pour 2004

Article 98

Évaluation des entreprises transmises par décès.

a) Contenu :

Cet article permet de tenir compte, pour la liquidation des droits de succession relatifs à une entreprise, de la dépréciation éventuelle des titres non cotés et des actifs incorporels transmis résultant du décès d'un dirigeant.

Les dirigeants dont le décès est susceptible d'ouvrir droit au bénéfice de cette mesure sont :

- le gérant d'une SARL ou d'une société en commandite par actions non cotées ;
- un des associés en nom d'une société de personnes ;
- une des personnes assumant la direction générale d'une société par actions non cotée ;
- l'exploitant d'un fonds de commerce ou d'une clientèle ;
- le titulaire d'un office public ou ministériel.

b) Application :

L'instruction du 3 avril 2006 (7 G-2-06, B.O.I. n° 60) commente ces dispositions et apporte notamment des précisions sur les preuves de la dépréciation résultant du décès, point pour lequel l'instruction était très attendue.

S'agissant de l'éligibilité au dispositif, d'une part, l'instruction précise que, dans le cas d'un fonds de commerce, d'une clientèle ou d'un office public ou ministériel, le dirigeant devait en assurer l'exploitation et avoir la qualité requise pour se livrer à l'activité exercée. Dans le cas des sociétés non cotées, il est admis que le décès du dirigeant ou gérant d'une personne morale assurant la gérance ou la direction d'une société opérationnelle puisse ouvrir droit au bénéfice du dispositif pour les titres de cette dernière. D'autre part, la notion de titres non cotés ouvrant droit au dispositif exclut les parts des sociétés civiles immobilières et celles des groupements fonciers agricoles (absence d'influence de la personnalité du dirigeant sur leur valeur), et les parts ou actions de sociétés dont la seule activité consiste dans la gestion de leur propre patrimoine, y compris les sociétés de participations financières de professions libérales.

S'agissant de la détermination de la valeur des actifs et titres tenant compte de la dépréciation, elle fait l'objet d'une déclaration détaillée et estimative des parties. L'instruction, conformément à l'intention du législateur, admet comme preuve des éléments postérieurs au décès. Ainsi, dans le cas où le bien a été vendu dans les six mois suivant le décès, le prix de cession constitue l'assiette des droits sauf preuve d'une insuffisance d'évaluation par l'administration. Dans le cas d'une poursuite d'activité, la dépréciation résulte de la perte d'activité entraînant une baisse du chiffre d'affaires et du bénéfice. Les héritiers peuvent justifier de la perte de chiffre d'affaires par tous moyens de preuve existant du vivant du dirigeant (y compris savoir faire et talent particulier), mais aussi survenus entre la date du décès et l'expiration du délai de six mois pour effectuer la déclaration de succession.

L'instruction indique en conséquence la méthode d'évaluation à retenir. Pour les fonds de commerce, de clientèle ou les offices publics ou ministériels, l'évaluation s'établit selon les barèmes de la profession en retenant une moyenne pondérée des chiffres d'affaires ou bénéfices dont le troisième terme, l'année du décès, est affectée du coefficient trois et tient compte de la perte d'exploitation envisagée estimée durable. Si cette dernière est difficile à évaluer, le barème est adapté pour tenir compte de la situation liée au décès. Pour l'évaluation des titres non cotés, la valeur est établie par une pondération des méthodes d'évaluation tenant compte de la nature, de la taille de la société et du pouvoir de décision attaché aux titres (dans la valorisation des immobilisations incorporelles avec la méthode de la valeur mathématique, dans le bénéfice retenu, le taux de capitalisation ou le coefficient avec les méthodes de la valeur de rentabilité et de la survaleur).

Enfin, l'instruction précise que la valeur des biens transmis n'a pas à être affectée par le décès du dirigeant quand l'entreprise a souscrit une assurance « homme-clé ». Les héritiers sont donc tenus de préciser dans la valeur estimative s'il existait un tel contrat, dont les primes versées constituent des charges d'exploitation déductibles de l'exercice en cours à leur échéance.

*
* *

Article 99

Délivrance d'extraits des registres d'enregistrement.

a) Contenu :

Cet article prévoit que les maires peuvent obtenir, sur délibération du conseil municipal, des extraits des registres de l'enregistrement clos depuis moins de cent ans pour le besoin des recherches relatives à la dévolution d'un bien vacant, sans qu'une autorisation judiciaire soit nécessaire. Il facilite ainsi

l'application de l'article 147 de la loi sur les libertés et responsabilités locales (n° 2004-809 du 13 août 2004) qui prévoit la dévolution des biens vacants aux communes.

b) Application :

L'instruction du 10 avril 2006 (13 K-5-06, B.O.I. n° 65) commente ces dispositions. Elle précise que le maire peut se présenter lui-même aux services chargés de l'enregistrement ou déléguer une personne de son choix qui doit se présenter avec un document signé du maire. La délibération municipale mentionnant le bien et autorisant la recherche doit être produite. Le service s'assure que le bien en cause est effectivement sans maître. À défaut, il rejette la demande du maire jusqu'à ce que celui-ci dispose d'une ordonnance du juge d'instance.

*
* *

41-08.- Loi de finances initiale pour 2005

Article 8

**Aménagement du régime fiscal applicable aux personnes liées
par un pacte civil de solidarité.**

a) Contenu :

Cet article améliore le régime des transmissions à titre gratuit entre partenaires liés par un Pacs, d'une part, en supprimant la condition de délai pour que les donations bénéficient de l'abattement et du tarif spécifique, d'autre part, en leur étendant le bénéfice de l'abattement de 20% sur la valeur vénale de la résidence principale.

b) Application :

L'administration fiscale considère que cette disposition ne nécessite pas d'instruction. Une instruction est en revanche parue sur les aménagements opérés par le présent article en matière d'impôt sur le revenu (**instruction 5 B-28-05 du 14 octobre 2005**, B.O.I. n° 169).

*
* *

Article 9

Exonération des indemnités versées aux victimes de l'amiante ou leurs ayant droits.

a) Contenu :

Cet article exonère de droits de succession les indemnités versées ou dues au titre des réparations des préjudices patrimoniaux et extrapatrimoniaux aux personnes atteintes d'une pathologie liée à l'amiante. Les indemnités sont déduites de l'actif successoral pour leur valeur nominale et cette valeur inscrite au passif successoral, ce qui entraîne une diminution de l'actif successoral, donc des droits de mutation. Cette mesure a une portée rétroactive.

b) Application :

Cette mesure n'a pas été commentée par l'administration.

*
* *

Article 14

Allègement des droits de succession.

a) Contenu :

Cet article institue un abattement global de 50.000 euros sur l'actif net successoral recueilli, soit par les enfants ou les ascendants du défunt et le conjoint survivant, soit exclusivement par le conjoint survivant. De plus, il relève le montant de certains abattements personnel, à savoir les abattements applicables en faveur des ascendants, des enfants et des personnes handicapées, tous trois relevés de 46.000 à 50.000 euros et l'abattement applicable aux successions entre frères et sœur ayant partagé le même domicile, porté de 15.000 à 57.000 euros.

b) Application :

L'instruction du 24 octobre 2005 (7 G-6-05, B.O.I. n° 175) commente ces dispositions. S'agissant de l'abattement global, elle précise les modalités de répartition de l'abattement entre les différents bénéficiaires en fonction de leurs droits dans la succession. Ainsi, l'abattement se répartit uniquement entre les enfants, les ascendants ou le conjoint survivant, quand bien même d'autres personnes sont appelées à la succession. Il s'applique sur les biens reçus par dévolution légale comme par legs.

L'actif net successoral sur lequel s'applique l'abattement ne tient pas compte des libéralités reçues antérieurement par un ou plusieurs héritiers, mais de la seule vocation successorale légale des bénéficiaires. Les biens reçus par voie de donation antérieure et qui n'ont pas été taxés préalablement à la liquidation de la succession sont donc exclus. Sont également exclus par nature les sommes reçues en exécution de contrats d'assurance-vie et les biens recueillis en vertu d'une clause de tontine.

Enfin, l'instruction précise les modalités d'imputation de l'abattement. D'une part, elle rappelle que celle-ci intervient après application des abattements personnels de 50.000 euros pour les héritiers en ligne directe ou 76.000 euros pour le conjoint survivant. Il est souligné que l'abattement applicable aux personnes handicapées s'impute après l'abattement global, disposition peu favorable modifiée par l'article 27 de la loi de finances pour 2006 (n° 2005-1719 du 30 décembre 2005). D'autre part, le solde non utilisé est réparti entre les autres bénéficiaires à proportion de leurs droits dans la succession, sans tenir compte de la part de celui qui n'a pas totalement épuisé l'abattement, et jusqu'à épuisement du solde. Une annexe présente quatre exemples illustrant la méthode à retenir pour l'imputation de l'abattement global.

S'agissant du relèvement des abattements personnels, l'instruction du 24 octobre 2005 précitée apporte une précision favorable puisque les personnes ayant consenti une donation depuis moins de dix ans au 1^{er} janvier 2005 peuvent dès cette date consentir en franchise d'impôt une nouvelle donation à hauteur du complément d'abattement résultant de la revalorisation.

L'instruction 7 G-5-06 du 7 juin 2006 (B.O.I. n° 94) a apporté plusieurs précisions supplémentaires. Ainsi, l'abattement global s'applique aux biens auxquels s'applique la présomption légale de propriété. Si la liquidation des droits de succession révèle que les droits sont inférieurs aux droits de donation ou de vente perçus, il y a lieu de procéder à l'imputation, celle-ci étant limitée à la fraction de l'impôt de mutation par décès exigible par suite de l'application de la présomption. Par ailleurs, l'abattement global, à l'instar de l'abattement personnel, s'applique aux petits-enfants appelés à la succession de leur grand père par suite du décès antérieur de leur père enfant unique. Enfin, la dernière précision qu'il convient de relever concerne la répartition de l'abattement lorsque le conjoint survivant est à la fois bénéficiaire d'un droit en propriété dans la succession et de son droit viager au logement : l'abattement se répartit sur la base de ses droits constitués par la plus importante des deux valeurs, le droit viager au logement étant estimé à 60% de la valeur fiscale de l'usufruit.

*

* *

Article 15

Déduction des dettes du donateur mises à la charge du donataire avec l'accord du créancier pour la liquidation des droits de donation.

a) Contenu :

Cet article permet, pour déterminer l'assiette des droits de donation, la déduction des dettes contractées pour l'acquisition d'un bien transmis ou dans l'intérêt du bien transmis par un donateur, la dette devant résulter d'un contrat. S'il s'agit d'une entreprise individuelle, les prêts familiaux sont explicitement exclus, l'article fournissant la liste des parents ainsi visés. S'agissant d'autres biens, sont seules retenus comme dettes déductibles les prêts auprès d'établissements de crédit. Les dettes doivent être mises à charge du donataire dans l'acte de donation et le donateur est invité à notifier au créancier le transfert du passif. Cet article insère enfin un nouveau cas de rectification dans le livre des procédures fiscales dans les hypothèses où les demandes de justification de l'administration ne permettront pas de prouver la réalité du transfert de la dette du donateur au donataire.

b) Application :

L'instruction 7 G-7-06 du 27 juillet 2006 (B.O.I. n° 126) commente ces dispositions et apporte de nombreuses précisions tendant à encadrer cette déduction nouvelle. Concernant la nature de la dette, celle-ci doit être certaine, excluant les dettes sous condition suspensive et les dettes litigieuses. Dans le cas d'une dette devenant certaine postérieurement à la donation, la prise en compte de ce passif peut s'effectuer par voie de réclamation. Les droits de succession encore dus par le donateur sur les biens transmis ne peuvent être déduits.

Concernant le montant de la dette, il doit demeurer inférieur à la valeur du bien donné. En cas de donation portant sur une quote-part indivise ou des droits démembés, seule la fraction de passif correspondante doit être déduite avec application, dans le cas de droits démembés, du barème de l'usufruit et de la nue-propriété.

Concernant les obligations du donataire, tout d'abord, l'acte de donation doit détailler les dettes transmises avec mention de l'identité du créancier et d'une échéance pour le remboursement de la dette. Ensuite le donataire doit supporter la charge de la dette dans son patrimoine, mais s'il n'est pas nécessaire qu'il ait payé personnellement (possibilité de paiement par compensation ou par novation). En cas de paiement partiel, la remise en cause du régime de faveur s'effectue à concurrence de la fraction non payée. L'obligation de paiement de la dette devient sans objet en cas d'apurement de la dette par un jugement de liquidation judiciaire du donataire ou en raison du dénouement d'un contrat d'assurance-décès souscrit par le donataire. Le délai de trois ans pendant lequel l'administration peut

demander des justifications est décompté à partir de la date effective d'échéance de la dette.

L'instruction précise enfin que pour le calcul des plus-values mobilières, immobilières et professionnelles lors de la cession des biens, il est fait abstraction de la déduction des dettes.

*
* *

Article 16

Prorogation de la réduction des droits de donation en pleine propriété.

a) Contenu :

Cet article proroge jusqu'au 31 décembre 2005 la mesure de l'article 17 de la loi de finances pour 2004 fixant à 50% la réduction des droits de donation quel que soit l'âge du donateur en faveur des donations consenties en pleine propriété.

b) Application :

L'instruction du 24 octobre 2005 (7 G-6-05, B.O.I. n° 175) fait état de cette disposition.

*
* *

41-09. – Loi n° 2005-842 du 26 juillet 2005 pour la confiance et la modernisation de l'économie

Article 35

Extension de la mesure exceptionnelle d'exonération des dons d'argent.

a) Contenu :

Cet article prolonge jusqu'au 31 décembre 2005 la mesure d'exonération de droits de mutation pour les donations en numéraire accordées aux enfants, petits-enfants, arrière-petits-enfants ou, à défaut d'une telle descendance, aux neveux et nièces, instituée par l'article premier de la loi n° 2004-804 du 9 août 2004 pour le soutien à la consommation et à l'investissement et en relève la limite de 20.000 euros à 30.000 euros par donateur.

b) Application :

L'instruction du 28 février 2005 (7 G-4-05, B.O.I. n° 39) avait procédé à cette extension, énonçant par ailleurs le principe de l'applicabilité des instructions précédentes *mutatis mutandis* aux dons consentis sous le bénéfice du nouveau régime.

L'instruction contient une mesure de tempérament s'agissant des obligations déclaratives puisque le bénéfice de l'exonération ne sera pas remis en cause si le dépôt de la déclaration de don exceptionnel ou de l'acte sous seing privé intervient auprès de l'administration fiscale au plus tard le 31 janvier 2006.

Elle souligne également que les personnes qui ont déjà fait un don de 20.000 euros peuvent transmettre jusqu'à 10.000 euros supplémentaires à compter du 8 février 2005 et que celles qui n'ont pas encore effectué de dons pourront transmettre 30.000 euros à chacun des bénéficiaires visés à compter de cette date.

*
* *

41-10. – Loi de finances rectificative pour 2005

Article 21

Prise en compte des holdings de reprise dans les engagements collectifs de conservation en matière de donations et de successions.

a) Contenu :

Cet article ouvre droit à l'abattement de 75% sur les droits de mutation à titre gratuit en cas de transmission de titres de société avec pacte de conservation de six ans, lorsque les bénéficiaires ont préalablement constitué une holding ayant vocation à détenir ces titres. Le bénéfice de cette disposition est soumis à deux conditions devant être respectées pendant toute la durée de l'engagement de conservation : les héritiers ou donataires doivent individuellement poursuivre cet engagement et aucun actionnaire extérieur ne doit entrer dans la holding.

b) Application :

Une instruction est en cours d'élaboration sur le régime des droits de mutation en présence d'un engagement collectif de conservation.

*
* *

Article 60

Inapplicabilité du prélèvement de 20% sur l'assurance-vie lorsque le bénéficiaire est une fondation ou association reconnues d'utilité publique exonérées de droits de mutation.

a) Contenu :

Cet article précise que le prélèvement de 20% sur les primes versées sur une assurance-vie avant 70 ans excédant 152.500 euros n'est pas applicable lorsque le bénéficiaire de l'assurance est exonéré de droits de mutation à titre gratuit au titre de l'article 795 relatif aux fondations ou associations reconnues d'utilité publique.

b) Application :

L'instruction 7 G-4-06 du 27 avril 2006 (B.O.I. n° 72) commente notamment cette disposition. Elle n'appelle pas de remarque particulière sur ce point.

*
* *

Article 71

Exonération des droits de mutation à titre gratuit pour certaines propriétés non bâties qui sont incluses dans les sites Natura 2000.

a) Contenu :

Cet article institue une exonération à hauteur des trois quarts de leur montant en faveur des successions et des donations entre vifs portant sur les propriétés non bâties qui ne sont pas en nature de bois et forêt, mais qui sont incluses dans des « sites Natura 2000 » par application de l'article L. 414-1 du code de l'environnement. Les conditions ouvrant droit à cet avantage fiscal sont les suivantes :

– obtention d'un certificat de gestion conforme aux objectifs de conservation de cet espace à fournir dans l'acte constatant la donation ou la déclaration de succession ;

– engagement dans ce même acte par le bénéficiaire d'appliquer pendant dix-huit ans à ces espaces naturels des garanties de gestion conformes aux objectifs de conservation de ces espaces.

En cas de rupture de l'engagement, le bénéficiaire ou ses ayants cause est tenu d'acquitter le complément de droit ainsi qu'un droit supplémentaire de 30%, 20% ou 10% du complément selon que le manquement est constaté avant l'expiration, respectivement, de la dixième, de la vingtième ou de la trentième année.

b) Application :

L'article prévoit que le contenu de l'engagement devant figurer dans l'acte de donation ou la déclaration de succession est défini par décret. Cet article a été cependant modifié par l'article 22 de la loi relative aux parcs nationaux, aux parcs naturels marins et aux parcs naturels régionaux (n° 2006-436 du 14 avril 2006), qui a adjoint à la référence à l'article L. 414-1 du code de l'environnement celle aux articles L. 331-2, L. 332-2 et L. 641-2 du même code et à leur texte d'application, ainsi que celle à l'article L. 146-6 du code de l'urbanisme.

L'instruction du 27 avril 2006 (7 G-4-06, B.O.I. n° 72) fait état de ces dispositions et n'appelle pas de commentaire particulier à cet égard.

*
* *

41-11. – Loi de finances initiale pour 2006

Article 8

Réduction de dix à six ans du délai de rappel fiscal des donations antérieures.

a) Contenu :

Cet article réduit de dix à six ans le délai au-delà duquel intervient la dispense de rapport fiscal des donations antérieures, permettant de nouveau l'application pleine et entière des taux et des abattements pour la détermination des droits de mutation à titre gratuit. En conséquence, en cas de mutation intervenant au moins six ans avant la précédente, le taux d'imposition est déterminé par le seul patrimoine transmis lors de cette mutation, les abattements sur les mutations à titre gratuit peuvent s'appliquer intégralement et, dans le cas d'une donation, les abattements spécifiques aux donations sont à nouveau intégralement applicables.

b) Application :

L'instruction 7 G-4-06 du 27 avril 2006 (B.O.I. n° 72) commente notamment cette disposition. Elle n'appelle pas de remarque particulière sur ce point.

Article 9

Aménagement du régime des réductions de droits applicables aux donations.

a) Contenu :

Cet article relève de cinq ans les limites d'âge ouvrant droit aux réductions des droits de donation en fonction de l'âge du donateur prévues à l'article 790 du code général des impôts : le seuil de soixante-cinq ans est remplacé par celui de soixante-dix ans et le seuil de soixante-quinze ans par celui de quatre-vingts ans. Ce relèvement s'applique pour tous les types de donations : donations en pleine propriété, donations en nue-propriété et donations d'usufruit.

b) Application :

L'instruction 7 G-4-06 du 27 avril 2006 (B.O.I. n° 72) commente notamment cette disposition. Elle n'appelle pas de remarque particulière sur ce point.

*
* *

Article 10

Instauration d'un abattement en faveur des transmissions à titre gratuit entre frères et sœurs ainsi que des donations consenties au profit des neveux et nièces.

a) Contenu :

Cet article instaure trois nouveaux abattements de 5.000 euros en faveur :

- des transmissions à titre gratuit entre frères et sœurs, exclusif, dans le cas d'une succession, de l'application de l'abattement de 57.000 euros au profit du frère ou de la sœur ayant partagé le domicile le défunt ;
- des donations consenties aux neveux et nièces ;
- des donations consenties aux arrière-petits-enfants.

b) Application :

L'instruction 7 G-4-06 du 27 avril 2006 (B.O.I. n° 72) commente notamment ces trois mesures. Elle confirme la possibilité de les cumuler avec les autres avantages applicables aux mutations à titre gratuit, à l'exception de l'exclusion expresse mentionnée par la loi pour l'abattement entre frères et sœurs. Elle rappelle également, conformément à sa doctrine antérieure, que les neveux et nièces s'entendent des seuls enfants des frères et sœurs du donateur.

Article 27

Précisions relatives à l'abattement sur l'actif net des droits en ligne directe et entre époux.

a) Contenu :

Cet article précise que l'abattement global de 50.000 euros sur la succession, applicable sur les parts du conjoint et des enfants du défunt, s'impute, d'une part, au prorata des droits légaux de ces héritiers, c'est-à-dire sans tenir compte des libéralités reçues, et, d'autre part, après application, non seulement des abattements de 50.000 euros et 76.000 euros dont bénéficient respectivement les héritiers en ligne directe et le conjoint survivant, mais également de l'abattement de 50.000 euros en faveur des personnes handicapées.

b) Application :

L'instruction du 7 juin 2006 (7 G-5-06, B.O.I. n° 94) a complété sur ce point l'instruction 7 G-6-05 du 24 octobre 2005. Elle apporte une précision quant à l'application de l'abattement global en cas de donation au dernier vivant des époux. Elle énonce ainsi, outre le fait que cette circonstance ne prive pas le conjoint survivant de l'application de l'abattement, qu'en présence d'enfants, à défaut d'option par le conjoint survivant entre le quart de la succession en pleine propriété et la totalité de celle-ci en usufruit, la répartition de l'abattement s'effectue en considérant que la seconde option a été exercée. Un exemple d'application de l'abattement en cas de donation au dernier vivant des époux ou de disposition testamentaire est fourni en annexe.

*

* *

41-12. – Loi de finances rectificative pour 2006

Article 42

Adaptation du droit fiscal aux nouvelles règles de droit civil en matière de donation-partage dans les familles recomposées.

a) Contenu :

La loi n° 2006-728 du 23 juin 2006 portant réforme des successions et libéralités autorisant un parent à effectuer une donation-partage aux enfants qui ne sont pas issus des deux époux, le présent article en tire les conséquences en prévoyant l'application sur la part de chacun des bénéficiaires de l'abattement en ligne directe (50.000 euros pour les enfants).

b) Application :

Cet article n'a pas été commenté.

*
* *

Article 43

Adaptation du droit fiscal aux nouvelles règles de droit civil en matière de donation-partage à des bénéficiaires de degrés différents.

a) Contenu :

La loi n° 2006-728 du 23 juin 2006 portant réforme des successions et libéralités autorisant un parent à effectuer une donation-partage au profit de donataires de degrés différents (enfants et petits enfants), le présent article permet d'appliquer sur la part de chacun des bénéficiaires l'abattement qui correspond à son degré.

b) Application :

Cet article n'a pas été commenté.

*
* *

Article 44

Adaptation du droit fiscal aux nouvelles règles de droit civil en présence d'une renonciation à une donation au profit de ses descendants.

a) Contenu :

La loi n° 2006-728 du 23 juin 2006 portant réforme des successions et libéralités autorisant à renoncer à une donation au profit de ses descendant, le présent article prévoit expressément qu'une telle renonciation n'est pas soumise aux droits de mutation à titre gratuit.

b) Application :

Cet article n'a pas été commenté.

*
* *

Article 45

Enregistrement des testaments-partages.

a) Contenu :

Cet article porte de trois à six mois le délai d'exécution de la formalité d'enregistrement applicable aux testaments-partages établis sous la forme authentique ou chez un notaire.

b) Application :

Cet article n'a pas été commenté.

*
* *

Article 47

Absence de présomption de propriété du donateur en cas de libéralités graduelles et résiduelles.

a) Contenu :

Cet article exclut l'application de la présomption de propriété pour les biens ayant fait l'objet d'une libéralité graduelle ou résiduelle.

b) Application :

Cet article n'a pas été commenté.

*
* *

Article 48

Droit de retour en faveur des ascendants.

a) Contenu :

Cet article exclut l'imposition au titre des droits de mutations des retours aux ascendants des biens qu'ils ont transmis par donation à un enfant prédécédé. En cela, il aligne le droit de retour légal sur le droit de retour conventionnel, qui ne donne pas lieu à taxation, car le bien revient dans le patrimoine du donateur initial.

b) Application :

Cet article n'a pas été commenté.

*
* *

Article 49

Incorporation dans une donation-partage d'une donation antérieure.

a) Contenu :

Cet article prévoit que les donations-partages auxquelles sont incorporés des biens reçus antérieurement à l'occasion d'une donation-partage faite hors part ne sont pas soumises aux droits de mutation, le droit de partage s'appliquant en revanche.

b) Application :

Cet article n'a pas été commenté.

*
* *

Article 50

Renonciation à une donation au profit de ses descendants.

a) Contenu :

Cet article prévoit, à l'inverse des règles de droit civil, qu'en présence d'une renonciation, les donations de moins de six ans consenties aux petits-enfants ne sont pas rapportées à la succession du parent qui a renoncé.

b) Application :

Cet article n'a pas été commenté.

*
* *

Article 51

Application des abattements en ligne directe et au profit des frères et sœurs en cas de renonciation à une donation au profit de ses descendants.

a) Contenu :

Cet article étend le champ de la représentation en prévoyant que lorsqu'un frère ou une sœur ou un enfant renonce au profit de ses enfants, les abattements dont les premiers auraient bénéficié s'appliquent, à savoir les abattements de 5.000 euros (frères et sœurs) et 50.000 euros (enfants).

b) Application :

Cet article n'a pas été commenté.

*
* *

Article 52

Suppression de l'imposition minimale applicable en cas de renonciation.

a) Contenu :

Cet article supprime l'article 785 du code général des impôts qui prévoyait que les droits acquittés par les héritiers, donataires ou légataires sur les biens qui leur reviennent par suite d'une renonciation ne peuvent être d'un montant inférieur à ceux qui auraient été acquittés en l'absence de renonciation.

b) Application :

Cet article n'a pas été commenté.

*
* *

Article 53

Adaptation du droit fiscal aux nouvelles règles de droit civil en présence d'un cantonnement.

a) Contenu :

Cet article prévoit que les biens recueillis par un héritier ou légataire en application des dispositions du code civil relatives au cantonnement (articles 1002-1 et 1094-1 dudit code) sont imposés sur la seule part qu'il prend effectivement dans son legs. Pour les autres successibles, le montant des droits est déterminé en fonction de leur lien de parenté avec le défunt. Cet article s'applique aux deux dispositifs du cantonnement, à savoir :

– le cantonnement par le conjoint survivant de son émolument sur une partie des biens dont il a été disposé en sa faveur ;

– le cantonnement par le légataire de son émolument sur une partie des biens dont il a été disposé en sa faveur lorsque la succession a été acceptée par au moins un héritier désigné par la loi.

b) Application :

Cet article n'a pas été commenté.

*
* *

Article 54

Régime fiscal des libéralités graduelles et résiduelles.

a) Contenu :

Cet article étend aux libéralités graduelles et résiduelles le régime des legs, qui prévoit un mécanisme de neutralité fiscale consistant à appliquer les droits de mutations de la façon suivante :

– le premier gratifié est assujéti aux droits de mutation dans les conditions de droit commun tandis que le second gratifié n'est redevable d'aucune imposition ;

– au décès du premier gratifié, le second gratifié est assujéti aux droits de mutation d'après le lien de parenté existant entre lui et le donateur ou testateur. La valeur de la donation, à ce stade, est déterminée en se plaçant à la date du décès du premier gratifié. S'y imputent les droits antérieurement acquittés par le premier gratifié.

b) Application :

Cet article n'a pas été commenté.

*
* *

Article 57

Présomption d'engagement collectif en cas de dépassement des seuils par une même personne et son conjoint et neutralisation des opérations de restructuration.

a) Contenu :

Cet article assouplit les dispositifs d'abattement en présence de pactes d'actionnaires, qu'il s'agisse des engagements collectifs prévus en matière de droits de mutation ou d'impôt de solidarité sur la fortune.

S'agissant des successions et donations, d'une part, l'engagement collectif de conservation (de deux ans) serait réputé acquis lorsque les parts détenues par une même personne et son conjoint excèdent les seuils fixés pour l'application de l'abattement (34% des actions d'une société non cotée et 20% d'une société cotée).

D'autre part, comme le prévoit le dispositif applicable pour l'impôt de solidarité sur la fortune, les opérations de restructurations seraient neutralisées,

tant pour le respect de la durée de deux ans et des seuils de détention de l'engagement collectif de conservation, que pour la condition de conservation de six ans par les donataires ou héritiers (engagement individuel) :

– l'exonération ne serait pas remise en cause en cas de fusion ou scission sous réserve de la conservation des titres reçus en échange jusqu'au terme de l'engagement ;

– l'exonération de serait pas remise en cause pour non-respect des seuils de détention ou de la durée de conservation de six ans en cas d'annulation des titres pour cause de pertes ou de liquidation judiciaire.

b) Application :

Cet article n'a pas été commenté.

*
* *

Article 59

Déduction de l'actif successoral des remboursements au titre du droit temporaire au logement.

a) Contenu :

Cet article permet la déduction de l'actif successoral du montant des loyers ou d'indemnités d'occupation effectivement remboursé par la succession au conjoint survivant ou au partenaire survivant d'un PACS par application de son droit temporaire au logement. Cette déduction pourra donc correspondre au remboursement des loyers acquittés pendant un an ou au remboursement de l'indemnité d'occupation versée au tiers coïndivisaire pendant cette même période.

b) Application :

Cet article n'a pas été commenté.

*
* *

Article 60

Déduction de l'actif successoral des dons aux établissements publics de l'État.

a) Contenu :

Pour la détermination des droits de succession, cet article ajoute les établissements publics de l'État à la liste des organismes pouvant bénéficier d'un don dont le montant est déductible de la part nette de l'actif successoral revenant au donateur.

b) Application :

Cet article n'a pas été commenté.

*
* *

Article 61

Droit temporaire au logement.

a) Contenu :

Cet article prévoit que le droit temporaire au logement dont bénéficie le conjoint survivant ou le partenaire survivant d'un PACS n'est pas soumis aux droits de mutation à titre gratuit.

b) Application :

Cet article n'a pas été commenté.

*
* *

41-13. – Loi de finances initiale pour 2007

Article 6

Déduction de l'actif successoral des rentes ou indemnités versées ou dues au défunt en réparation de dommages corporels liés à un accident ou une maladie.

a) Contenu :

Cet article étend la déduction de l'actif successoral, pour leur valeur nominale, des indemnités visées à l'article 775 *bis* du code général des impôts à l'ensemble des rentes et indemnités perçues ou dues au défunt en réparation de dommages corporels liés à un accident ou à une maladie. Cette nouvelle rédaction est ainsi identique à celle retenue pour la détermination de l'assiette de l'impôt de solidarité sur la fortune.

b) Application :

Cet article n'a pas été commenté.

*

* *

42. – MUTATIONS À TITRE ONÉREUX DE MEUBLES ET D'IMMEUBLES

42-01. – Loi de finances initiale pour 2003

Article 103

Extension à toutes les communes situées en zone de revitalisation rurale (ZRR) du dispositif d'allègement de droits de mutation à titre onéreux pour les cessions de fonds de commerce et de clientèle.

a) Contenu :

Cet article étend aux communes de plus de 5.000 habitants situées en zone de revitalisation rurale (ZRR) le dispositif d'allègement des droits de mutation pour les cessions de fonds de commerce et de clientèle prévu par l'article 722 *bis* du code général des impôts. À compter du 1^{er} janvier 2004, ces cessions seront ainsi soumises à un barème de taxation allégée consistant à ne taxer qu'au taux de 1%, au lieu du taux de droit commun de 4,8%, la fraction de la valeur du bien cédé entre 23.000 euros et 107.000 euros, sous réserve que l'acquéreur prenne l'engagement de maintenir l'exploitation du fonds pendant au moins cinq ans.

b) Application :

L'instruction du 6 mai 2003 (7 D-1-03, B.O.I. n° 82) confirme l'extension du dispositif d'allègement précité et renvoie à la documentation de base DB 7 A 253 pour la liste des zones de revitalisation rurale concernées.

*
* *

42-02. – Loi n° 2003-721 du 1^{er} août 2003 pour l'initiative économique

Article 46

Droits de mutation à titre onéreux applicables aux cessions de petites entreprises.

a) Contenu :

Le présent article a pour objet d'étendre aux sociétés, dont le capital n'est pas divisé en actions, qui font l'objet d'une vente, l'abattement de 23.000 euros, applicable aux cessions de fonds de commerce. Une partie seulement des parts sociales pouvant être cédée, cet abattement doit s'appliquer *au prorata* du pourcentage de parts cédées.

b) Application :

L'instruction du premier octobre 2004 (7 D-1-04, B.O.I. n° 52) commente ces dispositions qu'elle illustre au moyen de deux exemples donnés en annexe.

Elle apporte deux types de précisions. D'une part, s'agissant des cessions démembrées de droits sociaux, incluses dans le champ du dispositif, le barème de l'usufruit et de la nue-propriété (article 669 du code général des impôts) détermine la valeur des droits mais ne doit pas être appliqué au montant de l'abattement de 23.000 euros. Cependant, la cession dans un même acte au profit d'un même acquéreur de l'usufruit de parts sociales et de la nue-propriété par deux vendeurs distinct ne peut donner lieu qu'à un abattement unique de 23.000 euros.

D'autre part, l'instruction énonce les obligations déclaratives, qui doivent figurer dans l'acte de cession ou jointes à sa déclaration : nombre de parts sociales cédées, nombre total de parts sociales de la société dont les titres sont cédés, prix augmenté des charges, montant de l'abattement, valeur après abattement.

*
* *

42-03. – Loi de finances initiale pour 2004

Article 19

**Revalorisation du barème de l'usufruit et extension aux mutations
à titre onéreux.**

a) Contenu :

Cet article prévoit d'étendre aux mutations à titre onéreux l'application du barème de l'usufruit, par ailleurs revalorisé par le présent article.

b) Application :

Cette mesure n'a pas été commentée.

*
* *

42-04. – Loi n° 2004-804 du 9 août 2004 pour le soutien à la consommation et à l'investissement

Article 14

Exonération des droits dus à l'État en cas de reprise d'activités de proximité.

a) Contenu :

Cet article exonère du droit d'enregistrement en faveur des cessions de branches complètes d'activité visées à l'article 238 *quaterdecies* du code général des impôts, à savoir les cessions de fonds de commerce, de clientèles de professions libérales et d'offices publics ou ministériels ainsi qu'aux conventions assimilées aux fonds de commerce, dont la valeur n'excède pas 300.000 euros. Le bénéfice de l'exonération est subordonné à l'engagement de maintenir l'activité pendant cinq ans.

b) Application :

L'instruction du 29 avril 2005 (7 D-3-05, B.O.I. n° 78) commente ces dispositions. Elle confirme que l'exonération s'applique aux apports à titre onéreux et aux apports purs et simples assimilés à des mutations à titre onéreux. Elle confirme en revanche que les cessions isolées de droit au bail sont exclues. Par ailleurs, elle prévoit que, lorsque l'acquéreur a omis de prendre l'engagement de poursuivre l'activité, il peut réparer cette omission dans un acte complémentaire soumis aux droits d'enregistrement.

*
* *

Article 16

Exonération des droits dus aux collectivités territoriales en cas de reprise d'activités de proximité.

a) Contenu :

Cet article prévoit des exonérations de taxes additionnelles en faveur des cessions de branches complètes d'activité visées à l'article 238 *quaterdecies* du code général des impôts, à savoir les cessions de fonds de commerce, de clientèle de professions libérales et d'offices publics ou ministériels ainsi qu'aux conventions assimilées aux fonds de commerce, dont la valeur n'excède pas 300.000 euros, intervenant entre le 16 juin 2004 et le 31 décembre 2005.

Ces exonérations sont de deux ordres :

– une exonération de plein droit de la taxe additionnelle perçue au profit du fonds de péréquation intercommunale ;

– une exonération sur délibération des taxes additionnelles perçues au profit des départements et des communes de plus de 5.000 habitants ou de celles classées comme stations balnéaires, thermales, climatiques, de tourisme ou de sports d'hiver.

b) Application :

L'instruction du 29 avril 2005 (7 D-3-05, B.O.I. n° 78) commente ces dispositions. Elle précise notamment que les collectivités territoriales n'ont pas la possibilité de réduire la durée d'application de l'exonération.

L'instruction du 5 novembre 2004 (7 C-2-04, B.O.I. n° 173) présente la liste des départements et des communes qui ont voté l'exonération, respectivement, de la taxe départementale et de la taxe communale.

*
* *

42-05. – Loi de finances initiale pour 2005

Article 105

Régime de l'exonération des droits de mutation en cas de « ventes à la découpe ».

a) Contenu :

Cet article réduit à deux ans le délai dont disposent les marchands de biens pour bénéficier du régime spécial d'exonération de droits de mutation, pour les opérations de « vente à la découpe » déclenchant un droit de préemption au profit des locataires. Cette disposition s'applique aux achats effectués à compter du 1^{er} janvier 2005.

b) Application :

Cet article n'a pas été commenté.

*
* *

42-06. – Loi de finances rectificative pour 2005

Article 74

**Prorogation annuelle du régime fiscal privilégié des terrains
en zone d'aménagement concerté (ZAC).**

a) Contenu :

Cet article permet aux directeurs des services fiscaux d'accorder aux aménageurs de zones d'aménagement concerté (ZAC) une prolongation annuelle renouvelable du délai maximum de revente des terrains de quatre ans conditionnant l'exonération de droits d'enregistrement applicable aux marchands de biens.

b) Application :

Le décret n° 2006-1189 du 27 septembre 2006 (JO du 29 septembre 2006) a prévu les conditions de prolongation du délai : la demande doit être formulée au plus tard dans le mois qui suit l'expiration du délai précédemment imparti, doit être motivée et énoncer le délai supplémentaire nécessaire à la bonne fin des travaux. La prorogation est renouvelable dans les mêmes conditions. Le certificat du maire attestant que les immeubles peuvent être habités ou utilisés doit être produit après l'expiration du délai finalement imparti.

*
* *

42-07. – Loi de finances initiale pour 2007

Article 48

**Élargissement des missions et des modalités de financement
du Centre des monuments nationaux.**

a) Contenu :

Le présent article élargit le champ des missions confiées par l'État au Centre des monuments nationaux (CMN) et prévoit l'affectation à cet établissement d'une part égale à 25% du produit des droits de mutation à titre onéreux d'immeubles et droits immobiliers, dans la limite de 70 millions d'euros.

b) Application :

Cet article est d'application directe.

44. – ENREGISTREMENT, DROITS DE TIMBRE-DROITS DIVERS

44-01. – Loi de finances rectificative du 30 décembre 2002

Article 50

Exonération de la taxe sur les conventions d'assurance pour les contrats d'assurance dépendance.

a) Contenu :

Cet article rétablit l'exonération de la taxe sur les conventions d'assurance pour les contrats d'assurance dépendance, qui avait été supprimée par l'ordonnance n° 2000-1249 du 21 décembre 2000, à partir de la date d'entrée en vigueur de cette ordonnance, soit le 25 décembre 2000.

b) Application :

Cette disposition est d'application directe.

*
* *

Article 51

Exonération de la taxe sur les conventions d'assurance pour les cotisations d'assurance des exploitants de remontées mécaniques relatives au risque climatique.

a) Contenu :

Cet article exonère de la taxe sur les conventions d'assurance, les conventions d'assurance au profit des exploitants de remontées mécaniques garantissant les risques relatifs aux aléas climatiques, pour les cotisations échues à compter du 1^{er} janvier 2003.

b) Application :

Cet article est d'application directe.

*
* *

44-02. – Loi de finances initiale pour 2003

Article 16

Exonération de la taxe sur les conventions d'assurance pour les institutions de prévoyance et les mutuelles au titre des contrats d'assurance de groupe souscrits par les entreprises au profit de leurs salariés.

a) Contenu :

Cet article étend l'exonération de la taxe sur les conventions d'assurance aux opérations d'assurance collectives, souscrites par des entreprises au profit de leurs salariés pour couvrir les risques invalidité, incapacité du travail et décès pour accidents. Cette exonération s'applique aux primes et cotisations échues à compter du 1^{er} octobre 2002.

b) Application :

Cet article est d'application directe.

*
* *

44-03. – Loi de finances rectificative pour 2004

Article 95

Suppression du droit de timbre de dimension.

a) Contenu :

Cet article procède à la suppression du droit de timbre de dimension à compter du 1^{er} janvier 2006 et, par mesure de compensation, d'une part, modifie le tarif des droits et taxes, fixes et proportionnels, d'enregistrement perçus au profit de l'État et, d'autre part, instaure une taxe proportionnelle au profit de l'État en addition à la taxe de publicité foncière ou au droit d'enregistrement perçu au profit des départements.

b) Application :

L'instruction du 18 janvier 2006 (7 A-1-06, B.O.I. n° 8) commente ces dispositions.

S'agissant du relèvement des droits fixes, elle précise que la valeur du capital sur lequel le droit est assis s'apprécie en fonction de l'opération qui justifie

l'enregistrement ; il peut donc s'agir de la valeur du capital de la société à l'issue de l'opération (fusion et acquisition, apport) ou à la date de l'opération elle-même (scission, dissolution).

S'agissant de la nouvelle taxe proportionnelle instituée, il y est rappelé qu'elle n'est pas applicable aux actes de sociétés, les droits et taxes applicables à ces opérations n'étant pas perçus au profit des départements. Par ailleurs, étant prévue pour l'État, la taxe additionnelle n'est pas prise en compte pour le calcul du prélèvement pour frais d'assiette, de recouvrement, de dégrèvement et d'admission en non-valeur. Enfin, l'abattement sur l'assiette des droits d'enregistrement ou de la taxe de publicité foncière que les conseils généraux peuvent instituer par délibération ne s'applique pas à cette taxe. L'instruction apporte également des précisions sur certaines opérations particulières. Ainsi :

– les concessions temporaires dans les cimetières sont assimilables à des baux d'immeubles conclus pour une durée déterminée et assujetties au droit fixe de 25 euros ; les concessions perpétuelles sont en revanche soumises aux mêmes impositions que les mutations à titre onéreux de biens immeubles ;

– les actes constatant la formation de sociétés civiles ne donnent plus lieu à aucune perception ;

– concernant les expéditions, la taxe additionnelle s'applique aux actes dont la date est postérieure au 1^{er} janvier 2006, le cas échéant telle que relatée dans l'expédition, ce même si l'expédition a été timbrée ;

– la taxe additionnelle ne s'applique pas aux bordereaux d'inscriptions d'hypothèques conventionnelles déposées en 2006 et constitués par des actes établis en 2005 qui ont donc été soumis au droit de timbre.

*
* *

Article 123

Droits sur le permis de chasser.

a) Contenu :

Cet article affecte aux fédérations départementales de chasseurs quatre euros sur les neuf euros du droit de timbre pour la validation du permis de chasser, lorsque celles-ci ont mis en place un guichet unique de validation du permis, avec un régisseur de recettes de l'État auprès de qui la redevance et le droit de timbre sont acquittés par les chasseurs.

b) Application :

Cet article n'a pas été commenté.

*
* *

44-04. – Loi de finances rectificative pour 2005

Article 73

**Suppression de la taxe sur certaines opérations de crédit et droit fixe afférent
aux prestations compensatoires entre ex-époux.**

a) Contenu :

Cet article supprime la taxe sur certaines opérations de crédit qui avait été instituée lors de la suppression du droit de timbre de dimension opérée par l'article 95 de la loi de finances rectificative pour 2004 (n° 2004-1485 du 30 décembre 2004).

Cet article relève également le droit fixe applicable aux prestations octroyées suite à un divorce, consistant en des versements en capital entre ex-époux provenant de biens propres de l'époux débiteur et réalisés sur une période inférieure à un an, de 75 à 125 euros, afin de l'aligner sur les tarifs fixés lors de la réforme du timbre de dimension opérée par l'article 95 de la loi de finances rectificative pour 2004 (n° 2004-1485 du 30 décembre 2004).

b) Application :

L'instruction du 18 janvier 2006 (7 A-1-06, B.O.I. n° 8) relative à la réforme du timbre de dimension étant intervenue postérieurement à la loi de finances rectificative pour 2005, il y est fait mention de la suppression de la taxe sur certaines opérations de crédit initialement prévue. La seule précision apportée à cet égard est que, du fait de cette suppression, aucune taxation n'est susceptible de s'appliquer sur un contrat de prêt, sauf si celui-ci a été présenté volontairement à l'enregistrement et est alors soumis au droit fixe de 25 euros. Il y est également fait mention du relèvement du droit fixe des prestations compensatoires entre ex-époux.

*
* *

44-05. – Loi de finances initiale pour 2006

Article 28

Pérennisation de certains actes portant changement de régime matrimonial.

a) Contenu :

Cet article pérennise la possibilité, ouverte par l'article 19 de la loi de finances pour 2004, de changer de régime matrimonial pour adopter le régime communautaire, sans que ce changement entraîne perception au profit du Trésor.

b) Application :

L'instruction du 27 avril 2006 (7 G-4-06, B.O.I. n° 72) fait état de cette pérennisation et rappelle que la mesure initiale a fait l'objet d'une instruction datée du 27 juillet 2004 (**7 A-1-04**, B.O.I. n° 119 du 27 juillet 2004), à laquelle il convient donc de se reporter.

*
* *

Article 33

Précisions relatives à l'impôt sur les opérations de bourse dans le cas de certaines valeurs mobilières indexées.

a) Contenu :

Cet article précise que les clauses d'indexation dont sont assorties certaines valeurs mobilières et qui sont de nature à soumettre la transaction à l'impôt sur les opérations de bourse sont celles portant sur les résultats de la société émettrice. Sont ainsi exonérées les obligations indexées sur l'inflation, qui étaient jusqu'à présent susceptibles d'entrer dans le champ de l'impôt.

b) Application :

Aucune instruction n'apparaît nécessaire.

*
* *

Article 60

Affectation, à l'Office national de la chasse et de la faune sauvage (ONCFS) du produit du droit de timbre perçu pour la validation du permis de chasser.

a) Contenu :

Cet article affecte à l'Office national de la chasse et de la faune sauvage (ONCFS), à compter du 1^{er} janvier 2006, la part du droit de timbre actuellement perçu par l'État pour la validation annuelle du permis de chasser. Le tarif demeure inchangé, à savoir neuf euros. Quatre euros sont cependant affectés aux fédérations départementales des chasseurs lorsque les redevances cynégétiques sont encaissées par un régisseur des recettes de l'État placé auprès d'elles, conformément à l'article 123 de la loi de finances rectificative pour 2003.

b) Application :

Cet article n'a pas été commenté.

*
* *

44-06. – Loi de finances rectificative pour 2006

Article 62

Tarif du droit de timbre pour la délivrance des passeports aux mineurs.

a) Contenu :

Cet article prévoit que le passeport délivré à un mineur de moins de quinze ans est exonéré de droit de timbre, prenant acte de ce que les enfants mineurs ne peuvent plus figurer sur le passeport de leurs parents.

b) Application :

Cette disposition est d'application directe.

*
* *

44-07. – Loi de finances initiale pour 2007

Article 7

Aménagements du régime de l'hypothèque rechargeable.

a) Contenu :

Le présent article aménage le régime de l'hypothèque rechargeable sur deux points :

– afin d'encourager les particuliers à recourir au crédit hypothécaire à l'autres fins que pour le financement de l'achat immobilier, il exonère de droit fixe d'enregistrement et de taxe de publicité foncière les transformations par des personnes physiques d'hypothèques conventionnelles classiques en hypothèques rechargeables ;

– afin de garantir le recouvrement des créances publiques, il confère à l'hypothèque légale du Trésor une priorité de rang antérieur à celui de la convention de rechargement lorsque la publicité de cette convention est postérieure à l'inscription de cette hypothèque.

b) Application :

Cet article n'a fait l'objet d'aucune mesure d'application.

*
* *

Article 25

Allègement de la taxation des jeux automatiques installés dans les lieux publics.

a) Contenu :

Le présent article institue au profit de l'État une nouvelle taxe forfaitaire d'un montant unique pour tous les appareils de jeux automatiques fixé à 5 euros par an et par appareil qui se substitue à l'impôt sur les spectacles perçu par les communes.

b) Application :

Le présent article n'a encore fait l'objet d'aucun texte d'application.

Trois arrêtés prévus par l'article sont en attente de publication.

L'article 25 dispose en effet que les appareils automatiques mis en service à partir du 1^{er} juillet 1987 doivent être munis d'un compteur de recettes dont les caractéristiques et les modalités de fonctionnement sont fixées par arrêté.

Il dispose par ailleurs que lors de l'installation d'un appareil automatique chez un tiers, l'exploitant est tenu de déclarer à l'administration la part des recettes revenant à ce tiers. Le modèle de cette déclaration doit être fixé par arrêté.

Enfin, un arrêté du ministre chargé du budget doit déterminer le modèle et les modalités de dépôt de la déclaration à l'administration.

*
* *

Article 46

Financement de l'Agence nationale des titres sécurisés.

a) Contenu :

Le présent article prévoit l'affectation, dans la limite de 45 millions d'euros, d'une fraction du produit des timbres perçus sur les passeports, à l'établissement public dénommé Agence nationale des titres sécurisés.

b) Application :

Cet article est d'application directe.

*
* *

45. – IMPÔT DE SOLIDARITÉ SUR LA FORTUNE

45-01. – Loi n° 2003-721 du 1^{er} août 2003 pour l'initiative économique

Article 47

Exonération partielle d'impôt de solidarité sur la fortune pour les parts et actions de sociétés que les propriétaires s'engagent à conserver par un accord collectif.

a) Contenu :

Cet article prévoit d'exonérer d'impôt de solidarité sur la fortune (ISF), à concurrence de la moitié, les parts ou actions de sociétés qui font l'objet d'un engagement collectif de conservation d'une durée minimale de six ans réunissant au moins deux associés et regroupant 20% au moins des droits sociaux d'une entreprise cotée ou 34% des parts ou actions d'une entreprise non cotée, une partie non définie de ces titres devant être détenue par une personne exerçant une fonction dirigeante au sein de la société.

b) Application :

1) Doctrine relative aux conditions d'application du présent article

L'instruction du 23 décembre 2003 (7 S-5-03, B.O.I. n° 192), dans l'attente d'une seconde instruction commentant les dispositions du présent article, a admis que des engagements collectifs de conservation permettant l'application de l'exonération partielle de l'ISF pour la campagne 2004, soient signés jusqu'au 31 mars 2004. Les engagements faisant l'objet d'un acte sous-seing privé ont dû être enregistrés au plus tard jusqu'à cette date.

L'instruction du 23 février 2004 (7 S-3-04, B.O.I. n° 35) précise les conditions d'application du présent dispositif.

S'agissant de la *nature de l'activité des sociétés* dont les titres ou les parts peuvent faire l'objet d'un engagement collectif de conservation ouvrant droit à une exonération de moitié d'ISF, elle accepte que soient retenues des sociétés ayant, à côté de leur activité industrielle, commerciale, artisanale, agricole ou libérale, une activité civile à la condition que cette dernière ne soit pas prépondérante. Sont également éligibles les participations détenues par des sociétés holding à la condition qu'elles réunissent les caractéristiques des sociétés holding animatrices de leurs groupes (à savoir participer activement à la conduite de la politique de leur groupe et au contrôle de leurs filiales et rendre, le cas échéant, à titre interne, des services spécifiques, administratifs, juridiques, comptables, financiers et immobiliers).

S'agissant des *personnes qui peuvent souscrire un tel engagement* de conservation, l'instruction précise que chaque associé s'y engage pour lui et ses ayants cause à titre gratuit, ce qui implique qu'en cas de décès ou de donation de titres, les héritiers ou donataires sont tenus au respect de l'engagement jusqu'à son terme. En contrepartie, l'antériorité de l'engagement leur est reconnue et ils sont donc susceptibles de bénéficier à leur tour de l'exonération partielle d'ISF dès l'année suivant la transmission à titre gratuit, sans procéder à la signature d'un nouvel engagement sur les titres transmis.

L'*opposabilité de l'engagement* est conditionnée par l'existence d'un acte, authentique ou sous seing privé, qui doit être enregistré auprès de l'administration.

L'instruction confirme par ailleurs le *caractère figé de l'engagement* dans sa durée et son objet. Aucun nouvel associé ne peut s'adjoindre à un engagement existant ; de même, un associé ne peut y ajouter de nouveaux titres qui n'y étaient pas initialement soumis. En revanche, rien ne s'oppose à ce qu'un même titre fasse l'objet de plusieurs engagements avec différents associés.

La *durée* initiale de l'engagement peut être modifiée par avenant, sans être néanmoins inférieure à six ans, à condition de faire enregistrer cet avenant auprès de l'administration. La durée de l'engagement peut ensuite être prorogée de façon expresse ou tacite, ou prendre fin avec la réalisation d'un événement prévu par les signataires comme devant entraîner la fin de l'engagement.

S'agissant de l'exigence tenant à l'*exercice d'une fonction de direction* au sein de la société par l'un des signataires de l'engagement durant toute la durée de celui-ci, il n'est pas exigé que cette fonction soit exercée par la même personne. En outre, dans un souci de réalisme, l'instruction admet qu'un changement de direction pendant la durée de l'engagement provoque une vacance à ce poste sans remettre en cause la condition de continuité de l'exercice de cette fonction, à condition que cette vacance n'excède pas trois mois. Enfin, l'instruction précise que cette fonction peut être exercée par une personne morale.

S'agissant du *sort des dettes*, que n'envisageait pas le dispositif législatif, l'instruction fait application de l'article 769 du code général des impôts, d'après lequel les dettes contractées pour l'achat de biens exonérés ou dans l'intérêt de tels biens sont imputées sur la valeur de ces biens. En l'espèce, l'exonération applicable au titre d'un engagement collectif de conservation étant égale à 50%, l'instruction prévoit que la dette déductible de l'actif brut le soit dans les mêmes proportions que la valeur soumise à l'impôt ; en conséquence, les dettes contractées pour l'acquisition de titres faisant l'objet d'un engagement collectif de conservation sont déductibles de l'actif pour la moitié de leur montant.

L'instruction précise ensuite les *conséquences du non-respect des conditions de validité de l'engagement* en cas de rupture de celui-ci par l'un des associés ou de modification de la structure de la société (hypothèses de scission, de fusion, d'augmentation de capital ou d'annulation de titres) dans le respect

intégral de ce qu'a prévu le législateur. Elle y ajoute toutefois le cas nouveau de la réunion de tous les droits sociaux entre les mains d'un seul signataire de l'engagement à la suite des cessions ou donations effectuées entre les associés initiaux, en admettant que le régime d'exonération partielle d'ISF soit maintenu pour le passé et pour l'avenir à la condition que toutes les autres conditions de validité de l'engagement (durée minimale de six ans, exercice de la fonction dirigeante et seuil de 20% ou de 34% de titres) soient respectées. Dans la mesure où l'intention du législateur était bien, par le présent dispositif, de favoriser l'actionnariat stratégique de l'entreprise pour garantir la survie et le développement de celle-ci, on peut penser que cette disposition est en parfaite cohérence avec l'objectif visé

2) Obligations déclaratives

Dans l'attente de la parution du décret, **l'instruction en date du 22 septembre 2004 (7 S-6-04, B.O.I. n° 146)** a permis aux contribuables de bénéficier de l'exonération dans le cadre de leurs déclarations d'ISF 2004 sans remplir les obligations déclaratives. Elle prévoit néanmoins que les informations et documents relatifs à l'ISF 2004 devront être communiqués à l'administration au plus tard le 15 juin 2004.

Le décret n° 2004-851 du 24 août 2004 (JO du 25 août 2004) présente les obligations déclaratives qui incombent aux contribuables et aux sociétés.

Pour la première demande d'exonération, les documents suivants doivent être fournis :

– copie de l'acte enregistré et comportant informations nominatives et relatives aux titres,

– document indiquant l'identité de l'associé exerçant son activité principale ou une des fonctions de direction dans la société, condition requise pour le bénéfice du régime,

– attestation de la société que les conditions de l'engagement (seuils) ont été remplies indiquant, le cas échéant l'identité de cessionnaires ou donataires et les titres qu'ils détiennent,

– en cas d'interposition, attestation de la société interposée relative aux titres qu'elle détient et assurant que sa participation est demeurée inchangée.

Pour les demandes ultérieures, seules les deux derniers documents doivent être transmis. En revanche, le demandeur doit adresser le cas échéant copie des avenants intervenus l'année précédente et/ou un document indiquant les changements ayant pu affecter l'identité de la personne exerçant son activité principale ou une fonction de direction dans la société.

En cas de fusion, scission, augmentation de capital ou d'annulation de titres, la personne qui a bénéficié du régime doit fournir, jusqu'à l'année suivant

celle du terme de l'engagement, une attestation émanant de la société (bénéficiaire ou initiale selon l'opération) certifiant que les signataires ont respecté leur engagement, conservé les titres reçus en contrepartie ou les titres détenus à l'issue de l'opération.

L'instruction du 7 juillet 2005 (7 S-6-05, B.O.I. n° 117) commente ces obligations déclaratives. Elle précise qu'en cas de non-respect des seuils de 20% et 34% et de signature d'un nouvel engagement dans le délai d'un an incluant *a minima* les titres soumis à l'engagement précédent, l'attestation de la société sur le respect de l'engagement doit porter sur la conservation des titres entre les signataires, le nouvel engagement imposant en outre de produire les documents exigés en cas de première demande.

*
* *

Article 48

Exonération d'impôt de solidarité sur la fortune pour les souscriptions au capital de PME.

a) Contenu :

Cet article prévoit d'accorder, sur la totalité de leur apport, une exonération d'ISF aux contribuables qui souscrivent en numéraire ou en nature (à l'exception des actifs immobiliers et des valeurs mobilières), au capital d'une PME, telle que définie par la réglementation communautaire et exerçant une activité industrielle, commerciale, artisanale, agricole ou libérale, ainsi qu'une activité bancaire, financière ou d'assurance, à l'exclusion des sociétés ayant une activité de gestion pour leur propre compte de leur patrimoine.

b) Application :

L'instruction du 21 février 2005 (7 S-3-05, B.O.I. n° 34) précise les conditions d'application de ce dispositif. Certains éléments méritent d'être relevés.

S'agissant de la souscription directe, les titres souscrits en indivision s'analysent pour chacun des indivisaires et pour sa part respective dans l'indivision comme des souscriptions réalisées directement. Les parts indivises des titres reçus en contrepartie de tels apports peuvent bénéficier de l'exonération. Les titres reçus en contrepartie d'un apport en nue-propriété sont susceptibles de bénéficier de l'exonération à l'extinction de l'usufruit.

S'agissant des valeurs mobilières, elles sont entendues au sens large, s'appliquant donc aux valeurs émises par les sociétés par actions mais également à tous les droits sociaux.

Concernant les apports constitués par des biens de nature différente, seuls les titres reçus en contrepartie de l'apport de biens éligibles bénéficient de l'exonération, ce qui implique que le redevable procède à l'estimation dans l'acte d'apport de chaque bien apporté. Lorsqu'un apport est réalisé pour partie à titre pur et simple et pour partie à titre onéreux, cette estimation doit également être effectuée pour déterminer les titres éligibles. L'instruction précise à cet égard que les parties peuvent librement imputer le passif sur les biens mis en société, mais qu'à défaut de ventilation le principe d'une imputation proportionnelle du passif sur l'ensemble des biens apportés, éligibles ou non, sera retenu.

Concernant la qualité de PME, d'une part, le régime ne sera pas remis en cause pour une entreprise nouvellement créée dès lors que les seuils sont effectivement respectés lors de la première clôture des comptes, d'autre part, la perte de qualité de PME postérieurement à une souscription ne remet pas en cause l'exonération dont bénéficie le redevable au titre des années antérieures et pour l'avenir.

L'instruction précise enfin que, à l'inverse du régime applicable pour l'exonération d'ISF au titre des biens professionnels, les souscriptions au capital des sociétés holdings animatrices sont exclues de la présente exonération. En revanche, la gestion des immeubles et de la trésorerie nécessaires à l'exercice d'une activité éligible ne fait pas obstacle au bénéfice de cette dernière.

*
* *

Article 49

Assouplissement des critères permettant la qualification de biens professionnels.

a) Contenu :

Cet article a pour objet d'abaisser de 75% à 50% du patrimoine taxable à l'ISF le seuil des parts ou actions détenues directement par le dirigeant d'une entreprise qui permet de considérer ces parts ou actions comme des biens professionnels exonérés d'ISF, quelle que soit leur importance relative dans le capital social de l'entreprise.

b) Application :

L'instruction du 15 janvier 2004 (7 S-1-04, B.O.I. n° 8) présente les conditions d'application du présent article qui s'applique à compter de l'ISF dû au titre de l'année 2004. Elle précise la situation d'un dirigeant retraité, dont la propriété de parts ou d'actions de sa société est démembrée, et qui peut se voir appliquer le bénéfice de la présente disposition sous certaines conditions, énumérées à l'article 885 O *quinquies* du code général des impôts.

Parmi celles-ci, l'instruction souligne, en application du présent article, que le redevable usufruitier de parts ou d'actions d'une société à responsabilité limitée ou d'une société par actions doit, soit détenir, directement ou indirectement, en usufruit ou en pleine propriété, 25 % au moins du capital de la société, soit détenir directement des actions ou parts sociales qui représentent 50 % au moins de la valeur brute de ses biens imposables.

Il convient de noter par ailleurs que **l'instruction du 30 décembre 2005 (7 S-8-05, B.O.I. n° 213)** rapporte la jurisprudence de la Cour de Cassation s'agissant des critères distinctifs des holdings animatrices, les parts ou actions de ces sociétés étant admises au bénéfice de l'exonération d'impôt de solidarité sur la fortune au titre des biens professionnels. L'arrêt de la Cour de cassation du 27 septembre 2005 est à cet égard reproduit. Il est ainsi précisé que le caractère d'animatrice de la holding est apprécié en s'attachant au rôle essentiel de son dirigeant dans la détermination de la politique entre la holding et les filiales et à l'existence de prestations de services de la holding au profit des filiales. Les critères tenant à l'existence de structures importantes dans la holding et de fourniture habituelle de services spécifiques aux filiales sont écartés.

La Cour de Cassation, par un arrêt du 11 octobre 2005 (n° 04-13.063), Directeur général des impôts/Sauvin, a également confirmé que les fonctions de président du conseil de surveillance d'une société en commandite par actions entrent dans les prévisions de l'article 885 O *bis* du code général des impôts.

*
* *

45-02. – Loi de finances initiale pour 2004

Article 30

Extension des possibilités de prise en compte des biens ruraux et des parts de GFA loués par bail à long terme comme biens professionnels exonérés au titre de l'ISF.

a) Contenu :

Cet article a pour objet d'étendre le dispositif d'exonération, au titre de l'impôt de solidarité sur la fortune (ISF), des biens ruraux et des parts de groupement foncier agricole (GFA) loués par bail à long terme à des personnes physiques liées par des liens de parenté aux bailleurs, d'une part, en étendant le cercle familial du bailleur aux conjoints de ses ascendants ou descendants ou ceux de son propre conjoint et, d'autre part, en élargissant le bénéfice du dispositif lorsque les biens ou les parts sont loués à une société dont l'objet est principalement agricole et dont 50% du capital au moins est contrôlé par le bailleur et les membres de son cercle familial. La qualification de biens

professionnels, qui implique l'exonération d'ISF, est alors retenue à concurrence de la participation détenue dans la société par les membres du cercle familial qui y exercent leur activité professionnelle.

b) Application :

L'instruction du 20 janvier 2005 (7 S-2-05, B.O.I. n° 13) commente ces dispositions. Elle rappelle en premier lieu que le caractère de bien professionnel est reconnu dans l'hypothèse d'une location ou d'une mise à disposition d'un bien rural, sous réserve, d'une part, qu'elle soit faite directement par le propriétaire du bien ou un groupement dont il détient des parts, d'autre part que cela ne le prive pas de la possibilité d'utiliser les biens pour les besoins exclusifs de son activité professionnelle exercée à titre principal.

En second lieu, elle apporte quelques précisions relatives à l'exploitation sous la forme sociétaire des biens ruraux loués par bail à long terme, qui bénéficiait déjà de l'exonération par mesure de tempérament. S'agissant du seuil de contrôle de 50%, il convient de prendre en compte le capital et les droits de vote dans les assemblées générales détenus collectivement par l'ensemble du cercle familial. S'agissant de la détermination de la fraction exonérée du bien rural, il convient de retenir la seule participation des personnes membres du groupe familial qui exercent leur activité principale dans la société. Dans l'hypothèse où une personne détient des droits démembrés, le pourcentage de participation est calculé en appliquant le barème de l'usufruit et de la nue-propriété de l'article 669 du code général des impôts.

S'agissant de l'articulation avec le régime de faveur prévu à l'article 885 H du code général des impôts (exonération à concurrence des trois quarts ou de la moitié selon que la valeur des biens loués est inférieure ou supérieure à 76.000 euros), l'instruction précise que la fraction non exonérée au titre des biens professionnels est éligible à ce dernier régime.

*
* *

Article 84

Clarification du statut des plans d'épargne retraite au regard de l'ISF.

a) Contenu :

Le présent article supprime, jusqu'au 31 décembre 2005, la condition de durée de cotisation d'au moins quinze ans avant l'âge donnant droit à la liquidation d'une retraite à taux plein exigée pour l'exonération, au titre de l'impôt sur la fortune (ISF), du montant de capitalisation des rentes viagères constituées dans le cadre d'un plan d'épargne retraite populaire (PERP) ou d'un plan d'épargne pour la retraite collectif (PERCO).

b) Application :

La direction de la législation fiscale ne prévoit pas d'instruction.

*
* *

45-03. – Loi de finances initiale pour 2005

Article 17

Actualisation du barème de l'impôt de solidarité sur la fortune.

a) Contenu :

Cet article procède au relèvement des limites d'imposition et des tranches du barème de l'ISF, inchangées depuis 1997, pour l'année 2005 ; le nouveau seuil d'imposition étant fixé à 732.000 euros. Pour les années suivantes, cet article prévoit que les limites des tranches sont actualisées chaque année dans la même proportion que la limite supérieure de la première tranche du barème de l'impôt sur le revenu et arrondies à la dizaine de millions d'euros la plus proche.

b) Application :

Cette mesure est d'application directe.

*
* *

Article 18

Clarification du traitement au regard de l'impôt de solidarité sur la fortune de la valeur de capitalisation des rentes viagères.

a) Contenu :

Cet article étend le dispositif d'exonération de la valeur de capitalisation des rentes viagères au titre de l'impôt de solidarité sur la fortune aux rentes constituées dans le cadre d'un plan d'épargne retraite populaire (Perp), l'entrée en jouissance pouvant intervenir à la date de liquidation de la pension ou, fait nouveau, à soixante ans. Par ailleurs cet article précise que l'exonération bénéficie au souscripteur et à son conjoint, et ce pour l'ensemble des contrats.

b) Application :

La direction de la législation fiscale ne prévoit pas d'instruction.

45-04. – Loi de finances initiale pour 2006

Article 26

Exonération partielle des parts détenues dans leur entreprise par les salariés et les anciens salariés à la retraite.

a) Contenu :

Cet article prévoit, pour la détermination de l'ISF à compter de 2006, d'une part, un abattement de 75% pour les parts ou actions de sa société détenues par un salarié ou un mandataire social, d'autre part, l'extension de cet abattement aux anciens salariés et dirigeants partant à la retraite et, enfin, le relèvement de 50% à 75% de l'abattement applicable aux titres faisant l'objet d'un pacte de conservation.

L'abattement de 75% institué en faveur des salariés et dirigeants s'applique aux parts ou actions de sociétés ayant une activité industrielle, commerciale, agricole ou libérale où le redevable exerce son activité principale. Il peut également s'agir, soit de sociétés où le bénéficiaire exerce son activité et qui ont des activités similaires ou connexes et complémentaires, soit encore de sociétés liées aux sociétés où le redevable exerce. L'abattement s'applique également aux parts de fonds communs de placement d'entreprise et aux actions de SICAVAS pour la valeur représentative des titres des sociétés éligibles. Le bénéfice de l'abattement est conditionné à la conservation des parts ou actions au moins six ans à compter du premier fait générateur de la demande d'exonération, cette condition étant levée en cas de fusion, scission ou annulation suite à des pertes ou une liquidation judiciaire.

Cet abattement est étendu sous les mêmes conditions aux anciens salariés et mandataires sociaux ayant cessé leurs fonctions ou activités pour faire valoir leurs droits à la retraite, s'ils détenaient les parts ou actions depuis au moins trois ans.

b) Application :

L'instruction 7 S-3-06 du 1^{er} juin 2006 (B.O.I. n° 91) commente ces dispositions. Elle apporte d'utiles précisions sur les modalités d'application de l'abattement dans un sens très favorable aux redevables.

- En premier lieu, s'agissant des sociétés concernées, elle rappelle que seules sont exclus du dispositif les titres de sociétés ayant une activité civile (autre qu'agricole ou libérale) prépondérante et que l'exonération s'applique aussi aux sociétés de personnes soumises à l'impôt sur le revenu. Par ailleurs, les sociétés holdings animatrices de leur groupe sont assimilées à des sociétés ayant une

activité opérationnelle. Conformément à sa doctrine antérieure, l'administration définit les holdings animatrices comme des sociétés qui participent activement à la conduite de la politique de leur groupe et au contrôle de leurs filiales et qui rendent le cas échéant et à titre purement interne des services spécifiques, administratifs, juridiques, comptables financiers et immobiliers.

- S'agissant de l'exonération applicable aux salariés et mandataires sociaux en fonction, l'instruction indique que le statut de salarié implique l'existence de fonctions techniques effectives, le versement d'une rémunération et un état de subordination. Elle précise surtout que l'activité principale s'entend de celle qui constitue l'essentiel des activités économiques, compte tenu de l'ensemble des activités professionnelles, y compris salariées, exercées ou, si ce critère ne peut être retenu, de la part des revenus que l'activité procure.

- S'agissant de l'exonération applicable aux retraités, l'instruction précise que la date du départ à la retraite est celle « *à laquelle le redevable entre en jouissance des droits qu'il a acquis dans le régime de retraite de base auquel il a été affilié à raison de son activité ou, s'il n'a été affilié auprès d'aucun régime pour cette activité, dans le régime auquel il a été affilié au titre de sa dernière activité* ». Un mandataire social pourra poursuivre son activité. En principe, le redevable devra être en mesure de justifier de la perception de sa retraite au plus tard lors du dépôt de sa déclaration. Pour apprécier le caractère opérationnel de l'activité de la société, il est admis que la localisation de cette activité puisse se situer au niveau d'une structure interposée ou d'une filiale liée. Mais ce sont surtout deux autres assouplissements qu'il convient de souligner ici. Premièrement, les actions attribuées gratuitement définitivement acquises plus de trois ans avant le départ à la retraite, y compris indisponibles pendant cette période, de même que les *stock options* dont l'offre est antérieure au délai de trois ans et levées pendant ce délai entrent dans le champ de l'abattement. Deuxièmement, celui-ci s'applique aussi aux redevables qui ont fait valoir leurs droits à la retraite avant l'entrée en vigueur du dispositif, sous réserve de justifier qu'ils réunissaient les conditions requises lors de la cessation de leurs fonctions. Il s'agit donc d'une ouverture du champ d'application de l'abattement très importante.

- Que le redevable soit un salarié ou un mandataire social, en activité ou en retraite, l'instruction ouvre également le bénéfice de l'exonération lorsqu'une personne exerce dans une société et que les actions ou parts sont la propriété de son conjoint, de son partenaire lié par un PACS ou de son concubin notoire ou d'un de leurs enfants mineurs. La fonction professionnelle et le caractère principal de l'activité exercée s'apprécient, le cas échéant, distinctement pour chaque conjoint ou concubin notoire. Cet assouplissement répond tout à fait à certaines configurations patrimoniales familiales qu'il eût été illogique d'exclure.

- S'agissant des titres, l'instruction précise, d'une part, comment déterminer l'éligibilité au dispositif en cas de démembrement de propriété, en indiquant que seule la situation de l'usufruitier est regardée lorsque les titres sont

compris dans son patrimoine pour leur valeur en pleine propriété, alors que l'éligibilité est appréciée distinctement entre usufruitier et nu-propiétaire en cas d'imposition répartie. D'autre part, elle énonce que la valeur des titres est retenue à hauteur de l'intégralité du patrimoine social. Par ailleurs, il est confirmé qu'il n'existe aucune restriction tenant au nombre de sociétés interposées entre la société dont les titres sont détenus et celle où le redevable exerce des fonctions éligibles. S'agissant de la notion de sociétés liées, l'instruction rappelle sa doctrine sur la présomption de dépendance bilatérale et les critères de droit ou de fait qui la caractérisent et ajoute que des liens de dépendance existent lorsque l'une et l'autre des sociétés sont placées sous le contrôle du redevable qui détient directement ou indirectement la majorité du capital des deux structures considérées. En outre, la qualité d'activité opérationnelle n'est exigée que pour la société dans laquelle le redevable exerce ses fonctions, donnant l'exemple d'un schéma de détention de titres d'une filiale ou sous-filiale avec une localisation des fonctions éligibles au sein de la holding animatrice du groupe.

Enfin, lorsque l'exonération concerne des parts de FCPE ou des actions de SICAVAS, l'instruction subordonne son application à la condition que la déclaration d'ISF soit accompagnée d'une attestation de l'organisme de placement collectif déterminant la valeur éligible à l'exonération, cette attestation pouvant prendre la forme de documents émanant soit de la société de gestion soit de l'établissement teneur de compte permettant de justifier du montant de l'exonération. Pour ces parts et actions, l'appréciation de la quote-part s'effectue au 1^{er} janvier de l'année d'imposition, les fluctuations du pourcentage de détention des titres de la société par l'organisme, postérieures à cette date, ne remettant pas en cause l'exonération.

- L'instruction détaille les modalités de respect de l'obligation de conservation de six ans. Elle rappelle que le point de départ est le 1^{er} janvier de la première demande. Un redevable exonéré sur l'ISF 2006 devra donc conserver les titres en cause jusqu'au 2 janvier 2012. Au-delà il bénéficiera de l'exonération tant qu'au 1^{er} janvier il détiendra ces titres. Plusieurs aménagements sont apportés pour éviter une remise en cause dans des cas particuliers, à savoir le décès, la donation ou la cession partielle.

Dans le premier cas, l'exonération n'est pas remise en cause pour le passé et l'année d'imposition et continue même à s'appliquer si le conjoint survivant conserve les titres jusqu'au terme du délai initial et au-delà tant qu'il les conserve. En cas de donation, la poursuite de l'engagement initial permet le bénéfice de l'exonération pour les donataires et l'absence de remise en cause de celle obtenue antérieurement. En cas de cession partielle, la remise en cause est limitée à la fraction cédée. S'il s'agit de titres fongibles acquis ou souscrits à des dates différentes, les titres cédés sont réputés être ceux acquis ou souscrits aux dates les plus anciennes, le contribuable étant redevable du complément d'ISF au titre de chaque année concernée assorti de l'intérêt de retard. À noter enfin que, lorsque le redevable bénéficie de nouveaux titres suite à une incorporation de réserves, l'exonération leur est applicable sous réserve du respect de l'engagement de

conservation initial. Une opération de fusion ou scission ne remet pas en cause le délai de trois ans et ouvre droit à l'exonération pour les titres remis, cet avantage étant maintenu s'ils sont ensuite conservés pendant une nouvelle période de six ans.

Le régime n'est pas cumulable avec ceux des articles 885 O *bis*, 885 O *ter* et 885 I *bis* et 885 O *quinquies*. En cas de remise en cause d'un de ces régimes de faveur par l'administration, le redevable peut en revanche déposer une réclamation pour bénéficier des dispositions du nouvel article.

*
* *

45-05. – Loi de finances rectificative pour 2006

Article 57

Présomption d'engagement collectif en cas de dépassement des seuils par une même personne et son conjoint et neutralisation des opérations de restructuration.

a) Contenu

Cet article assouplit les dispositifs d'abattement en présence de pacte d'actionnaires, qu'il s'agisse des engagements collectifs prévus en matière de droits de mutation ou d'impôt de solidarité sur la fortune.

S'agissant de l'abattement d'assiette pour la détermination de l'impôt de solidarité sur la fortune, cet article autorise le non-respect de la condition de maintien à l'identique des participations dans les sociétés interposées en cas de fusion entre ces dernières, sous réserve de conserver les titres reçus en contrepartie de la fusion jusqu'au terme de l'engagement collectif de conservation.

b) Application :

Cet article n'a pas été commenté.

*
* *

45-06. – Loi de finances initiale pour 2007

Article 8

Dérogation attachée à la condition de quinze années de versement des primes ouvrant droit à l'exonération d'impôt de solidarité sur la fortune de la valeur de capitalisation des rentes viagères.

a) Contenu :

Cet article autorise, pour les plans d'épargne retraite populaire, les plans d'épargne retraite collectifs et les plans d'épargne retraite d'entreprise issus de la loi n° 2003 du 775 du 21 août 2003 portant réforme des retraites, l'application de l'exonération d'ISF dès lors que le souscripteur a adhéré moins de quinze années avant l'âge donnant droit à la liquidation d'une retraite à taux plein. Cette dérogation à la condition de durée de cotisation de quinze ans prévue à l'article 885 J du code général des impôts s'applique jusqu'au 31 décembre 2008.

b) Application :

Cet article n'a pas été commenté.

*
* *

Article 9

Conditions d'application de l'exonération d'impôt de solidarité sur la fortune de la valeur de capitalisation des rentes viagères.

a) Contenu :

Cet article clarifie les dispositions de l'article 885 J du code général des impôts relatif à l'exonération d'impôt de solidarité sur la fortune de la valeur de capitalisation des rentes viagères, en prévoyant que l'entrée en jouissance des rentes doit intervenir au plus tôt à compter de la liquidation de la pension du redevable dans un régime obligatoire d'assurance vieillesse ou à l'âge légal de la retraite. Cette précision garantit la possibilité pour ceux qui ont constitué tardivement une épargne retraite de retarder la date d'entrée en jouissance des rentes sans remettre en cause l'exonération, leur garantissant donc la possibilité de constituer des droits à épargne retraite d'un niveau suffisant.

b) Application :

Cet article n'a pas été commenté.

V.- FISCALITÉ LOCALE

51.– TAXES FONCIÈRES

51-01. – Loi de finances rectificative du 30 décembre 2002

Article 52

Exonération de taxe foncière sur les propriétés bâties au profit des bâtiments affectés à l'activité de déshydratation de fourrages.

a) Contenu :

Le présent article autorise les collectivités territoriales et les établissements publics de coopération intercommunale (EPCI) à exonérer, pour la part de taxe foncière sur les propriétés bâties qui leur revient, les bâtiments affectés à la déshydratation de fourrages, à l'exclusion de ceux abritant les presses et les séchoirs.

b) Application :

Le présent article a été commenté par **l'instruction du 6 août 2003 (6 C-2-03, B.O.I n° 135 du 6 août 2003)**, qui en a précisé les modalités d'application.

L'instruction rappelle que les locaux à usage agricole, c'est-à-dire servant aux activités réalisées par les agriculteurs eux-mêmes, continuent d'être exonérés de plein droit de taxe foncière sur les propriétés bâties. L'instruction précise que le présent article a pour objet d'étendre cette exonération aux locaux industriels affectés à la déshydratation de fourrages. Cette affectation doit être permanente et exclusive de toute autre activité.

L'instruction précise également que seuls les bâtiments abritant les presses et les séchoirs étant exclus du dispositif, ceux accueillant d'autres matériels agricoles ouvrent droit à l'exonération sous réserve de leur affectation à la déshydratation des fourrages. Il en va de même des bâtiments administratifs.

L'exonération est subordonnée à une délibération des organes délibérants de la commune ou de l'EPCI. Cette délibération doit intervenir au plus tard le 1^{er} octobre de l'année pour que l'exonération prenne effet à compter du 1^{er} janvier de l'année suivante ⁽¹⁾. L'exonération est permanente tant qu'elle n'est pas rapportée.

*
* *
*

(1) Pour être applicable dès 2003, la délibération devait cependant intervenir avant le 31 janvier 2003.

51-02. – Loi de finances initiale pour 2003

Article 97

Exonération facultative pour les terrains plantés en oliviers.

a) Contenu :

Le présent article autorise les communes et les établissements publics de coopération intercommunale (EPCI) à exonérer, à compter du 1^{er} janvier 2003, de taxe foncière sur les propriétés non bâties les terrains plantés en oliviers.

b) Application :

L'instruction du 21 mai 2003 (6 B-1-03, B.O.I. n° 91 du 21 mai 2003) précise les modalités d'application de cet article.

Quant au champ d'application de l'exonération, sont visés les terrains plantés en oliviers, qu'ils soient agricoles ou non, dès lors qu'ils sont classés dans la troisième catégorie de nature de culture prévue à l'article 18 de l'instruction ministérielle du 31 décembre 1908.

L'exonération est subordonnée à une délibération des organes délibérants de la commune ou de l'EPCI. Cette délibération doit intervenir au plus tard le 1^{er} octobre de l'année précédant l'exonération. Elle prend alors effet à compter du 1^{er} janvier de l'année qui suit l'adoption de la délibération et est permanente tant qu'elle n'est pas rapportée.

L'instruction précise, enfin, que l'exonération prévue au présent article est sans objet en Corse, l'article 3 de la loi portant statut fiscal de la Corse n° 94-1131 du 27 décembre 1994, ayant notamment institué, à compter de 1995, une exonération de taxe foncière sur les propriétés non bâties pour les parcelles classées dans la troisième catégorie de nature de culture précédemment visée.

*

* *

51-03. – Loi de finances initiale pour 2004

Article 104

Exonération de taxe foncière sur les propriétés bâties de certains droits immobiliers démembrés de logements sociaux.

a) Contenu :

Par coordination avec l'article 25 de la loi de finances initiale pour 2004 (voir infra), le présent article étend le bénéfice de l'exonération de taxe foncière sur les propriétés bâties de longue durée accordée aux logements sociaux aux ventes de droits immobiliers démembrés de logements sociaux neufs à usage locatif. Il aménage pour ce cas précis les conditions de l'exonération : assujettissement au taux réduit de TVA prévu au 5 du I de l'article 278 *sexies* du code général des impôts et financement par des prêts aidés par l'État à concurrence d'un minimum de 30% du montant total (contre 50% dans le droit commun de l'exonération).

b) Application :

L'instruction du 7 octobre 2005 (6 C 4-05, B.O.I. n° 164 du 7 octobre 2005) a précisé les deux conditions particulières du présent article :

– s'agissant du régime de TVA, l'instruction précise que son application en l'espèce concerne notamment les constructions qui satisfont aux conditions suivantes : immeubles en état futur d'achèvement (ou achevés, si ces derniers sont toujours placés dans le champ d'application de la TVA) ; l'usufruit des logements est vendu à des bailleurs qui bénéficient pour leur acquisition d'un prêt prévu à l'article R. 331-1 du code de la construction et de l'habitation ; les conditions de location sont déterminées par une convention ouvrant droit à l'aide personnalisée au logement (article L. 351-2, 3° et 5° du code de la construction et de l'habitation) ;

– s'agissant de la condition tenant au financement, l'exonération est applicable lorsque le prêt *mobilisé* (et non pas le montant accordé) par le promoteur ou l'acquéreur (bailleur usufruitier) représente plus de 30% du coût total de la construction.

*

* *

Article 105

Exonération de taxe foncière sur les propriétés non bâties en faveur des terrains plantés en oliviers ou en arbres truffiers.

a) Contenu :

Le présent article transforme, à compter des impositions établies au titre de 2005, les exonérations temporaires préexistantes de taxe foncière sur les propriétés non bâties accordées aux terrains plantés en oliviers ou en arbres truffiers en exonérations permanentes facultatives, décidées par les conseils municipaux ou les organes délibérants des EPCI.

b) Application :

Il convient de noter que l'article 43 de la loi n°2005-157 du 23 février 2005 relative au développement des territoires ruraux a réformé le régime applicable aux plantations d'arbres truffiers avant même l'entrée en vigueur du présent article.

S'agissant des terrains plantés en oliviers, **l'instruction du 7 juillet 2005 (6 B-2-05, B.O.I. n° 117 du 7 juillet 2005)** a commenté le présent article et précisé les obligations déclaratives incombant au contribuable.

*
* *

Article 106

Assujettissement à la taxe foncière des titulaires d'une autorisation d'occupation temporaire du domaine public.

a) Contenu :

Le présent article complète l'article 1400 du code général des impôts afin de préciser que le débiteur des taxes foncières sur un immeuble faisant l'objet d'une autorisation d'occupation du domaine public, si celle-ci est constitutive de droits réels, est le titulaire de l'autorisation, et non le propriétaire.

b) Application :

L'instruction du 22 octobre 2004 (6 C-3-04, B.O.I. n° 166 du 22 octobre 2004) a commenté cette mesure de cohérence en rappelant le régime des autorisations constitutives de droits réels.

Les titres d'occupation du domaine public constitutifs d'un droit réel peuvent revêtir la forme :

– d'autorisations unilatérales, délivrées par arrêté individuel ;

– de conventions de toute nature ayant pour effet d'autoriser l'occupation du domaine public (premier alinéa de l'article L.34-5 du code du domaine de l'État). Les concessions de service public ou d'outillage public peuvent ainsi servir de support juridique aux titres constitutifs d'un droit réel, sous la réserve que les cahiers des charges de ces concessions le prévoient expressément.

Le droit réel porte exclusivement sur les ouvrages, constructions et installations de caractère immobilier, que le bénéficiaire réalise pour exercer l'activité autorisée par le titre. Il confère à son titulaire, pour la durée de l'autorisation, les prérogatives et obligations du propriétaire.

51-04. – Loi n° 2004-804 du 9 août 2004 pour le soutien à la consommation et à l'investissement

Article 9

Exonération pour les opérations de location-accession agréées.

a) Contenu :

Le présent article exonère de taxe foncière sur les propriétés bâties pendant quinze ans les constructions de logements neufs affectés à l'habitation principale faisant l'objet d'un contrat de location-accession.

b) Application :

L'instruction du 10 octobre 2005 (6 C-5-05, B.O.I. n° 165) commente ces dispositions. Elle précise qu'en pratique seules les constructions de logements faisant l'objet d'un contrat de location-accession financées au moyen du prêt PSLA sont susceptibles d'ouvrir droit à l'exonération de taxe foncière sur les propriétés bâties.

*
* *

51-05. – Loi de finances rectificative pour 2004

Article 54

Exonération de taxe foncière sur les propriétés bâties des immeubles destinés à la justice, la police, la gendarmerie ou les armées.

a) Contenu :

Le présent article exonère de taxe foncière sur les propriétés bâties les immeubles destinés à la justice, la police, la gendarmerie, les armées ou les services du ministère de la défense et construits dans le cadre d'un bail à construction conclu entre l'État et le titulaire d'une autorisation d'occupation temporaire du domaine public (« partenariats public-privé ») ; ce contrat doit comporter, au profit de l'État, une option lui permettant d'acquérir avant le terme fixé par l'autorisation d'occupation, les installations ainsi édifiées.

b) Application :

Cet article n'a fait l'objet d'aucune mesure d'application.

*
* *

Article 55

Exonération de taxe foncière sur les propriétés bâties des immeubles appartenant à des établissements participant au service public hospitalier et affectés aux activités médicales des groupements de coopération sanitaire.

a) Contenu :

Le présent article autorise les communes et les établissements publics de coopération intercommunale (EPCI) à fiscalité propre à exonérer de taxe foncière sur les propriétés bâties les immeubles (ou les parties d'immeubles) affectés aux activités médicales des groupements de coopération sanitaire comptant parmi leurs membres au moins un établissement ou organisme public dès lors que ces immeubles appartiennent à des établissements participant au service public hospitalier. Cette disposition est codifiée sous l'article 1382 C du code général des impôts.

b) Application :

L'instruction du 28 juin 2005 (6 C-2-05, B.O.I. n° 112) commente ces dispositions. Elle précise notamment le champ d'application de l'exonération, sa portée et son articulation avec les autres exonérations.

Il est précisé que lorsqu'un bien remplit les conditions pour bénéficier de l'exonération permanente prévue par le présent article et de l'une des exonérations temporaires énumérées par l'instruction (exonérations prévues par les articles 1383 A, 1383 B et 1383 D du code général des impôts), l'exonération prévue par le présent article prévaut. Au cas où une collectivité rapporterait la délibération prise en faveur de l'exonération prévue à l'article 1382 C, les bâtiments concernés deviennent imposables à la taxe foncière sur les propriétés bâties à compter du 1^{er} janvier de l'année qui suit celle de l'adoption de la délibération rapportant l'exonération, sauf à ce que les biens concernés puissent prétendre à l'une des exonérations temporaire susmentionnées. Dans ce cas, il est précisé que l'exonération temporaire s'applique pour la durée restant à courir.

*

* *

51-06. – Loi de finances initiale pour 2006

Article 13

Allègement de la taxe foncière sur les propriétés non bâties supportée par les exploitants agricoles.

a) Contenu :

Le présent article institue une exonération de plein droit de 20% des parts communale et intercommunale de la taxe foncière sur les propriétés non bâties pour les terres à usage agricole.

Les pertes de recettes résultant, pour les communes et les établissements publics de coopération intercommunale (EPCI), de cette exonération sont compensées par l'État.

Par ailleurs, une adaptation du régime des baux ruraux est opérée afin que la nouvelle exonération profite effectivement aux exploitants agricoles et non aux bailleurs.

b) Application :

Ces dispositions sont commentées par **l'instruction du 27 juin 2006 (6 B-1-06, B.O.I. n° 107)**.

L'instruction précise les catégories de terrains à usage agricole concernés, la portée de l'exonération, son articulation avec les autres exonérations de la taxe (un tableau présentant l'articulation de l'exonération avec les autres exonérations de taxe foncière sur les propriétés non bâties est fourni en annexe) et son articulation avec la majoration des terrains constructibles. Il est précisé que l'exonération de 20% de la part communale du foncier non bâti en faveur des terres agricoles est applicable sur la base d'imposition après application de la majoration prévue par l'article 1396 du code général des impôts. Cette précision est assortie d'un exemple.

Par ailleurs, l'instruction décrit les modalités de rétrocession du bailleur au preneur du montant de l'exonération de la taxe sous la forme d'une réduction de la fraction de la taxe mise à la charge du preneur par le propriétaire ou d'une réduction du fermage.

Enfin, l'instruction indique les modalités de compensation en faveur des communes et des établissements publics de coopération intercommunale (EPCI). Il est précisé que la base servant au calcul de la compensation versée en contrepartie des pertes de recettes consécutives à l'exonération partielle de 20%

des parts communale et intercommunale de taxe foncière sur les propriétés non bâties est celle retenue avant application de la majoration prévue par l'article 1396 du code général des impôts.

*
* *

Article 88

Dérogation aux règles de lien entre les taux pour les communes membres d'un EPCI à TPU.

a) Contenu :

Le présent article permet aux communes membres d'un établissement public de coopération intercommunale (EPCI) à fiscalité additionnelle qui devient soumis au régime de la taxe professionnelle unique (TPU), pour la première année où cet établissement perçoit la TPU, de délier la relation entre le taux de la taxe d'habitation et le taux de taxe foncière sur les propriétés non bâties à condition que le taux de taxe foncière sur les propriétés non bâties voté l'année précédente par la commune soit inférieur de plus d'un tiers au taux moyen constaté la même année au niveau national dans l'ensemble des collectivités de même nature.

b) Application :

Ces dispositions sont commentées par **l'instruction du 9 juin 2006 (6 A-2-06, B.O.I. n° 153)**.

L'instruction précise que ces dispositions concernent les communes membres d'un EPCI à fiscalité additionnelle qui opte pour le régime de la TPU ou se transforme en EPCI à TPU (cas d'une communauté de communes qui se transforme en communauté d'agglomération). En revanche ne sont pas concernées les communes membres d'un EPCI à fiscalité additionnelle qui fusionne avec un EPCI à TPU et qui deviennent ainsi membres du nouvel EPCI issu de la fusion.

S'agissant du taux moyen national des collectivités de même nature, l'instruction précise qu'il s'entend du taux moyen national des communes de l'année précédente servant au calcul des taux plafonds des communes. Ce taux moyen tient donc compte des produits perçus par les EPCI.

Sous réserve que le taux de taxe foncière sur les propriétés non bâties ne dépasse pas le taux plafond prévu au I de l'article 1636 B *septies* du code général des impôts, la commune peut augmenter le taux de taxe foncière sur les propriétés non bâties :

– dans une proportion supérieure à l'augmentation du taux de taxe d'habitation ;

– en l’absence d’augmentation du taux de taxe d’habitation voir en cas de diminution du taux de taxe d’habitation.

L’article 88 de la loi de finances pour 2006 permet également à la commune :

– de diminuer le taux de taxe d’habitation plus fortement que le taux de taxe foncière sur les propriétés non bâties ;

– de diminuer le taux de taxe d’habitation tout en maintenant le niveau du taux de taxe foncière sur les propriétés non bâties.

S’agissant des modalités d’application, un exemple figure en annexe de l’instruction précitée qui précise par ailleurs que les modalités de mise en œuvre du dispositif prévu à l’article 88 de la loi de finances pour 2006 rend le dispositif prévu au 2 du I de l’article 1636 B *sexies* inopérant pour les communes qui satisfont aux conditions posées par l’article 88 de la loi de finances pour 2006.

*
* *

51-07. – Loi de finances rectificative pour 2006

Article 31

Exonération de taxe foncière sur les propriétés bâties pour les logements ayant fait l’objet de dépenses en faveur des économies d’énergie.

a) Contenu :

Le présent article instaure une exonération facultative de 5 ans de taxe foncière sur les propriétés bâties pour les logements ayant fait l’objet d’améliorations afin d’économiser l’énergie. Cette mesure concerne les logements achevés avant le 1^{er} janvier 1989 qui ont fait l’objet à partir du 1^{er} janvier 2007 de dépenses éligibles au crédit d’impôt de l’article 200 *quater* du code général des impôts en faveur du développement durable (liste des équipements mentionnée à l’article 18 *bis* de l’annexe IV du code précité) au delà d’un certain plafond :

– soit 10.000 euros au cours d’une même année ;

– soit 15.000 euros sur trois années.

L’exonération décidée par la collectivité locale ou le groupement peut porter soit sur 50% de la part de la cotisation de taxe foncière sur les propriétés bâties lui revenant, soit sur sa totalité. Elle est applicable à compter des impositions établies au titre de 2008.

L'article précise enfin que si les dépenses éligibles sont engagées alors que le propriétaire bénéficie déjà d'une exonération au titre des logements acquis en zone de revitalisation rurale et améliorés au moyen d'une aide de l'ANAH (art. 1383 E du code général des impôts), cette dernière se poursuit jusqu'à son achèvement. Le cas échéant, le propriétaire peut alors bénéficier de l'exonération du présent article si la durée de celle-ci n'est pas expirée.

b) Application :

Cet article d'application directe n'a pas encore été commenté.

*
* *

Article 119

Exonération de taxe foncière sur les propriétés bâties pour les logements situés en zone SEVESO.

a) Contenu :

Le présent article instaure, à compter des impositions établies au titre de 2008, une exonération facultative permanente de taxe foncière sur les propriétés bâties pour les logements situés dans le périmètre d'exposition aux risques d'un plan de prévention des risques technologiques, et qui avaient été achevés avant la mise en place de ce plan.

Cette exonération est partielle. Les collectivités locales qui veulent l'instaurer doivent choisir entre une exonération de 25 % ou de 50 % de la part de la cotisation de taxe foncière sur les propriétés bâties leur revenant.

b) Application :

Cet article d'application directe n'a pas encore été commenté.

*
* *

51-08. – Loi de finances initiale pour 2007

Article 77

Exonération de taxe foncière sur les propriétés bâties pour les hôtels, gîtes ruraux, meublés de tourisme et chambres d'hôtes situés en zone de revitalisation rurale.

a) Contenu :

Le présent article instaure une exonération facultative permanente de taxe foncière sur les propriétés bâties pour les hôtels, gîtes ruraux (tels que définis à l'article 1459 du code général des impôts), meublés de tourisme (au sens de l'arrêté du 28 décembre 1976) et chambres d'hôtes (au sens de l'article L. 24-3 du code du tourisme). Cette exonération peut être décidée pour les impositions établies à compter de 2008. Elle ne concerne que les biens situés dans les zones de revitalisation rurale mentionnées à l'article 1465 A du code général des impôts.

Chaque collectivité locale ou groupement bénéficiaire d'une part de la cotisation de TFPB doit délibérer pour instituer l'exonération pour la part lui revenant.

b) Application :

Cette mesure d'application directe n'a pas encore été commentée.

*
* *

52.– TAXE D'HABITATION

52-01. – Loi de finances rectificative du 30 décembre 2002

Article 33

Simplification des modalités d'exonération ou de dégrèvement au profit des bénéficiaires de l'allocation aux adultes handicapés et aux bénéficiaires du revenu minimum d'insertion.

a) Contenu :

Le présent article consacre, dans un texte de valeur législative, l'exonération de taxe d'habitation dont bénéficient, depuis 1980, les titulaires de l'allocation aux adultes handicapés (AAH) et prévoit la transmission automatique à l'administration fiscale de la liste des titulaires de l'AAH et du revenu minimum d'insertion (RMI), afin que l'exonération ou le dégrèvement de taxe d'habitation dont ils bénéficient leur soient automatiquement accordés.

b) Application :

L'administration considère que cet article n'appelle pas de texte d'application.

*
* *

52-02. – Loi de finances rectificative pour 2003

Article 45

Gel des dégrèvements accordés par l'État au titre de la réduction ou de la suppression des abattements de taxe d'habitation.

a) Contenu :

Le présent article prévoit une réduction du dégrèvement accordé au contribuable au titre du plafonnement de la taxe d'habitation en fonction de ses revenus, lorsque l'augmentation de ce dégrèvement à la charge de l'État résulte de la suppression ou de la diminution d'un ou plusieurs abattements par une ou plusieurs collectivité(s) ou EPCI. Cette réduction s'ajoute à celle résultant depuis 2000 du mécanisme dit de « gel des taux ».

Le présent article établit l'année 2003 comme l'année de référence concernant le niveau des abattements décidés par les collectivités et les EPCI sur les valeurs locatives. Si les abattements en vigueur pour l'année d'imposition sont inférieurs à ceux de l'année 2003, il convient de comparer les dégrèvements résultant des deux calculs. La différence positive entre le dégrèvement résultant de la prise en compte de ces nouveaux abattements et celui calculé en considération des abattements en vigueur en 2003 est mise à la charge du contribuable.

Le présent article repousse l'entrée en vigueur de ce dispositif aux impositions établies au titre de 2005.

b) Application :

L'instruction du 7 octobre 2004 (6 D-2-04, B.O.I. n° 156 du 7 octobre 2004) a commenté cet article. On relèvera que les collectivités et EPCI qui souhaitaient revenir en 2004 sur le niveau de leurs abattements afin de tenir compte du présent article devaient le faire par délibération antérieure au **1^{er} octobre 2004**, pour une application en 2005.

*
* *

52-03. – Loi de finances initiale pour 2006

Article 92

Résidences mobiles terrestres.

a) Contenu :

Le présent article institue une taxe annuelle représentative de la taxe d'habitation à la charge des personnes dont la résidence principale est constituée à titre principal d'une résidence mobile terrestre.

Compte tenu des difficultés de mise en œuvre de cette taxe, l'article 80 de la loi de finances pour 2007 (n° 2006-1666 du 21 décembre 2006) a reporté au premier janvier 2008 la date de son entrée en vigueur.

b) Application :

Cet article n'a fait l'objet d'aucune mesure d'application.

Les modalités d'application de cet article doivent être précisées par un décret en Conseil d'État en attente de publication.

52-04. – Loi de finances rectificative pour 2006

Article 120

Abattement de la base d'imposition de la taxe d'habitation en faveur des personnes handicapées ou invalides.

a) Contenu :

Le présent article offre aux collectivités locales, à compter des impositions établies au titre de 2008, une nouvelle faculté d'abattement de la valeur locative servant de base d'imposition à la taxe d'habitation pour les personnes handicapées ou invalides. Cette mesure est cumulable avec les autres abattements prévus à l'article 1411 du code général des impôts ⁽¹⁾. L'abattement est fixé à 10% de la valeur locative.

b) Application :

Cet article d'application directe n'a pas encore été commenté.

*
* *
*

52-05. – Loi de finances initiale pour 2007

Article 78

Exonération des gîtes ruraux, meublés de tourisme et chambres d'hôtes situés en zone de revitalisation rurale.

a) Contenu :

Le présent article instaure une exonération facultative permanente de taxe d'habitation pour les gîtes ruraux (tels que définis à l'article 1459 du code général des impôts), meublés de tourisme (au sens de l'arrêté du 28 décembre 1976) et chambres d'hôtes (au sens de l'article L. 324-3 du code du tourisme). Cette exonération peut être décidée pour les impositions établies à compter de 2008. Elle ne concerne que les biens situés dans les zones de revitalisation rurale mentionnées à l'article 1465 A du code général des impôts.

L'exonération est soumise à délibération de la commune concernée, mais vaut, le cas échéant, pour l'ensemble de la cotisation de taxe d'habitation du contribuable (c'est-à-dire également pour les parts revenant au département et éventuellement à un EPCI à fiscalité propre).

(1) *Obligatoire pour charge de famille, facultatif général et facultatif pour les personnes de condition modeste.*

b) Application :

Cet article d'application directe n'a pas encore été commenté.

*
* *

Article 80

Report de l'entrée en vigueur de la taxe sur les résidences mobiles terrestres.

a) Contenu :

Le présent article reporte d'une année l'entrée en vigueur de la taxe sur les résidences mobiles terrestres, en raison des difficultés d'application reconnues du dispositif instauré par l'article 92 de la loi de finances initiale pour 2006.

b) Application :

Cette mesure ne nécessite pas en elle-même de texte d'application. Votre Rapporteur général observe cependant que le souhait du législateur de se borner à reporter l'entrée en vigueur de la taxe d'une année ne doit pas occulter des difficultés prévisibles de recouvrement, soulignées par l'administration fiscale (obligations déclaratives incontrôlables notamment), qui pourraient condamner toute mise en œuvre à l'avenir du dispositif conçu en 2005.

*
* *

54.— TAXE PROFESSIONNELLE

54-01. – Loi de finances rectificative du 30 décembre 2002

Article 34

Validation de délibérations prises en matière de fiscalité directe locale.

a) Contenu :

Le présent article valide, en tant qu'elles seraient contestées à raison de leur caractère tardif :

– d'une part, les délibérations des chambres de métiers prises entre le 30 mars et le 30 juin 2002 afin de relever le droit additionnel à la taxe professionnelle pesant sur les sociétés à plus de 75% du droit fixe. Conformément à l'article 1639 A du code général des impôts, ces délibérations devaient être prises avant le 31 mars. Or le décret n° 2002-585 portant application de l'article 1601 du

code général des impôts relatif au produit du droit additionnel de la taxe pour frais de chambre de métiers a été publié postérieurement au 31 mars 2002 ;

– d'autre part, celles des collectivités locales et des établissements publics de coopération intercommunale dotés d'une fiscalité propre prises entre le 30 juin et le 15 octobre 2002, afin d'exonérer de taxe professionnelle les établissements de spectacles cinématographiques réalisant moins de 5.000 entrées par semaine et bénéficiant du label « art et essai ». En application de l'article 1639 A *bis* du code général des impôts, la délibération tenant compte des nouvelles conditions d'exonération devait être prise avant le 1^{er} juillet 2002 pour être applicable à compter de 2003. Or, le décret n° 2002-568 portant définition et classement des établissements de spectacles cinématographiques d'art et d'essai n'a été publié que le 24 avril 2002. Compte tenu du caractère tardif de cette publication, une majorité des collectivités locales et des EPCI dotés d'une fiscalité propre n'ont pas pu délibérer, en toute connaissance de cause, avant le 1^{er} juillet 2002.

b) Application :

Cet article ne nécessite pas de mesure d'application.

*
* *

Article 35

Neutralisation du dispositif de réduction des bases écrêtées au profit des communautés de communes soumises au régime de la taxe professionnelle unique.

a) Contenu :

Le présent article vise à favoriser le passage des communautés de communes au régime fiscal de la taxe professionnelle unique (TPU), en permettant de les faire bénéficier de la réduction de l'écrêtement des bases de taxe professionnelle dont bénéficient leurs communes membres l'année précédant le passage à la TPU.

Depuis l'entrée en vigueur de la loi n° 75-678 du 29 juillet 1975, les fonds départementaux de péréquation de la taxe professionnelle (FDPTP) bénéficient de l'écrêtement des bases de taxe professionnelle des établissements dits « exceptionnels ». L'article 95 de la loi d'orientation n° 92-125 du 6 février 1992 relative à l'administration territoriale de la République a étendu le périmètre d'écrêtement des établissements exceptionnels, en autorisant, à compter du 1^{er} janvier 1993, un écrêtement des bases des établissements publics exceptionnels situés dans des groupements de communes à fiscalité propre.

L'extension du périmètre d'écrêtement des établissements exceptionnels n'a, cependant, pas conduit à remettre en cause des dispositifs permettant aux communes de préserver leurs ressources.

La loi n° 75-678 précitée prévoyait, en effet, que les bases communales de taxe professionnelle écrêtées au profit des FDPTP devaient être réduites du montant correspondant aux contributions budgétaires calculées par référence à la taxe professionnelle que les communes d'implantation versaient à un groupement de communes ou à une ou plusieurs communes en vertu d'un accord conventionnel intervenu avant le 1^{er} janvier 1976.

L'article 114 de la loi n° 92-125 précitée a étendu le champ d'application de cette mesure : les communes qui appartiennent à un EPCI auquel elles versaient, avant 1991, une contribution budgétaire ou qui effectuaient, par accord conventionnel, des reversements de fiscalité à une ou plusieurs communes voisines bénéficient d'une réduction de leurs bases de taxe professionnelle écrêtées au profit des FDPTP correspondant au montant des sommes en cause (troisième alinéa du I de l'article 1648 a du code général des impôts).

L'article 92 de la loi n° 99-586 du 12 juillet 1999 relative au renforcement et à la simplification de la coopération intercommunale a étendu ce dispositif aux communautés de communes à TPU issues de la transformation de syndicats, dès

lors que cette transformation est postérieure à la date de publication de cette loi (a du 2 du I *ter* de l'article 1648 A du code général des impôts).

Ainsi, lorsqu'une communauté de communes à TPU résulte de la transformation d'un syndicat qui percevait, au 1^{er} mai 1991, une contribution budgétaire de la part d'une commune membre, ou lorsqu'une commune membre s'était engagée, avant le 1^{er} mai 1991, par accord conventionnel à reverser une partie du produit excédentaire de la taxe professionnelle à une ou plusieurs communes voisines, l'assiette de l'écrêtement, calculée sur les bases de la communauté de communes qui se substitue à une commune bénéficiant d'une réduction de bases, est diminuée, à compter de la date de transformation du syndicat, du montant de la réduction accordée l'année précédant la perception de la TPU à la commune antérieurement écrêtée.

Le présent article étend désormais cette mesure aux communautés de communes à TPU qui, bien que n'étant pas issues de la transformation de ces syndicats, sont composées de communes ayant bénéficié d'une réduction de l'écrêtement de leurs bases d'imposition.

b) Application :

L'instruction du 4 avril 2003 (6 A-2-03, B.O.I. n° 63 du 4 avril 2003) précise les modalités d'application du présent article.

Cette instruction définit les établissements publics de coopération intercommunale (EPCI) visés par la mesure : il s'agit des communautés de communes :

- créées *ex nihilo* ou préexistantes,
- soumises à compter du 1^{er} janvier 2003 au régime fiscal de la TPU,
- dont les bases des établissements exceptionnels des communes membres écrêtées au profit du FDPTP au titre de l'année précédant celle de la perception de la TPU par la communauté de communes étaient réduites à hauteur du montant de la contribution budgétaire que la commune versait à un EPCI ou à hauteur du montant du produit fiscal que la commune s'était engagée à reverser à des communes voisines.

Dans cette hypothèse, l'instruction précise que la base écrêtée de la communauté de communes est diminuée du montant de la réduction de base qui était accordée à la commune l'année précédant la perception de la TPU par la communauté de communes, ce dispositif étant pérenne.

54-02. – Loi de finances initiale pour 2003

Article 25

Dégrèvement de la part maritime de la taxe professionnelle des entreprises d'armement au commerce.

a) Contenu :

Le présent article a remplacé le remboursement de la part maritime de la taxe professionnelle, dont bénéficient les entreprises d'armement au commerce depuis 1987, par un dégrèvement spécifique d'un même montant pour les impositions établies au titre de 2003 et des années suivantes.

Le nouvel article 1647 *C ter* du code général des impôts prévoit que ce dégrèvement est accordé sur demande des redevables pour chaque établissement ⁽¹⁾, et qu'il est pris en charge par l'État. Le II de cet article rappelle également que le calcul du dégrèvement s'opère sur la cotisation de taxe professionnelle diminuée des autres réductions et dégrèvements, à l'exception de celui pour camions et autocars.

Afin de maintenir l'importance de l'avantage consenti, le présent article apporte deux précisions. D'une part, il rappelle que la cotisation de taxe professionnelle servant de base au calcul s'entend des sommes effectivement mises à la charge de l'entreprise, et inclut donc le cas échéant la taxe spéciale d'équipement, la cotisation de péréquation, la taxe pour frais de chambre de commerce et d'industrie et les frais de gestion. D'autre part, le présent article reprend le mode de calcul de la « *part maritime* » utilisé depuis l'origine soit :

cotisation TP x $\frac{\text{(valeurs locatives des navires et équipements embarqués)}}{\text{(bases brutes totales)}}$

b) Application :

L'instruction du 18 décembre 2003 (6 E-9-03, B.O.I. n° 190 du 18 décembre 2003) a commenté cette disposition et repris, s'agissant des bénéficiaires du dispositif, la définition des entreprises éligibles au système antérieur de remboursement.

Pour respecter le souci du législateur de maintenir le niveau de l'avantage consenti l'instruction précise également l'articulation du nouveau dégrèvement avec ceux qui peuvent être consentis par ailleurs aux entreprises d'armement au commerce. Doivent ainsi être **déduits de la cotisation de taxe professionnelle** servant de base au calcul, les réductions et dégrèvements demandés par voie de déclaration (par exemple : dégrèvement pour diminution des bases). Doivent en

(1) Par voie de réclamation pour les impositions établies au titre de 2003, et dans la déclaration pour les années suivantes.

revanche être distingués, les avantages octroyés après réclamation, c'est-à-dire qui n'entraient pas antérieurement en ligne de compte pour l'application du système de remboursement : plafonnement en fonction de la valeur ajoutée (art. 1647 B *sexies*) ou dégrèvement pour réduction d'activité (art. 1647 *bis*). L'instruction distingue dans ces cas deux modes de calcul :

– lorsque le dégrèvement « *part maritime* » est demandé **après** l'un ou l'autre de ces avantages, il est calculé sur la cotisation nette de taxe professionnelle ;

– lorsque le dégrèvement « *part maritime* » est obtenu **avant** la réclamation tendant à obtenir l'un ou l'autre de ces avantages, il doit être calculé sur la cotisation initiale de taxe professionnelle. Il convient par la suite de le compléter, le cas échéant, par un dégrèvement complémentaire si la comparaison avec le calcul habituel décrit ci-dessus fait apparaître un solde en faveur de l'entreprise.

c) Modification :

L'article 1647 C *ter* du code général des impôts a été modifié par l'article 47 de la loi de finances rectificative pour 2005 (n° 2005-1720 du 30 décembre 2005).

*
* *

Article 26

Réduction progressive de la fraction des recettes prises en compte dans les bases de taxe professionnelle des bénéficiaires non commerciaux.

a) Contenu :

Le présent article prévoit la réduction progressive de 2003 à 2005 de la fraction des recettes prise en compte dans les bases de taxe professionnelle pour l'imposition des titulaires des BNC employant moins de 5 salariés et soumis à l'impôt sur le revenu. Cette mesure avait pour objectif de réduire dans des proportions comparables la cotisation de taxe professionnelle de cette catégorie de redevables, qui n'a pas bénéficié de la disparition progressive de la part « salaires » des bases de taxe professionnelle votée en 1999. En effet, leurs bases comprennent en lieu et place de la part « salaires » une fraction des recettes réalisées au cours de l'année de référence. De 10% au titre de 2002, le présent article prévoit que cette fraction passe à 9% en 2003, 8% en 2004 et 6% en 2005.

Les pertes résultant de cette réduction sont compensées par un prélèvement sur recettes de l'État destiné aux collectivités et EPCI à fiscalité propre. Cette compensation est égale à la perte de bases théorique qui résulterait de la réduction à recettes constantes, multipliée par le taux de taxe professionnelle

applicable. La perte de bases est calculée en reprenant chaque année le montant des recettes au titre de 2003, et le taux fixé en 2002, de sorte que ne change réellement que la fraction de prise en compte des recettes. À compter de l'année 2005, la compensation calculée est donc figée. Pour compenser ce « gel » des recettes et du taux pris en compte, le présent article prévoit que la compensation calculée est indexée à compter de l'année 2004 sur l'évolution de la DGF.

Enfin, outre des mesures transitoires devenues obsolètes ⁽¹⁾, cet article neutralise les effets de la réduction sur les équilibres fiscaux locaux. D'une part, il prévoit d'ajouter la compensation prévue ci-dessus au produit réel de la taxe professionnelle, pour le calcul des recettes servant de bases à la répartition des taxes spéciales d'équipement, et des contributions fiscalisées pour les communes membres d'un syndicat. D'autre part, le présent article dispose que la perte de bases liée à la réduction de la fraction des recettes n'est pas prise en compte dans le calcul du dégrèvement pour réduction d'activité (code général des impôts 1647 bis). On observera que ces deux précautions prises par le législateur reprennent à l'identique le dispositif adopté en 1999 pour la suppression progressive de la part « salaires » de la taxe professionnelle.

b) Application :

L'instruction du 25 juillet 2003 (6 E-6-03, B.O.I. n° 128 du 25 juillet 2003) a commenté cet article et apporté une précision relative au calcul du dégrèvement pour réduction d'activité. Jusqu'aux impositions au titre de 2007 (comparaison des recettes 2005 et 2006 avec une fraction commune à 6%), pour neutraliser la réduction progressive de la fraction de recettes, le dégrèvement doit être calculé en comparant les bases telles qu'elles résultent d'une prise en compte de 10% des recettes dans tous les cas.

*
* *

Article 29

Assujettissement de France Télécom aux impositions directes locales dans les conditions de droit commun et mesures diverses relatives à l'équilibre financier du fonds national de péréquation de la taxe professionnelle.

a) Contenu :

Le présent article met fin au dispositif spécifique d'imposition locale de France Télécom instauré par la loi du 2 juillet 1990. S'agissant des quatre taxes locales et de la taxe spéciale d'équipement, France Télécom est dorénavant

(1) Le présent article prévoit, d'une part, des mesures d'adaptation aux créations et modifications de régime des EPCI qui seraient intervenues en 2002 ou 2003, et, d'autre part, que la réduction programmée soit exclue du dispositif propre au Fonds national de péréquation.

imposé par établissement ou par propriété, en fonction du taux applicable dans la collectivité ou l'EPCI concerné.

Outre des dispositions transitoires d'adaptation à l'intercommunalité (devenues obsolètes depuis le premier exercice), le présent article retarde le bénéfice des exonérations de taxe professionnelle ouvertes de plein droit sauf délibération contraire de la collectivité ou de l'EPCI et de celles accordées sur délibération expresse jusqu'en 2004, afin de permettre aux collectivités de délibérer au cours d'un premier exercice de droit commun ⁽¹⁾.

Le présent article prévoit également une compensation de la perte de recettes pour l'État à laquelle conduit le nouveau régime de France Télécom ⁽²⁾. Cette compensation est double :

– d'une part, une déduction à due concurrence des gains de recettes pour chaque collectivité ou EPCI, opérée sur la compensation versée par l'État pour la suppression progressive de la part salariale de la taxe professionnelle. Cette réduction est neutralisée par le présent article pour le calcul des contributions fiscales des communes membres d'un syndicat. Si le montant de la compensation ne suffit pas à couvrir les gains réalisés par la collectivité ou l'EPCI du fait de l'imposition de France Télécom, le solde fait l'objet d'un prélèvement sur le produit des impositions locales (TH, TFPB, TFPNB et TP) perçu par la commune ou l'EPCI concerné. Dans ce cas, le prélèvement est indexé chaque année sur l'évolution de la DGF ;

– d'autre part, un prélèvement réalisé en 2003 sur le produit de la taxe additionnelle à la taxe professionnelle pour les chambres de commerce et d'industrie, calculé à due concurrence du gain réalisé pour chaque chambre consulaire du fait de l'imposition de France Télécom.

b) Application :

L'instruction du 18 août 2003 (6 A-5-03, B.O.I. n° 140 du 18 août 2003) a commenté le présent article sans lui apporter de précision particulière.

*
* *

(1) Dispositifs ZAT, ZFU, ZRR, ZRU, ZUS et spécifique à la Corse, pour les opérations réalisées en 2003.

(2) Le présent article instaure également une dotation de l'État au bénéfice du FNPTP pour 2003, afin de compenser la perte de recettes subies par le Fonds du fait de la mesure. Cette compensation n'a plus lieu d'être depuis 2004.

Article 82

Exonération des investissements affectés à la recherche.

a) Contenu :

Le présent article institue un dégrèvement de taxe professionnelle pour les immobilisations relevant du champ d'application du crédit d'impôt recherche, créées ou acquises à l'état neuf à compter du 1^{er} janvier 2003, afin d'encourager le développement des investissements contribuant à la recherche.

Le montant du dégrèvement est égal au produit de la cotisation de taxe professionnelle, qui s'entend de toutes les sommes mises à la charge de l'entreprise diminuées des réductions et dégrèvements obtenus sans réclamation contentieuse, et du rapport entre les valeurs locatives des biens et immeubles affectés à la recherche et le montant des bases brutes.

b) Application :

L'instruction du 27 janvier 2004 (6 E-1-04, B.O.I. n° 16 du 27 janvier 2004) a commenté cet article et précisé les caractéristiques des immobilisations éligibles pour le calcul de ce dégrèvement.

*
* *

Article 83

Mesures de simplification.

a) Contenu :

Le présent article vise, d'une part, à supprimer l'obligation d'une déclaration récapitulative de taxe professionnelle pour les entreprises composées de plusieurs établissements et, d'autre part, à relever de 1.500 à 3.000 euros le seuil d'assujettissement du paiement de l'acompte de taxe professionnelle.

b) Application :

L'administration considère que l'application de ce dispositif ne nécessite aucune instruction.

*
* *

Article 84

Précision des règles d'assujettissement des professions libérales et assimilées.

a) Contenu :

Le présent article valide l'interprétation de l'administration fiscale quant au régime d'imposition des entreprises non commerciales de moins de cinq salariés soumise de plein droit ou sur option à l'impôt sur les sociétés. En effet, le Conseil d'État avait jugé dans un arrêt de 2001 que ces sociétés devaient être soumises au régime spécifique des titulaires des BNC à raison de leur fonction, ce qui entraînait le calcul de la taxe professionnelle sur une assiette incluant une fraction des recettes en lieu et place de la part salariale, elle-même progressivement supprimée. Le présent article invalide cette jurisprudence et inscrit dans l'article 1647 *C ter* du code général des impôts que ces entreprises sont soumises au régime d'imposition de droit commun.

b) Application :

L'instruction du 25 juillet 2003 (6 E-6-03, B.O.I. n° 128 du 25 juillet 2003) a commenté cet article et précisé que les procédures ouvertes pour tirer toutes les conséquences de la décision du Conseil d'État doivent être abandonnées.

*
* *

54-03. – Loi de finances rectificative pour 2003

Article 40

Extension du régime applicable à certaines activités saisonnières.

a) Contenu :

Le présent article étend aux cafés et discothèques l'allègement *prorata temporis* des bases de taxe professionnelle en cas d'activité saisonnière. Cet allègement n'est pas compensé pour les collectivités et les EPCI. Le présent article complète également le V de l'article 1478 code général des impôts, afin de renvoyer à un décret la définition précise du caractère saisonnier de l'activité ouvrant droit à l'allègement.

b) Application :

Le décret n° 2004-483 du 28 mai 2004 (J.O. n° 129 du 5 juin 2004) relatif à la correction de l'assiette de la taxe professionnelle en application de l'article 1478 du code général des impôts et modifiant l'article 310 HS de l'annexe II à ce code a modifié l'article 310 HS de l'annexe II du code général des impôts afin de rendre applicable le présent article :

– d'une part, ce décret a mis en œuvre une revendication du comité interministériel du tourisme du 9 septembre 2003 tendant à ce que le caractère saisonnier se mesure – pour toutes les activités éligibles – à raison du **nombre de semaines** de fermeture/ouverture ;

– d'autre part, ce décret précise que « l'activité a un caractère saisonnier lorsque la durée annuelle d'ouverture, continue ou fractionnée sur plusieurs périodes, de l'établissement qui l'exerce est comprise entre **douze et quarante et une semaines** ».

L'instruction du 24 septembre 2004 (6 E-7-04, B.O.I. n° 148 du 24 septembre 2004) a commenté les dispositions combinées du présent article et du décret du 28 mai 2004. Elle a précisé, s'agissant des établissements recevant plusieurs types d'activité (par exemple : café, vente de tabac ou de presse), qu'il convient de déterminer **l'activité dominante**. L'allègement des bases s'applique à l'ensemble de celles-ci à condition que l'activité dominante de l'établissement relève du droit commun (1° de l'article 1467 code général des impôts), et procure plus de la moitié des recettes dans le cas de concomitance avec une activité assujettie au régime des BNC.

*
* *

Article 41

Coordinations suite à l'intégration de la compensation de la suppression de la « part salaires » de la taxe professionnelle dans la dotation globale de fonctionnement.

a) Contenu :

Le présent article tire les conséquences de l'intégration par la loi de finances initiale 2004 de la compensation de la suppression de la part salaires de la taxe professionnelle dans la dotation globale de fonctionnement (DGF) en ce qui concerne les compensations et produits perçus par les syndicats d'agglomération nouvelle et les syndicats de communes.

b) Application :

Le présent article opère des modifications rédactionnelles dans plusieurs articles du code général des impôts et du code général des collectivités territoriales, qui ne nécessitent pas de texte d'application.

*
* *

Article 59

Précision des règles d'assujettissement des biens mis à disposition d'une personne par une autre.

a) Contenu :

Le présent article a pour objet de faire échec à une jurisprudence du Conseil d'État, aux termes de laquelle les équipements et biens mobiliers (EBM) mis à disposition gratuitement sont imposés au nom de leur utilisateur. Le présent article complète l'article 1469 code général des impôts pour préciser que les immobilisations corporelles sont imposées au nom de celui qui en est le détenteur juridique, si ce dernier est passible de taxe professionnelle. Dans les autres cas, l'utilisateur des biens et équipement concernés est redevable de la taxe professionnelle sur ces immobilisations. Cet article règle l'assujettissement de tous les biens mis à disposition gratuitement.

b) Application :

L'instruction du 6 décembre 2004 (6 E-11-04, B.O.I. n° 186 du 6 décembre 2004) a commenté cet article et confirmé que les EBM concédés à titre gratuit par une entreprise située à l'étranger (non assujettie à la taxe professionnelle) sont imposés au nom de leur utilisateur. Elle règle le cas des litiges en cours puisque le présent article s'applique, sous réserve des décisions passées en force de chose jugée, aux années antérieures.

Cette instruction et l'article qu'elle commente ont suscité deux séries de critiques :

– le caractère jugé dangereux de l'imposition des sous-traitants à raison d'EBM mis à disposition gratuitement par un donneur d'ordre étranger, dans un contexte concurrentiel âpre ;

– le caractère jugé excessif du présent article, en tant qu'il libère l'utilisateur réel des EBM au détriment du détenteur juridique dans toutes les hypothèses, même lorsque les EBM concernés n'entrent pour rien dans l'activité de ce détenteur juridique.

Le présent article a donc été remplacé par de nouvelles dispositions adoptées aux articles 63 et 64 de la loi de finances rectificative pour 2005.

*
* *

Article 60

Extension de la procédure d'abus de droit à la taxe professionnelle.

a) Contenu :

Le présent article étend la procédure d'abus de droit inscrite à l'article L. 64 du livre des procédures fiscales au contrôle de la taxe professionnelle.

b) Application :

Le présent article ne nécessite pas de texte d'application. Les rapports du Comité consultatif pour la répression des abus de droits pour les exercices 2004 et 2005 ne font état d'aucune procédure concernant la taxe professionnelle.

*
* *

Article 61

Nouvelle détermination du taux moyen pondéré de taxe professionnelle unique d'un établissement public de coopération intercommunale en cas d'adhésion d'une nouvelle commune.

a) Contenu :

Le présent article ouvre aux EPCI à TPU la possibilité de recalculer le taux moyen pondéré – et de voter un nouveau taux – l'année suivant le rattachement d'une nouvelle commune. Cette mesure permet d'éviter le recours systématique à un processus long de réduction des écarts de taux assorti du versement d'une attribution de compensation par l'EPCI, lorsque le taux pratiqué dans la commune était supérieur à celui de l'établissement. Dans le cas contraire, elle assure également une transition plus souple aux redevables de la taxe professionnelle sis sur le territoire de la commune. Le présent article s'applique à compter de 2004.

b) Application :

L'instruction du 26 octobre 2004 (6 A-4-04, B.O.I. n° 168 du 26 octobre 2004) a commenté le présent article, sans lui apporter de précision particulière.

*
* *

Article 64

Écrêtement des bases au titre des établissements exceptionnels.

a) Contenu :

D'une part, le présent article pérennise la diminution du prélèvement au profit des fonds départementaux de péréquation de la taxe professionnelle (FDPTP) au titre des établissements exceptionnels (article 30 de la loi de finances initiale pour 2003), qui correspond à la fraction de compensation de la suppression de la part « salaires » elle-même versée au FDPTP.

D'autre part, le présent article prévoit un mécanisme de correction du montant du prélèvement en cas de baisse du produit de taxe professionnelle correspondant à l'établissement exceptionnel. Cette correction est supprimée l'année suivante si le produit de taxe professionnelle revient à son niveau antérieur ou à un niveau supérieur.

b) Application :

Cette mesure ne nécessite pas de texte d'application.

*
* *

54-04. – Loi de finances initiale pour 2004

Article 108

Exonération des photographes auteurs.

a) Contenu :

Le présent article exonère de taxe professionnelle à compter de l'exercice 2004 les photographes-auteurs, dont les œuvres peuvent être regardées comme artistiques et sont assujetties au taux réduit de TVA.

b) Application :

L'instruction du 31 mars 2005 (6 E-3-05, B.O.I. n° 59 du 31 mars 2005) a commenté cet article sans lui apporter de précision particulière. La photographie d'art assujettie au taux réduit de TVA a été définie avec précision dans **l'instruction du 25 juin 2003 (3 C-3-03, B.O.I. n° 115 du 2 juillet 2003)**.

*
* *

Article 109

Extension du régime d'abattement en faveur des diffuseurs de presse.

a) Contenu :

Le présent article procède à deux aménagements du régime d'abattement de taxe professionnelle en faveur des diffuseurs de presse institué par l'article 79 de la loi de finances initiale pour 1996.

Il étend le régime à l'ensemble du territoire national, alors que le dispositif initial le réservait aux ZAT, aux territoires ruraux de développement prioritaire et aux ZRU.

Il offre aux collectivités et EPCI la possibilité d'adapter l'abattement à leur potentiel fiscal, trois montants étant dorénavant possibles (1.600 euros, 2.400 euros ou 3.200 euros) au lieu d'un montant unique de 1.524 euros.

Les modalités d'application du régime codifiées à l'article 1469 A quater code général des impôts restent inchangées.

b) Application :

Le présent article a été commenté par **l'instruction du 23 juillet 2004 (6 E-4-04, B.O.I. n° 117 du 23 juillet 2004)**, qui a notamment précisé les modalités d'entrée en vigueur du nouveau dispositif. Les délibérations prises en vertu du régime antérieur s'appliquent aux impositions au titre de 2004, pour un montant de 1.524 euros, et deviennent caduques pour les impositions ultérieures. Pour s'appliquer aux impositions ultérieures, l'abattement doit avoir été décidé par une nouvelle délibération (avant le 1^{er} octobre 2004 pour les impositions de 2005).

*
* *

Article 112

Capitalisation sur trois ans des droits à augmentation du taux de taxe professionnelle des établissements publics de coopération intercommunale.

a) Contenu :

Le présent article permet aux EPCI, qui n'augmentent pas leur taux de taxe professionnelle dans la proportion autorisée par l'augmentation des impôts sur les ménages pour une année donnée, de reporter sur les trois années suivantes la marge d'augmentation inexploitée. L'année de son report, cette marge d'augmentation se cumule avec ces mêmes droits à augmentation résultant de l'augmentation des taux de la taxe d'habitation ou des taux pondérés des taxes d'habitation et foncières.

Cet article prévoit cependant deux limites à la capitalisation des droits à augmentation :

– l'EPCI ne peut capitaliser le droit à augmentation résultant de la déliaison des taux prévue au 4 du I de l'article 1636 B *sexies* du code général des impôts, ni celui résultant de la majoration spéciale prévue au 3 du I du même article ;

– la récupération du droit capitalisé ne peut se cumuler la même année que les deux dispositifs précités (déliaison, majoration spéciale), et elle ne peut avoir lieu lorsque l'EPCI s'affranchit de la règle de liaison des taux à la baisse ou retient la variation de l'antépénultième année des taux de références en application de l'article 1636 B *decies* du code général des impôts.

b) Application :

L'instruction du 13 août 2004 (6 A-1-04, B.O.I. n° 130 du 13 août 2004) a commenté le présent article, sans apporter de précision particulière.

*
* *
*

54-05. – Loi n° 2004-804 du 9 août 2004 pour le soutien à la consommation et à l'investissement

Article 11

Dégrèvement temporaire des investissements nouveaux.

a) Contenu :

Le présent article institue un dégrèvement de taxe professionnelle pour les immobilisations éligibles à l'amortissement dégressif prévu par les dispositions de l'article 39 A, au moment de leur création ou de leur première acquisition, lorsque celle-ci est intervenue entre le 1^{er} janvier 2004 et le 30 juin 2005 inclus. L'article 95 de la loi de finances initiale pour 2005 a prorogé ce dispositif en rendant éligibles les investissements réalisés entre le 1^{er} juillet et le 31 décembre 2005 inclus.

b) Application :

L'instruction du 26 octobre 2004 (6 E-9-04, B.O.I. 168) commente le présent article.

L'instruction apporte des précisions s'agissant des biens éligibles au dégrèvement et des modalités d'application de ce dernier.

S'agissant de l'articulation du dégrèvement avec les dispositions existantes, en l'absence de disposition indiquant l'ordre d'imputation du DIN avec l'exonération permanente sur délibération des collectivités territoriales prévue au dernier alinéa de l'article 1518 A du code général des impôts dans le texte de l'article, l'instruction précise que lorsqu'une entreprise bénéficie de cette exonération permanente et demande également le DIN, ce dernier s'applique préalablement à cette disposition. Cette doctrine a été validée par l'article 95 de la loi de finances initiale pour 2005 (n° 2004-1484 du 30 décembre 2004).

L'instruction indique par ailleurs que, par mesure de tolérance, pour les entreprises clôturant pendant le 1^{er} semestre de l'année 2005 un exercice de 12 mois ne coïncidant pas avec l'année civile, le DIN s'appliquera, pour les seuls investissements réalisés après la date de clôture de l'exercice susvisé et jusqu'au 30 juin 2005, aux impositions établies au titre de 2008.

*

* *

54-06. – Loi de finances rectificative pour 2004

Article 72

Valeur locative des immobilisations corporelles cédées entre entreprises liées.

a) Contenu :

Afin de faire échec à certaines opérations de montage tendant à réduire abusivement les bases d'imposition à la taxe professionnelle, le présent article prévoit qu'en cas de cession d'un bien entre entreprises liées, le prix de revient retenu pour le calcul de sa valeur locative n'est pas modifié lorsque le bien est rattaché au même établissement avant et après la cession. Ces dispositions s'appliquent aux biens cédés après le 1^{er} janvier 2004.

b) Application :

L'instruction du 10 janvier 2007 (6 E-1-07, B.O.I. n° 3) commente cette disposition.

S'agissant du champ d'application de la disposition, l'instruction précise notamment les cessions concernées, les entités intervenant lors de la cession et la notion de contrôle (direct ou indirect, de droit ou de fait).

L'instruction précise par ailleurs que « *les dispositions de l'article 1518 B s'appliquent après celles de l'article 1469 3° quater* ».

Les septième à dixième alinéas de l'article 1518 B du code général des impôts, introduits par l'article 87 de la loi de finances initiale pour 2006, disposent que la valeur locative des immobilisations corporelles acquises à la suite d'apports, de scissions, de fusions de sociétés ou de cessions d'établissements ne peut être inférieure, soit à 90% de la valeur locative retenue avant l'opération, lorsque les opérations concernent des sociétés membres d'un groupe fiscalement intégré, au sens de l'article 223 A du code général des impôts, soit à 80% de la valeur locative précitée pour les autres opérations. L'article 1518 B concerne aussi bien l'assiette de la taxe professionnelle que celle de la taxe foncière sur les propriétés bâties.

L'article 33 de la loi de finances pour 2007 (n° 2006-1666 du 21 décembre 2006) a confirmé la doctrine fixée par l'instruction s'agissant de l'articulation entre ces deux dispositifs en précisant que les dispositions de l'article 1518 B du code général des impôts s'appliquent « *sans préjudice des dispositions du 3° quater de l'article 1469* » du code général des impôts.

Ainsi, dans le cadre de la définition de la valeur locative des biens cédés entre entreprises liées, l'instruction confirme que les deux dispositions se cumulent et qu'il convient de procéder en deux étapes successives :

– une première étape visant à encadrer le prix de revient qui sert à la détermination de la valeur locative (application du 3^o *quater* de l'article 1469) ;

– une seconde étape visant à encadrer la détermination de la valeur locative des immobilisations transmises dans le cas de restructurations intra-groupes (article 1518 B).

*
* *

Article 75

Taux de la taxe professionnelle en cas de fusion d'établissements publics de coopération intercommunale.

a) Contenu :

Le présent article permet à un établissement public de coopération intercommunale (EPCI) issu d'une fusion d'EPCI préexistants d'opter, dès la première année suivant celle de la fusion, pour le régime fiscal de la taxe professionnelle unique et précise les modalités de vote des taux à compter de la deuxième année qui suit celle de la fusion.

b) Application :

Ces dispositions sont commentées par **l'instruction du 27 octobre 2005 (6 A-4-05, B.O.I. n° 178)**.

*
* *

Article 80

Valeur locative des immobilisations corporelles reprises à l'occasion d'une procédure de redressement judiciaire.

a) Contenu :

Le présent article institue des modalités dérogatoires d'application de la règle de la valeur locative plancher pour les actifs repris à une entreprise en redressement judiciaire.

Il prévoit que, pour les opérations d'apports, de scissions, de fusions de sociétés et les cessions d'établissements à compter du 1^{er} janvier 2005, la valeur locative des immobilisations corporelles reprises à une entreprise faisant l'objet d'une procédure de redressement judiciaire conformément à l'article L. 621-1 du code de commerce ne peut être inférieure à 50% de son montant avant l'opération (au lieu de 80% dans le cas général). Cette règle s'applique pendant la procédure et dans les deux années suivant la clôture de celle-ci. Pour les années suivantes, la valeur locative est de nouveau au minimum égale à 80% de celle retenue avant l'opération.

b) Application :

L'instruction du 11 juillet 2005 (6 E-5-05, B.O.I. n° 119) commente ces dispositions.

Elle précise les opérations concernées par la valeur locative plancher minorée. En pratique, le nouveau plancher de 50% s'appliquera aux opérations suivantes :

– apports, scissions, fusions de sociétés ou cessions d'établissement décidés pendant la période d'observation. L'instruction précise qu'il sera en pratique assez rare que les opérations réalisées pendant la période d'observation entrent dans le champ de l'article 1518 B du code général des impôts ;

– apports, scissions, fusions de sociétés ou cessions d'établissement faisant suite à un plan de cession décidé par le tribunal et prévus par ce plan. Il est précisé qu'il s'agit de l'hypothèse de loin la plus fréquente d'application de la nouvelle disposition ;

– apports, scissions, fusions de sociétés ou cessions d'établissement prévus par un plan de continuation décidé par le tribunal de commerce.

L'instruction précise par ailleurs comment il convient d'apprécier le début et la fin de la période d'application de la valeur locative plancher minorée.

*
* *
*

54-07. – Loi de finances initiale pour 2005

Article 28

Crédit de taxe professionnelle pour le maintien de l'activité dans les zones d'emploi en grande difficulté face aux délocalisations.

a) Contenu :

Le présent article institue un crédit de taxe professionnelle pris en charge par l'État et égal à 1.000 euros par salarié et par an, dans la limite de 100.000 euros par période de trois années consécutives, en faveur des entreprises industrielles ou réalisant certaines activités de service qui sont établies dans les zones d'emploi reconnues en grande difficulté au regard des délocalisations.

Les zones d'emploi sont déterminées chaque année par l'INSEE. Le crédit de taxe professionnelle s'applique dans trente de ces zones, au plus, délimitées chaque année de 2005 à 2009 par voie réglementaire et réparties en deux catégories.

La première catégorie est déterminée selon des critères statistiques. Elle recouvre, parmi les zones enregistrant un taux de chômage supérieur de deux points au taux national et un taux d'emploi salarié industriel d'au moins 10%, les vingt zones ayant connu l'évolution de l'emploi salarié la plus défavorable sur une durée de quatre ans.

La deuxième catégorie est constituée indépendamment des critères précédents et dans la limite de dix zones, des zones dans lesquelles des restructurations en cours risquent d'altérer gravement la situation de l'emploi.

Si pendant la période d'application du crédit de taxe professionnelle ou dans les cinq années suivant la fin de celle-ci, le redevable transfère hors de l'Espace économique européen (EEE) les emplois ayant ouvert droit au crédit de taxe professionnelle, il est tenu de reverser les sommes dont il a bénéficié à ce titre.

b) Application :

Le décret n° 2005-488 du 18 mai 2005 (JO du 19 mai 2005) a fixé la date d'appréciation des références statistiques utilisées pour la détermination des vingt zones d'emploi reconnues en grande difficulté éligibles au crédit d'impôt.

Un arrêté du 18 mai 2005 (JO du 19 mai 2005) a fixé la liste et la composition communale des vingt zones d'emploi éligibles au titre de 2005 au crédit de taxe professionnelle.

Deux arrêtés du 7 mars 2006 (JO du 28 mars 2006) ont respectivement fixé la liste des vingt zones d'emploi éligibles au titre de 2006 en raison de l'évolution de l'emploi salarié et celle des zones d'emploi dans lesquelles des restructurations industrielles en cours risquent d'altérer gravement la situation de l'emploi.

L'instruction du 29 juillet 2005 (6 E-7-05, B.O.I. n° 131) commente cette nouvelle disposition.

S'agissant de l'année d'éligibilité des zones au crédit de taxe professionnelle, il est précisé qu'en pratique, lorsqu'une zone d'emploi cesse d'être reconnue en grande difficulté, il convient d'octroyer le crédit de taxe professionnelle aux établissements situés dans cette zone qui n'auront pas bénéficié du crédit au titre de trois années différentes. Tel est le cas lorsqu'une zone n'est plus reconnue en grande difficulté en 2006 ou 2007 (soit avant trois années d'application du dispositif) ou en cas de création d'établissement pendant la période 2005-2009 et au plus tard la dernière année au titre de laquelle la zone est reconnue en grande difficulté.

S'agissant des conditions d'éligibilité des salariés au crédit de taxe professionnelle, il est précisé que seuls peuvent ouvrir droit au crédit de taxe professionnelle les salariés titulaires, au 1^{er} janvier de son année d'application, d'un contrat de travail à temps complet ou à temps partiel avec l'entreprise disposant d'un établissement remplissant toutes les conditions d'éligibilité au crédit de taxe professionnelle, quels que soient leur qualification ou leur mode de rémunération, y compris, le cas échéant, le conjoint de l'exploitant.

Les salariés mis à disposition, à titre onéreux ou gratuit, par une autre entreprise ou par un autre établissement de l'entreprise, que ceux-ci soient situés ou non dans une zone d'emploi éligible au crédit de taxe professionnelle, ne peuvent ouvrir droit au crédit de taxe professionnelle car ils ne peuvent pas être considérés comme employés dans l'établissement. Cela étant, il est admis que les salariés mis de manière permanente à la disposition, à titre gratuit ou onéreux moyennant refacturation sans marge, d'un établissement situé dans une zone d'emploi en grande difficulté ouvrent droit au crédit de taxe professionnelle dans cet établissement dès lors qu'ils y sont affectés depuis au moins un an au premier janvier de l'année d'imposition.

Il est précisé, dans le cas d'établissements exerçant avec les mêmes salariés une activité entrant dans le champ d'application du crédit de taxe professionnelle et une activité qui en est exclue, qu'il convient de ne retenir ces salariés que pour la fraction correspondant à l'exercice de l'activité entrant dans le champ du crédit de taxe professionnelle.

Pour le décompte du nombre de salariés, il est précisé que les salariés à temps partiel ou saisonniers sont retenus à concurrence de la durée de travail au cours de l'année civile entière précédant celle de l'imposition.

Il est précisé que les conditions de mise en œuvre du respect du cumul des aides sont précisées dans une circulaire à paraître portant sur l'application au plan local des règles communautaires relatives aux aides publiques.

S'agissant des conditions dans lesquelles le reversement du crédit d'impôt peut être exigé, il est précisé que par transfert d'emplois hors EEE, il convient d'entendre toute suppression d'emplois occupés par des salariés ayant ouvert droit au crédit de taxe professionnelle, suivie ou précédée, immédiatement ou non, d'une création d'emplois hors EEE, dans un établissement exerçant une activité analogue.

Il est précisé en outre qu'il n'est pas nécessaire que les emplois supprimés et les emplois créés soient de même nature et nécessitent les mêmes qualifications : pour que l'administration puisse exiger le reversement, il suffit que l'entreprise crée des emplois dans le nouvel établissement hors EEE.

*
* *

Article 29

Renforcement du dégrèvement en faveur des entreprises disposant de véhicules routiers ou d'autocars.

a) Contenu :

L'article 1647 C du code général des impôts prévoit un dégrèvement de taxe professionnelle en faveur des entreprises qui, au cours de la période de référence, disposent de véhicules routiers ou d'autocars répondant à certaines caractéristiques, pour les besoins de leur activité.

Le présent article élargit, à compter des impositions établies au titre de 2004, le champ d'application de ce dégrèvement :

- aux véhicules routiers à moteur destinés au transport de marchandises et dont le poids total autorisé en charge est compris entre 7,5 tonnes et 16 tonnes ;
- aux véhicules tracteurs routiers dont le poids total roulant est compris entre 7,5 tonnes et 16 tonnes ;
- et aux bateaux de transport de marchandises et de passagers affectés à la navigation intérieure.

En outre, le présent article fixe le montant du dégrèvement par véhicule ou par bateau à 244 euros pour l'imposition due au titre de 2004 et à 366 euros par véhicule ou par bateau, à compter des impositions établies au titre de 2005.

b) Application :

L'instruction du 1^{er} avril 2005 (6 E-4-05, B.O.I. n° 60) précise la portée de ces nouvelles dispositions.

*
* *

Article 47

Mise en conformité des mesures en faveur du transport maritime avec les nouvelles orientations communautaires sur les aides d'État en faveur de ce secteur.

a) Contenu :

Le présent article modifie le champ d'application du dégrèvement prévu par l'article 1647 *C ter* du code général des impôts en faveur des entreprises d'armement au commerce afin de rendre le dispositif conforme aux nouvelles orientations communautaires en matière d'aides d'État au transport maritime communiquées par la Commission européenne le 17 janvier 2004.

b) Application :

Cet article n'a fait l'objet d'aucune mesure d'application.

*
* *

Article 95

Prorogation du dispositif de dégrèvement au titre des investissements nouveaux.

a) Contenu :

Le présent article proroge de six mois le dégrèvement au titre des investissements nouveaux (DIN) créé par l'article 11 de la loi n° 2004-804 du 9 août 2004 pour le soutien à la consommation et à l'investissement en rendant éligibles les investissements réalisés entre le 1^{er} juillet et le 31 décembre 2005.

Par ailleurs, il apporte une précision sur l'ordre d'imputation du DIN par rapport à certaines exonérations, validant ainsi la doctrine prévue par le paragraphe n° 42 de l'instruction 6 E-9-04 selon laquelle, lorsqu'une entreprise bénéficie de l'exonération permanente sur délibération des collectivités

territoriales prévue au dernier alinéa de l'article 1518 A et demande également le DIN, ce dernier s'applique préalablement à cette disposition.

b) Application :

L'instruction du 9 novembre 2005 (6 E-13-05, B.O.I. n° 185) commente ces dispositions.

S'agissant de la prorogation de la période de création ou de première acquisition des immobilisations ouvrant droit au DIN, l'instruction indique qu'il convient de remplacer la date du 30 juin 2005 par celle du 31 décembre 2005 dans les paragraphes 2, 15, 17, 56 et 57 de l'instruction 6 E-9-04 du 26 octobre 2004.

S'agissant de l'articulation du DIN avec le dégrèvement résultant du plafonnement en fonction de la valeur ajoutée, l'instruction précitée rapporte la doctrine mentionnée aux paragraphes n° 37 et 38 de l'instruction 6 E-9-04. Conformément au *I bis* de l'article 1647 B *sexies*, la cotisation de référence retenue pour le calcul du plafonnement devrait être diminuée du DIN. L'instruction précise qu'en pratique, le plafonnement sera calculé sur la base d'une cotisation de référence obtenue en faisant abstraction de la valeur locative des immobilisations éligibles au DIN, selon une formule qui diffère de la formule mentionnée au n° 37 de l'instruction 6 E-9-04 en ce qu'elle tient compte des frais de gestion et de l'éventuelle cotisation de péréquation.

Enfin l'instruction précise l'articulation du DIN avec le dégrèvement « recherche » prévu par l'article 1647 C *quater* du code général des impôts et le dégrèvement « transport sanitaire terrestre » prévu par l'article 1647 C *bis* du même code.

*
* *

Article 99

Dérogation, pour l'année 2005, aux modalités de fixation des taux et aux règles de répartition du produit de taxe professionnelle de certains syndicats d'agglomération nouvelle.

a) Contenu :

Le présent article permet à certains syndicats d'agglomération nouvelle (SAN) de fixer leur taux de taxe professionnelle dans la limite de 93% du taux moyen de cette taxe constaté l'année précédente au niveau national pour l'ensemble des syndicats d'agglomération nouvelle. Ce dispositif est applicable au titre de la seule année 2005.

b) Application :

L'instruction du 15 décembre 2005 (6 A-5-05, B.O.I. n° 205) commente ces dispositions.

*
* *

Article 100

Dégrèvement complémentaire au dégrèvement au titre des investissements nouveaux en faveur des contribuables bénéficiant du plafonnement en fonction de la valeur ajoutée.

a) Contenu :

Le présent article institue, au profit des entreprises dont la cotisation de taxe professionnelle est plafonnée en fonction de la valeur ajoutée, un dégrèvement complémentaire (DC) au dégrèvement au titre des investissements nouveaux (DIN) égal au produit de la dotation aux amortissements ou du loyer, selon le cas, afférent aux immobilisations faisant l'objet du DIN par le taux du plafonnement en fonction de la valeur ajoutée retenu au titre de l'année d'imposition. La dotation aux amortissements et le loyer sont limités au montant de la dotation qui serait obtenue suivant le mode d'amortissement linéaire admis d'après les usages de chaque nature d'industrie, de commerce et d'exploitation.

b) Application :

L'instruction du 9 novembre 2005 (6 E-13-05, B.O.I. n° 185) commente ces dispositions.

S'agissant des redevables éligibles, l'instruction précise que les redevables qui, sans DIN, auraient été plafonnés mais ne le sont plus du fait de l'application du DIN ne peuvent pas bénéficier du dégrèvement complémentaire.

Pour le calcul du dégrèvement, l'instruction précise qu'il convient de tenir compte de la qualité de la personne (propriétaire, crédit-preneur, locataire, sous-locataire, ou simple utilisateur) qui constate dans sa base d'imposition les biens ouvrant droit au dégrèvement et définit la dotation aux amortissements ou le loyer à prendre en compte en fonction de la qualité de la personne.

Le dégrèvement complémentaire n'est susceptible de concerner que des biens remplissant toutes les conditions d'éligibilité au DIN. Cependant, son mode de calcul nécessite de prendre en compte soit la dotation aux amortissements effectivement pratiquée, soit, en cas de biens pris en location ou en sous-location, le loyer constaté dans les charges. Ainsi, les biens ne donnant lieu au cours de la

période de référence ni à la comptabilisation d'une dotation aux amortissements, ni à la constatation d'un loyer, ne peuvent ouvrir droit au dégrèvement complémentaire, quand bien même ils feraient l'objet d'une option pour le DIN.

Par exception à cette disposition, s'agissant de biens pris en crédit-bail par le redevable, l'instruction précise que la condition relative à la comptabilisation effective de l'amortissement par le crédit-bailleur n'est pas requise, sachant que le crédit-preneur constate, quant à lui, une redevance de crédit-bail dans ses charges.

L'instruction définit précisément la limite du montant de la dotation aux amortissements ou du loyer retenu qui constitue un amortissement maximal autorisé.

Enfin, l'instruction précise l'articulation du dégrèvement complémentaire avec les dispositions existantes (dégrèvements et crédits de taxe professionnelle accordés sur demande effectuée dans les conditions prévues à l'article 1477 du code général des impôts, plafonnement en fonction de la valeur ajoutée, dégrèvement pour réduction d'activité, exonérations temporaires, exonérations permanentes sur délibération des collectivités territoriales, abattement forfaitaire en faveur des diffuseurs de presse, cotisation minimale et cotisation minimum).

*
* *

54-08 – Loi de finances rectificative pour 2005

Article 6

Renforcement du dégrèvement en faveur des entreprises disposant de véhicules routiers ou d'autocars.

a) Contenu :

Le présent article relève, à compter des impositions établies au titre de 2005, le montant de ce dégrèvement pour les véhicules routiers ou tracteurs routiers dont le poids total autorisé en charge ou roulant est égal ou supérieur à 16 tonnes, les autocars, ainsi que les bateaux.

Pour ces véhicules routiers et autocars, le montant du dégrèvement est porté à 700 euros par véhicule dans le cas général et à 1.000 euros par véhicule lorsque ce dernier respecte certaines normes environnementales.

Pour les bateaux, le montant du dégrèvement est porté à 700 euros ou à 2 euros par tonne ou par kilowatt selon le tonnage et la puissance du bateau.

Le montant du dégrèvement pour les véhicules routiers ou tracteurs routiers dont le poids total autorisé en charge ou roulant est égal ou supérieur à 7,5 tonnes et inférieur à 16 tonnes demeure inchangé, soit 366 euros.

b) Application :

L'instruction du 19 juin 2006 (6 E-5-06, B.O.I. n° 101) précise la portée de ces dispositions.

Le champ d'application du dégrèvement demeurant inchangé, l'instruction renvoie à ce titre à l'instruction 6 E-4-05, ainsi qu'aux instructions 6 E3-98 et 6 E-12-98.

L'instruction indique les véhicules ouvrant droit aux nouveaux montants de dégrèvement ainsi que les nouveaux montants de dégrèvement. Des précisions sont apportées s'agissant des normes environnementales à respecter afin de bénéficier d'une majoration du dégrèvement, et les modalités pratiques d'appréciation de la conformité à ces normes environnementales.

L'instruction précise enfin les obligations déclaratives des entreprises au titre de 2005 et des années suivantes. Les avis d'imposition 2005 ne tenaient pas compte des nouvelles dispositions. Les entreprises ont néanmoins pu minorer du montant attendu du dégrèvement le solde de la taxe professionnelle due au titre de 2005 et payable au plus tard le 15 décembre 2005. Qu'elles aient ou non diminué spontanément le montant du solde, l'instruction indique que les entreprises doivent néanmoins déposer une demande de dégrèvement auprès du service des impôts compétent, précisant le nombre de véhicules ou de bateaux dont elles ont disposé dans chaque établissement au terme de la période de référence retenue pour l'imposition 2005, ainsi que les montants de dégrèvement auxquels les différents véhicules ou bateaux ouvrent droit.

*
* *

Article 62

Classement en zone de revitalisation rurale.

a) Contenu :

Le présent article prévoit que l'ensemble des communes classées en zone de revitalisation rurale (ZRR) antérieurement à la promulgation de la loi du 23 février 2005 reste classé en ZRR jusqu'au 31 décembre 2007, qu'il s'agisse de communes qui ne sont pas membres d'un EPCI à fiscalité propre ou de communes qui ne respectent plus les critères de classement.

b) Application :

Cet article n'a fait l'objet d'aucune mesure d'application.

*
* *

Article 63

Redevable de la taxe afférente aux immobilisations mises à disposition.

a) Contenu :

Le présent article restreint aux seuls biens mis à disposition à titre gratuit d'un redevable de la taxe professionnelle « en contrepartie de l'exécution d'un travail » l'imposition, prévue par le 3° *bis* de l'article 1469 du code général des impôts, du détenteur juridique de ces immobilisations.

b) Application :

Cet article n'a fait l'objet d'aucune mesure d'application.

*
* *

Article 64

Exonération facultative des sous-traitants industriels.

a) Contenu :

Le présent article permet aux collectivités territoriales et à leurs groupements dotés d'une fiscalité propre, d'exonérer de taxe professionnelle les outillages utilisés par un sous-traitant industriel qui n'en est ni propriétaire, ni locataire, ni sous-locataire et imposés à son nom.

b) Application :

Cet article n'a fait l'objet d'aucune mesure d'application.

*
* *

Article 78

Dégrèvement en faveur des entreprises de transport sanitaire terrestre.

a) Contenu :

Pour les impositions établies au titre des années 2005 et 2006, le présent article porte à 75% au lieu de 50% le taux du dégrèvement dont bénéficient, en vertu de l'article 1647 C *bis* du code général des impôts, les entreprises soumises à la taxe professionnelle qui exercent l'activité de transport sanitaire terrestre dans les conditions prévues aux articles L. 6312-1 et suivants du code de la santé publique.

b) Application :

Les précisions apportées par **l'instruction du 6 février 2001 (6 E-1-01, B.O.I. n° 264)** conservent toute leur valeur. **L'instruction du 4 avril 2006 (6 E-3-06, B.O.I. n° 61)** a précisé que, s'agissant des cotisations de taxe professionnelle établies au titre de 2005, les avis d'imposition n'ont pas tenu compte de ce rehaussement. Les entreprises éligibles au dégrèvement doivent donc formuler une réclamation auprès du service des impôts des entreprises compétent, afin d'obtenir la part de dégrèvement supplémentaire due à raison du rehaussement. Au titre de 2006, les avis d'imposition tiennent compte du rehaussement.

*
* *

Article 105

Exonération dans les zones de revitalisation rurale.

a) Contenu :

Le présent article précise que l'extension du champ d'application de l'exonération de taxe professionnelle aux reprises d'activités commerciales, artisanales ou non commerciales dans les communes de moins de 2.000 habitants prévue par la loi n° 2005-157 du 23 février 2005 relative au développement des territoires ruraux entre en vigueur à compter du 1^{er} janvier 2004.

b) Application :

Cette mesure est d'application directe.

54-09. – Loi de finances initiale pour 2006

Article 85

Réforme de la taxe professionnelle.

a) Contenu :

Le présent article met en œuvre une réforme de la taxe professionnelle qui comporte deux volets :

– le premier concerne le **dégrèvement pour investissements nouveaux**. Le présent article pérennise tout en l'aménageant le dégrèvement pour investissements nouveaux issu de l'article 11 de la loi n° 2004-804 du 9 août 2004 pour le soutien à la consommation et à l'investissement modifié par l'article 95 de la loi de finances pour 2005 (n° 2004-1484 du 30 décembre 2004) et supprime le dégrèvement complémentaire ;

– le second concerne le **plafonnement en fonction de la valeur ajoutée (PVA)**.

Le présent article institue un plafonnement effectif de la cotisation de taxe professionnelle à 3,5% de la valeur ajoutée pour la généralité des entreprises en supprimant le principe selon lequel le plafond s'applique à une cotisation de référence théorique calculée sur la base d'un taux gelé à son niveau de 1995.

Ce renforcement du plafonnement pour les entreprises s'accompagne d'un mécanisme de partage du financement du dégrèvement entre l'État et les collectivités territoriales. L'État prend à sa charge le coût de réactualisation du taux de référence (qui est le taux 2005 dans la limite d'une augmentation par rapport à 2004 de 5,5 % pour les communes et EPCI, de 7,3 % pour les départements et de 5,1 % pour les régions). En contrepartie, les collectivités territoriales et leurs EPCI prennent en charge le surcroît de dégrèvement dû à l'augmentation de leur taux au-delà de ce taux de référence, sous réserve de plusieurs mécanismes de garantie.

Le dégrèvement est donc pris en charge par l'État à concurrence de la différence entre :

– d'une part, la base servant au calcul de la cotisation de taxe professionnelle établie au titre de l'année d'imposition au profit de chaque collectivité territoriale, établissement public de coopération intercommunale doté d'une fiscalité propre et fonds départemental de la taxe professionnelle multipliée par le taux de référence de chaque collectivité et établissement public de coopération intercommunale à fiscalité propre. Ce produit est diminué, le cas échéant, d'une fraction, représentative de la part du dégrèvement prise en charge

par l'État et déterminée par décret, des réductions et dégrèvements dont la cotisation de taxe professionnelle peut faire l'objet, à l'exception du dégrèvement et du crédit d'impôt prévus aux articles 1647 C et 1647 C *sexies* du même code, et majoré du montant des cotisations et taxes mentionnées au dernier alinéa du I *bis* de l'article 1647 B *sexies* du même code (frais de gestion de la fiscalité directe locale ; cotisation nationale de péréquation et taxe spéciale d'équipement).

– et 3,5% de la valeur ajoutée.

La différence entre le montant du dégrèvement accordé à l'entreprise et le montant du dégrèvement pris en charge par l'État est mise à la charge des collectivités territoriales et de leurs EPCI.

Le montant mis à la charge de chaque collectivité ou EPCI est donc égal au produit des bases nettes imposables des établissements situés sur son territoire relevant d'entreprises ayant bénéficié au titre de l'année d'imposition du PVA par la différence, si elle est positive, entre le taux de l'année d'imposition et le taux de référence. Le montant ainsi obtenu est diminué d'une fraction, représentative de la part du dégrèvement prise en charge par cette collectivité ou cet établissement et déterminée par décret, des réductions et dégrèvements dont ont bénéficié les entreprises, à l'exception du dégrèvement et du crédit d'impôt prévus aux articles 1647 C et 1647 C *sexies* du code général des impôts.

Le taux de référence mentionné précédemment est :

– pour les communes et EPCI, le plus faible des trois taux suivants : le taux de l'année 2005, le taux de l'année 2004 majoré de 5,5% ou le taux de l'année d'imposition ;

– pour les départements, le plus faible des trois taux suivants : le taux de l'année 2005, le taux de l'année 2004 majoré de 7,3% ou le taux de l'année d'imposition ;

– pour les régions, le plus faible des trois taux suivants : le taux de l'année 2005, le taux de l'année 2004 majoré de 5,1% ou le taux de l'année d'imposition.

Le présent article précise les modalités particulières de détermination du taux de référence notamment dans les situations d'intercommunalité.

S'agissant de la fiscalité additionnelle, des modalités particulières sont prévues pour les EPCI qui perçoivent une fiscalité additionnelle pour la première fois à compter de 2006 ainsi que pour ceux dont les communes membres leur ont transféré des compétences postérieurement au 1^{er} janvier 2004.

S'agissant du régime de la taxe professionnelle unique, des dispositions particulières sont prévues pour les EPCI qui sont en cours d'unification progressive de leur taux de taxe professionnelle en 2005 ainsi que pour ceux qui

font application du régime de la taxe professionnelle unique pour la première fois à compter de 2006.

Les dispositions spécifiques prévues en faveur des EPCI à TPU sont applicables également dans le cas de la mise en œuvre de divers régimes impliquant un processus d'unification de taux comparable à celui en vigueur dans le cas de la TPU (fusions de communes, syndicats ou communautés d'agglomération nouvelle, taxe professionnelle de zone, retraits ou adhésions de communes à un EPCI à TPU ou TPZ pour la partie zone, fusions d'EPCI).

Le présent article introduit par ailleurs une modification de la définition de la valeur ajoutée retenue pour le calcul du PVA qui prend désormais systématiquement en compte certains transferts de charges.

Les articles 131 et 132 de la loi de finances rectificative pour 2006 (n° 2006-1771 du 30 décembre 2006) ont complété cet article.

Ces dispositions sont applicables à compter des impositions établies au titre de 2007.

b) Application :

L'instruction du 29 décembre 2006 (6 E-7-06, B.O.I. n° 216) commente les dispositions du présent article relatives au dégrèvement pour investissements nouveaux (DIN).

L'instruction précise le champ d'application du nouveau DIN ainsi que ses modalités d'application.

S'agissant des biens éligibles, l'instruction indique que les dispositions afférentes à l'ancien DIN mentionnées dans l'instruction 6 E-9-04 (n° 4 à 13 et n° 18 à 19) demeurent applicables au nouveau DIN. Par ailleurs, le nouveau DIN s'appliquant désormais aux immobilisations corporelles neuves, l'instruction précise la notion d'immobilisation corporelle neuve. Il convient de rappeler que l'ancien DIN concerne les immobilisations éligibles par nature à l'amortissement dégressif dont la création ou la première acquisition est intervenue entre le premier janvier 2004 et le 31 décembre 2005.

S'agissant de la date de création ou d'acquisition des immobilisations éligibles au DIN, l'instruction souligne qu'il convient désormais de distinguer la situation des immobilisations acquises ou créées entre le 1^{er} janvier 2004 et le 31 décembre 2005 de celle des immobilisations acquises ou créées à compter du premier janvier 2006.

L'instruction précise que les immobilisations acquises ou créées au cours de l'année civile 2004 sont régies par l'ancien DIN, selon les modalités exposées dans l'instruction 6 E-9-04. Il en va de même pour celles acquises ou créées en 2005 par un établissement créé la même année.

Toutefois, par mesure de tolérance, les immobilisations éligibles à l'ancien DIN créées ou acquises en 2004 et entrant dans les bases d'imposition à la taxe professionnelle pour la première fois au titre de 2007 (qu'elles soient effectivement imposables ou exonérées de taxe professionnelle) peuvent également bénéficier du nouveau DIN au titre de 2008 et 2009 dans les conditions précisées par la présente instruction. Cette mesure de tolérance ne peut concerner que des entreprises dont l'exercice comptable ne coïncide pas avec l'année civile pour leurs immobilisations acquises ou créées entre le premier jour de l'exercice ouvert en 2004 et le 31 décembre 2004.

En revanche, l'instruction précise que pour les immobilisations acquises ou créées en 2005 par un établissement existant au 1^{er} janvier 2005, il convient de distinguer la situation des immobilisations neuves de celle des immobilisations d'occasion.

Le nouveau DIN s'appliquant désormais exclusivement aux immobilisations neuves, l'instruction précise que les biens d'occasion créés ou acquis pour la première fois au cours de l'année 2005 et éligibles à l'ancien DIN pourront néanmoins ouvrir droit, par mesure de tolérance, au nouveau DIN :

– au titre de la première année d'imposition de ces biens dans l'entreprise, qu'il s'agisse de l'année 2007 ou de l'année 2008 ;

– au titre des deux années d'imposition suivantes de ces biens, dès lors que l'entreprise a effectivement opté pour le DIN au titre de la première année d'imposition des biens et, le cas échéant, au titre de l'année suivante.

Les immobilisations acquises ou créées à compter du 1^{er} janvier 2006 ne sont susceptibles d'ouvrir droit qu'au nouveau DIN.

Les différentes situations susceptibles d'être rencontrées en pratique sont résumées dans un tableau figurant en annexe.

S'agissant des modalités d'application du nouveau DIN, l'instruction précise les années de prise en compte des immobilisations éligibles, les modalités de calcul du dégrèvement et l'articulation du nouveau DIN avec les autres dégrèvements accordés sur demande effectuée dans les conditions prévues à l'article 1477, son articulation avec les dégrèvements s'appliquant dans le cadre d'une réclamation contentieuse, son articulation avec le dégrèvement pour réduction d'activité et les exonérations temporaires, les exonérations permanentes et l'abattement forfaitaire en faveur des diffuseurs de presse.

S'agissant de l'articulation du DIN avec les réductions de base (pour création d'établissement ou en faveur de la Corse), la cotisation minimale et la cotisation minimum, l'instruction renvoie aux règles applicables à l'ancien DIN et figurant aux n° 47 à n° 52 du BOI 6 E-9-04.

L'instruction précise en outre la combinaison du nouveau DIN avec le plafonnement à la valeur ajoutée, notamment dans le cas particulier du plafonnement en valeur absolue du DIN et du plafonnement à la valeur ajoutée pour sa part prise en charge par l'État.

Le décret n° 2007-132 du 30 janvier 2007 (JO. du 1^{er} février 2007) relatif aux modalités de calcul de la prise en charge du dégrèvement prévu par l'article 1647 B *sexies* du code général des impôts précise les modalités d'imputation des autres dégrèvements dont la cotisation de taxe professionnelle peut faire l'objet pour la répartition du financement du dégrèvement entre l'État et les collectivités territoriales.

La cotisation plafonnée s'entend traditionnellement d'une cotisation nette des autres dégrèvements dont elle peut faire l'objet. Cette soustraction des dégrèvements de la cotisation de taxe professionnelle ne posait pas de problème technique lorsque le plafonnement était financé intégralement par l'État. En revanche, dès lors que le dégrèvement est « réparti » entre l'État et les collectivités territoriales, la question de l'imputation des autres dégrèvements dont la cotisation de taxe professionnelle peut faire l'objet devient plus délicate. L'article 85 de la loi de finances pour 2006 a prévu que seule une fraction de ces dégrèvements vienne en diminution de la cotisation de référence dont l'État finance le plafonnement à 3,5% de la valeur ajoutée, une autre fraction, complémentaire, venant en diminution de la part des collectivités.

Ces fractions correspondent à la part respective, calculée *ex ante*, que l'État et les collectivités territoriales supportent dans le financement du PVA. Le décret a donc précisé que la fraction des réductions et dégrèvements venant en déduction de la cotisation au taux de référence servant au calcul de la part du PVA prise en charge par l'État est égale à la somme des produits, calculés pour chaque établissement, obtenus en multipliant :

– la somme des réductions et dégrèvements dont la fait l'objet la cotisation de taxe professionnelle ;

– par le rapport entre la somme des taux de référence mentionnés au B du III de l'article 85 de la loi de finances pour 2006 et la somme des taux d'imposition appliqués aux bases d'imposition de l'établissement.

La fraction des réductions et dégrèvements venant en diminution de la part du PVA à la charge des collectivités territoriales et de leurs EPCI est égale au produit, calculé pour la part de la cotisation de taxe professionnelle de chaque établissement d'une entreprise bénéficiant du PVA revenant à chaque collectivité territoriale et EPCI, de la somme des réductions et dégrèvements dont a fait l'objet la cotisation de taxe professionnelle par le rapport entre :

– la différence entre le taux d'imposition de la collectivité territoriale ou de l'EPCI et le taux de référence de la même collectivité ou du même EPCI ;

– et la somme des taux d'imposition appliqués aux bases d'imposition de l'établissement.

L'instruction du 30 mars 2007 (6 E-3-07, B.O.I. n° 69) est venue commenter les dispositions du présent article relatives aux nouvelles modalités de calcul et de prise en charge par l'État et les collectivités territoriales du plafonnement à la valeur ajoutée.

L'instruction expose dans un premier temps les nouvelles modalités de détermination du montant du PVA accordé à l'entreprise : détermination de la cotisation plafonnée, du taux de plafonnement, nouvelles modalités d'application du « plafonnement du plafonnement », modification de la définition de la valeur ajoutée.

S'agissant de la modification de la définition de la valeur ajoutée opérée par le présent article, il est rappelé que sont désormais systématiquement pris en compte dans le calcul de la valeur ajoutée les transferts de charges se rapportant :

– soit à des charges déductibles de la valeur ajoutée, étant précisé qu'il s'agit des charges enregistrées dans les comptes 60 à 62 et 65 : achats de matières et marchandises, réductions sur ventes, stocks au début de l'exercice, travaux, fournitures et services extérieurs, à l'exception de certains loyers et certaines redevances, frais de transport et déplacements, frais divers de gestion ;

– soit à des charges de personnel, non déductibles de la valeur ajoutée, lorsque ce personnel est constitué par des salariés mis à disposition d'une autre entreprise. L'instruction précise les situations dans lesquelles un salarié est considéré comme étant mis à disposition d'une autre entreprise.

Dans un second temps, l'instruction explicite les modalités de répartition du montant de la charge résultant du PVA entre l'État et les collectivités territoriales ou leurs EPCI. Les formules de calcul des parts du PVA prises en charge par l'État et les collectivités territoriales ou leurs EPCI sont détaillées en tenant compte des précisions apportées par le décret précité.

Il est précisé que les bases retenues pour le calcul de la cotisation au taux de référence et le ticket modérateur sont les bases nettes, bases effectivement imposées au profit des collectivités territoriales diminuées de l'ensemble des réductions dont elles peuvent faire l'objet. En ce qui concerne les dégrèvements accordés à chaque établissement, pour le calcul de la part État, ceux-ci s'imputent sur la cotisation au taux de référence pour un montant égal à leur montant réellement accordé multiplié par le rapport entre le taux de référence et le taux global d'imposition appliqué aux bases de l'établissement, conformément aux modalités fixées par le décret précité du 30 janvier 2007.

L'instruction précise les modalités particulières d'imputation du dégrèvement pour réduction des bases d'imposition (DRA) prévu par l'article 1647 *bis* du code général des impôts. Le DRA étant accordé *au niveau de*

l'entreprise et non pas de l'établissement, il est précisé que l'imputation sur la cotisation de référence s'opère selon des modalités différentes de celles applicables aux dégrèvements accordés sur demande effectuée dans les conditions prévues à l'article 1477. Ce n'est pas le dégrèvement affecté du rapport entre le taux de référence et le taux global d'imposition qui vient en déduction mais une fraction du dégrèvement représentative de la part de l'établissement dans le dégrèvement étant précisé que la « répartition » du DRA entre établissements est opérée au prorata des cotisations nettes de chaque établissement.

Il est rappelé que lorsque, dans une commune ou un EPCI, les bases imposables d'un établissement font l'objet d'un prélèvement au profit d'un fonds départemental de péréquation de la taxe professionnelle (FDPTP), le présent article prévoit que la cotisation au taux de référence servant au calcul de la part État inclut l'intégralité du produit de l'assiette du prélèvement opéré au profit du FDPTP par la différence entre le taux de l'année d'imposition de la commune ou de l'EPCI et le taux de référence de ces derniers. La part de la cotisation donnant droit au PVA et alimentant le FDPTP est donc dans son intégralité prise en charge par l'État.

L'instruction commente les modalités pratiques du prélèvement opéré auprès des collectivités territoriales et de leurs EPCI ainsi que les divers mécanismes de limitation du montant du PVA mis à leur charge (modalités de fixation du plafond de participation et modalités d'application des mécanismes d'atténuation de ce plafond). Un tableau récapitulant l'ensemble de ces mécanismes d'atténuation figure en annexe.

L'ensemble de ces développements est assorti d'exemples chiffrés.

Le second chapitre de l'instruction est consacré aux modalités de détermination du taux de référence retenu pour le calcul de la part du dégrèvement prise en charge par l'État.

Après avoir rappelé les principes généraux, l'instruction détaille les modalités spécifiques de détermination du taux de référence fixées par le présent article notamment dans les diverses situations d'intercommunalité. Sont d'abord exposées les modalités spécifiques de détermination du taux de référence communal. Il s'agit du taux de référence des communes membres d'un EPCI sans fiscalité propre notamment lorsque le taux et les bases de taxe professionnelle étaient nuls en 2004 ou 2005 et des communes isolées l'année d'imposition, qui étaient membres d'un EPCI à TPU en 2004 ou 2005.

Enfin, l'instruction détaille et illustre par des exemples les modalités particulières de détermination du taux de référence afférent à la part de la cotisation de taxe professionnelle perçue au profit d'un EPCI qui perçoit une fiscalité additionnelle et d'un EPCI qui perçoit la taxe professionnelle en lieu et place de ses communes membres.

Article 87

Plancher de la valeur locative des immobilisations corporelles acquises à l'occasion de restructurations de sociétés d'un même groupe.

a) Contenu :

Le présent article modifie la valeur locative plancher des biens entrant dans la base d'imposition à la taxe foncière sur les propriétés bâties et à la taxe professionnelle lorsque ces biens sont cédés à un autre redevable à l'occasion d'opérations de restructurations intervenant au sein d'un groupe de sociétés et aménage les règles spécifiques applicables en cas de reprise des actifs d'une entreprise en difficulté.

b) Application :

Le présent article n'a fait l'objet d'aucune mesure d'application.

*
* *

Article 93

Exonération des jeunes avocats.

a) Contenu :

Afin de neutraliser, au regard de la taxe professionnelle, la suppression du statut d'avocat stagiaire, le présent article accorde aux avocats ayant suivi le nouveau cursus de formation une exonération d'une durée de deux an à compter de l'année qui suit le début de l'exercice de la profession d'avocat.

b) Application :

Le présent article n'a fait l'objet d'aucune mesure d'application.

*
* *

Article 121

Exonération des vendeurs à domicile indépendants à revenus modestes.

a) Contenu :

Le présent article étend le champ d'application de l'exonération de taxe professionnelle prévue à l'article 1457 du code général des impôts en faveur des marchands et petits métiers ambulants aux vendeurs à domicile indépendants qui tirent de leur activité un faible revenu.

b) Application :

Le présent article n'a fait l'objet d'aucune mesure d'application.

*
* *

Article 122

Taxe professionnelle des entreprises de groupage et de distribution de la presse.

a) Contenu :

Le présent article étend le champ d'application de l'exonération de taxe professionnelle prévue au 1° de l'article 1458 du code général des impôts en faveur des éditeurs de feuilles périodiques aux entreprises de groupage et de distribution de journaux et publications périodiques dont le capital est détenu majoritairement par des sociétés coopératives de messageries de presse.

b) Application :

Le présent article n'a fait l'objet d'aucun texte d'application.

*
* *

Article 123

Neutralisation de l'impact des nouvelles normes comptables internationales sur les bases de taxe professionnelle.

a) Contenu :

Le présent article a pour objet de neutraliser l'effet sur les bases de taxe professionnelle de l'application de certaines nouvelles règles comptables issues de la transposition des normes IAS/IFRS. Il précise la définition de la durée d'amortissement à retenir pour calculer la valeur locative des biens non passibles d'une taxe foncière et prévoit le maintien de la plupart des pièces de rechange et de sécurité en dehors des bases de taxe professionnelle, quand bien même elles doivent dorénavant être immobilisées, ainsi que la déduction de la valeur ajoutée de certaines dépenses inscrites à l'actif, sur option de l'entreprise, en application des nouvelles normes comptables.

Enfin, le présent article procède à l'actualisation des modalités d'établissement des bases d'imposition à la taxe professionnelle de La Poste et prévoit que le Gouvernement remettra, dans les neuf mois suivant la promulgation de la loi de finances rectificative pour 2006, un rapport évaluant l'impact des nouvelles normes comptables sur les bases d'imposition des entreprises.

b) Application :

Le présent article n'a fait l'objet d'aucune mesure d'application. Le rapport prévu est en attente de publication.

*
* *

Article 131

Calcul du ticket modérateur des EPCI à fiscalité additionnelle ayant augmenté leur taux du fait d'un transfert de compétences.

a) Contenu :

La réforme de la taxe professionnelle consacre un principe de cofinancement du plafonnement effectif des cotisations à 3,5% de la valeur ajoutée, en vertu duquel :

– l'État « éponge » la « surcharge fiscale » engendrée par les hausses de taux votées par les collectivités jusqu'en 2005, dans la limite d'une augmentation

de 5,5% par rapport à 2004 pour les communes et leurs établissements publics de coopération intercommunale (EPCI) ;

– les collectivités territoriales prennent à leur charge le surcroît de dégrèvement engendré par les augmentations de taux qu’elles votent au-delà de ce taux de référence.

L’article 85 de la loi de finances pour 2006 (n° 2005-1719 du 30 décembre 2005) prévoit un mécanisme de neutralisation des « effets taux » résultant de transferts de compétences entre communes et EPCI à fiscalité additionnelle pour le calcul du « ticket modérateur ».

Lorsqu’un EPCI à fiscalité additionnelle est contraint d’augmenter son taux de taxe professionnelle afin d’assumer de nouvelles compétences, son taux de référence sera majoré chaque année d’un taux représentatif du coût de ces nouvelles compétences. Ainsi, la hausse de son taux de taxe professionnelle n’engendrera-t-elle pas d’augmentation du ticket modérateur. Symétriquement, le taux de référence de chaque commune membre sera minoré chaque année d’un taux représentatif des compétences qu’elle a transférées.

Le présent article a pour objet de compléter cette disposition, dont l’application est actuellement limitée aux transferts intervenant à compter de 2005, afin de neutraliser, pour le calcul du ticket modérateur, l’effet des transferts de compétences entre communes et EPCI lorsque ces transferts sont intervenus en 2004 et se sont répercutés sur les taux en 2005.

Par ailleurs, le présent article procède à un « toilettage » des dispositions de l’article 85 précité relatives au dispositif de neutralisation des « effets taux » résultant de transferts de compétences pour le calcul du ticket modérateur en intercommunalité à fiscalité additionnelle.

Il corrige notamment un problème de procédure. En effet, l’article 85 de la loi de finances initiale pour 2006 prévoyant que le taux représentatif du coût des transferts de compétences doit figurer dans les délibérations relatives auxdits transferts, les EPCI ayant réalisé un transfert avant la promulgation de la loi de finances initiale pour 2006 (soit en 2004 ou en 2005) ne pouvaient pas bénéficier de ces dispositions. Il est donc précisé que, dans le cas des transferts décidés en 2004, 2005 ou 2006, la délibération fixant le taux représentatif des transferts doit être prise au plus tard le 31 janvier 2007.

Le présent article précise également que le « taux représentatif » du coût des transferts est obtenu en divisant le coût des dépenses transférées par les bases d’imposition des *quatre taxes directes locales*.

b) Application :

L’instruction du 30 mars 2007 (6 E-3-07, B.O.I. n° 48) commente ces dispositions.

Article 132

Réfaction de 80% sur la part du ticket modérateur des EPCI à TPU qui excède 1,8% du produit de taxe professionnelle mis en recouvrement l'année précédente.

a) Contenu :

Le présent article complète l'article 85 de la loi de finances pour 2006 (n° 2005-1719 du 30 décembre 2005) afin d'introduire un nouveau mécanisme d'atténuation du « ticket modérateur » (égale à 80% de la part du ticket excédant 1,8% du produit de la taxe professionnelle mis en recouvrement l'année précédente) en faveur des établissements publics de coopération intercommunale (EPCI) à taxe professionnelle unique (TPU) répondant à deux conditions :

– leur produit de taxe professionnelle par habitant, l'année précédant celle de l'imposition, doit être inférieur au double du produit national moyen par habitant de la catégorie ;

– et le montant de leur ticket modérateur doit excéder 1,8% du produit de taxe professionnelle figurant dans les rôles généraux établis au titre de l'année précédant celle de l'imposition.

b) Application :

L'instruction du 30 mars 2007 (6 E-3-07, B.O.I. n° 48) a commenté ces dispositions.

*
* *

Article 136

Rapport sur la prise en compte du travail temporaire dans la valeur ajoutée au regard du plafonnement de la taxe professionnelle.

a) Contenu :

Le présent article prévoit la remise par le Gouvernement au Parlement d'un rapport sur la prise en compte du travail temporaire dans la valeur ajoutée au regard du plafonnement de la taxe professionnelle avant le 30 septembre 2007.

b) Application :

Le rapport précité est en attente de publication.

55.– DISPOSITIONS COMMUNES ET TAXES LOCALES DIVERSES

55-01. – Loi de finances rectificative du 30 décembre 2002

Article 36

Institution de la taxe de séjour sur la délibération des syndicats d'agglomération nouvelle.

a) Contenu :

Le présent article supprime le particularisme du régime d'institution de la taxe de séjour par les SAN. Il supprime les dispositions du code général des collectivités territoriales et du code général des impôts qui prévoyaient que l'institution de cette taxe par un SAN nécessitait une délibération concordante de toutes ses communes membres. Cette suppression rend applicable aux SAN les dispositions de droit commun des EPCI en la matière (décision de l'organe délibérant du groupement).

b) Application :

Cette disposition ne nécessite pas de texte d'application. Elle a été commentée par la circulaire du ministère de l'intérieur du 3 octobre 2003 (NOR LBL/B03/10070/C).

*
* *

Article 37

Institution d'une taxe spéciale d'équipement au profit de l'établissement public foncier local de la région grenobloise.

a) Contenu :

En application de l'article 1607 *bis* du code général des impôts en vigueur en 2002, le présent article fixe le plafond de la taxe spéciale d'équipement de l'établissement public foncier de la région grenobloise à 6 millions d'euros.

b) Application :

Le présent article ne nécessite pas de mesure d'application, ni de commentaire particulier. On notera que l'article 193 de la loi « libertés et responsabilités locales » (n° 2004-809 du 13 août 2004) a modifié l'article 1607 *bis* code général des impôts.

*
* *

55-02. – Loi de finances initiale pour 2003

Article 27

Suppression du droit de licence sur les débits de boisson.

a) Contenu :

Le présent article abroge les dispositions du code général des impôts relatives au droit de licence sur les débits de boisson. Cette suppression du droit de licence est compensée par l'État par une augmentation de 23 millions d'euros au total des dotation de solidarité urbaine et dotation de solidarité rurale en 2003.

b) Application :

Cet article n'a pas fait l'objet de mesure d'application.

*
* *

Article 31

Assouplissement de la règle de lien entre les taux des taxes directes locales.

a) Contenu :

Le présent article ouvre deux nouvelles possibilités de dérogation aux règles de droit commun en matière de liaison entre les taux des taxes directes locales, qui ne permettent toutefois pas de dépasser le plafond en matière de taux de taxe professionnelle.

Pour toutes les collectivités territoriales et les EPCI à fiscalité propre, il prévoit que le taux de taxe professionnelle peut-être fixé non dans la limite de l'augmentation du taux de taxe d'habitation ou du taux moyen de taxe

d'habitation, taxe foncière sur les propriétés bâties et taxe foncière sur les propriétés non bâties, mais dans la limite d'une fois et demie cette augmentation. Le présent article encadre cependant cette faculté. Elle ne peut être cumulée avec la « majoration spéciale » (3 du I de l'article 1636 B *sexies* code général des impôts), cette règle ne s'appliquant cependant pas aux EPCI à TPU ou à TP de zone. De plus, cette déliaison « exceptionnelle » ne peut s'exercer dans les trois années suivant celle où la collectivité ou l'EPCI s'est affranchi(e) du lien à la baisse des taux (2 du I du même article). Cette deuxième limite ne s'applique pas non plus aux EPCI à TPU ou à TP de zone, le présent article supprimant de manière générale pour ces établissements le plafonnement à la hausse de la taxe professionnelle dans les années suivant une déliaison à la baisse.

Le présent article donne également, pour l'année 2003, aux EPCI à TPU ou à TP de zone la possibilité de fixer librement leur taux de taxe professionnelle à condition que le produit de taxe professionnelle voté, augmenté de la compensation de la suppression de la part salariale de la taxe professionnelle, n'excède pas le produit de taxe professionnelle, majoré de façon similaire, de l'année 2002. L'EPCI peut cependant faire application des règles habituelles d'augmentation du taux (liaison des taux des taxes locales) si elles permettent de voter un taux de TP plus élevé. Cette souplesse particulière accordée en 2003 n'est cependant cumulable ni avec la majoration spéciale de taxe professionnelle (3 du I de l'article 1636 B *sexies* code général des impôts), ni avec la déliaison « exceptionnelle » instaurée par le présent article et décrite précédemment.

b) Application :

L'instruction du 30 juin 2003 (6 A-4-03, B.O.I. n° 113 du 30 juin 2003) a commenté le présent article, sans apporter de précision particulière.

*
* *

Article 32

Variation du taux de la taxe professionnelle d'un établissement public de coopération intercommunale.

a) Contenu :

Afin de calculer l'augmentation possible de leur taux de taxe professionnelle, le présent article permet aux EPCI à TPU ou à TP de zone de prendre en compte les variations des taux des autres taxes locales enregistrées au titre de l'antépénultième année, si ces taux n'ont pas varié au titre de l'année précédente.

b) Application :

L'instruction du 30 juin 2003 (6 A-4-03, B.O.I. n° 113 du 30 juin 2003) a commenté le présent article, sans apporter de précision particulière.

*
* *

Article 87

Taxe d'enlèvement des ordures ménagères et redevance d'enlèvement des ordures ménagères : prorogation du régime transitoire.

a) Contenu :

Le présent article proroge jusqu'au 31 décembre 2005 le régime transitoire de financement de la collecte et du traitement des ordures ménagères permettant aux communes et aux établissements publics de coopération intercommunale d'adapter leurs compétences en vue de la perception de la taxe d'enlèvement des ordures ménagères.

b) Application :

L'instruction du 25 mars 2003 (6 F-3-03 B.O.I. n° 56) commente ces dispositions.

*
* *

Article 89

Exemption de la taxe de séjour.

a) Contenu :

Le présent article modifie le régime d'exemption de taxe de séjour pour les occupants payant de faibles loyers, institué par l'article 102 de la loi de finances initiale pour 2002. Il prévoit que les collectivités fixent elles-mêmes le seuil en deçà duquel sont exemptés les occupants, alors que la loi de finances initiale pour 2002 disposait que ce seuil était fixé par décret.

b) Application :

Cet article, qui résulte d'un amendement parlementaire voté en première lecture à l'Assemblée nationale le 15 novembre 2002, n'a pas nécessité de mesure d'application. On observera qu'il a été pris en considération dans l'élaboration du décret n° 2002-1549 du 24 décembre 2002 qui a réaménagé les conditions

d'exonération de la taxe de séjour, alors que la loi de finances initiale pour 2003 n'avait pas, à cette date, de caractère définitif.

La modification qu'il entraîne à l'article L. 2333-34 du code général des collectivités territoriales a été commentée dans la circulaire du ministère de l'intérieur du 3 octobre 2003 (NOR LBL/B03/10070/C).

*
* *

Article 98

Fixation des coefficients de majoration des valeurs locatives servant de base aux impôts directs locaux en 2003.

a) Contenu :

Le présent article fixe, pour l'année 2003, les coefficients de majoration forfaitaire des valeurs locatives servant de base aux impôts directs locaux.

b) Application :

L'administration considère que cette mesure ne nécessite pas de texte d'application.

*
* *

Article 100

Report du délai de prise des délibérations en matière d'impôts directs locaux.

a) Contenu :

Le présent article reporte du 1^{er} juillet au 1^{er} octobre la date limite avant laquelle doivent être prises les délibérations des collectivités locales et des organismes compétents relatives à la fiscalité locale, autres que celles fixant soit les taux, soit les produits des impositions, soit les dispositions relatives à la taxe d'enlèvement des ordures ménagères, pour être applicable l'année suivante.

b) Application :

L'instruction du 24 avril 2003 (6 A-3-03, B.O.I. n° 76 du 24 avril 2003) précise les modalités d'application de cet article.

L'instruction énumère, pour chacune des quatre taxes locales, les délibérations auxquelles s'appliquent les dispositions du présent article et précise que ce nouveau dispositif s'applique aux délibérations prises à compter de 2003.

*
* *

55-03.- Loi de finances rectificative pour 2003

Article 43

Détermination de la valeur locative et des modalités d'actualisation des locaux pris à bail par les administrations publiques.

a) Contenu :

Le présent article clarifie la situation des locaux donnés à bail aux administrations (et assimilées) s'agissant de l'évaluation de leur valeur locative. À compter de 2004, ces locaux doivent être considérés comme des locaux professionnels commerciaux, qui sont évalués selon la procédure prévue à l'article 1498 code général des impôts. Le présent article confirme ainsi la doctrine de l'administration, que le Conseil d'État avait censurée⁽¹⁾, et valide les impositions de 2002 et 2003 qui seraient contestées sur le fondement du mode d'évaluation de la valeur locative de tels locaux.

b) Application :

L'instruction du 23 septembre 2004 (6 C-2-04, B.O.I. n° 147 du 23 septembre 2004) a commenté cet article, se bornant à rappeler les principes de doctrine en vigueur avant la décision du Conseil d'État (DA, 6 C-2134 du 15 décembre 1988).

*
* *

(1) CE 22 mai 1989, Brousse.

Article 44

Consolidation des impositions en matière de fiscalité directe locale.

a) Contenu :

Afin d'éviter une contestation des impositions directes locales pour des raisons de forme, le présent article confirme, sous réserve des décisions de justice passées en force de chose jugée, la régularité des impositions directes locales établies par comparaison avec la valeur locative de locaux de référence, lorsque celles-ci figurent sur des procès-verbaux établis avant le 1^{er} janvier 2004 et ne remplissant pas les conditions de forme requises pour être réputés réguliers.

b) Application :

Cet article n'a pas fait l'objet de mesures d'application.

*
* *

Article 47

Réforme de la taxe locale sur les fournitures d'électricité.

a) Contenu :

Le présent article adapte les règles d'assiette et de recouvrement de la taxe sur les fournitures d'électricité, afin de garantir le maintien de cette taxe dans le cadre des nouvelles dispositions communautaires sur l'ouverture à la concurrence du marché de l'électricité. Cet article instaure notamment une distinction entre le gestionnaire de réseau de distribution et le fournisseur, redevables, chacun pour sa part, de la taxe due par les consommateurs finaux.

b) Application :

Le présent article renvoie pour son application à deux mesures, prises chacune dans l'année 2004 :

– le **décret n° 2004-1210 du 15 novembre 2004** (JO du 17 novembre 2004) a modifié la partie réglementaire du code général des collectivités territoriales (R. 2333-6 à R. 2333-8 et R. 5212-2 à R. 5212-5) pour tenir compte du nouveau régime de recouvrement et de reversement du produit de la taxe ;

– un **arrêté du 25 janvier 2004** (JO du 16 mars 2004) du ministre de l'intérieur et de la ministre déléguée à l'industrie, a établi les pièces justificatives

qui doivent être communiquées aux responsables exécutifs locaux, ou tenues à leur disposition, par les redevables de la taxe.

*
* *

55-04. – Loi de finances rectificative pour 2004

Article 41

Exonération d'impôts directs locaux en faveur des sociétés créées pour reprendre une entreprise industrielle en difficulté.

a) Contenu :

En application des articles 1383 A, 1464 B et 1602 A du code général des impôts, les entreprises exonérées d'impôt sur le revenu ou d'impôt sur les sociétés en application des articles 44 *sexies* et 44 *septies* du même code peuvent être exonérées de taxe foncière sur les propriétés bâties, de taxe professionnelle et de taxes pour frais de chambres de commerce et d'industrie et pour frais de chambres de métiers au titre des deux années qui suivent celles de leur création. Ces exonérations sont accordées sur délibération des collectivités et organismes concernés.

Afin d'assurer la conformité au regard du droit communautaire de ces dispositions, le présent article a modifié ces dispositions. Les exonérations seront désormais accordées dans les limites prévues par le règlement (CE) n° 69/2001 de la Commission du 12 janvier 2001, concernant l'application des articles 87 et 88 du traité CE aux aides *de minimis*.

Ce même article modifie également les dispositions de l'article 44 *septies* et en conséquence le champ des entreprises éligibles aux dispositions des articles 1383 A, 1464 B et 1602 A.

b) Application :

L'instruction du 26 octobre 2005 (6 E-12-05J, B.O.I. n° 177) commente le présent article.

*
* *

Article 107

Aménagement du régime de la taxe d'enlèvement des ordures ménagères.

a) Contenu :

Le présent article prévoit que les communes et leurs EPCI, qui ont institué la taxe d'enlèvement des ordures ménagères et exercent au moins la collecte des ordures ménagères, votent à compter de 2005 le taux de la taxe, et non plus son produit attendu.

Par ailleurs, cet article ouvre deux possibilités de différenciation du taux au sein d'un EPCI :

– par application d'un zonage de perception de la taxe en fonction de différences dans l'importance du service rendu aux usagers – cette disposition confère ainsi une valeur législative à une faculté autorisée de longue date par la jurisprudence administrative ⁽¹⁾ ;

– à titre dérogatoire, et pendant 5 ans à compter de l'institution de la taxe, par application de taux différents entre les communes ou groupement de communes afin de « lisser » les hausses de cotisations permettant d'atteindre un taux unique de TEOM sur le périmètre de l'EPCI – cette disposition s'applique également aux rattachements ultérieurs de communes ou groupement de communes.

b) Application :

L'instruction du 1^{er} octobre 2004 (6 A-2-04, B.O.I. n° 152 du 1^{er} octobre 2004) a commenté le présent article et apporté plusieurs précisions nécessaires, mais insuffisantes, à son application :

– S'agissant de la différenciation des taux par zones :

1° - Le périmètre des zones de différenciation des taux ne recouvre pas nécessairement celui des communes, il peut être infracommunal ou recouper le périmètre de plusieurs communes.

– S'agissant du lissage des taux sur 5 ans :

2° - Le dispositif d'harmonisation progressive du taux est possible durant 5 ans à compter de la première année de perception de la TEOM, même antérieure à 2005. Dans le cas de rattachement de communes ou de groupement de communes, le délai court à compter de l'année de rattachement.

(1) CE 28 février 1934, Chieze – Côte d'Or.

3° - Ce lissage résulte d'une délibération de l'EPCI, qui doit être prise dans les conditions prévues au II de l'article 1639 A *bis* du code général des impôts, ou dans celles fixées par le I de l'article 1609 *quinquies* C du code général des impôts pour les communautés de communes composées exclusivement de communes issues du même syndicat.

4° - La fixation des taux pendant la période d'harmonisation est libre.

On notera que l'instruction ne précise pas de façon satisfaisante le dispositif de différenciation du taux de TEOM par zones. Elle rappelle que la proportionnalité entre les différents taux et l'importance du service rendu est une condition de la légalité de la délibération fixant les taux, mais elle ne précise pas pour autant les critères devant être retenus pour apprécier « *l'importance du service rendu* ». Pour pallier ces imprécisions, cet article a été modifié avant son entrée en vigueur par l'article 101 de la loi de finances initiale pour 2005.

*
* *

Article 110

Fixation des coefficients de majoration des valeurs locatives servant de base aux impôts directs locaux en 2004.

a) Contenu :

Le présent article fixe, pour l'année 2004, les coefficients de majoration forfaitaire des valeurs locatives servant de base aux impôts directs locaux.

b) Application :

L'administration considère que cette mesure ne nécessite pas de texte d'application.

*
* *

Article 113

Fixation par les collectivités territoriales des tarifs des redevances pour occupation du domaine public par des canalisations destinées au transport d'hydrocarbures.

a) Contenu :

Le présent article réforme le régime des redevances pour l'occupation du domaine public des collectivités territoriales par des canalisations destinées au

transport d'hydrocarbures. Auparavant fixés par arrêté du ministre de l'économie, des finances et de l'industrie, ces tarifs sont dorénavant fixés par la collectivité concernée après négociation avec l'exploitant du pipe-line.

b) Application :

Cet article s'applique directement, dès lors que la collectivité et l'exploitant de l'ouvrage occupant le domaine public s'entendent sur le tarif de la redevance.

En cas de désaccord, cet article renvoie à des procédures définies par décret en Conseil d'État. Ce décret n'a pas été publié, ce qui compromet l'application du présent article. Deux questions écrites ont été adressées sur ce sujet au ministère de l'économie (n° 41170 et n°69918, transmises toutes deux au ministère de l'intérieur), auxquelles l'administration a répondu qu'une réforme globale des redevances pour occupation du domaine public par des canalisations de transports était à l'étude auprès du ministère délégué à l'industrie.

*
* *

55-05. – Loi de finances rectificative pour 2004

Article 57

Fixation des coefficients de revalorisation des valeurs locatives servant de base aux impôts directs locaux en 2005.

a) Contenu :

Le présent article reconduit, pour les impositions de 2005, les mesures habituelles de revalorisation forfaitaire des valeurs locatives foncières servant de base aux impôts directs locaux.

b) Application :

Ces dispositions sont d'application directe.

*
* *

Article 66

Redevance d'enlèvement des ordures ménagères des communes isolées membres d'un syndicat mixte.

a) Contenu :

Le présent article permet aux communes qui adhèrent à un syndicat mixte pour l'ensemble de la compétence « enlèvement des ordures ménagères » d'instituer et de percevoir la redevance pour leur propre compte, en fixant elles-mêmes les modalités de tarification, dans le cas où le syndicat mixte ne l'aurait pas instituée avant le 1^{er} juillet d'une année pour être applicable à compter de l'année suivante

b) Application :

Cet article n'a fait l'objet d'aucune mesure d'application.

*
* *

Article 67

Part fixe dans la détermination de la redevance d'enlèvement des ordures ménagères.

a) Contenu :

Le présent article prévoit que le tarif de la redevance d'enlèvement des ordures ménagères (REOM) peut désormais, en raison des caractéristiques de l'habitat, inclure une part fixe qui n'excède pas les coûts non proportionnels.

Il précise par ailleurs les modalités de facturation de la redevance en cas d'habitat collectif. Le tarif de la REOM peut prévoir, pour les résidences constituées en habitat vertical ou pavillonnaire, une redevance globale calculée en fonction du nombre de résidents ou de la masse des déchets produits exprimée en volume ou en poids, la personne morale ou physique chargée de la gestion de la résidence étant alors considérée comme l'utilisateur du service public et chargée de la répartition de la redevance globale entre les foyers.

b) Application :

La circulaire n° NOR/MCT/B/05/10008/C du 15 juillet 2005 du ministère de l'intérieur et de l'aménagement du territoire présente ces nouvelles dispositions.

Article 68

Exonération de taxe d'enlèvement des ordures ménagères.

a) Contenu :

Le présent article autorise les communes et leurs groupements à supprimer, sur délibération, l'exonération de taxe dont bénéficient les locaux situés dans la partie de la commune où ne fonctionne pas le service d'enlèvement des ordures ménagères. Cette exonération devient donc facultative.

b) Application :

Ces dispositions sont présentées par la **circulaire n° NOR/MCT/B/05/10008/C du 15 juillet 2005** et **l'instruction du 10 juin 2005 (6 A-1-05, B.O.I. n° 100)**.

La circulaire précitée rappelle que la distance à retenir pour apprécier si une propriété doit ou non être regardée comme desservie par le service d'enlèvement des ordures ménagères est celle qui existe entre le point de passage le plus proche du véhicule du service et l'entrée de la propriété. A cet égard, le Conseil d'État tend à considérer comme normale une distance n'excédant pas 200 mètres.

La circulaire précise par ailleurs que les EPCI à fiscalité propre nouvellement créés ne résultant pas d'une substitution ou d'une transformation de groupement préexistant peuvent prendre la délibération visant à supprimer l'exonération avant le 15 janvier de l'année qui suit celle de leur création.

*
* *

Article 69

Régime de la redevance d'enlèvement des ordures ménagères des syndicats mixtes issus de fusion.

a) Contenu :

Le présent article étend aux syndicats mixtes issus de fusion les dispositions applicables aux établissements publics de coopération intercommunale (EPCI) issus d'une fusion, s'agissant des modalités de financement du service d'élimination des déchets ménagers.

Par ailleurs, la loi n° 2004-809 du 13 août 2004 relative aux libertés et responsabilités locales n'ayant prévu aucune disposition en matière de redevance d'enlèvement des ordures ménagères (REOM), le présent article fixe comme date limite pour la délibération instituant cette redevance le 1^{er} mars de l'année qui suit celle de la fusion.

b) Application :

Ces nouvelles dispositions sont commentées **l'instruction du 27 octobre 2005 (n° 6 A-4-05, B.O.I. n° 178)**.

*
* *

Article 70

Extension à certains établissements publics de coopération intercommunale de la possibilité d'instituer le prélèvement progressif sur le produit brut des jeux.

a) Contenu :

Le présent article permet aux établissements publics de coopération intercommunale et aux syndicats mixtes percevant la taxe de séjour d'instaurer le prélèvement progressif sur le produit brut des jeux.

b) Application :

Cet article n'a fait l'objet d'aucune mesure d'application.

*
* *

Article 81

Date d'effet des fusions et scissions de communes.

a) Contenu :

Les opérations de fusion ou de scission de communes nécessitant des travaux préalables importants pour l'administration fiscale, le présent article fixe la date limite de prise de l'arrêté au 1^{er} octobre d'une année pour que les fusions ou scissions de communes puissent produire leurs effets sur le plan fiscal dès l'année suivante. Ainsi, à compter de 2005, un arrêté de fusion ou de scission de communes ne produira ses effets au niveau fiscal l'année suivante que s'il intervient avant le 1^{er} octobre d'une année.

b) Application :

L'instruction du 6 octobre 2005 (6 A-2-05, B.O.I. n° 163) a commenté ces dispositions.

*
* *

55-06.- Loi de finances initiale pour 2005

Article 24

Allègements fiscaux pour les entreprises participant à un projet de recherche et de développement dans les pôles de compétitivité.

a) Contenu :

Le présent article insère dans le code général des impôts deux articles qui exonèrent pendant cinq ans de taxe foncière sur les propriétés bâties (article 1383 F) et de taxe professionnelle (article 1466 E), sur délibération des collectivités territoriales et des établissements publics de coopération intercommunale (EPCI) dotés d'une fiscalité propre, les établissements d'entreprises participant à un projet de recherche et de développement et implantés dans une zone de recherche et de développement d'un pôle de compétitivité.

Ces exonérations sont accordées dans les limites prévues par le règlement (CE) n° 69/2001 de la Commission du 12 janvier 2001 concernant l'application des articles 87 et 88 du traité CE aux aides *de minimis*.

b) Application :

Le décret en Conseil d'État n° 2005-765 du 8 juillet 2005 (JO du 9 juillet 2005) portant application du présent article et relatif aux pôles de compétitivité a précisé les conditions de désignation des pôles de compétitivité

L'instruction du 11 mai 2006 (6 C-3-06, B.O.I. n° 78) commente l'exonération de taxe foncière sur les propriétés bâties.

L'instruction du 14 avril 2006 (6 E-4-06, B.O.I. n° 67) commente l'exonération de taxe professionnelle.

Ces deux instructions précisent les conditions d'application de ces exonérations : autorités compétentes pour prendre les délibérations, date et portée de la délibération, application du règlement *de minimis*, notion de pôle de compétitivité, processus d'agrément du projet de recherche et de développement, bases exonérées et durée de l'exonération, perte du droit à exonération,

articulation de ces exonérations avec les dispositions existantes, obligations déclaratives.

Les exonérations prévues aux articles 1383 F et 1466 E du code général des impôts peuvent s'appliquer dès la première année de parution du décret en Conseil d'État délimitant les zones de recherche et développement des pôles de compétitivité, sous réserve d'une délibération des collectivités territoriales dans les trente jours de la date de parution du décret en Conseil d'État et du dépôt d'une demande des contribuables dans le même délai de trente jours.

L'instruction du 18 septembre 2006 (6 A-3-06, B.O.I. n° 153) a précisé qu'à titre exceptionnel, le délai de trente jours est prolongé : la date limite de délibération pour les collectivités territoriales et de dépôt d'une demande d'exonération pour les entreprises est reportée pour 2006 au 30 septembre 2006, pour les pôles de compétitivité dont la liste a été publiée aux journaux officiels des 13 et 14 juillet 2006 et du 26 août 2006.

*
* *

Article 42

Suppression du reçu et mise en place du régime déclaratif de la taxe différentielle sur les véhicules à moteur.

a) Contenu :

Le présent article a pour objet de substituer, à compter du 1^{er} mars 2005, un régime déclaratif en matière de taxe différentielle sur les véhicules à moteur, en lieu et place de la délivrance de vignettes « papier ».

b) Application :

L'arrêté du 13 mai 2005 (JO n° 117 du 21 mai 2005 page 8839) a adapté les dispositions de l'annexe IV au code général des impôts aux nouvelles modalités de déclaration et de paiement de la taxe différentielle sur les véhicules à moteur.

L'instruction fiscale 7 M-2-05 du 9 juin 2005 (B.O.I. n° 99) a précisé que la taxe n'est pas due et n'a donc pas à être déclarée ni acquittée pour les véhicules mis pour la première fois en circulation ou cessant d'être en mesure de bénéficier d'une exonération ou d'une dispense entre le 15 août et le 30 novembre. Pour ces véhicules, la taxe est due pour la première fois à l'ouverture de la période d'imposition ultérieure, soit le 1^{er} décembre.

Les déclarations sont déposées auprès du comptable des impôts désigné par l'administration dans le département dont dépend le redevable (article 1599 J

du code général des impôts). Ce comptable est celui du ressort territorial du lieu où peut s'exercer le contrôle des obligations fiscales du redevable. Par conséquent, le comptable destinataire des déclarations et des paiements est :

– pour les entreprises : celui du ressort territorial du lieu d'imposition de l'entreprise c'est-à-dire de son principal établissement, de son siège social ou du lieu où est assurée la direction effective de la société. Relèvent également de ce comptable les entreprises rattachées à la Direction des grandes entreprises, qui n'est pas chargée de collecter la taxe différentielle sur les véhicules à moteur ;

– pour les administrations : celui du ressort territorial du lieu de résidence de l'autorité administrative qui initie, ordonnance ou mandate le paiement correspondant.

Enfin, en cas de régularisation tardive d'une taxe différentielle qui aurait dû être acquittée avant le 1^{er} mars 2005 par les redevables, il n'y a ni délivrance de vignette, ni dépôt d'une déclaration. Le paiement effectué par le redevable donne uniquement lieu à la remise d'un certificat (R60) attestant de ce versement.

*
* *

Article 52

Modalités de compensation financière, aux régions et aux départements, des transferts de compétences résultant de la loi relative aux libertés et aux responsabilités locales.

a) Contenu :

Le présent article attribue aux régions et aux départements respectivement une fraction du tarif de la taxe intérieure de consommation sur les produits pétroliers (TIPP) et une fraction de taux de la taxe spéciale sur les conventions d'assurance (TSCA) en compensation des transferts de compétences intervenant en 2005 et résultant de la loi n° 2004-809 du 13 août 2004 relative aux libertés et aux responsabilités locales.

L'article dispose qu'à compter du 1^{er} janvier 2006, les ressources attribuées aux régions sont constituées par l'attribution d'une fraction de tarif de la TIPP perçue sur les quantités de supercarburants sans plomb et de gazole vendues aux consommateurs finals sur le territoire de la région ou de la collectivité territoriale de Corse. L'article précise qu'un décret doit fixer les conditions d'application de ce dispositif. Ce décret définit notamment les obligations déclaratives imposées aux redevables de la taxe, ainsi que celles des personnes physiques ou morales qui procèdent à la vente de carburants ayant déjà supporté ladite taxe.

b) Application :

Le décret n° 2005-958 du 9 août 2005 (JO du 10 août 2005) relatif aux obligations des opérateurs pour la détermination de la fraction régionale de la TIPP a précisé les conditions d'application du dispositif et notamment défini les obligations déclaratives imposées aux redevables de la taxe, ainsi que celles des personnes physiques ou morales qui procèdent à la vente de carburants ayant déjà supporté ladite taxe.

Le présent article est commenté par une **circulaire du 30 décembre 2004 n° NOR/LBL/B/04/10092/C** du ministère de l'intérieur.

*
* *

Article 53

Transfert aux départements d'une part du produit de la taxe sur les conventions d'assurances contre les risques de toutes natures relatifs aux véhicules terrestres à moteur.

a) Contenu :

Afin d'aider les départements à financer les services départementaux d'incendie et de secours (SDIS), le présent article leur attribue une part du produit de la taxe spéciale sur les conventions d'assurance (TSCA) relative aux véhicules terrestres à moteur en contrepartie d'une réfaction opérée sur leur dotation globale de fonctionnement (DGF).

b) Application :

Le présent article est commenté par une **circulaire du 30 décembre 2004 n° NOR/LBL/B/04/10092/C** du ministère de l'intérieur.

*
* *

Article 97

Plafond du prélèvement progressif sur le produit brut des jeux perçu par les communes.

a) Contenu :

Le reversement par l'État aux communes sièges de casinos de 10% du prélèvement progressif qu'il opère sur le produit brut des jeux ne pouvait avoir

pour effet d'accroître de plus de 5% le montant des recettes ordinaires d'une commune.

Le présent article porte ce plafond à 10% des recettes réelles de fonctionnement pour les communes membres d'un établissement public de coopération intercommunale (EPCI) à taxe professionnelle unique (TPU) et dont le potentiel financier par habitant est inférieur au potentiel financier moyen par habitant de l'ensemble des communes appartenant au même groupe démographique.

L'article prévoit qu'un décret en Conseil d'État établit la liste des recettes réelles de fonctionnement des communes.

b) Application :

Le décret en Conseil d'État n° 2005-1097 du 2 septembre 2005 (JO du 4 septembre 2005) pris pour l'application du présent article et relatif à la part du prélèvement de l'État sur le produit des jeux versée aux communes sièges de casino établit la liste des recettes réelles de fonctionnement des communes.

*
* *

Article 98

Valeur locative des locaux occupés par les organismes privés à but non lucratif.

a) Contenu :

Pour l'évaluation de leur valeur locative, les locaux occupés par les organismes privés à but non lucratif relèvent de la catégorie des locaux commerciaux et sont donc régis par l'article 1498 du code général des impôts.

Le présent article introduit une dérogation à ce principe en prévoyant que la valeur locative de base de ces locaux doit être actualisée au moyen du coefficient applicable aux locaux d'habitation ou à usage professionnel. Ainsi, la valeur locative de ces locaux, actualisée en 1980, doit être modifiée en substituant au coefficient des locaux commerciaux celui des locaux d'habitation.

b) Application :

Cet article n'a fait l'objet d'aucune mesure d'application.

*
* *

Article 101

Aménagement des modalités de calcul du taux de la taxe d'enlèvement des ordures ménagères.

a) Contenu :

Le présent article aménage les modalités de fixation, par les communes et les établissements publics de coopération intercommunale (EPCI) dotés d'une fiscalité propre, des taux de la taxe d'enlèvement des ordures ménagères (TEOM) qui ont été définies par l'article 107 de la loi n° 2003-1311 du 30 décembre 2003 pour l'établissement de la taxe perçue à compter de 2005.

L'article 107 de la loi de finances initiale pour 2004 a modifié, à compter de 2005, les dispositions relatives à la TEOM en remplaçant notamment le vote d'un produit par le vote d'un taux et en instituant à titre dérogatoire pour les groupements de communes un dispositif de lissage des taux afin de faciliter l'harmonisation du mode de financement du service d'enlèvement et de traitement des déchets ménagers.

Le présent article modifie l'économie de ce dispositif et étend l'ensemble de ces dispositions aux communautés et aux syndicats d'agglomération nouvelle ainsi qu'aux établissements publics de coopération intercommunale (EPCI) qui font application du b de l'article 1609 *nonies A ter* du code général des impôts.

Il précise les critères à retenir par les communes et leurs groupements pour définir des zones de perception de la taxe sur lesquelles des taux différents sont votés. Ces zones peuvent être définies d'une part, pour proportionner la taxe en fonction des conditions de réalisation du service et de son coût, et, d'autre part, pour tenir compte de la présence d'une installation de transfert ou d'élimination des déchets sur le territoire de la commune ou de l'EPCI.

Il adapte le dispositif de lissage des taux accordé aux groupements de communes. Ce dispositif est désormais applicable sur une période de dix ans décomptée à partir du 1^{er} janvier 2005 pour tous les groupements de communes qui perçoivent la taxe à cette date et à compter de la première année au titre de laquelle le groupement perçoit la taxe pour ceux qui se mettent en conformité avec la loi n° 99-586 du 12 juillet 1999 relative au renforcement et à la simplification de la coopération intercommunale, ainsi que pour les groupements nouvellement constitués. Ce dispositif peut se cumuler avec le dispositif de zonage pour prendre en compte l'importance du service rendu ou la présence d'une installation de transfert.

Il étend aux communes isolées d'un syndicat mixte les dispositions prévues au a de l'article 1609 *nonies A ter* du code général des impôts pour les EPCI membres de ce syndicat.

Il prévoit également la possibilité pour les communes et leurs EPCI de plafonner les valeurs locatives à hauteur du double de la valeur locative moyenne communale des locaux d'habitation.

b) Application :

L'instruction du 10 juin 2005 (6 A-1-05, B.O.I. n° 100) commente ces nouvelles dispositions.

La définition de zones de perception de la TEOM est subordonnée à une délibération de la commune, de l'EPCI ou du syndicat mixte. L'instruction précise que cette délibération doit indiquer le périmètre de chaque zone, que les zones peuvent présenter un caractère infra-communal et qu'elles peuvent recouvrir une ou plusieurs communes sans respecter le périmètre communal, s'agissant de groupements de communes.

S'agissant des critères permettant de définir les zones, il est précisé qu'ils correspondent :

– d'une part, à des critères physiques relatifs aux conditions de réalisation du service (tels que notamment la fréquence de ramassage, la proximité du service de ramassage, les modalités de ramassage...);

– d'autre part, à des critères financiers relatifs au coût du service.

Il est précisé que les installations d'élimination des déchets prévues par les plans départementaux d'élimination des déchets ménagers s'entendent des installations dont les objectifs, prévus par le décret n° 96-1008 du 18 novembre 1996 relatif aux plans d'élimination des déchets ménagers et assimilés, permettent soit la valorisation des déchets par emploi, recyclage, obtention de matières réutilisables ou d'énergie, soit l'incinération sans récupération d'énergie ou destruction par tout autre moyen ne conduisant pas à une valorisation, soit le stockage.

L'instruction précise notamment la date à laquelle les délibérations doivent être prises en distinguant le principe général, le cas des communautés de communes composées de communes issues d'un syndicat, le cas des EPCI à fiscalité propre ne résultant pas d'une substitution ou d'une transformation d'un EPCI existant et le cas des EPCI issus de fusion.

*
* *

Article 103

Dérogation aux règles de lien entre les taux pour certains établissements publics de coopération intercommunale.

a) Contenu :

Le présent article permet aux communes, départements et établissements publics de coopération intercommunale (EPCI) à fiscalité propre de diminuer moins fortement le taux de taxe professionnelle que le taux de taxe d'habitation ou le taux moyen pondéré de la taxe d'habitation et des taxes foncières.

Il permet également aux EPCI dont le taux de taxe professionnelle unique est inférieur à 75% de la moyenne de leur catégorie constatée l'année précédente au niveau national de fixer leur taux de taxe professionnelle dans cette limite, sans que l'augmentation du taux soit supérieure à 5%.

b) Application :

L'instruction du 15 décembre 2005 (6 A-5-05, B.O.I. n° 205) commente ces nouvelles dispositions.

S'agissant de la nouvelle règle de déliaison à la baisse, l'instruction précise son articulation avec la règle de déliaison à la baisse prévue par le 2 du I de l'article 1636 B *sexies* du code général des impôts et ses conséquences sur la fixation des taux des années suivant la mise en œuvre du nouveau dispositif de déliaison à la baisse.

S'agissant de la nouvelle règle de déliaison à la hausse, l'instruction précise les EPCI concernés, les taux à prendre en compte, et l'articulation de ce nouveau dispositif avec les autres dispositions de déliaison à la hausse (majoration spéciale de taxe professionnelle prévue au 3 du I de l'article 1636 B *sexies* du code général des impôts et capitalisation des augmentations de taux de taxe professionnelle en application du IV de l'article 1636 B *decies* du code général des impôts).*

* * *

55-07.- Loi de finances rectificative pour 2005

Article 2

Affectation exceptionnelle de taxe intérieure de consommation sur les produits pétroliers (TIPP), aux départements, au titre des dépenses d'allocation de RMI exécutées en 2004.

a) Contenu :

Le présent article modifie les fractions de TIPP attribuées aux départements en compensation des transferts du RMI et du RMA afin d'intégrer dans la base du droit à compensation les dépenses effectuées par les départements en 2004 au titre du RMA.

Par ailleurs, il traduit l'engagement pris par le Gouvernement d'octroyer aux départements un abondement supplémentaire correspondant à la différence entre les dépenses de RMI/RMA réellement effectuées par les départements en 2004 et le droit à compensation prévu par la loi.

Enfin, il prévoit que le Gouvernement présentera au Parlement, avant le 1^{er} juin 2007, un rapport procédant à l'évaluation de la performance de gestion du revenu minimum d'insertion et du revenu minimum d'activité par les départements et définissant les modalités de compensation financière correspondant à la différence entre les dépenses de revenu minimum d'insertion et de revenu minimum d'activité réellement effectuées par les départements et le droit à compensation prévu par la loi.

b) Application :

Le rapport prévu par le présent article est en attente de publication.

*
* *

Article 3

Ajustement de la compensation relative aux transferts de compétence aux départements.

a) Contenu :

Le présent article procède à l'ajustement de la fraction du taux de la taxe spéciale sur les conventions d'assurance (TSCA) affectée aux départements par l'article 52 de la loi de finances pour 2005 (n° 2004-1484 du 30 décembre 2004)

pour compenser les transferts de compétences prévus par la loi n° 2004-809 du 13 août 2004 relative aux libertés et responsabilités locales.

b) Application :

Cet article n'a fait l'objet d'aucune mesure d'application.

*
* *

Article 4

**Ajustement de la compensation relative aux transferts de compétences
aux régions.**

a) Contenu :

Le présent article procède à l'ajustement de la fraction du tarif de la taxe intérieure de consommation sur les produits pétroliers (TIPP) affectée aux régions par l'article 52 de la loi de finances pour 2005 (n° 2004-1484 du 30 décembre 2004) pour compenser les transferts de compétences prévus par la loi n° 2004-809 du 13 août 2004 relative aux libertés et responsabilités locales.

b) Application :

Cet article n'a fait l'objet d'aucune mesure d'application.

*
* *

Article 65

**Possibilité pour les EPCI issus d'une fusion de faire application, dès l'année
qui suit la fusion, des règles de droit commun en matière de lien
entre les taux.**

a) Contenu :

Le présent article permet aux établissements publics de coopération intercommunale (EPCI) à taxe professionnelle unique (TPU) issus d'une fusion, pour la première année suivant celle de la fusion, d'appliquer au taux moyen pondéré de taxe professionnelle constaté l'année précédente dans les communes membres les règles générales de fixation du taux de TPU prévues aux II, III et IV de l'article 1636 B *decies* du code général des impôts (plafonnement du taux, prise en compte de l'évolution des taux des taxes ménages constatée dans les communes membres y compris, le cas échéant, les diverses dérogations permettant d'appliquer une variation supérieure à celle des taux des taxes ménages constatée

l'année précédente : majoration spéciale, utilisation des droits à augmentation capitalisés...).

Ces dispositions sont applicables à compter de 2006.

b) Application :

Ces dispositions ont été commentées par **l'instruction du 9 juin 2006 (6 A-2-06, B.O.I. n° 96)** qui décrit les différentes modalités de fixation du taux de taxe professionnelle par l'EPCI à TPU issu d'une fusion, au titre de la première année suivant la fusion : application de la règle de lien entre le taux de taxe professionnelle et les taux des trois autres taxes et dérogations à la règle du lien entre les taux.

*
* *

Article 66

Relèvement du plafond autorisé de prélèvement de la taxe spéciale d'équipement par l'établissement public foncier d'État de la région Provence-Alpes-Côte d'Azur.

a) Contenu :

Le présent article porte de 17 millions d'euros à 34 millions d'euros le montant maximum autorisé de prélèvement de la taxe spéciale d'équipement par l'établissement public foncier d'État de la région Provence-Alpes-Côte d'Azur

b) Application :

Cet article n'a fait l'objet d'aucune mesure d'application.

*
* *

Article 67

Exonération de taxe foncière sur les propriétés bâties et de taxe d'habitation du Centre national et des centres de gestion de la fonction publique territoriale.

a) Contenu :

Le présent article élargit le champ d'application des exonérations de taxe foncière sur les propriétés bâties et de taxe d'habitation prévues par le 1° de l'article 1382 et le 1° du II de l'article 1408 du code général des impôts aux

établissements visés aux articles 12 et 13 de la loi n° 84-53 du 26 janvier 1984 portant dispositions statutaires relatives à la fonction publique territoriale (Centre national de la fonction publique territoriale et aux centres de gestion de la même fonction publique).

Ces exonérations s'appliquent aux impositions établies au titre de 2006 et des années suivantes.

b) Application :

Ces dispositions sont commentées par **l'instruction du 30 juin 2006 (6 C-4-06, B.O.I. n° 110)** qui présente les organismes concernés et la portée des exonérations qui sont totales et permanentes.

Il est par ailleurs rappelé que conformément à l'article 1521 du code général des impôts, la taxe d'enlèvement des ordures ménagères (TEOM) porte sur toutes les propriétés soumises à la taxe foncière sur les propriétés bâties ou qui en sont temporairement exonérées ainsi que sur les logements des fonctionnaires ou employés civils et militaires visés à l'article 1523 du code précité. En conséquence, les immeubles appartenant au Centre national de la fonction publique territoriale et aux centres de gestion de la fonction publique territoriale, qui bénéficient d'une exonération permanente de taxe foncière sur les propriétés bâties, ne sont donc pas soumis à la TEOM.

*
* *

Article 84

Régionalisation des tarifs de la TIPP.

a) Contenu :

Le présent article autorise, à compter de 2007, les régions à moduler leur tarif régional de TIPP dans une fourchette de plus ou moins 1,77 euro par hectolitre pour l'essence sans plomb et dans une fourchette de plus ou moins 1,15 euro par hectolitre s'agissant du gazole.

b) Application :

Les formalités applicables dans le cadre de la régionalisation de la TIPP sont commentées par une **instruction DA n° 05-023 du 17 mars 2005 (BOD n° 6622 du 24 mars 2005)** et une **instruction DA n° 05-070 du 22 décembre 2005 (BOD n° 6655 du 30 décembre 2005)**.

*
* *

55-08.- Loi de finances initiale pour 2006

Article 40

Compensation financière, pour 2006, des transferts de compétences aux régions.

a) Contenu :

Le présent article actualise la compensation financière des transferts de compétences aux régions :

– dans son montant, en tenant compte des dernières estimations de droits à compensation pour les transferts à l'œuvre en 2006 ainsi que de la recette nouvelle de régions constituée par la participation des familles aux dépenses d'internat et de restauration des lycées. L'article dispose en effet qu'en 2006, la participation des familles prévue au deuxième alinéa de l'article 2 du décret n° 85-934 du 4 septembre 1985 relatif au fonctionnement du service annexe d'hébergement des établissements publics locaux d'enseignement est perçue par les régions dans des conditions fixées par décret ;

– dans ses modalités, en tenant compte, pour la région Île-de-France, de l'intégration de la compensation qui lui était versée au titre de l'article 20 de la loi SRU dans la base de la compensation qui lui est versée au titre de la loi du 13 août 2004.

b) Application :

Le décret en Conseil d'État n° 2006-753 du 29 juin 2006 (JO du 30 juin 2006) relatif aux prix de la restauration scolaire pour les élèves de l'enseignement public a précisé les conditions de perception par les régions de la participation des familles.

Les dispositions du présent article sont commentées par une **circulaire n° NOR MCT/B/05/10034/C** du ministère de l'intérieur et de l'aménagement du territoire.

*
* *
*

Article 41

Compensation financière, pour 2006, des transferts de compétences aux départements.

a) Contenu :

Le présent article ajuste la compensation financière dont bénéficient les départements au titre des transferts de compétences résultant de la loi n° 2004-809 du 13 août 2004 relative aux libertés et responsabilités locales.

Il tient compte de la connaissance définitive de l'assiette 2004 de la taxe spéciale sur les conventions d'assurance et des dernières estimations en date pour les droits à compensation des départements. Il intègre la compensation de la suppression totale de la taxe différentielle sur les véhicules à moteur en 2006. Il prend enfin en compte dans le calcul des droits à compensation nets des recettes perçues à compter de 2006 par les départements au titre de la participation financière des familles aux dépenses d'internat et de restauration des collèves.

b) Application :

Ces dispositions sont commentées par une **circulaire n° NOR MCT/B/05/10034/C** du ministère de l'intérieur et de l'aménagement du territoire.

*
* *

Article 90

Taxe sur les déchets.

a) Contenu :

Le présent article permet aux communes, par délibération du conseil municipal, d'établir une taxe sur les déchets réceptionnés dans une installation de stockage de déchets ménagers et assimilés ou un incinérateur de déchets ménagers installé sur leur territoire à compter du 1^{er} janvier 2006 et utilisé non exclusivement pour les déchets produits par l'exploitant. La taxe est due par l'exploitant de l'installation au 1^{er} janvier de l'année d'imposition.

b) Application :

Cet article n'a fait l'objet d'aucune mesure d'application.

*
* *

Article 94

Fixation des coefficients de majoration des valeurs locatives servant de base aux impôts directs locaux en 2006.

a) Contenu :

Le présent article reconduit, pour les impositions 2006, les mesures habituelles de revalorisation forfaitaire des valeurs locatives foncières servant de base aux impôts directs locaux.

b) Application :

Cet article est d'application directe.

*
* *

Article 95

Augmentation dans certaines communes du taux plafond de la surtaxe sur les eaux minérales.

a) Contenu :

Le présent article porte de 0,58 euro par hectolitre à 0,70 euro par hectolitre le plafond de la surtaxe sur les eaux minérales pour les communes qui ont perçu, au titre des volumes mis à la consommation en 2002, une recette inférieure à celle qu'elles auraient perçue pour ces mêmes volumes en application du mode de calcul de la surtaxe en vigueur avant le 1^{er} janvier 2002

b) Application :

Cet article n'a fait l'objet d'aucune mesure d'application.

*
* *

Article 96

Imposition forfaitaire sur les pylônes.

a) Contenu :

Le présent article maintient le principe d'une affectation du produit de l'imposition forfaitaire annuelle sur les pylônes électriques tout en autorisant la perception de cette imposition par les établissements publics de coopération

intercommunale à fiscalité propre au lieu et place des communes membres concernées par l'implantation des pylônes sous réserve de délibérations concordantes des exécutifs des collectivités en cause.

b) Application :

Cet article est commenté par **l'instruction du 9 mars 2007 (6 F-1-07, B.O.I. n° 33)**.

*
* *

Article 98

Taxe sur les fournitures d'électricité.

a) Contenu :

Le présent article est un article de coordination destiné à tenir compte de la mise en œuvre de la loi du 13 août 2004 relative aux libertés et responsabilités locales et de l'ouverture du marché de l'électricité pour les professionnels depuis le 1^{er} juillet 2004.

L'article 178 de la loi précitée a mis à jour le critère de population applicable aux syndicats intercommunaux en matière de perception de la taxe sur les fournitures d'électricité. Cette modification a consisté à remplacer la notion de population agglomérée au chef-lieu par un seuil de population et trouve son origine dans l'absence de mise à jour de la notion de population agglomérée. Le présent article étend cette modification aux communautés d'agglomération non visées par l'article 178 précité.

En second lieu, le présent article opère une substitution de termes, en remplaçant le mot « distributeur » par l'expression « gestionnaire du réseau de distribution ou le fournisseur » afin de tenir compte du fait qu'EDF n'est plus le seul fournisseur possible.

b) Application :

Cet article n'a fait l'objet d'aucune mesure d'application.

*
* *

Article 99

Taxe sur les fournitures d'électricité.

a) Contenu :

Pour déterminer la possibilité pour un syndicat mixte de percevoir la taxe sur l'électricité, le présent article permet l'appréciation du critère de population au niveau des communes, membres des syndicats intercommunaux mais membres indirects du syndicat mixte.

b) Application :

Cet article est d'application directe.

*
* *

Article 100

Taxe d'enlèvement des ordures ménagères.

a) Contenu :

L'article 101 de la loi de finances pour 2005 a autorisé, d'une part, les communes et leurs EPCI à plafonner les valeurs locatives des locaux à usage d'habitation assujettis à la TEOM et, d'autre part, les communes et leurs EPCI à fiscalité propre à instituer une zone de perception spécifique autour des installations de transfert et d'élimination des déchets ménagers sur laquelle ils votent un taux de TEOM différent.

Le présent article étend le bénéfice de ces dispositions à l'ensemble des groupements de communes.

Les syndicats mixtes pourront ainsi plafonner, dès 2006, les valeurs locatives des locaux passibles de la TEOM situés sur leurs périmètres et, par voie de conséquence, sur le périmètre de leurs EPCI à fiscalité propre membres qui perçoivent la TEOM en leurs lieux et places dans le cadre du régime dérogatoire.

Les syndicats mixtes seront également en mesure d'instituer une zone de perception de la taxe sur le périmètre de leurs EPCI à fiscalité propre membres qui perçoivent la TEOM en leurs lieux et places dans le cadre du régime dérogatoire.

b) Application :

Ces dispositions sont présentées par la **circulaire n° NOR MCT/B/06/0046/C du 28 avril 2006** du ministère de l'intérieur et de l'aménagement du territoire et commentées par **l'instruction du 31 juillet 2006 (6 F-2-06, B.O.I. n° 128)**.

S'agissant de l'institution du plafonnement des valeurs locatives par les syndicats mixtes, l'instruction précitée précise que les modalités d'application commentées aux paragraphes 100 et suivants de l'instruction 6 A-1-05 sont applicables aux syndicats mixtes.

S'agissant de l'institution d'un zonage autour d'une installation de transfert ou d'élimination des déchets par les syndicats de communes et les syndicats mixtes, l'instruction renvoie aux modalités d'application de ce dispositif commentées aux paragraphes 10 et suivants de l'instruction 6 A-1-05.

*
* *

Article 101

Délibérations relatives à la taxe d'enlèvement des ordures ménagères.

a) Contenu :

La loi n° 99-586 du 12 juillet 1999 relative au renforcement et à la simplification de la coopération intercommunale a entendu rationaliser les périmètres d'organisation ainsi que les conditions de financement du service d'élimination des déchets ménagers. Ainsi, en matière d'organisation, elle a distingué deux missions, la collecte et le traitement, au sein de cette compétence. Seuls les transferts de l'ensemble de la compétence ou de la seule mission traitement sont autorisés. En matière de financement, seule la collectivité qui bénéficie de l'ensemble de la compétence et assure au moins la collecte des déchets ménagers est en principe à même d'instituer et de percevoir cette taxe ou cette redevance.

Toutefois, un régime transitoire a été institué afin de laisser le temps aux communes et à leurs groupements de se mettre en conformité avec les nouveaux principes qui régissent le financement de l'élimination des déchets ménagers. Ce régime a permis la perception de la TEOM ou de la REOM sur la base de délibérations adoptées avant le 12 juillet 1999 par des communes ou des groupements de communes qui avaient transféré la compétence et donc n'assumaient plus aucune charge. Il a été prolongé à plusieurs reprises, et pour la dernière fois en loi de finances pour 2003. Ce régime a expiré le 31 décembre 2005.

Le présent article prévoit que les préfets auront la possibilité d'autoriser à titre exceptionnel les communes membres d'un syndicat de communes à continuer de percevoir en 2006 la TEOM ou la REOM sur le fondement de délibérations adoptées avant le 12 juillet 1999 et appliquées depuis lors dans le régime transitoire à condition que le syndicat de communes ait adopté, avant le 15 février 2006, une délibération de principe par laquelle il approuve sa transformation en syndicat mixte.

b) Application :

Ces dispositions sont commentées par la **circulaire n° NOR MCT/B/06/0046/C du 28 avril 2006** du ministère de l'intérieur et de l'aménagement du territoire et par **l'instruction du 31 juillet 2006 (6 F-2-06, B.O.I. n° 128)**.

*
* *

Article 102

Délibérations relatives à la taxe d'enlèvement des ordures ménagères.

a) Contenu :

Le présent article reporte du 15 octobre au 15 janvier la date limite des délibérations afférentes à la taxe d'enlèvement des ordures ménagères (TEOM) prises par les établissements publics de coopération intercommunale (EPCI) créés *ex nihilo* qui sont membres d'un syndicat mixte et qui font application du régime dérogatoire prévu à l'article 1609 *nonies A ter* du code général des impôts. Un EPCI créé *ex-nihilo* qui exerce la compétence « élimination et valorisation des déchets ménagers » prévue à l'article L. 2224-13 du code général des collectivités territoriales et qui adhère pour l'ensemble de cette compétence à un syndicat mixte, pourra donc prendre une délibération jusqu'au 15 janvier de l'année qui suit celle de la création, soit pour instituer et percevoir la TEOM pour son propre compte si le syndicat mixte ne l'a pas instituée avant le 1^{er} juillet, soit pour percevoir la taxe en lieu et place du syndicat qui l'aurait instituée sur l'ensemble du périmètre syndical.

Le même article prévoit également qu'un groupement de communes accueillant de nouveaux membres (communes ou EPCI) en fin d'année pourra délibérer jusqu'au 15 janvier de l'année qui suit celle de l'adhésion au lieu du 15 octobre précédemment pour :

– intégrer ses nouveaux membres dans son zonage pour service rendu ou dans son zonage pour mise en œuvre du mécanisme de lissage des taux de TEOM ;

– confirmer les zones spécifiques autour des installations de transfert et d'élimination des déchets ménagers.

b) Application :

Ces dispositions sont commentées par la **circulaire n° NOR MCT/B/06/0046/C du 28 avril 2006** du ministère de l'intérieur et de l'aménagement du territoire et **l'instruction du 31 juillet 2006 (6 F-2-06, B.O.I. n° 128)**.

S'agissant de l'application du régime dérogatoire par les EPCI créés *ex nihilo*, l'instruction précitée a précisé que les EPCI concernés sont les EPCI à fiscalité propre ne résultant pas d'une substitution ou d'une transformation de groupement préexistant : communautés urbaines, communautés de communes, communautés ou syndicats d'agglomération nouvelle, communautés d'agglomération. Ces dispositions s'appliquent également aux communautés de communes créées *ex nihilo* qui se substituent à leurs communes membres au sein de syndicats de communes ou de syndicats mixtes en application des dispositions de l'article L. 5214-21 du code général des collectivités territoriales. L'instruction détaille par ailleurs les délibérations que peuvent prendre le syndicat mixte et l'EPCI à fiscalité propre créé *ex nihilo*.

S'agissant du report de la date de délibération en cas de rattachement de communes ou d'EPCI à des groupements de communes, l'instruction précise qu'en cas de rattachement de communes ou d'EPCI à un syndicat mixte, l'organe compétent pour prendre la délibération est le comité syndical. Toutefois, lorsque l'EPCI à fiscalité propre auquel se rattachent les communes est lui-même membre d'un syndicat mixte et fait application du régime dérogatoire prévu au b de l'article 1609 *nonies A ter* du code général des impôts (perception de la TEOM par l'EPCI en lieu et place du syndicat mixte qui a institué la taxe), la délibération définissant les modalités de rattachement de la commune à l'EPCI doit être prise par le comité syndical. En effet, le syndicat mixte ayant institué la TEOM reste compétent pour prendre les délibérations d'institution et de modification des différents zonages à appliquer sur son périmètre. L'attention est donc appelée sur une nécessaire coordination entre le syndicat mixte et l'EPCI à fiscalité propre pour définir les modalités de rattachement d'une communes à l'EPCI, dès lors que ce dernier fait application du régime dérogatoire prévu au b de l'article 1609 *nonies A ter* du code général des impôts.

S'agissant du contenu de la délibération, il est par ailleurs précisé que le report de délibération ne peut être utilisé par le groupement de communes de rattachement soit pour instituer un zonage sur son ancien périmètre, soit pour modifier son zonage existant antérieurement au rattachement des nouveaux membres.

S'agissant de la date de délibération, il est précisé que l'année de rattachement s'entend de celle au cours de laquelle l'arrêté préfectoral portant extension du périmètre du groupement de rattachement a été signé.

Un tableau présentant les différentes situations est joint en annexe.

*
* *

Article 103

Délibérations relatives à la taxe d'enlèvement des ordures ménagères.

a) Contenu :

Les dispositions de la loi n° 99-586 du 12 juillet 1999 relative au renforcement et à la simplification de la coopération intercommunale prohibent le transfert, par une commune ou un groupement de communes, des missions collecte et traitement des déchets ménagers à deux structures intercommunales différentes. Elles prévoient en outre que seule la collectivité qui dispose de l'ensemble de la compétence et assure au moins la collecte des déchets ménagers est en mesure d'instituer et de percevoir la TEOM ou la REOM. Si les modalités de transfert de la compétence n'ont pas été mises en conformité avec les dispositions de la loi du 12 juillet 1999, aucune collectivité ne pourra percevoir la TEOM ou la REOM en 2006. Toutefois, suite à un arrêt du Conseil d'État du 5 janvier 2005 dans lequel le juge administratif rappelle l'interdiction de l'adhésion d'un syndicat mixte à un autre syndicat mixte, la résorption des transferts dits « en étoile » (transfert de la collecte à un groupement et du traitement à un second) a dû être interrompue dans un certain nombre de cas.

Le présent article institue un nouveau régime transitoire d'un an au bénéfice des seules communes et groupements de communes qui se trouvaient en situation de transfert en étoile au profit de deux syndicats mixtes au moment où l'arrêt du Conseil d'État est intervenu. Toute commune ou groupement de communes se trouvant dans cette situation de transfert en étoile au profit de deux syndicats mixtes au 5 janvier 2005 bénéficie donc automatiquement de ce régime transitoire.

b) Application :

Ces dispositions sont commentées par la **circulaire n° NOR MCT/B/06/0046/C du 28 avril 2006** du ministère de l'intérieur et de l'aménagement du territoire et par **l'instruction du 31 juillet 2006 (6 F-2-06, B.O.I. n° 128)**.

Article 104

Redevance spéciale d'enlèvement des déchets industriels banals.

a) Contenu :

L'article L. 2333-78 du code général des collectivités territoriales disposait que les communes et leurs EPCI qui n'ont pas institué la REOM instituent une redevance spéciale. Les syndicats mixtes n'étant pas des EPCI, ils n'étaient en principe pas susceptibles de percevoir et d'instituer cette redevance.

Le présent article modifie l'article L. 2333-78 précité afin de prévoir l'institution et la perception de la redevance spéciale par les syndicats mixtes dans les mêmes conditions que les communes et leurs EPCI.

Par ailleurs, la redevance spéciales et la REOM sont incompatibles. Ainsi, une collectivité qui a institué la REOM ne peut plus instituer la redevance spéciale. De ce fait, l'application du régime dérogatoire prévu au a de l'article 1609 *nonies A ter* du code général des impôts pouvait rendre impossible l'institution de la redevance spéciale et, par conséquent, le financement de l'élimination des déchets assimilés aux déchets ménagers. En effet, la redevance spéciale n'entre pas dans le champ du régime dérogatoire : elle ne peut donc être instituée que par la commune ou le groupement de communes qui dispose de l'ensemble de la compétence « élimination et valorisation des déchets ménagers » et est responsable de leur collecte. Ainsi, lorsque la compétence précitée était transférée à un syndicat mixte, ce dernier était seul en mesure d'instituer la redevance spéciale. Un problème se posait toutefois lorsque le syndicat mixte avait institué la REOM après avoir laissé ses EPCI membres instituer et percevoir la TEOM conformément au régime dérogatoire. Aucune des deux structures intercommunales n'était alors en mesure d'instituer la redevance spéciale.

Le présent article apporte une solution à cette situation en autorisation le syndicat mixte à instituer et percevoir la redevance spéciale sur un périmètre strictement limité à celui des communes et EPCI membres percevant la TEOM pour leur propre compte en application du régime dérogatoire.

Enfin, pour éviter une double imposition, les dispositions du second alinéa de l'article L. 2333-78 du code général des collectivités territoriales autorisaient les collectivités territoriales à exonérer de TEOM les personnes assujetties à la redevance spéciale. Or, les redevables respectifs de la TEOM (le propriétaire ou l'usufruitier) et de la redevance spéciale (l'occupant des locaux) peuvent être différents. Le présent article modifie l'article L. 2333-78 précité afin de permettre aux collectivités compétentes d'exonérer de TEOM non plus les personnes

assujetties à la redevance spéciale mais les locaux dont disposent les personnes assujetties à cette redevance.

b) Application :

Ces dispositions sont commentées par la **circulaire n° NOR MCT/B/06/0046/C du 28 avril 2006** du ministère de l'intérieur et de l'aménagement du territoire.

*
* *

Article 106

Communication des rôles supplémentaires d'impôts locaux et du montant des dégrèvements.

a) Contenu :

Le présent article dispose que l'administration fiscale est tenue de transmettre, chaque année, aux collectivités locales et à leurs groupements dotés d'une fiscalité propre :

– les rôles généraux des impôts directs locaux comportant les impositions émises à leur profit et, à leur demande, les montants des rôles supplémentaires lorsqu'ils sont d'un montant supérieur à un seuil fixé par arrêté du ministre chargé du budget ;

– le montant total, pour chaque impôt perçu à leur profit, des dégrèvements dont les contribuables de la collectivité ont bénéficié.

Le présent article dispose par ailleurs que les services de l'État communiquent chaque année à chaque collectivité territoriale et à leurs groupements dotés d'une fiscalité propre :

– le montant qui leur est versé par l'État au titre des compensations d'exonération de la fiscalité directe locale ;

– et la part de la dotation globale de fonctionnement correspondant aux montants antérieurement perçus au titre de la suppression de la part salariale de la taxe professionnelle.

b) Application :

Cet article n'a fait l'objet d'aucune mesure d'application.

Un arrêté en attente de publication doit préciser le seuil du montant des rôles pouvant être transmis aux collectivités territoriales et à leurs groupements dotés d'une fiscalité propre.

Article 107

Échange d'informations entre les collectivités territoriales, leurs établissements publics et l'État en matière de bases des impôts locaux.

a) Contenu :

L'article L. 135 B du livre des procédures fiscales prévoyait que les communes et l'administration fiscale pouvaient se communiquer mutuellement les informations nécessaires au recensement des bases des impositions directes locales. Le présent article modifie l'article L. 135 B précité en incluant l'ensemble des collectivités territoriales et de leurs groupements à fiscalité propre.

b) Application :

Cet article n'a fait l'objet d'aucune mesure d'application.

*
* *

55-09. – Loi de finances rectificative pour 2006

Article 19

Modification du régime de la taxe forfaitaire sur les cessions de terrains devenus constructibles.

a) Contenu :

Le présent article corrige une lacune au régime de la taxe forfaitaire sur les terrains devenus constructibles, instaurée par la loi n°2006-872 du 13 juillet 2006 portant engagement national pour le logement en élargissant l'assiette de la taxe aux cessions de terrains qui seraient devenus constructibles du fait de leur classement par un *document d'urbanisme tenant lieu de PLU*, et non plus seulement par un PLU ou une carte communale.

En effet, l'incitation initiale au passage des communes aux documents d'urbanisme prévus par la loi n° 2000-1208 du 13 décembre 2000 relative à la solidarité et au renouvellement urbains s'est avérée inutilement pénalisante pour les communes disposant toujours d'un POS, alors même que le choix du document d'urbanisme de référence est sans conséquence sur le niveau des dépenses de viabilisation que ces collectivités locales peuvent être amenées à engager.

b) Application :

Cet article est d'application directe. Cependant, il convient de s'interroger sur la validité des éventuelles délibérations antérieures à l'entrée en vigueur de la loi de finances rectificative pour 2006 et instaurant la taxe dans des communes ne disposant pas de PLU ou de carte communale.

*
* *

Article 101

Exceptions aux règles du secret professionnel en matière fiscale.

a) Contenu :

Le présent article autorise les maires à se faire communiquer par l'administration en charge des contributions indirectes des éléments d'information que celle-ci détient en matière d'impôt sur les spectacles et de surtaxe sur les eaux minérales. Il autorise par ailleurs le président de la collectivité territoriale de Corse et les présidents des conseils généraux en Corse à se faire communiquer par l'administration en charge des contributions indirectes les éléments d'information que celle-ci détient en matière de droit de consommation sur les tabacs manufacturés.

b) Application :

Cet article n'a fait l'objet d'aucun texte d'application.

*
* *

Article 124

Étalement sur trois ans de certaines hausses des valeurs locatives cadastrales.

a) Contenu :

Le présent article permet aux collectivités locales et EPCI, par des délibérations concordantes, d'instaurer un lissage sur trois ans des augmentations de valeur locative cadastrale supérieures à 30% d'une année sur l'autre, lorsque

ces augmentations résultent soit de changements de caractéristiques physiques ⁽¹⁾ soit de changements d'environnement ⁽²⁾.

Le lissage peut entrer en vigueur pour les impositions établies à compter de 2008, sous réserve de la condition de délibérations concordantes. Il consiste à prendre en compte un tiers de l'augmentation de la valeur locative cadastrale chaque année (33%, 66% et 100%).

b) Application :

Cet article est d'application directe et n'a pas encore été commenté.

*
* *

Article 126

Taxe sur les friches commerciales.

a) Contenu :

Le présent article permet aux communes et aux EPCI compétents en matière de zones commerciales d'instaurer une taxe annuelle sur les locaux commerciaux vacants, qui prend la forme d'une taxe additionnelle à la taxe foncière sur les propriétés bâties, dans le but de lutter contre la rétention abusive de tels locaux à des fins spéculatives.

Les friches commerciales se définissent comme les locaux évalués en application de l'article 1498 du code général des impôts (commerciaux, agricoles, associatifs ou artisanaux) à l'exception des biens industriels, qui ne sont plus affectés depuis 5 ans à une activité entrant dans le champ de la taxe professionnelle ⁽³⁾. *Les locaux susceptibles de correspondre à une telle définition doivent être déclarés annuellement à l'administration fiscale par la commune ou l'EPCI.*

L'assiette de la taxe est le revenu net foncier servant de base à la taxe foncière sur les propriétés bâties (soit 50% de la valeur locative cadastrale – art. 1388 du code général des impôts).

Le taux de la taxe est progressif : 5% la première année d'imposition, 10% la seconde et 15% à compter de la troisième. Les communes et EPCI ont la possibilité de majorer ces taux dans la limite du doublement.

(1) Travaux n'affectant pas la superficie du local et ne donnant pas lieu à déclaration. Ces changements sont constatés d'office par l'administration fiscale.

(2) Tels que la réalisation d'opérations d'urbanisme voisines, par exemple. Ces changements sont également constatés d'office.

(3) Activité professionnelle, habituelle et non salariée (art. 1447 du code général des impôts).

La taxe est due par le redevable de la taxe foncière sur les propriétés bâties (le propriétaire, sauf exceptions).

b) Application :

Cet article est d'application directe et n'a pas encore été commenté.

*
* *

Article 137

**Exonération rétroactive de taxe locale d'équipement pour les serres agricoles
construites entre 1996 et 1998.**

a) Contenu :

Le présent article permet aux conseils municipaux d'instaurer une exonération de taxe locale d'équipement pour les serres agricoles dont le permis de construire a été délivré entre le 1^{er} janvier 1996 et le 31 décembre 1998, afin de combler le vide juridique marquant la période comprise entre l'application de la jurisprudence administrative rattachant la surface des serres à l'assiette de la taxe (1996) et leur exclusion du champ de la taxe locale d'équipement en 1999.

Cette exonération rétroactive ouvre droit à restitution des montants de TLE perçus sur les permis délivrés de 1996 à 1998 sur les serres agricoles. Les conseils municipaux peuvent délibérer jusqu'au 31 décembre 2008 pour instaurer l'exonération.

b) Application :

Cet article est d'application directe et n'a pas encore été commenté.

*
* *

Article 152

Modification du barème de la taxe locale d'équipement.

a) Contenu :

Le présent article complète le barème de la taxe locale d'équipement prévu par le tableau du I de l'article 1585 D du code général des impôts afin de clarifier la situation des locaux des sites de foires, de salons professionnels, parcs d'exposition ou palais des congrès en les plaçant explicitement dans la troisième

catégorie (plus avantageuse que la 9^{ème} catégorie dans laquelle certaines interprétations de l'administration fiscale les plaçaient parfois).

b) Application :

Cet article est d'application directe et n'a pas encore été commenté.

*
* *

55-10. – Loi de finances initiale pour 2007

Article 66

Faculté de perception de la taxe sur les cessions de terrains devenus constructibles par un établissement public de coopération intercommunale.

a) Contenu :

Le présent article autorise les EPCI compétents pour l'élaboration des documents d'urbanisme à instituer et percevoir la taxe sur les cessions de terrains devenus constructibles en lieu et place des communes. Cette faculté est subordonnée à l'accord de toutes les communes membres de l'EPCI, et assortie de la possibilité de partager le produit de la taxe entre l'EPCI et lesdites communes.

b) Application :

Cet article est d'application directe et n'a pas encore été commenté.

*
* *

Article 72

Majoration du plafond des pénalités en cas d'infraction aux obligations déclaratives de la taxe de séjour.

a) Contenu :

Le présent article porte le plafond des pénalités applicables en cas d'infraction à la réglementation en matière de taxe de séjour (et notamment le non-respect des obligations déclaratives) au *quadruple* du montant du droit dont la commune a été privé (contre le triple précédemment).

b) Application :

Cet article est d'application directe et n'a pas été commenté.

Cependant, il convient d'observer qu'en l'absence de modification de la partie réglementaire du code général des collectivités territoriales (articles R. 2333-56 à R. 2333-58) concernant les infractions aux prescriptions en matière de taxe de séjour, le présent article – qui ne modifie qu'un plafond – ne produit aucun effet concret.

*
* *

Article 73

Modifications au régime de la taxe sur les déchets réceptionnés en incinérateur ou centre de stockage.

a) Contenu :

Le présent article modifie sur trois points le régime de la taxe sur les déchets instauré par l'article 90 de la loi de finances initiale pour 2006 :

– il définit les centres de stockage par référence à la réglementation applicable en matière de TGAP, afin de lever des incertitudes d'application ;

– il ouvre la faculté d'instaurer la taxe aux communes ayant accueilli avant le 1^{er} janvier 2002 une installation éligible, et ayant bénéficié à ce titre de l'aide de l'ADEME versée en vertu de la loi n°75-633 du 15 juillet 1975 relative à l'élimination des déchets et à la récupération des matériaux et supprimée depuis lors ;

– enfin il abaisse le plafond du taux de la taxe à 1,5 euro par tonne de déchets réceptionnés pour les impositions perçues à compter de 2007.

Pour instaurer ou modifier la taxe ou son taux en 2007, les communes peuvent délibérer jusqu'au 1^{er} février 2007.

b) Application :

Cet article est d'application directe et n'a pas été commenté, en dépit d'une incertitude sur la situation des communes ayant délibéré en 2006 pour instaurer la taxe à un taux supérieur au nouveau plafond en vigueur.

*
* *

Articles 74 et 75

Prolongation du régime transitoire permettant aux communes et EPCI ayant délégué la compétence « ordures ménagères » à deux syndicats de continuer de percevoir la TEOM et la REOM.

a) Contenu :

Les présents articles reconduisent pour une nouvelle année les dispositifs transitoires prévus par l'article 103 de la loi de finances initiale pour 2006 (cf. infra) concernant la gestion dite « en étoile » de la compétence « ordures ménagères », c'est-à-dire lorsque collecte et traitement sont délégués à deux syndicats mixtes distincts, en contravention avec les dispositions de la loi n° 99-586 du 12 juillet 1999 relative au renforcement et à la simplification de la coopération intercommunale.

En effet, certaines collectivités avaient choisi de mettre fin à cette gestion « en étoile » en faisant adhérer un de leurs deux syndicats à l'autre, mais le Conseil d'État a annulé de telles démarches, faute de base légale. Cette base a été apportée par le législateur, qui a autorisé dans la loi sur le secteur de l'énergie (n° 2006-1537 du 7 décembre 2006) l'adhésion d'un syndicat mixte à un autre. Toutefois, du fait de l'entrée en vigueur tardive de cette mesure, les syndicats concernés n'ont pu s'unir dans le délai prescrit par la LFI 2006. Le présent article prolonge donc ce délai afin de permettre aux collectivités locales de continuer à percevoir la TEOM ou la REOM en 2007.

b) Application :

Ces articles sont d'application directe et n'ont pas été commentés.

*

* *

Article 79

Fixation des coefficients de majoration des valeurs locatives servant de base aux impôts directs locaux en 2007.

a) Contenu :

Le présent article fixe, pour l'année 2007, les coefficients de majoration forfaitaire des valeurs locatives servant de base aux impôts directs locaux à 1,018 (c'est-à-dire une augmentation des valeurs locatives cadastrales identique à l'inflation prévisionnelle).

b) Application :

Cette mesure ne nécessite pas de texte d'application.

VII.- FISCALITÉ AGRICOLE

70-01. – Loi de finances rectificative du 30 décembre 2002

Article 43

Transformation de neuf taxes parafiscales perçues au profit de l'Association nationale de développement agricole (ANDA) en une imposition de toute nature affectée à un nouvel établissement public dénommé Agence de développement agricole et rural (ADAR).

a) Contenu :

Cet article institue, à compter du 1^{er} janvier 2003, une taxe sur le chiffre d'affaires des exploitants agricoles due par ces exploitants, à l'exception de ceux placés sous le régime du remboursement forfaitaire, au titre de leurs activités agricoles. Elle se substitue aux taxes parafiscales sur les céréales et le riz, sur les graines oléagineuses et protéagineuses, sur la betterave, sur les viandes, sur le lait de vache et la crème, les laits de brebis et de chèvre, les vins, les fruits et légumes, les produits de l'horticulture ainsi qu'à la taxe parafiscale forfaitaire.

Le montant de la part variable de la taxe sur le chiffre d'affaires due par l'exploitant est plafonné au titre des années 2003, 2004 et 2005 au regard du montant des taxes parafiscales acquittées en 2002.

b) Application :

L'instruction du 4 mars 2003 (3 P-1-03 B.O.I. n° 41) commente ces dispositions.

*
* *

70-02. – Loi de finances initiale pour 2003

Article 111

Fixation pour 2003 du plafond d'augmentation du produit de la taxe pour frais de chambre d'agriculture.

a) Contenu :

Le présent article fixe l'augmentation maximale du produit de la taxe pour frais de chambre d'agriculture à 1,7% pour 2003 et porte la majoration exceptionnelle au double de l'augmentation maximale.

b) Application :

L'instruction 6 F-4-03 du 24 avril 2003 (B.O.I. n° 76) rappelle ces dispositions.

*
* *

70-03. – Loi de finances rectificative pour 2003

Article 51

Adaptation du régime fiscal de la pêche artisanale.

a) Contenu :

La loi d'orientation n° 97-1051 du 18 novembre 1997 sur la pêche maritime et les cultures marines avait instauré trois dispositifs fiscaux dont la date d'expiration était fixée au 31 décembre 2003.

– un régime d'étalement de l'imposition de la plus-value à court terme provenant de la cession d'un navire de pêche maritime ou de parts de copropriété d'un tel navire, prévu à l'article 39 *quaterdecies* du code général des impôts.

– un abattement de 50% pour les six premiers mois d'activité pour tout artisan pêcheur soumis au régime réel d'imposition, prévu à l'article 44 *nonies* du code général des impôts ;

– la déduction du revenu imposable à l'impôt sur le revenu ou à l'impôt sur les sociétés des souscriptions au capital des sociétés agréées de pêche artisanales (dispositif *sofipêche*), prévu à l'article 238 *bis* HO du code général des impôts.

Le présent article proroge ces dispositifs jusqu'au 31 décembre 2010 et aligne le régime de l'exonération de taxe professionnelle des artisans pêcheurs, prévu à l'article 1455-1 du code général des impôts, sur celui des sociétés de pêche artisanale, ce qui permet l'exonération de deux bateaux au lieu d'un.

b) Application :

L'instruction du 23 juin 2004 (6 E-3-04, B.O.I. n° 104) commente cette dernière mesure. L'exonération prévue par l'article 1455-1 du code général des impôts au bénéfice des artisans pêcheurs est subordonnée au respect de trois conditions cumulatives :

– l'exonération n'est applicable qu'aux seuls artisans pêcheurs exploitant une entreprise individuelle ;

– l'exonération ne bénéficie qu'aux seules personnes réalisant exclusivement et personnellement une activité de pêche, avec une tolérance pour la veuve d'un marin exonéré dont le bateau est dirigé par un tiers. La présence de quelques hommes d'équipage indispensables à l'exercice de la profession ne fait pas obstacle à l'exonération ;

– l'utilisation par les pêcheurs pour leur activité professionnelle d'un ou deux bateaux quelle que soit l'importance des bateaux, qu'ils en soient propriétaires ou non ;

L'instruction précise en outre que la réduction de base imposable résultant de l'extension du champ d'application de l'exonération ne doit pas être prise en compte pour le calcul du dégrèvement pour réduction des bases d'imposition prévu à l'article 1647 *bis* du code général des impôts. L'instruction rappelle qu'une diminution des bases de la taxe professionnelle due à une modification des règles d'assiette décidée par le législateur demeure sans incidence sur le montant du dégrèvement pour réduction d'activité.

L'exonération est susceptible de s'appliquer à compter des impositions établies au titre de l'année 2003. Les pêcheurs utilisant pour leur activité professionnelle deux bateaux et dont la base de taxe professionnelle au titre de 2003 ou de 2004 ne tient pas compte des nouvelles dispositions, peuvent bénéficier dans les conditions de droit commun et sur leur demande d'un dégrèvement. S'agissant des litiges en cours, l'administration renonce aux reprises effectuées sur le fondement de l'article 1455-1 du code général des impôts à l'égard des pêcheurs utilisant avant 2003 deux bateaux pour l'exercice de leur activité professionnelle.

*
* *

Article 56

Extension du régime de sursis d'imposition aux stocks à rotation lente.

a) Contenu :

Les bénéfiques d'un organisme ou d'une société placé sous le régime des sociétés de personnes qui cesse, partiellement ou totalement, d'être soumis à l'impôt sur le revenu ainsi que les bénéfiques de certains sociétés et groupements assimilés aux sociétés de personnes devenant passibles de l'impôt sur les sociétés sont en principe immédiatement imposés à l'impôt sur le revenu.

Cependant, « *en l'absence de création d'une personne morale nouvelle, les bénéfiques en sursis d'imposition et les plus-values latentes incluses dans l'actif social ne font pas l'objet d'une imposition immédiate à la double condition qu'aucune modification ne soit apportée aux écritures comptables et que*

l'imposition desdits bénéfiques et plus-values demeure possible sous le nouveau régime fiscal applicable à la société ou à l'organisme concerné. », (second alinéa de l'article 202 *ter* du code général des impôts).

Un dispositif semblable est applicable en cas de passage de l'impôt sur les sociétés à l'impôt sur le revenu.

Le présent article étend le dispositif de sursis d'imposition aux profits non encore imposés sur les stocks.

En outre, s'agissant des stocks à rotation lente, le présent article prévoit que lorsque ces stocks ont bénéficié des dispositions de l'article 72 B du code général des impôts relatif aux bénéfices agricoles et permettant de bloquer la valeur des stocks à rotation lente jusqu'à leur vente, en cas de passage à l'impôt sur les sociétés, le montant des frais engagés qui constituent des éléments du coût de production et n'ont pas majoré la valeur des stocks ne sont pas pris en compte pour l'évaluation des stocks.

Ces dispositions sont applicables aux opérations réalisées à compter du 1^{er} janvier 2004.

b) Application :

Le présent article n'a fait l'objet d'un commentaire que dans **l'instruction du 17 mai 2006 (5 E-5-06, B.O.I. n° 82 du 17 mai 2006)** parue suite à la suppression de ce dispositif par l'article 49 de la loi finances rectificative pour 2005.

*
* *

Article 74

Taxe au profit de l'Office national interprofessionnel des céréales (ONIC).

a) Contenu :

À la suite de la suppression des taxes parafiscales à compter du 1^{er} janvier 2004, en application de la loi organique n° 2001-692 du 1^{er} août 2001 relative aux lois de finances, le présent article institue une taxe sur les céréales au profit de l'Office national interprofessionnel des céréales (ONIC) en remplacement de la taxe parafiscale sur les céréales et le riz.

b) Application :

L'arrêté du 16 septembre 2004 (J.O. n° 230 du 2 octobre 2004) fixe les modalités d'application de ces dispositions.

Article 75

Taxe au profit de l'Office national interprofessionnel des produits de la mer et de l'aquaculture (OFIMER).

a) Contenu :

À la suite de la suppression des taxes parafiscales à compter du 1^{er} janvier 2004, en application de la loi organique n° 2001-692 du 1^{er} août 2001 relative aux lois de finances, le présent article institue une taxe au profit de l'Office national interprofessionnel des produits de la mer et de l'aquaculture (OFIMER) en remplacement des taxes parafiscales perçues par cet organisme.

b) Application :

L'instruction de l'administration des douanes du 2 juin 2004 (n° 04-055, BOD n° 6603 du 24 juin 2004) commente ces dispositions.

*
* *

Article 79

Exonération de taxe sur le chiffre d'affaires des exploitants agricoles au titre des activités de conchyliculture.

a) Contenu :

Cet article exonère les personnes ayant une activité de conchyliculture du paiement à ce titre de la taxe sur le chiffre d'affaires des exploitants agricoles à compter du 1^{er} janvier 2004.

b) Application :

L'instruction du 24 mars 2004 (3 P-1-04 B.O.I. n° 57) rappelle ces dispositions.

*
* *

70-04. – Loi de finances initiale pour 2004

Article 21

Relèvement du plafond de recettes pour l'application du régime simplifié d'imposition des bénéfices agricoles.

a) Contenu :

Le présent article relève de 274.400 euros à 350.000 euros la moyenne des recettes mesurée sur deux années consécutives au-delà de laquelle le régime réel normal d'imposition des bénéfices agricoles s'applique de plein droit.

En cas de dépassement de ce plafond, le régime réel normal s'applique désormais à compter du premier exercice (et non plus de la première année) suivant la période biennale de calcul de la moyenne des recettes. Cette mesure, déjà appliquée par voie de doctrine, simplifie le changement de régime pour les exploitants agricoles dont l'exercice ne coïncide pas avec l'année civile.

Ces dispositions sont applicables aux exercices clos à compter du 1^{er} janvier 2004.

b) Application :

L'instruction du 26 avril 2004 (5 E-1-04, B.O.I. n° 71 du 26 avril 2004) commente ces dispositions et détaille leurs conséquences, notamment pour les exploitants qui relevaient du régime réel simplifié d'imposition et avaient exercé une option afin d'être imposés selon le régime réel normal. S'ils demeurent soumis de plein droit au régime réel simplifié (moyenne des recettes inférieure à 350.000 euros pour les exercices clos à compter du 1^{er} janvier 2004), leur option demeure valable pour la période quinquennale et est reconduite tacitement par périodes de cinq exercices.

*

* *

Article 22

Application du régime des bénéfices agricoles aux opérateurs de la filière équestre.

a) Contenu :

Le présent article soumet au régime des bénéfices agricoles les revenus tirés des activités de préparation et d'entraînement des équidés domestiques ainsi que ceux provenant de l'exploitation d'équidés adultes dans le cadre de loisirs à l'exclusion de ceux provenant des activités du spectacle. Auparavant, seul l'élevage était soumis au régime des bénéfices agricoles, les autres activités relevant des bénéfices industriels et commerciaux ou des bénéfices non commerciaux.

Ces dispositions s'appliquent aux exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2004.

Cette évolution emporte des conséquences en termes de fiscalité locale puisque la soumission au régime des bénéfices agricoles implique une exonération de taxe professionnelle et de taxe foncière sur les propriétés bâties. Le présent article prévoit donc une compensation dégressive versée aux collectivités territoriales et établissements publics de coopération intercommunale à fiscalité propre par l'État jusqu'en 2009.

b) Application :

Le décret n° 2005-1 du 3 janvier 2005 (JO du 4 janvier 2005) précise les modalités de changement du mode d'imposition.

Il détaille la détermination du résultat.

*
* *

Article 101

Possibilité offerte aux exploitants agricoles de constituer simultanément une déduction pour investissement et une déduction pour aléas.

a) Contenu :

Le présent article permet dorénavant aux exploitants agricoles de procéder concurremment à une déduction pour aléas et à une déduction pour investissement, dans la limite d'un plafond commun égal au plafond auparavant fixé pour la déduction pour aléas. En contrepartie, la déduction pour aléas et la déduction pour investissement sont recentrées sur leur objet respectif. Ainsi, il n'est plus possible d'utiliser la déduction pour aléas aux emplois prévus au titre de la déduction pour investissement (cette mesure ne se justifiait que du fait de l'impossibilité de pratiquer une déduction pour aléas et une déduction pour investissement simultanément). En outre, la réintégration anticipée des sommes déduites au titre de la déduction pour investissement ne serait possible que si le résultat de l'exercice est inférieur de 40% (contre 20% auparavant, afin de tenir compte des calamités agricoles) à la moyenne des résultats des trois exercices précédents.

Le présent article a par ailleurs procédé à des aménagements d'ordre technique et rédactionnel des dispositifs.

Ces dispositions s'appliquent aux exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2004.

b) Application :

Le présent article n'a pas fait l'objet de textes d'application.

*
* *

Article 102

Prorogation de l'abattement sur le bénéfice imposable des jeunes agriculteurs.

a) Contenu :

Le présent article proroge pour trois années le dispositif d'abattement de 50% pratiqué sur le bénéfice imposable des soixante premiers mois d'activité des jeunes agriculteurs qui sont soumis à un régime réel d'imposition et bénéficient de la dotation d'installation aux jeunes agriculteurs ou des prêts à

moyen terme spéciaux. Il convient de souligner que les exploitants ayant souscrit un premier contrat territorial d'exploitation (CTE) à compter du 1^{er} janvier 2001 ont pu bénéficier de cet abattement.

L'abattement sera applicable aux exploitants établis jusqu'au 31 décembre 2006.

b) Application :

L'instruction du 8 juin 2004 (5 E-2-04, B.O.I. n° 94 du 8 juin 2004) commente cette disposition et indique que les conditions d'application du dispositif demeurent inchangées.

*
* *

Article 103

Aménagement du dispositif « SOFIPECHE ».

a) Contenu :

L'article 163 *duovicies* du code général des impôts, issu de l'article 27 de la loi n°97-1051 du 18 novembre 1997 d'orientation sur la pêche maritime et les culture marines permet aux personnes physiques de déduire de leur revenu net global, sous certaines conditions et limites, les souscriptions en numéraire au capital de sociétés agréées qui ont pour objet exclusif, en application de l'article 238 *bis* HP du code général des impôts, l'achat en copropriété de navires de pêche exploités de façon directe et continue par des artisans pêcheurs ou des sociétés de pêche répondant aux conditions prévues par l'article 44 *nonies* du code général des impôts.

Le présent article modifie l'article 238 *bis* HP du code général des impôts sur plusieurs points :

– les sociétés agréées peuvent désormais acheter en copropriété des navires de pêche neufs destinés à remplacer des navires remplissant à la date de demande d'agrément certaines conditions ;

– les sociétés agréées peuvent, dans la limite de 15% du capital souscrit pour le financement de navires de pêche, prendre en charge, sous certaines conditions, certains travaux d'équipement et de modernisation sur ces navires;

– l'agrément est désormais accordé aux sociétés anonymes qui ont pour objet exclusif l'achat en copropriété de navires de pêche exploités de façon directe et continue dans les départements d'outre-mer par des artisans pêcheurs ou des pêcheurs associés de sociétés de pêche artisanale âgés de moins de cinquante ans à

la date de demande d'agrément et n'ayant pas ouvert droit au bénéfice des dispositions des articles 199 *undecies* A ou 199 *undecies* B ou 217 *undecies* du code général des impôts ;

– les sociétés agréées doivent conserver, à compter de la mise en exploitation du bateau, pendant au moins cinq ans, les parts de copropriété de navires mentionnés aux alinéas 1 à 5 de l'article 238 *bis* HP du code général des impôts. Plus de la moitié des parts de la copropriété doivent être détenues pendant cinq ans par un artisan pêcheur ou une société de pêche artisanale mentionné aux mêmes alinéas, ou au moins un cinquième s'ils les possèdent conjointement avec un armement coopératif agréé dans le cadre d'une accession à la propriété ;

– l'avantage en impôt procuré par la déduction des sommes souscrites doit désormais être rétrocédé pour un montant égal au moins à 15 % du montant des souscriptions visées à l'article 238 *bis* HO du code général des impôts sous forme de diminution de loyer ou du prix de cession du navire.

b) Application :

Le décret n° 2004-1544 du 30 décembre 2004 (JO n° 1 du 1^{er} janvier 2005 page 133) a fixé les modalités d'application de ces dispositions :

– le délai de cinq ans au cours duquel les sommes souscrites affectées aux travaux d'équipement et de modernisation doivent être utilisées est décompté de la date de versement effectif de la souscription au capital initial de la société ou, en cas d'apports ultérieurs, de la date de versement effectif de la souscription à la dernière augmentation de capital ;

– les sociétés agréées doivent joindre à leur déclaration annuelle des résultats, au titre de l'exercice de transfert de propriété des parts de copropriété au profit des artisans pêcheurs, des sociétés de pêche artisanale ou des sociétés d'armement à la pêche, une attestation précisant la nature des travaux d'équipement et de modernisation mentionnés à l'article 238 *bis* HP précité qu'elles ont pris en charge, la date de leur réalisation, ainsi que leur montant. Cette attestation établie sur papier libre est cosignée par l'autorité compétente pour attribuer les subventions de l'État ou de l'instrument financier d'orientation de la pêche (IFOP) pour des projets d'investissements.

*
* *

Article 120

Fixation pour 2004 du plafond d'augmentation du produit de la taxe pour frais de chambre d'agriculture.

a) Contenu :

Cet article fixe à 1,5% le taux d'augmentation maximale du produit de la taxe pour frais de chambre d'agriculture en 2004.

b) Application :

Cette disposition est d'application directe.

*
* *

70-05. – Loi de finances rectificative pour 2004

Article 32

Dispositions relatives à l'entreposage de céréales auprès d'un organisme collecteur agréé.

a) Contenu :

Le présent article dispose que les opérations d'entreposage de céréales chez un organisme collecteur agréé et leur reprise par un exploitant agricole soumis à un régime réel d'imposition n'entraînent pas la constatation d'un profit ou d'une perte pour la détermination du résultat imposable, sous réserve que les marchandises restent inscrites dans les stocks de l'exploitant.

Ces dispositions s'appliquent pour la détermination des résultats des exercices clos à compter du 1^{er} janvier 2005.

b) Application :

Le présent article n'a pas été l'objet de textes d'application.

*
* *

Article 33

Simplification administrative en matière de délai d'option par l'exploitant agricole pour son régime d'imposition.

a) Contenu :

Le présent article aménage les modalités d'option pour l'imposition des bénéficiaires agricoles selon le régime réel ou le régime réel simplifié.

Les options doivent être formulées dans le délai de dépôt des déclarations de l'année ou de l'exercice précédant celui au titre duquel elles s'appliquent. Pour les exploitations nouvelles, l'option doit être effectuée dans les quatre mois suivant le début d'activité ou, si le premier exercice est inférieur à quatre mois, avant la fin du premier exercice.

L'option pour le retour au régime du forfait doit être formulée dans le délai de dépôt des déclarations de l'exercice précédant celui au titre duquel elle s'applique.

Ces dispositions s'appliquent à compter du 1^{er} janvier 2005.

b) Application :

L'instruction du 23 février 2006 (5 E-3-06, B.O.I. n° 34 du 23 février 2006) commente ces dispositions applicables à compter du 1^{er} janvier 2005.

L'option est exercée sur la déclaration de résultat de l'exploitant.

*
* *

Article 47

Aménagement du plafond de déduction pour aléas pratiquée par les exploitants agricoles en fonction du volume de main d'œuvre employée.

a) Contenu :

Le présent article permet à l'exploitant de pratiquer un complément de déduction de 500 euros par salarié équivalent temps plein au titre de la déduction pour aléas.

b) Application :

L'instruction du 4 août 2005 (5 E-4-05, B.O.I. n° 135) commente ces dispositions.

Article 84

Précisions s'agissant de la faculté pour les assujettis au régime simplifié agricole d'opérer leur déclaration annuelle au titre d'un exercice ne coïncidant pas avec l'année civile et aménagement du régime de la TVA agricole et de la taxe sur le chiffre d'affaires des exploitants agricoles.

a) Contenu :

Le présent article a pour objet :

– de préciser les modalités de mise en œuvre du dispositif, institué par l'article 34 de la loi de finances rectificative pour 2003, qui permet aux exploitants agricoles soumis au régime simplifié agricole (RSA) et dont l'exercice comptable ne coïncide pas avec l'année civile d'opter pour le dépôt d'une déclaration annuelle en fonction de l'exercice, pour les exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2005 ;

– de supprimer les régimes de la franchise et de l'option restreinte qui étaient prévus en matière de TVA agricole ;

– d'aménager les dispositions relatives à la taxe sur le chiffre d'affaires des exploitants agricoles afin de préciser les modalités de liquidation pour les exploitants agricoles dont l'exercice comptable ne coïncide pas avec l'année civile. Il proroge également jusqu'en 2008 le mécanisme de plafonnement temporaire de cette taxe.

b) Application :

Le décret n°2005-1244 du 27 septembre 2005 (JO du 4 octobre 2005) a fixé, à l'annexe II au code général des impôts, les modalités d'application de cette évolution législative. Il a également modifié les modalités d'option pour le régime simplifié agricole.

L'instruction fiscale 3 I-1-06 du 14 mars 2006 (B.O.I. n° 47) a apporté des précisions s'agissant du régime de l'option pour une déclaration selon l'exercice comptable.

*
* *

Article 122

Taxe sur le chiffre d'affaires des exploitants agricoles.

a) Contenu :

Le présent article a pour objet de proroger, pour l'année 2005, le plafonnement à 120% du total des sommes acquittées pour l'année 2002 au titre des taxes parafiscales instituées par les décrets n^{os} 2000-1297 à 2000-1299 inclus et n^o 2000-1339 à 2000-1344 inclus du 26 décembre 2000 le montant de la part variable de la taxe sur le chiffre d'affaires des exploitants agricoles.

b) Application :

Cette mesure est d'application directe.

*
* *

70-06. – Loi de finances initiale pour 2005

Article 6

Neutralisation des conséquences fiscales de la mensualisation du paiement des pensions des non-salariés agricoles.

a) Contenu :

Le présent article neutralise les conséquences fiscales de la mensualisation du paiement des pensions des non-salariés agricoles. En effet, durant l'année 2004, les intéressés ont perçu 14 mois de pensions. Seul l'équivalent de 12 mois de pensions est imposé chaque année.

b) Application :

Il est prévu qu'un décret précise les obligations déclaratives des débiteurs de pensions auxquelles s'appliquent ces dispositions.

*
* *

Article 7

Imputation des déficits d'exploitations agricoles sur le revenu global.

a) Contenu :

Le présent article relève la limite des revenus de source non agricole permettant à un contribuable d'imputer les déficits provenant d'exploitations agricoles sur son revenu global. Cette limite de 53.360 euros est portée à 60.000 euros pour les revenus perçus à compter de 2005 et sera indexée chaque année.

b) Application :

L'instruction du 16 février 2005 (5 E-2-05, B.O.I. n° 31 du 16 février 2005) commente ces dispositions.

*
* *

Article 10

Modification des conditions d'application de la déduction pour aléas.

a) Contenu :

Le présent article porte de cinq à sept exercices le délai dans lequel les sommes déposées sur un compte au titre de la déduction pour aléas peuvent être utilisées en cas d'intervention d'un aléa.

Ces dispositions s'appliquent pour la détermination des résultats des exercices clos à compter du 1^{er} janvier 2005.

b) Application :

Le présent article n'a pas fait l'objet de textes d'application.

*
* *

Article 11

Extension aux signataires d'un contrat d'agriculture durable de l'abattement de 50% sur les bénéfices agricoles réalisés par les jeunes agriculteurs.

a) Contenu :

Le présent article étend l'abattement de 50% sur les bénéfices applicable aux exploitants agricoles établis avant le 31 décembre 2006 et soumis à un régime réel d'imposition qui bénéficient des prêts à moyen terme spéciaux ou de la dotation d'installation aux jeunes agriculteurs et aux exploitants qui, n'ayant pas bénéficié de ces aides, ont souscrit un contrat territorial d'exploitation. Ces exploitants doivent être âgés de plus de 21 ans et de moins de 38 ans.

L'abattement est étendu aux exploitants installés avant le 31 décembre 2006 et qui, n'ayant pas bénéficié des aides précitées, ont souscrit un premier contrat d'agriculture durable entre le 1^{er} janvier 2005 et le 31 décembre 2008.

Les dispositions applicables aux signataires d'un contrat territorial d'exploitation en vigueur au 31 décembre 2004 continuent à s'appliquer.

b) Application :

L'instruction du 22 avril 2005 (5 E-3-05, B.O.I. n° 74 du 22 avril 2005) commente ces dispositions.

*
* *

Article 114

Fixation du plafond d'augmentation du produit de la taxe pour frais de chambre d'agriculture.

a) Contenu :

Cet article fixe à 1,8% le taux d'augmentation maximale du produit de la taxe pour frais de chambre d'agriculture en 2005.

b) Application :

Cette disposition est d'application directe.

*
* *

Article 115

Modification de l'assiette de la taxe affectée à l'Office national interprofessionnel des céréales.

a) Contenu :

Cet article modifie le calcul de la réfaction sur les tonnages livrés pour tenir compte de l'humidité et des impuretés des céréales dont la quantité livrée aux collecteurs agréés et aux producteurs grainiers sert d'assiette à la taxe.

b) Application :

L'arrêté du 26 mars 2005 (J.O. n° 72 du 26 mars 2005) fixe les modalités d'application de ces dispositions.

*
* *

70-07. – Loi de finances rectificative pour 2005

Article 33

Entreposage d'une production agricole.

a) Contenu :

Le présent article étend à l'ensemble des productions agricoles la règle selon laquelle l'entreposage d'une production agricole par un exploitant soumis à un régime réel d'imposition et sa reprise n'entraînent pas la constatation d'un profit ou d'une perte pour la détermination du résultat imposable, sous réserve que les produits agricoles restent inscrits en stocks au bilan d'exploitation.

Il est défini ce qu'est une convention d'entreposage devant être passée entre l'exploitant et l'entrepouseur.

La production qui fait l'objet d'un entreposage demeure inscrite dans les stocks au bilan de l'exploitant jusqu'au transfert du contrôle des avantages économiques futurs attachés à cette production.

Ces dispositions s'appliquent pour la détermination du résultat des exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2006.

b) Application :

Un décret d'application est prévu par le présent article.

Article 49

Mesure d'étalement et de lissage des revenus exceptionnels.

a) Contenu :

Le présent article réforme la plupart des dispositifs tendant à tenir compte de l'irrégularité des revenus agricoles imposés à l'impôt sur le revenu selon le régime des bénéfices agricoles.

Ainsi, le système de blocage des stocks à rotation lente (article 72 B du code général des impôts), le sursis d'imposition spécifique aux profits latents réalisés durant la période de blocage des stocks (article 202 *ter* du même code), le système du quotient agricole (article 75-0 A du même code) ainsi que le système d'étalement et de lissage des indemnités perçues en cas d'abattage des troupeaux pour raisons sanitaires (article 75-0 B du code général des impôts) sont supprimés.

Un nouveau dispositif d'étalement et de lissage des revenus est créé : le revenu exceptionnel d'un exploitant agricole soumis à un régime réel peut, sur option, être rattaché par fractions égales aux résultats de l'exercice de réalisation et des six exercices suivants, le système du quotient par quatre (article 163-0 A du code général des impôts) étant applicable au titre de chacun de ces exercices. Le revenu exceptionnel s'entend :

– soit, lorsque les conditions d'exploitation pendant l'exercice sont comparables à celles des trois exercices précédents et que l'exploitation réalise un bénéfice supérieur à 25.000 euros et excédant une fois et demie la moyenne des résultats des trois exercices précédents, de la fraction de ce bénéfice qui dépasse 25.000 euros ou cette moyenne si elle est supérieure ;

– soit du montant correspondant à la différence entre les indemnités perçues en cas d'abattage des troupeaux pour raisons sanitaires et la valeur en stock ou en compte d'achat des animaux abattus.

Ces dispositions s'appliquent pour la détermination du résultat des exercices clos à compter du 1^{er} janvier 2006.

b) Application :

L'instruction du 17 mai 2006 (5 E-506, B.O.I. n° 82) commente ces dispositions. Elle précise notamment ce que sont les conditions d'exploitation comparables.

S'agissant des indemnités perçues en cas d'abattage des troupeaux, il est admis d'appliquer le dispositif « aux indemnités versées en compensation de l'abattage total ou partiel de troupeaux ordonné en application de la réglementation sanitaire ».

*
* *

Article 75

Modification de l'assiette de la taxe fiscale affectée à l'Office national interprofessionnel des céréales.

a) Contenu :

Le présent article a pour objet d'exonérer de la taxe sur les céréales affectée à l'Office interprofessionnel des céréales, prévue à l'article 1619 du code général des impôts, les quantités de céréales destinées à être récupérées, sous forme d'aliments pour la nourriture animale, par l'exploitant qui les a livrées. Cette exonération s'applique à compter du 1^{er} janvier 2004.

b) Application :

Cette mesure est d'application directe.

*
* *

Article 80

Taxe sur le chiffre d'affaires des exploitants agricoles.

a) Contenu :

Le présent article a pour objet de proroger, pour l'année 2006, le plafonnement à 120% du total des sommes acquittées pour l'année 2002 au titre des taxes parafiscales instituées par les décrets n^{os} 2000-1297 à 2000-1299 inclus et n^o 2000-1339 à 2000-1344 inclus du 26 décembre 2000 le montant de la part variable de la taxe sur le chiffre d'affaires des exploitants agricoles.

b) Application :

Cette mesure est d'application directe.

*
* *

Article 95

Modification du barème du droit spécifique applicable aux bières produites par les petites brasseries indépendantes.

a) Contenu :

Le présent article instaure, à compter du 1^{er} janvier 2006, des taux d'accises réduits pour les bières produites par les petites brasseries indépendantes et dont le titre alcoométrique excède 2,8%.

b) Application :

Le décret n° 2006-1026 du 21 août 2006 (JO du 22 août 2006) a introduit dans l'annexe III au code général des impôts trois articles fixant les conditions d'application de la présente mesure :

– l'article 178-0 *bis* A précise que pour l'application de ce taux d'accise réduit, une petite brasserie indépendante s'entend d'une brasserie établie dans un État membre de la Communauté européenne qui respecte cumulativement les critères suivants : elle produit annuellement moins de 200 000 hectolitres de bière ; elle est juridiquement et économiquement indépendante de toute autre brasserie ; elle utilise des installations physiquement distinctes de celles de toute autre brasserie ; elle ne produit pas sous licence. De plus, lorsque deux ou plusieurs petites brasseries coopèrent et que leur production annuelle additionnée ne dépasse pas 200 000 hectolitres, ces brasseries peuvent être traitées comme une seule petite brasserie indépendante ;

– l'article 178-0 *bis* B précise que production annuelle d'une petite brasserie indépendante s'entend de la production de bière réalisée par cette brasserie au cours des douze mois de son exercice commercial après déduction du taux annuel forfaitaire de pertes mentionné à l'article 111-00 C ;

– enfin, l'article 178-0 *bis* C impose aux personnes qui mettent à la consommation des bières brassées par des petites brasseries indépendantes et demandent à bénéficier des taux réduits d'accise de produire, à l'appui de la déclaration de mise à la consommation, une attestation certifiée par l'autorité administrative compétente du lieu de production que les bières en cause ont bien été produites par une petite brasserie indépendante.

Une instruction de l'administration des douanes **du 8 décembre 2006** (n° 06-051, BOD n°6691 du 15 décembre 2006) a commenté ces dispositions. Elle a notamment fixé les conditions d'application des taux réduits d'accises, précisant la notion de « petite brasserie indépendante », celle de « production annuelle » ainsi que les obligations que doivent respecter les opérateurs pour en bénéficier

(tenue d'une comptabilité matière, déclaration annuelle d'inventaire, déclaration annuelle de production...).

*
* *

70-08. – Loi de finances initiale pour 2006

Article 3

Prorogation de deux ans de l'abattement de 50% sur les bénéfices agricoles réalisés par les jeunes agriculteurs et les signataires d'un contrat d'agriculture durable.

a) Contenu :

Le présent article pérennise le dispositif d'abattement en faveur des jeunes exploitants agricoles et restreint l'abattement applicable aux signataires d'un contrat d'agriculture durable aux contrats conclus en 2005.

b) Application :

L'instruction du 15 février 2005 (5 E-2-06, B.O.I. n° 28 du 15 février 2005) commente ces dispositions.

*
* *

Article 4

Relèvement du seuil de comptabilisation des recettes accessoires, issues d'activités commerciales et non commerciales, pour la détermination du bénéfice agricole.

a) Contenu :

Le présent article augmente de 30.000 euros à 50.000 euros la limite en valeur absolue des recettes tirées d'activités relevant en principe des bénéfices industriels et commerciaux et des bénéfices non commerciaux mais pouvant être retenues pour la détermination des bénéfices agricoles en tant que recettes accessoires à l'activité agricole.

b) Application :

L'instruction du 14 février 2006 (5 E-1-06, B.O.I. n° 27 du 14 février 2006) commente ces dispositions.

Article 122

Fixation du plafond d'augmentation du produit de la taxe pour frais de chambre d'agriculture.

a) Contenu :

Cet article fixe à 2% le taux d'augmentation maximale du produit de la taxe pour frais de chambre d'agriculture en 2006.

b) Application :

Cette disposition est d'application directe.

*
* *

70-09. – Loi de finances rectificative pour 2006

Article 3

Prorogation et aménagement du dispositif de remboursement partiel de la TIPP et de la TICGN en faveur des agriculteurs.

a) Contenu :

Le présent article a pour objet de d'harmoniser à 90% le taux de remboursement de la TIPP et de la TICGN pour les quantités de gazole, de fioul lourd et de gaz acquises entre le 1^{er} janvier et le 31 décembre 2006 par les personnes mentionnées au IV de l'article 33 de la loi de finances pour 2005 (n° 2004-1484 du 30 décembre 2004).

b) Application :

Cet article n'a fait l'objet d'aucune mesure d'application.

*
* *

Article 6

Transmission de parts de groupements fonciers agricoles et de fonds agricoles.

a) Contenu :

Cet article a pour objet :

– d’une part, de maintenir la soumission des mutations à titre onéreux de fonds agricoles au droit fixe de 125 euros y compris dans le cas où celles-ci sont concomitantes à la cession à titre onéreux des terres agricoles dépendant de l’exploitation ;

– D’autre part, de modifier les conditions d’exonération de droits de mutation à titre gratuit des parts de GFA en substituant à la notion de fonds agricoles celle d’immeubles à destination agricole constituant le patrimoine du groupement.

b) Application :

Cette disposition n’a pas encore été commentée par l’administration.

*
* *

Article 65

Aménagement du régime d’abattement sur le bénéfice des jeunes agriculteurs.

a) Contenu :

Le présent article relève de 50% à 100%, pour l’exercice en cours à la date d’inscription en comptabilité de la dotation d’installation aux jeunes agriculteurs (DJA), l’abattement de 50% sur les bénéfices agricoles réalisés par les jeunes agriculteurs applicable pendant les soixante premiers mois d’activité.

Ces dispositions sont applicables aux exercices clos à compter du 1^{er} janvier 2006.

b) Application :

Le présent article n’a pas été l’objet de textes d’application.

Article 67

Possibilité d'étalement du montant des aides attribuées en 2007 aux exploitants agricoles au titre des nouveaux droits à paiement unique (DPU).

a) Contenu :

Le présent article étend le dispositif d'étalement des revenus exceptionnels prévu à l'article 75-0 A du code général des impôts aux droits à paiement unique (versés en application de la politique agricole commune) pour les exploitants qui seront amenés à comptabiliser dans un même exercice les aides perçues au titre de 2006 et de 2007 du fait de la modification de leur mode de comptabilisation depuis 2007.

Cet étalement est également applicable aux cotisations sociales et à la CSG.

Ces dispositions sont applicables aux exercices clos entre le 31 mai et le 30 novembre 2007.

Le présent article supprime également l'article 73 du code général des impôts qui fixait à douze mois la durée de l'exercice dans un régime réel.

b) Application :

Le présent article n'a pas été l'objet de textes d'application.

*
* *

Article 68

Relèvement du plafond d'imputation des déficits provenant d'activités agricoles.

a) Contenu :

Le présent article relève de 60.000 euros à 100.000 euros le montant des revenus nets autres qu'agricoles en deçà duquel les déficits provenant d'activités agricoles peuvent être admis en déduction du revenu global net.

Ces dispositions sont applicables à compter de l'imposition des revenus perçus en 2006.

b) Application :

Le présent article n'a pas été l'objet de textes d'application.

Article 106

Prorogation du plafonnement de la taxe sur le chiffre d'affaires des exploitants agricoles.

a) Contenu :

Le présent article a pour objet de proroger pour l'année 2007 le plafonnement de la part variable de la taxe sur le chiffre d'affaires des exploitants agricoles (dite taxe « ADAR »).

b) Application :

Cette mesure est d'application directe.

*
* *

70-10. – Loi de finances rectificative pour 2006

Article 79

Fixation du plafond d'augmentation du produit de la taxe pour frais de chambre d'agriculture.

a) Contenu :

Cet article fixe à 1,8% le taux d'augmentation maximale du produit de la taxe pour frais de chambre d'agriculture en 2007.

b) Application :

Cette disposition est d'application directe.

*
* *

VIII.- FISCALITÉ DE L'ÉNERGIE

80-01. – Loi de finances rectificative du 30 décembre 2002

Article 22

Aménagement du régime fiscal des biocarburants.

a) Contenu :

Suite à la décision du Conseil de l'Union européenne du 25 mars 2002 autorisant la France à appliquer un taux différencié de droits d'accises sur les biocarburants, le présent article adapte le régime d'imposition à la taxe intérieure sur les produits pétroliers (TIPP) à ces produits en insérant dans le code des douanes un nouvel article 265 *bis* A qui met en place un dispositif de réduction des taux de TIPP applicables, dans la limite des quantités agréées, aux esters méthylique d'huiles végétales (EMHV) incorporés dans le fioul domestique ou le gazole, et au contenu en alcool des éthyltertiobutylether (ETBE) dont la composante alcool est d'origine agricole et incorporés dans les supercarburants.

Afin de bénéficier de cette réduction de TIPP, les unités de production d'EMHV et d'ETBE doivent être agréées avant le 31 décembre 2003 selon une procédure fixée par arrêté. Les agréments, qui ne sont pas renouvelables, ont une validité qui ne peut excéder six ans.

La réduction de la taxe intérieure de consommation est accordée lors de la mise à la consommation en France des carburants et combustibles mélangés dans des entrepôts fiscaux de production ou de stockage situés dans la Communauté européenne, sur présentation d'un certificat de production émis par l'autorité désignée par l'État membre de production et d'un certificat de mélange

b) Application :

L'arrêté du 27 octobre 2003 (J.O n°259 du 8 novembre 2003 p. 19108 texte n° 19) a détaillé la procédure à laquelle doivent se soumettre les unités de production ainsi que les documents qu'elles doivent fournir pour répondre à l'appel à candidature visé à l'article 265 *bis* A du code des douanes. L'unité de production est agréée après avis d'une commission d'examen dont la composition a été fixée par un autre **arrêté du 27 octobre 2003** (J.O n°259 du 8 novembre 2003 p. 19108, texte n° 20).

Le décret n°2004-506 du 7 juin 2004 (J.O n° 133 du 10 juin 2004) apporte les précisions suivantes :

– en cas de mise à la consommation ou de cession aux fins de mise à la consommation en France d'une quantité inférieure à la quantité annuelle fixée par

l'agrément, cette dernière peut être réduite à due concurrence pour chacune des années restant à courir. Cette réduction est prononcée par la commission d'agrément après que le titulaire de l'agrément a été invité à présenter ses observations écrites ;

– toute incorporation de produits doit être effectuée dans un entrepôt fiscal de production ou de stockage. Les produits sont admis en entrepôt exclusivement pour y être mélangés au gazole, fioul et supercarburants. La sortie d'entrepôt de produits n'ayant pas fait l'objet de ce mélange n'est pas autorisée ;

– dès l'entrée des produits en entrepôt, leur détenteur sollicite la délivrance d'un certificat d'exonération représentatif de la réduction de taxe intérieure de consommation. Lorsque le mélange est mis à la consommation ou versé sur le marché intérieur en suite de circulation intracommunautaire, le redevable sollicite un certificat d'exonération lors de l'acquittement des taxes. Le décret précise les bases de calcul des quantités sur lesquelles sont établis les certificats.

*
* *

Article 23

Aménagement du dispositif d'exonération de taxes intérieures de consommation sur les combustibles utilisés pour la cogénération.

a) Contenu :

Le présent article a pour objet de procéder à des modifications concernant le dispositif prévu à l'article 266 *quinquies* A du code des douanes qui définit les conditions dans lesquelles les livraisons de certains combustibles soumis à la taxe intérieure sur les produits pétroliers ou à la taxe intérieure de consommation sur le gaz naturel en sont exonérées dès lors que ces combustibles sont destinés à être utilisés dans une installation de cogénération. Les principales mesures sont les suivantes :

– la liste des combustibles dont les livraisons ouvrent droit à exonération comprend toutes les huiles minérales et le gaz naturel, et non plus seulement le gaz naturel et, s'agissant des huiles minérales, le fioul dont la teneur en soufre est inférieure ou égale à 2%, et le gaz de raffinerie ;

– la durée pendant laquelle une installation de cogénération bénéficie du dispositif au titre de livraisons de fioul lourd d'une teneur en soufre supérieure à 1% quand cette installation est équipée de dispositifs de désulfuration des fumées est portée à dix ans ;

– l'exonération est applicable aux installations de cogénération utilisant une autre huile minérale que le fioul lourd ou les gaz de raffinerie uniquement si celles-ci sont mises en service entre le 1^{er} janvier 2003 et le 31 décembre 2005.

b) Application :

L'arrêté du 9 janvier 2004 (JO n° 16 du 20 janvier 2004 p. 1498) a apporté les précisions suivantes :

– l'exonération de la taxe intérieure de consommation sur les huiles minérales ou de la taxe intérieure de consommation sur le gaz naturel est accordée à l'utilisateur final dont le nom figure comme client sur les factures émises par le fournisseur des produits concernés, au vu d'une demande établie conformément au modèle figurant en annexe de l'arrêté, pour chacun des sites d'implantation des installations de cogénération ;

– l'exonération de la taxe intérieure de consommation sur le gaz naturel est prise en compte par voie de réfaction d'assiette, lors de la première facturation qui suit la transmission au fournisseur de la décision d'exonération par le bénéficiaire ;

– l'exonération de la taxe intérieure de consommation sur les huiles minérales est prise en compte au vu de la décision d'exonération, selon les cas, par voie de réfaction d'assiette, ou par voie de remboursement ;

– l'exonération des taxes intérieures de consommation susvisée ne s'applique qu'aux quantités de produits effectivement consommées dans l'installation de cogénération. Le gaz naturel et les huiles minérales étant susceptibles d'être utilisés à d'autres fins que la cogénération dans le même établissement, la décision d'exonération détermine, d'après les informations fournies par le bénéficiaire, un coefficient de réfaction d'assiette par produit, applicable à la totalité des quantités livrées.

*
* *

Article 25

Suppression du dispositif de stabilisation des recettes fiscales issues de la mise à la consommation de certains produits pétroliers.

a) Contenu :

Afin de limiter l'impact des variations du prix du pétrole sur le prix de vente des supercarburants sans plomb, du supercarburant ARS, du gazole et du fioul domestique, l'article 12 de la loi de finances pour 2001 avait instauré un mécanisme dit de « TIPP flottante » dont l'objet était de compenser, par une

modification des tarifs de la TIPP applicables, les variations de prix hors taxes des produits pétroliers.

Le présent article abroge ce dispositif.

b) Application :

L'arrêté du 12 juillet 2002 (JO n°164 du 16 juillet 2002 p. 12133) adapte les tarifs de la taxe intérieure sur les produits pétroliers à la suppression du dispositif de « TIPP flottante ». Il n'appelle pas de commentaire particulier.

*
* *

Article 26

Prorogation du dispositif de remboursement partiel de la TIPP bénéficiant aux exploitants de transport public routier en commun de voyageurs.

a) Contenu :

L'article 12 de la loi de finances pour 2001 avait institué un dispositif permettant aux exploitants de transport public routier en commun de voyageurs d'obtenir, sur demande de leur part, un remboursement de la taxe intérieure de consommation sur le gazole dans la limite de 15.000 litres par semestre et par véhicule affecté à ce type de transport.

Le présent article proroge le dispositif jusqu'au 31 décembre 2005.

b) Application :

Cette disposition est d'application directe.

*
* *

80-02. – Loi de finances initiale pour 2003

Article 36

Rééquilibrage de la fiscalité des modes de production de l'électricité.

a) Contenu :

Afin de rééquilibrer la fiscalité pesant sur les modes de production de l'énergie, le présent article exclut, d'une part, de l'assiette de la taxe sur les titulaires d'ouvrages hydro-électriques prévue à l'article 302 *bis* ZA du code

général des impôts les ouvrages implantés sur voies navigables sans modifier les taux applicables à la production électrique des ouvrages implantés sur voies non navigables et, d'autre part, afin de compenser la moins-value fiscale de cette mesure, relève l'imposition forfaitaire annuelle due par les exploitants de réacteurs nucléaires de production d'énergie de 610.000 euros à 1.180.000 euros.

b) Application :

Les deux mesures de l'article sont d'application directe.

*
* *

Article 37

Intégration de la taxe intérieure sur les produits pétroliers (TIPP) et à la taxe intérieure de consommation sur le gaz naturel (TICGN) de la taxe parafiscale perçue sur certains produits pétroliers et sur le gaz naturel.

a) Contenu :

Afin d'anticiper sur la suppression des taxes parafiscales prévue par la loi organique sur les lois de finances du 1^{er} août 2001, le présent article intègre à due concurrence dans les tarifs de la taxe intérieure sur les produits pétroliers et de la taxe intérieure de consommation sur le gaz naturel la taxe parafiscale perçue au profit de l'Institut français du pétrole.

b) Application :

Cette mesure est d'application directe.

*
* *

Article 76

Incitation au remplacement des véhicules polluants par des véhicules « propres ».

a) Contenu :

Le présent article a pour objet de proroger jusqu'au 31 décembre 2005 la période pendant laquelle certaines dépenses relatives à l'acquisition, la location ou l'équipement d'un véhicule fonctionnant au moyen d'une énergie moins polluante que le gazole ou les supercarburants ouvrent droit, en application de l'article 200 *quinquies* du code général des impôts au bénéfice d'un crédit d'impôt

b) Application :

Cette mesure est d'application directe.

*
* *

80-03. – Loi de finances rectificative pour 2003

Article 38

Modification de la réduction de taxe intérieure de consommation sur les produits pétroliers applicable aux biocarburants.

a) Contenu :

Le présent article a pour objet de pérenniser la réduction de taxe intérieure sur les produits pétroliers applicable aux biocarburants et d'en actualiser le montant ainsi que les volumes agréés auxquels elle s'applique.

Il étend en outre le bénéfice de la réduction à l'alcool éthylique d'origine agricole directement incorporé aux supercarburants.

Il prévoit enfin que les agréments délivrés aux exploitants des unités de production de biocarburants ouvrant droit à la réduction de TIPP sont désormais renouvelables.

b) Application :

Le décret n° 2004-506 du 7 juin 2004 (JO n° 133 du 10 juin 2004 p. 10236) apporte les précisions suivantes :

– en cas de mise à la consommation ou de cession aux fins de mise à la consommation en France d'une quantité inférieure à la quantité annuelle fixée par l'agrément, cette dernière peut être réduite à due concurrence pour chacune des années restant à courir. Cette réduction est prononcée par la commission d'agrément après que le titulaire de l'agrément ait été invité à présenter ses observations écrites ;

– toute incorporation de produits doit être effectuée dans un entrepôt fiscal de production ou de stockage. Les produits sont admis en entrepôt exclusivement pour y être mélangés au gazole, fioul et supercarburants. La sortie d'entrepôt de produits n'ayant pas fait l'objet de ce mélange n'est pas autorisée ;

– dès l'entrée des produits en entrepôt, leur détenteur sollicite la délivrance d'un certificat d'exonération représentatif de la réduction de taxe intérieure de consommation. Lorsque le mélange est mis à la consommation ou

versé sur le marché intérieur en suite de circulation intracommunautaire, le redevable sollicite un certificat d'exonération lors de l'acquittement des taxes. Le décret précise les bases de calcul des quantités sur lesquelles sont établis les certificats.

*
* *

Article 39

Rééquilibrage de la fiscalité sur les différents modes de production d'électricité.

a) Contenu :

Le présent article a pour objet, dans la logique du rééquilibrage de la fiscalité pesant sur les modes de production de l'énergie initié par l'article 36 précité de la loi de finances initiale pour 2003 (n° 2002-1575 du 30 décembre 2002) :

– de supprimer, à compter du 1^{er} janvier 2004, la taxe sur les titulaires d'ouvrages hydro-électriques prévue à l'article 302 *bis* ZA du code général des impôts ;

– de relever, en contrepartie, et à compter de la même date, le montant de l'imposition forfaitaire annuelle due par les exploitants de réacteurs nucléaires de production d'énergie de 1.180.000 euros à 2.088.000 euros tout en aménageant une imposition forfaitaire spécifique réduite à 1.180.000 euros pour les « réacteurs nucléaires de production d'énergie consacrés à titre principal à la recherche ».

b) Application :

Le décret n° 2005-1094 du 1^{er} septembre 2005 (JO du 3 septembre 2005) portant modification du décret n° 2000-361 du 26 avril 2000 fixant les modalités d'application de l'article 43 de la loi de finances pour 2000 (n° 99-1172 du 30 décembre 1999) relatif à la taxe à laquelle sont assujetties les installations nucléaires de base a procédé à l'actualisation des barèmes applicables selon la nature et la puissance des réacteurs nucléaires de production d'énergie en appliquant les coefficients multiplicateurs prévus par le décret n° 2000-361 précité dans sa version initiale à l'imposition forfaitaire relevée par la loi.

*
* *

80-04.- Loi de finances initiale pour 2004

Article 23

Modification du tarif de la taxe intérieure de consommation sur les produits pétroliers (TIPP) applicable au gazole.

a) Contenu :

Le présent article a pour objet d'augmenter de 2,5 euros par hectolitre le tarif de la taxe intérieure sur les produits pétroliers assise sur les consommations de gazole et de relever à due concurrence le taux de remboursement partiel de TIPP assise sur le gazole dont bénéficient, au titre de l'article 265 *septies* du code des douanes, les propriétaires de véhicules routiers à moteur destinés au transport de marchandises.

b) Application :

Cette mesure est d'application directe.

*
* *

80-05. – Loi de finances rectificative pour 2004

Article 3

Instauration d'un remboursement partiel de taxe intérieure sur les consommations de gaz naturel en faveur de certains exploitants agricoles.

a) Contenu :

Le présent article prévoit que les personnes qui exploitent des serres dans le cadre de leur activité de production agricole et utilisent du gaz naturel comme combustible pour leur chauffage peuvent obtenir, sur demande de leur part, un remboursement partiel de la taxe intérieure de consommation sur le gaz naturel (TICGN), à hauteur de 0,71 euro par millier de kilowattheures, pour les quantités livrées entre le 1^{er} juillet et le 31 décembre 2004.

b) Application :

Le décret n°2005-183 du 25 février 2005 (JO n° 48 du 26 février 2005 p. 3470) a précisé que les demandes de remboursement doivent être déposées auprès de la trésorerie générale dans le ressort de laquelle se trouve le siège de l'exploitation agricole concernée. Les demandes de remboursement ne sont plus recevables passé un délai de trois ans à compter du 1er janvier 2005. Enfin, les remboursements sont effectués par les trésoriers-payeurs généraux.

*
* *

Article 92

Renforcement du contrôle des produits pétroliers bénéficiant d'un régime fiscal privilégié sous condition d'emploi.

a) Contenu :

Le présent article a pour objet de renforcer le contrôle de l'administration des douanes sur les produits pétroliers bénéficiant d'un régime fiscal privilégié sous conditions d'emploi. Ses principales dispositions sont les suivantes :

– les distributeurs desdits produits ont l'obligation, à la première réquisition des services des douanes, de leur communiquer les noms de leurs acheteurs ainsi que le volume des produits cédés ;

– l'administration des douanes peut imposer les redevances et taxes normalement applicables, sans préjudice des pénalités encourues, auxdits produits lorsque la condition d'emploi de ceux-ci ne peut être justifiée par le distributeur.

b) Application :

L'instruction de l'administration des douanes du 7 juin 2005 (n° 05-041, BOD n°6632 du 21 juin 2005) a précisé certaines dispositions concernant les véhicules à usages spéciaux à moteur unique, en particulier le cahier des charges des dispositifs de bicarburation et la procédure d'agrément de ces systèmes pour leur permettre de bénéficier du régime fiscal privilégié du gazole sous condition d'emploi.

L'instruction de l'administration des douanes du 21 juin 2005 (n° 05-044, BOD n°6633 du 27 juin 2005) a exposé les nouvelles mesures prévues par **l'arrêté du 21 avril 2005** (JO n° 109 du 12 mai 2005 p. 8231) pris en application du présent article et fixant les mesures auxquelles doivent se conformer les importateurs, distributeurs et utilisateurs de gazole sous conditions d'emploi et d'émulsions d'eau dans du gazole sous conditions d'emploi pour les

besoins du contrôle fiscal de ces produits. L'arrêté a en particulier défini les modalités de la comptabilité matière que ces derniers doivent tenir et réglementé l'installation des distributeurs automatiques de fioul domestique et d'émulsions d'eau dans du gazole sous conditions d'emploi.

S'agissant de la destination donnée aux produits, en cas de constatation d'un déficit entre le stock physique et le stock comptable, l'instruction précitée a admis qu'une franchise fiscale de 0,3% soit appliquée au gazole et au fioul domestique pour tenir compte du mode de fonctionnement des dépôts, de la nature des produits et des pertes naturelles inhérentes au transport et au stockage.

*
* *

Article 93

Entrepôt fiscal de produits énergétiques.

a) Contenu :

Le présent article a pour objet de créer un « *entrepôt fiscal de produits énergétiques* », définis comme l'établissement dans lequel les produits énergétiques destinés à être utilisés comme carburant ou combustible, autres que les produits pétroliers, le gaz naturel, la houille, les lignites et le coke, sont produits, détenus, reçus ou expédiés en suspension des taxes de consommation mentionnées aux articles 265 et 266 *quater* du code des douanes, et d'en fixer les règles de fonctionnement.

b) Application :

Cette mesure n'a fait l'objet d'aucune instruction.

*
* *

80-06. – Loi de finances initiale pour 2005

Article 30

Prorogation et aménagement du remboursement partiel applicable au gazole utilisé par les entreprises de transport routier de marchandises.

a) Contenu :

Le présent article a pour objet de pérenniser et de mettre en conformité le dispositif de remboursement partiel de taxe intérieure sur les produits pétroliers (TIPP) applicable au gazole utilisé par les entreprises de transport routier de marchandises avec la directive 2003/96/CE du Conseil du 27 octobre 2003 restructurant le cadre communautaire de taxation des produits énergétiques. Ce remboursement, qui concerne la totalité de la consommation de gazole de ces entreprises, est désormais calculé en appliquant au volume du gazole utilisé la différence entre le taux, fixé à l'article 265 du code des douanes, de la TIPP applicable et un taux spécifique fixé à 39,19 euros par hectolitre.

b) Application :

L'instruction de l'administration des douanes du 17 mai 2005 (n° 05-034, BOD n° 66-28 du 18 mai 2005) a fixé les modalités pratiques et les formes de la demande de remboursement. Elle n'appelle pas de commentaire particulier.

*
* *

Article 31

Augmentation des quantités de biocarburants bénéficiant d'une réduction de la taxe intérieure de consommation sur les produits pétroliers et assouplissement des modalités d'agrément des unités de production.

a) Contenu :

Le présent article, adopté à l'initiative de l'Assemblée nationale, prévoit le lancement d'un appel d'offre communautaire pour des agréments de 130.000 tonnes supplémentaires par rapport aux agréments de 2004 et autorise le transfert d'une partie d'un agrément délivré à une unité de production au profit d'une autre unité agréée d'un même opérateur, étant précisé que ce transfert donne lieu à accord préalable de l'administration des douanes.

b) Application :

Ces dispositions sont d'application directe.

*
* *

Article 32

Taxe générale sur les activités polluantes relative aux carburants.

a) Contenu :

Le présent article a pour objet d'instituer un prélèvement supplémentaire de TGAP à la charge des distributeurs de carburants qui n'incorporeraient pas une certaine proportion de biocarburants dans les carburants qu'ils mettent à la consommation sur le marché intérieur. Ce prélèvement, codifié à l'article 266 *quindecies* du code des douanes, est dû pour la première fois le 10 avril 2006.

b) Application :

Le commentaire de l'application de cette disposition est renvoyé sous l'article 19 de la loi de finances initiale pour 2006.

*
* *

Article 33

Aménagement du remboursement partiel applicable au gazole utilisé par les entreprises de transport public de voyageurs. Remboursement d'une fraction de la TIPP payée par les professions agricoles au second semestre 2004.

a) Contenu :

Le présent article a pour objet :

– de pérenniser et de mettre le dispositif de remboursement partiel de taxe intérieure sur les produits pétroliers (TIPP) applicable au gazole utilisé par les entreprises de transport public de voyageurs en conformité avec la directive 2003/96/CE du Conseil du 27 octobre 2003 restructurant le cadre communautaire de taxation des produits énergétiques ;

– de permettre à ces dernières ainsi qu'aux entreprises de transport routier de marchandises d'obtenir une avance sur leur demande de remboursement de la

TIPP sur le gazole au titre des consommations totales réalisées au cours du second semestre 2004 ;

– d’instituer, en faveur des exploitants agricoles, sur demande de leur part, un remboursement de la TIPP appliquée au gazole utilisé sous condition d'emploi et bénéficiant du taux privilégié prévu par le tableau B de l'article 265 du code des douanes, acquis entre le 1^{er} juillet et le 31 décembre 2004.

b) Application :

Le décret n°2005-184 du 25 février 2005 (JO n° 48 du 26 février 2005 p. 3471) a fixé les modalités d’application de ces dispositions aux exploitants agricoles. Les demandes de remboursement d'une fraction de la taxe intérieure de consommation sur le gazole identifié à l'indice 20 du tableau B du I de l'article 265 du code des douanes, doivent être déposées auprès de la trésorerie générale dans le ressort de laquelle se trouve le siège de l'exploitation, de l'entreprise agricole ou forestière, de la coopérative, ou du groupement des personnes. Les demandes de remboursement ne sont plus recevables passé un délai de trois ans à compter du 1^{er} janvier 2005. Les remboursements sont effectués par les trésoriers-payeurs généraux. Par ailleurs, **une instruction conjointe du ministère de l’agriculture et du ministère de l’économie, des finances et de l’industrie** (n° CD 0435 du 25 février 2005) a défini la forme des énonciations de la demande de remboursement et déterminé les pièces qui doivent lui être annexées.

L’instruction de l’administration des douanes du 17 mai 2005 (n° 05-034, BOD n°66-28 du 18 mai 2005) a fixé les modalités pratiques et les formes de la demande de remboursement. Elle n’appelle pas de commentaire particulier.*

* * *

80-07. – Loi de finances rectificative pour 2005

Article 5

**Aménagement du remboursement partiel de TIPP et de TICGN
applicable à certaines professions agricoles.**

a) Contenu :

Le présent article a pour objet de proroger et de renforcer les dispositifs de remboursement partiel de TIPP et de taxe intérieure sur les consommations de gaz naturel (TICGN) institués par l’article 3 de la loi de finances rectificative pour 2004 en faveur des agriculteurs.

b) Application :

Le décret n° 2005-183 du 25 février 2005 (JO n° 48 du 26 février 2005 p. 3470) a fixé les modalités d'application de cette disposition. On se reportera au commentaire de celui-ci sous l'article 3 de la loi de finances rectificative pour 2004.

*
* *

Article 76

Instauration d'une taxe annuelle sur les installations de production d'énergie éolienne situées dans les eaux intérieures ou la mer territoriale et aménagements du régime de la taxe professionnelle afférente aux éoliennes terrestres.

a) Contenu :

Le présent article instaure, d'une part, une taxe spécifique sur les éoliennes maritimes et précise, d'autre part, le régime de la taxe professionnelle afférente aux éoliennes terrestres.

b) Application :

Cet article n'a fait l'objet d'aucune mesure d'application.

*
* *

Article 77

Régime fiscal des installations nucléaires.

a) Contenu :

Le présent article a pour objet de réduire de 50% le montant de l'imposition forfaitaire annuelle due par les exploitants de réacteurs nucléaires de production d'énergie à compter de l'année civile suivant l'autorisation de la mise à l'arrêt définitif et de démantèlement des installations concernées, afin d'inciter les exploitants nucléaires à procéder à l'arrêt et au démantèlement de leurs réacteurs, opérations longues et coûteuse, dans les meilleurs délais et dans des conditions fiscales plus favorables.

b) Application :

Le présent article est d'application directe.

Article 81

Exonération de taxe intérieure sur la consommation de gaz naturel pour les producteurs d'électricité.

a) Contenu :

Le présent article, adopté à l'initiative de l'Assemblée nationale, a pour objet d'exonérer de la taxe intérieure sur la consommation de gaz naturel (TICGN), à compter du 1^{er} janvier 2006, les producteurs d'électricité à partir de gaz naturel.

b) Application :

Cette mesure n'a pas fait l'objet d'instruction.

*
* *

Article 82

Prorogation de l'exonération des installations de cogénération.

a) Contenu :

Le présent article, adopté à l'initiative de l'Assemblée nationale, a pour objet d'étendre la mesure d'exonération de TIPP et de TICGN aux installations de cogénération mises en service avant le 31 décembre 2007.

b) Application :

Cette mesure est d'application directe.

*
* *

80-08. – Loi de finances initiale pour 2006

Article 19

Aménagement du régime fiscal privilégié des biocarburants ainsi que du régime de la taxe générale sur les activités polluantes relative aux carburants.

a) Contenu :

Le présent article a un double objet :

– d’une part, il modifie le régime du prélèvement supplémentaire de taxe sur les activités polluantes (TGAP) applicable aux distributeurs de carburants qui ne mettent pas à la consommation un certain volume de biocarburants, issu de l’article 32 de la loi de finances pour 2005 (n°2004-1484 du 30 décembre 2004) ;

– d’autre part, il adapte les montants de la réduction de TIPP applicable aux biocarburants à l’évolution des prix du pétrole.

b) Application :

Le décret n° 2006-127 du 6 février 2006 (JO n° 33 du 8 février 2006 p. 2033) a fixé les modalités d’application de ce dispositif, en particulier en ce qui concerne le contrôle de l’obligation de mise à la consommation d’un certain volume de biocarburants (au moyen de différents certificats mentionnant, pour toute cession ou mise à la consommation de carburant, la teneur en biocarburants de ceux-ci) et les obligations déclaratives des redevables de la taxe.

L’instruction de l’administration des douanes du 11 juillet 2005 (n° 05-046, BOD n° 6634 du 11 juillet 2005) complétée par **l’instruction** de la même administration **du 6 janvier 2006** (n° 05-061, BOD n° 6658 du 6 janvier 2006) ont porté à la connaissance du service et des opérateurs les formalités applicables dans le cadre de la mise en œuvre de la TGAP relative aux carburants. Elles n’appellent pas de commentaires particuliers.

L’instruction de l’administration des douanes du 27 janvier 2006 (n° 06-013, BOD n° 6665 du 3 février 2006), complétée par **une instruction du 1^{er} août 2006** (n° 06-035, BOD n° 6681 du 7 août 2006), a exposé les modalités d’application de ce dispositif. Elle a précisé que les redevables de la taxe sont les personnes qui mettent à la consommation du gazole ou de l’essence en suite d’importation, en suite de circulation intracommunautaire sous régime fiscal suspensif ou en sortie des établissements placés sous un régime fiscal suspensif (usines exercées et entrepôts fiscaux de stockage). En revanche, les opérations d’exportations ainsi que les expéditions à destination d’un État membre ne constituent pas un fait générateur de la taxe, de même que toutes les opérations

d'avitaillement des aéronefs et des bateaux, y compris les mises à la consommation au bénéfice exclusif de ceux-ci à destination des entrepôts spéciaux.

Les mêmes instructions énumèrent en outre les documents permettant d'établir le taux d'incorporation de biocarburants par redevable, reprenant les dispositions du décret susmentionné.

L'instruction de l'administration des douanes **du 14 février 2006 (n° 06-016, BOD n° 6667 du 22 février 2006)** a désigné le service compétent pour recevoir les certificats de cessions et les déclarations annuelles de TGAP sur les carburants.

*
* *

Article 20

Modification du champ d'application de la réduction de la taxe intérieure de consommation au profit de l'alcool éthylique non dénaturé.

a) Contenu :

Le présent article a pour objet de réserver le dispositif de réduction de TIPP applicable à l'alcool éthylique à l'alcool éthylique non dénaturé relevant de la nomenclature douanière combinée NC 22 07 10.

b) Application :

Cette mesure est d'application directe.

*
* *

Article 58

Affectation de la taxe intérieure sur les consommations de gaz naturel à l'Agence de l'environnement et de la maîtrise de l'énergie.

a) Contenu :

Le présent a pour objet d'affecter à l'Agence de l'environnement et de la maîtrise de l'énergie (ADEME) le produit de la taxe intérieure sur les consommations de gaz naturel (TICGN).

b) Application :

Cette mesure est d'application directe.

*
* *

80-09. – Loi de finances rectificative pour 2006

Article 5

**Instauration d'une exonération de TIPP au bénéfice
du ministère de la Défense.**

a) Contenu :

Le présent article a pour objet d'exonérer de TIPP les produits pétroliers utilisés comme carburant ou combustible par le ministère de la défense. Cette exonération est accordée par voie de remboursement pour les produits consommés du 1^{er} janvier 2006 au 1^{er} janvier 2009. Toutefois, cette exonération ne s'applique pas aux produits pétroliers utilisés dans le cadre des actions n^{os} 01, 02, 03 et 04 du programme n^o 152 "Gendarmerie nationale de la mission interministérielle "Sécurité. »

b) Application :

Cette mesure n'a fait l'objet d'aucune instruction.

*
* *

Article 27

**Définition d'un régime fiscal pour le développement
de la filière superéthanol E85.**

a) Contenu :

Le présent article a pour objet de définir un régime fiscal favorable au développement de la filière superéthanol E85 :

– d'une part, en étendant aux véhicules fonctionnant au superéthanol E85 les avantages fiscaux existant en faveur des véhicules « propres » (dispositifs d'amortissement exceptionnel, exonération de taxe sur les véhicules des sociétés et, sur délibération du conseil régional, exonération totale ou partielle de la taxe sur les certificats d'immatriculation) ;

– d’autre part, en étendant au superéthanol E85 la possibilité de récupération partielle de la TVA dont bénéficie le gazole ;

– enfin, en exonérant les véhicules fonctionnant au superéthanol E85 de la taxe additionnelle à la taxe sur les cartes grises.

b) Application :

Cet article n’a fait l’objet d’aucune mesure d’application.

*
* *

Article 34

Précisions relatives à l’assiette des taxes additionnelles à la taxe sur les installations nucléaires de base.

a) Contenu :

Cet article, d’une part, clarifie l’assiette des trois taxes additionnelles à la taxe sur les installations nucléaires de base instituées par l’article 21 de la loi n°2006-739 du 28 juin 2006 de programme relative à la gestion durable des matières et déchets radioactifs, en précisant qu’elles sont dues sans réduction possible de la création de l’installation jusqu’à la décision de radiation de la liste des INB. D’autre part, il fixe comme suit le coefficient multiplicateur pour 2007, normalement défini par décret en Conseil d’État dans la fourchette prévue par la loi :

- taxe de recherche : coefficient 4 (fourchette 0,5 – 5),
- taxe d’accompagnement : coefficient 1 (fourchette 0,5 – 2),
- taxe de diffusion technologique : coefficient 0,8 (fourchette 0,6 – 1).

b) Application :

Cet article n’a pas été commenté.

*
* *

Article 36

Instauration d'une taxe intérieure de consommation sur le charbon, les houilles et les lignites.

a) Contenu :

Le présent article institue, à compter du 1^{er} juillet 2007, une taxe intérieure de consommation sur les produits du charbon, des houilles et des lignites.

b) Application :

Un décret en attente de publication doit préciser les utilisations des houilles, lignites et cokes qui sont placées hors du champ de la taxe ainsi que les modalités du contrôle de la destination de ces produits et de leur affectation aux usages hors champ.

*
* *

Article 37

Autorisation d'utiliser des huiles végétales pures comme carburant dans les véhicules des flottes captives des collectivités territoriales ou de leurs groupements.

a) Contenu :

Le présent article a pour objet d'autoriser l'utilisation des huiles végétales pures comme carburant des véhicules des flottes captives des collectivités territoriales ou de leurs groupements ayant conclu un protocole avec le préfet et le directeur régional des douanes territorialement compétents. Ces huiles sont soumises à la taxe intérieure de consommation au tarif applicable au gazole identifié à l'indice 22 et mentionné au tableau B du 1 de l'article 265 du code des douanes. Ce tarif est diminué de la valeur de la réduction appliquée aux esters méthyliques d'huile végétale mentionnés au a du 1 de l'article 265 *bis* A du même code.

b) Application :

Cet article n'a fait l'objet d'aucune mesure d'application.

*
* *

Article 38

Exonération de TICGN des installations de cogénération.

a) Contenu :

Le présent article a pour objet de permettre aux installations de cogénération d'opter pour une exonération pérenne de TICGN, à l'exclusion de celles bénéficiant d'un contrat d'achat d'électricité conclu en application de l'article 10 de la loi n° 2000-108 du 10 février 2000 relative à la modernisation et au développement du service public de l'électricité ou mentionné à l'article 50 de cette même loi.

b) Application :

Cet article n'a fait l'objet d'aucune mesure d'application.

*
* *

Article 113

Suppression de la caution pour les producteurs de biocarburants.

a) Contenu :

Le présent article supprime l'obligation faite aux opérateurs agréés pour la production de biocarburants de déposer une caution égale à 20% du montant total de la réduction de TIPP à laquelle donne droit l'agrément.

b) Application :

Cette mesure est d'application directe.

*
* *

Article 114

Réduction du taux de la TGAP relative aux carburants en cas d'incorporation de biogazole de synthèse et aux esters éthyliques d'huile végétale.

a) Contenu :

Le présent article dispose que l'incorporation de biogazole de synthèse ainsi que d'esters éthylique d'huile végétale dans les carburants mis à la consommation ouvrent droit à la réduction du taux de la TGAP relative aux carburants dont sont redevables les distributeurs de carburants.

b) Application :

Cette mesure est d'application directe.

*
* *

80-10. – Loi de finances initiale pour 2007

Article 23

Définition du régime fiscal du superéthanol E85.

a) Contenu :

Le présent article a pour objet, d'une part, d'instituer une défiscalisation totale de la part éthanol du biocarburant superéthanol E85 et, d'autre part, d'étendre à ce dernier les dispositions de l'article 266 *quindecies* du code des douanes.

b) Application :

Ces dispositions sont d'application directe.

*
* *

IX.- RECOUVREMENT – CONTROLE

90-01. – Loi de finances rectificative du 30 décembre 2002

Article 21

Simplification des modalités de paiement de l'impôt sur les sociétés et de la taxe sur les salaires.

a) Contenu :

Le présent article modifie le code général des impôts et le livre des procédures fiscales afin de donner des bases légales au transfert, d'ici au 1^{er} janvier 2005, du recouvrement de la taxe sur les salaires, de l'impôt sur les sociétés et des taxes recouvrées dans les mêmes conditions que l'impôt sur les sociétés (imposition forfaitaire annuelle, contribution sociale sur l'impôt sur les sociétés, contributions sur l'impôt sur les sociétés, contribution annuelle sur les revenus locatifs des personnes morales) des comptables de la direction générale de la comptabilité publique (DGCP) à la direction générale des impôts (DGI).

En matière de sanctions, le présent article substitue également le régime prévu pour les impôts recouverts par la DGI à celui en vigueur pour les impôts recouverts par la DGCP.

b) Application :

Le décret n°2003-1388 du 31 décembre 2003 (JO n°1 du 1^{er} janvier 2004 p. 84), modifiant l'annexe III au code général des impôts, précise les nouvelles modalités de paiement de la taxe sur les salaires due à raison des rémunérations versées à compter du 1^{er} janvier 2004. **Le décret n°2004-469 du 25 mai 2004** (JO n° 126 du 2 juin 2004 p. 9721) ajoute que ces dispositions s'appliquent également au recouvrement des insuffisances ou défauts de paiement de cette taxe qui n'ont pas fait l'objet d'une authentification par voie de rôle à la date du 1^{er} février 2004

Le décret précité du 25 mai 2004 précise en outre qu'à compter du 1^{er} novembre 2004, le recouvrement de l'impôt sur les sociétés, de l'imposition forfaitaire annuelle, des contributions sur l'impôt sur les sociétés, de la contribution sur les revenus locatifs due par les personnes morales est effectué par les comptables de la direction générale des impôts. Cependant, les insuffisances ou défauts de paiement des impôts susmentionnés qui ont fait l'objet d'une authentification par voie de rôle à la date du 1^{er} novembre 2004 sont recouverts par les comptables de la direction générale de la comptabilité publique

Enfin, les dispositions relatives à la taxe annuelle sur les locaux à usage de bureaux, les locaux commerciaux et les locaux de stockage, perçue dans la région Île-de-France, entrent en vigueur à la date de la publication du décret, c'est-à-dire le 2 juin 2004.

L’instruction du 4 février 2004 (5 L-1-04, B.O.I. n° 22) récapitule l’ensemble des nouvelles dispositions applicables à la taxe sur les salaires. Elle n’appelle pas de commentaire particulier.

*
* *

Article 28

Étalement des dates limites de dépôt de la déclaration d’ensemble des revenus souscrite par voie électronique.

a) Contenu :

Le présent article offre un délai supplémentaire pour déclarer leurs revenus aux contribuables ayant choisi la déclaration des revenus par voie électronique, celle-ci devant intervenir au plus tard le 20 mars (contre le 1^{er} mars dans le cas général) dans le cadre fixé par un arrêté.

b) Application :

L’arrêté du 12 février 2003 (JO du 15 février 2003) relatif aux modalités de mise en œuvre du délai supplémentaire accordé pour le dépôt des déclarations de revenus souscrites par voie électronique prévoit que :

– la date limite est différenciée selon la zone géographique dans laquelle le contribuable est domicilié au 1^{er} janvier de l’année de dépôt de sa télédéclaration (sur la base des trois zones de vacances scolaires);

– la date limite applicable aux déclarations sur support papier est reportée, pour 2003, de 6 jours pour la zone C, 13 jours pour la zone B et 19 jours pour la zone A.

Il apparaît qu’un arrêté organisera chaque année le roulement entre les trois zones afin que les délais les plus importants ne soient pas toujours attribués aux mêmes régions.

Il faut également noter que la date du 1^{er} mars n’a pas été reprise dans l’arrêté. En effet, la date limite n’est jamais celle du 1^{er} mars prévue par la loi car un délai supplémentaire est toujours accordé. Ainsi, en 2003, la date limite de dépôt des déclarations de revenus était le 24 mars.

*
* *

Article 39

Renforcement des peines applicables en cas d'infraction à la réglementation douanière en matière de fabrication, de détention et de vente des tabacs manufacturés.

a) Contenu :

Cet article prévoit de supprimer une disposition prévue par l'article 414 du code des douanes qui soumettait les infractions portant sur des marchandises non prohibées, tels que les tabacs vendus en fraude, dont la valeur n'excède pas 770 euros, à une amende égale à la valeur desdites marchandises. De par cette modification, ces infractions sont donc désormais passibles d'une peine d'emprisonnement maximum de trois ans, de la confiscation des moyens ayant servi à la fraude et d'une amende comprise entre une à deux fois la valeur de celle-ci.

b) Application :

Cet article est d'application directe.

*
* *

Article 42

Transposition de la directive relative à l'assistance internationale au recouvrement.

a) Contenu :

Le présent article a pour objet de transposer en droit interne la directive 2001/44/CEE du Conseil du 15 juin 2001 qui étend aux impôts sur le revenu les dispositions de la directive 76/308/CE concernant l'assistance mutuelle en matière de recouvrement de créances.

b) Application :

Cette disposition n'a pas fait l'objet d'instruction.

*
* *

Article 44

Mise en conformité du code des douanes avec le droit communautaire en matière de recouvrement des créances douanières.

a) Contenu :

Le présent article vise à mettre en conformité les dispositions du code des douanes relatives au recouvrement des créances douanières avec celles des douanes communautaires.

À cette fin, il est proposé de substituer à la contrainte un titre exécutoire, l'avis de mise en recouvrement, applicable à l'ensemble des constatations douanières, d'aménager les voies de recours à l'encontre de ce titre exécutoire et de permettre aux redevables d'obtenir un sursis de paiement, moyennant la mise en place de garanties ;

La Commission européenne ayant constaté qu'en France, la procédure du recouvrement de certaines créances, en particulier celles constatées lors de contrôle après dédouanement, n'était pas conforme avec le code des douanes communautaire, en raison de l'absence de garanties en cas de contestation de la créance constatée par les services des douanes, le présent article vise à répondre à la demande de mise en conformité avec le droit communautaire présentée par la Commission européenne.

b) Application :

L'instruction douanière n° 03-017 du 23 février 2005 commente ces dispositions. Elle présente l'avis de mise en recouvrement et la procédure dans laquelle il s'insère.

*
* *

90-02. – Loi de finances initiale pour 2003

Article 85

Sanction de l'article 1734 *bis* du code général des impôts.

a) Contenu :

Le présent article dispose que l'amende prévue par l'article 1734 *bis* du code général des impôts pour les contribuables n'ayant pas produit à l'appui de

leur déclaration de résultats de l'exercice le tableau des provisions prévu en application des dispositions de l'article 53 A ou le relevé détaillé de certaines catégories de dépenses prévu à l'article 54 *quater* ou l'état des abandons de créances prévu au sixième alinéa de l'article 223 B ou qui fournissent des renseignements incomplets est égale à 5 % des sommes ne figurant pas sur le tableau, le relevé ou l'état du seul exercice au titre duquel l'infraction est mise en évidence.

Il supprime également la condition, pour l'application de l'amende au taux réduit de 1 %, qu'aucune infraction de même nature n'a été antérieurement commise par le contribuable au titre des trois années précédant celle au titre de laquelle l'infraction est commise.

b) Application :

Ces dispositions sont d'application directe.

*
* *

Article 86

Rétablissement de déficits.

a) Contenu :

Alors que les redressements réduisant un déficit reportable sans l'annuler ne pouvaient faire l'objet d'un recours contentieux que lorsque le contribuable était redevenu bénéficiaire, le présent article a pour objet de permettre de déposer une réclamation à compter de la réception de la réponse aux observations du contribuable mentionnée à l'article L. 57 du livre des procédures fiscales ou, en cas de saisine de la commission départementale des impôts directs et des taxes sur le chiffre d'affaires, à compter de la réception de l'avis rendu par la commission.

b) Application :

L'instruction 13 O-1-03 du 20 août 2003 (B.O.I. n° 142) a précisé que la possibilité d'exercer un recours contentieux s'applique :

– aux redressements qui réduisent un déficit subi dans le cadre d'une activité professionnelle : déficits intervenus en matière d'impôt sur les sociétés ou en matière d'impôt sur le revenu au titre d'une activité professionnelle : bénéfices industriels et commerciaux, bénéfices non commerciaux, bénéfices agricoles ;

– aux redressements qui réduisent un déficit subi dans le cadre d'une activité non professionnelle : bénéfices non professionnels industriels et commerciaux ou non commerciaux, revenus fonciers.

De plus, seuls les redressements notifiés dans la procédure de redressement contradictoire, prévue aux articles L. 55 et suivants du livre des procédures fiscales, et ceux notifiés dans la procédure de répression des abus de droit, prévue à l'article L. 64 du même livre, peuvent faire l'objet du recours ouvert par le deuxième alinéa de l'article L. 190 précité. Sont, en revanche, exclus de ce recours les redressements notifiés dans une procédure de taxation ou d'évaluation d'office, y compris lorsque la commission départementale est saisie en application de l'article L. 76 du livre des procédures fiscales (contribuable taxé d'office en application de l'article L. 69 à l'issue d'un examen contradictoire de la situation fiscale personnelle).

S'agissant des redressements réduisant le déficit d'une société de personnes non soumise à l'impôt sur les sociétés, le recours ouvert par le deuxième alinéa de l'article L. 190 du livre des procédures fiscales peut être exercé aussi bien par la société que par les associés, dès lors que ceux-ci ont fait l'objet d'une procédure de redressement.

Par ailleurs, s'agissant de la rectification du résultat déficitaire d'une société appartenant à un groupe soumis au régime de l'intégration fiscale prévu par l'article 223 A du code général des impôts, le recours peut être exercé par la société intégrante aussi bien que par la société intégrée dont le résultat déficitaire est rectifié.

Enfin, une réclamation déposée dans les conditions précitées sera recevable alors même qu'un recours hiérarchique est exercé par ailleurs ; toutefois, son instruction sera différée jusqu'à l'issue du recours hiérarchique.

*
* *

90-03. – Loi de finances rectificative pour 2003

Article 29

Transposition des directives relatives à l'assistance mutuelle au recouvrement entre États membres.

a) Contenu :

Le présent article a pour objet de procéder à la transposition dans le livre des procédures fiscales et le code des douanes des dispositions de la directive de la Commission 2002/94/CE du 9 décembre 2002 et de la directive du Conseil 76/308/CEE du 15 mars 1976 modifiée par la directive du Conseil 2001/44/CE du 15 juin 2001. Ces directives sont relatives à l'assistance mutuelle entre États membres de l'Union européenne pour le recouvrement de certaines cotisations, droits, taxes et autres mesures. Les principales dispositions sont les suivantes :

– l'article L. 283 B du livre des procédures fiscales fixe les conditions nécessaires pour que l'administration française donne suite à une demande d'assistance mutuelle en matière de recouvrement des créances. Les mêmes dispositions ont été introduites dans l'article 381 *bis* du code des douanes ;

– les mêmes articles prévoient désormais la suspension du recouvrement de la créance par l'administration compétente dans l'attente de la notification de la décision de l'instance compétente de l'État requérant, sauf demande contraire expresse conforme au droit national de l'État requérant.

b) Application :

Le décret n° 2003-1387 du 31 décembre 2003 (JO n° 1 du 1^{er} janvier 2004 p. 74) insère dans le titre IV de la deuxième partie du livre des procédures fiscales un chapitre intitulé « assistance internationale au recouvrement » dont l'objet est de fixer les modalités pratiques nécessaires à l'application des nouvelles dispositions en matière d'assistance mutuelle au recouvrement.

*
* *

Article 37

Transfert à la direction générale des impôts du recouvrement de l'impôt sur les sociétés et de la taxe sur les salaires.

a) Contenu :

Le présent article vise à poursuivre l'opération de transfert, entamée par l'article 21 de la seconde loi de finances rectificative pour 2002 (n° 2002-1576 du 30 décembre 2002) du recouvrement de l'impôt sur les sociétés et de la taxe sur les salaires de la direction générale de la comptabilité publique à la direction générale des impôts. À l'occasion de cette réforme, diverses mesures ont été adoptées afin de simplifier les modalités de versement de la taxe :

– les entreprises ayant plusieurs établissements effectueront un paiement unique et global pour l'ensemble de leurs établissements et non plus un paiement par établissement ;

– la périodicité des versements sera déterminée une fois par an en fonction du montant de la taxe due au titre de l'année précédente et non plus en fonction d'un montant mensuel de taxe ;

– il est créé un régime de paiement annuel de la taxe lorsque son montant est inférieur à 1.000 euros au titre de l'année précédente ;

– le versement du dernier mois ou trimestre de l'année civile sera inclus dans la régularisation qui accompagne la déclaration annuelle de taxe sur les salaires ;

– les entreprises qui relèvent de la direction des grandes entreprises effectueront leur démarche auprès de ce service, le paiement se faisant obligatoirement par voie électronique.

b) Application :

Le décret n°2003-1388 du 31 décembre 2003 (JO n° 1 du 1^{er} janvier 2004 p. 84) et **le décret n°2004-469 du 25 mai 2004** (JO n° 126 du 2 juin 2004 p. 9721) pris en application du présent article et de l'article 21 de la loi de finances rectificative pour 2002, font l'objet d'un commentaire sous ce dernier article dans le présent rapport.

L'instruction du 4 février 2004 (5 L-1-04, B.O.I. n° 22) a précisé, s'agissant de la situation des entreprises en cas de dépassement du seuil de 1.000 euros ou 4.000 euros en cours d'année, qu'en principe, la périodicité de versement de la taxe est fixée pour l'année entière en fonction du montant de taxe due au titre de l'année précédente. Toutefois, s'agissant du régime annuel ou trimestriel, si les sommes dues au titre de la taxe sur les salaires à raison des rémunérations payées depuis le 1^{er} janvier de l'année en cours sont supérieures à 10.000 euros, les employeurs versent la totalité de ces sommes, le cas échéant sous déduction des versements déjà effectués, dans les quinze premiers jours du mois suivant le dépassement de ce seuil. Le versement des échéances restantes jusqu'à la fin de l'année s'effectue mensuellement.

*
* *

Article 65

Renforcement des dispositions répressives en matière de contributions indirectes.

a) Contenu :

Le présent article a inséré dans le code général des impôts un article 1791 *ter* qui prévoit une pénalité de une à cinq fois le montant des droits fraudés en cas de fabrication, de détention, de vente ou de transports illicites de tabacs. Par ailleurs, il précise, aux articles L. 239 A et L. 239 B du livre des procédures fiscales les dispositions particulières aux contributions indirectes applicables en matière d'exercice des poursuites pénales.

b) Application :

Cette disposition n'a pas fait l'objet d'instruction.

90-04. – Loi de finances initiale pour 2004

Article 6

Abaissement du seuil de revenu permettant l'imposition d'après certains éléments du train de vie.

a) Contenu :

Le présent article abaisse le seuil du revenu reconstitué à partir des éléments du train de vie permettant l'imposition d'après les éléments du train de vie codifiée à l'article 168 du code général des impôts. Ce seuil a été abaissé de 49.527 euros à 49.000 euros.

b) Application :

Le présent article n'a pas été l'objet de textes d'application.

*
* *

Article 7

Modification du mode de calcul de la valeur des voitures prises en compte pour le calcul des éléments du train de vie en cas d'évaluation forfaitaire de revenu imposable.

a) Contenu :

Le présent article modifie le dispositif d'abattement sur la valeur d'une voiture en fonction du nombre d'années d'usage lors de la reconstitution d'un revenu d'après les éléments du train de vie du contribuable.

Désormais les voitures, comme les motos, sont prises en compte pour leur valeur neuve avec un abattement égal à 50% après trois années d'usage (auparavant, la voiture était prise en compte pour 75% de sa valeur neuve et il était procédé à un abattement de 20% après un an d'usage et de 10% supplémentaire par année d'usage pendant les quatre années suivantes).

b) Application :

Le présent article n'a pas été l'objet de textes d'application.

*
* *

Article 8

Référence au seul revenu de l'année d'imposition pour le déclenchement de la procédure de taxation d'après certains éléments de train de vie.

a) Contenu :

Le présent article modifie une des conditions d'application de la taxation selon les éléments du train de vie. La disproportion entre le revenu déclaré et le revenu reconstitué ne doit être constatée que pour l'année d'imposition et non plus pour l'année d'imposition et l'année précédente.

b) Application :

Cette mesure n'a pas fait l'objet d'instruction.

*
* *

Article 26

Régime d'imposition des entreprises exerçant une activité occulte.

a) Contenu :

Le présent article exclut du bénéfice du régime de la micro-entreprise et du régime simplifié, tant en ce qui concerne la TVA que les bénéficiaires industriels et commerciaux, les contribuables exerçant une activité occulte au sens de l'article L. 169 du livre des procédures fiscales et les soumet au régime réel d'imposition et à toutes les obligations déclaratives qui y sont attachées.

b) Application :

Cette disposition est d'application directe.

*
* *

Article 35

Réforme de l'intérêt de retard.

a) Contenu :

L'article L. 247 du livre des procédures fiscales autorise l'administration à accorder, sur demande du contribuable, des remises totales ou partielles d'amendes fiscales ou de majorations d'impôts lorsque ces pénalités et, le cas échéant, les impositions auxquelles elles s'ajoutent sont définitives et, par voie de transaction, une atténuation d'amendes fiscales ou de majoration d'impôts lorsque ces pénalités et, le cas échéant, les impositions auxquelles elles s'ajoutent, ne sont pas définitives.

Le présent article a pour objet de rendre applicables ces dispositions aux sommes dues au titre de l'intérêt de retard visé à l'article 1727 du code général des impôts.

b) Application :

Cette disposition est d'application directe.

*
* *

Article 114

Extension de l'obligation d'information du contribuable sur le montant des sommes dues en cas de contrôle fiscal.

a) Contenu :

Le présent article étend l'obligation d'information du contribuable sur le montant des sommes dues en cas de contrôle fiscal aux notifications d'impositions d'office de l'article L. 76 du livre des procédures fiscales ainsi qu'aux opérations de contrôle fiscal interne de l'article L. 48 du même livre.

b) Application :

Cette disposition est d'application directe

*
* *

90-05. – Loi de finances rectificative pour 2004

Article 19

Extension du dispositif de rescrit fiscal aux demandes concernant l'existence d'établissements stables.

a) Contenu :

Cet article étend la procédure de rescrit avec délai de réponse aux demandes tendant à obtenir l'assurance que l'établissement situé ou projeté en France n'est pas considéré comme un établissement stable ou une base fixe. L'administration disposera d'un délai de trois mois, l'absence de réponse valant accord tacite.

b) Application :

Le décret n° 2005-1134 du 8 septembre 2005 (JO du 10 septembre 2005) relatif aux demandes tendant à reconnaître l'absence en France d'un établissement stable ou d'une base fixe et modifiant la partie réglementaire du livre des procédures fiscales, insère un article R 80 B-9 dans le livre des procédures fiscales qui détaille les conditions tenant à la recevabilité de la demande adressée par le contribuable pour faire courir le délai de trois mois.

Cette demande doit émaner d'un contribuable résident d'un État lié à la France par une convention fiscale, être établie conformément au modèle fixé par arrêté (cf ci-après) et être déposée ou adressée par pli recommandé avec accusé de réception au directeur général des impôts. Outre les informations d'identification, cette demande doit présenter de façon précise et complète la situation de fait et contenir toutes les informations nécessaires à l'administration pour déterminer s'il s'agit ou non d'un établissement stable ou d'une base fixe. Si cette dernière estime la demande incomplète, elle invite le contribuable par lettre recommandée avec accusé de réception à fournir des éléments complémentaires. Dans ce cas, le délai de trois mois court à compter de la réception des compléments demandés.

L'arrêté fixant le modèle des demandes prévues au 6° de l'article L. 80 B du livre des procédures fiscales, tendant à reconnaître l'absence d'un établissement stable ou d'une base fixe en France a été publié. Cet arrêté du 1^{er} décembre 2005 comprend donc un modèle de demande d'avis, comprenant les rubriques suivantes :

- identification de l'entreprise étrangère ;
- renseignements concernant l'activité. Doivent notamment figurer les moyens humains et matériels, la nature de l'installation, la durée d'utilisation, la

permanence et le degré d'autonomie de l'installation, des renseignements relatifs aux personnels et aux intermédiaires ;

– cas particulier d'une activité de commerce électronique réalisée à partir d'un équipement informatique situé en France. Les informations portent notamment sur les fonctions exercées par l'intermédiaire et l'hébergement d'un éventuel site web ;

– cas particulier d'une activité financière réalisée en France. Doivent être détaillés la nature des fonctions, notamment celles impliquées dans la création ou la gestion d'un actif financier, les actifs mis en œuvre, les risques assumés.

Par ailleurs, en bas de ce modèle de demande il est indiqué que la réponse expresse ou tacite de l'administration ne saurait valoir prise de position formelle au cas où des renseignements inexacts auraient été fournis, ce qui constitue un rappel, mais aussi s'agissant de l'imposition des activités de location immobilière qui seraient réalisées par les entreprises étrangères du seul fait d'immeubles situés en France.

*
* *
*

Article 20

Légalisation des accords préalables en matière de prix de transfert.

a) Contenu :

Cet article donne une portée législative à la procédure permettant aux entreprises multinationales d'obtenir de l'administration fiscale un accord préalable, négocié avec l'autorité compétente étrangère, sur la méthode utilisée pour déterminer les prix de transfert applicables à leurs transactions intra-groupe. Ces accords préalables (APP) sont désormais visés à l'article L. 80 B du livre des procédures fiscales, garantissant le contribuable contre une remise en cause de la méthode ainsi validée.

Cet article ouvre également la possibilité pour l'administration de conclure un accord unilatéral de prix avec un contribuable.

b) Application :

Par **instruction en date du 24 juin 2005 (4 A-11-05, B.O.I. n°110)**, l'administration a précisé le champ d'application et les conditions de mise en œuvre de l'accord préalable unilatéral de prix, renvoyant à l'instruction du 7 septembre 1999 (4 A-8-99) pour ce qui concerne les APP ¹⁾. Sur ces derniers

(1) Pour une présentation détaillée du contenu de cette instruction, se reporter au rapport n° 1976 de M. Gilles Carrez sur le projet de loi de finances rectificative pour 2004, pp. 317-318.

elle rappelle uniquement le contenu de la réforme ainsi que les cas où l'administration est fondée à remettre en cause la méthode de détermination des prix de transfert, à savoir : présentation erronée des faits, dissimulation d'informations, erreurs ou omissions imputables au contribuable lors de l'établissement de sa demande ; non-respect des obligations contenues dans l'accord ou manœuvres frauduleuses. On peut enfin relever qu'une instruction en date du 8 août 2005 (14 A-8-05) a fait état de la signature d'un accord franco-espagnol sur les accords préalables de fixation de prix de transfert autorisant, sous condition et sur demande expresse du contribuable, l'application de l'accord bilatéral conclu entre les autorités françaises et espagnoles à sa requête aux exercices antérieurs ayant servi de référence au calcul de cet accord préalable.

L'instruction du 24 juin 2005 précitée définit l'accord préalable unilatéral de prix comme un accord entre la seule administration française et l'entreprise, déterminant, préalablement à la réalisation des transactions entre entreprises associées, un ensemble de critères appropriés permettant de fixer le prix de transfert applicable à ces transactions pendant une période donnée. Elle étend à cette nouvelle procédure les modalités prévues pour les APP par l'instruction précitée concernant le contenu de la demande, le déroulement de la procédure, la conclusion de l'accord, le mécanisme de suivi et de renouvellement.

Rappelant que ces accords unilatéraux n'offrent pas la même garantie de sécurité juridique que les accords bilatéraux, l'administration étrangère pouvant remettre en cause les prix de transfert pratiqués, l'instruction énumère limitativement les situations pour lesquelles les entreprises pourront solliciter un accord unilatéral de prix :

– aucune procédure d'accord préalable de prix n'existe dans l'autre État concerné, à défaut la procédure bilatérale sera privilégiée ;

– les transactions portent sur des sujets particuliers ou d'une complexité limitée mais source récurrente de divergences d'appréciation, notamment les refacturations de frais communs ou de direction générale ;

– l'entreprise est une petite ou moyenne entreprise ;

– les transactions concernent un grand nombre de pays. Néanmoins, la procédure d'accord unilatéral reste circonscrite puisque dans l'hypothèse où les transactions seraient principalement réalisées avec des entreprises situées dans un petit nombre d'États disposant de la procédure bilatérale, celle-ci sera privilégiée.

Lors de l'examen du projet de loi de finances rectificative, il avait été évoqué que puissent également bénéficier de la procédure d'accord unilatéral les entreprises qui ont demandé l'ouverture d'une procédure bilatérale qui n'a pas abouti du fait du refus de l'autre État de conclure un accord ⁽¹⁾. Ce cas n'est pas visé par l'instruction car il est très hypothétique, mais serait en tout état de cause

(1) *Ibid.*

couvert s'il se présentait, selon les informations transmises à Votre Rapporteur général.

Les deux derniers cas visés par l'instruction (PME et transactions concernant un grand nombre de pays) n'avait pas été évoqués par Votre Rapporteur général dans son rapport⁽¹⁾ mais apparaissent tout à fait opportuns. S'agissant des PME, la procédure unilatérale semble bien adaptée. En outre, comme il avait alors été indiqué à Votre Rapporteur général, une procédure d'accord préalable bilatérale allégée devait être mise en place à destination de ces entreprises, qui avaient peu recours à une procédure encore longue et complexe. L'instruction mentionne à cet effet la parution prochaine d'une instruction définissant les entreprises éligibles à la procédure d'accord préalable unilatérale et bilatérale allégée.

Un guide à l'usage des PME qui réalisent des opérations transfrontalières avec des entreprises qui leur sont liées, a effectivement été édité en novembre 2006 par la direction générale des impôts. Accessible sur le site Internet du ministère à sa rubrique « documentation fiscale », ce guide très pédagogique rappelle la réglementation applicable en matière de prix de transfert, les méthodes de valorisation des prix, les contrôles que l'administration fiscale est susceptible de déclencher et les méthodes d'élimination des doubles impositions au niveau bilatéral. L'ensemble est richement illustré. Les procédures d'accord préalable sur les prix de transfert, bilatéral et unilatéral, sont présentées et une procédure simplifiée est décrite à l'attention des PME.

Les documents nécessaires à l'instruction d'une demande d'APP sont les suivants : organigramme du groupe, liste des transactions entre entreprises liées et leur mode de rémunération, analyse fonctionnelle, description et justification de la méthode de prix choisie, liasses fiscales des sociétés concernées. Si en principe la PME doit justifier par tous moyens que la politique de prix est conforme au principe de pleine concurrence, le guide prévoit que « *face à la difficulté réelle de cet exercice, l'administration pourra, à titre expérimental et à la demande de l'entreprise, réaliser l'analyse de comparabilité externe* ». Une fois l'APP, obtenu, l'entreprise est tenue de produire à l'appui de sa déclaration annuelle de résultats un rapport de conformité dont copie doit être adressée au bureau CF3, qui devra comprendre les informations allégées suivantes : un détail des transactions visées par l'accord et la conformité de la politique des prix et un état répertoriant les modifications substantielles apportées aux conditions d'activité décrites dans la demande d'accord concernant les transactions visées.

*
* *

(1) Rapport n° 1976 de M. Gilles Carrez sur le projet de loi de finances rectificative pour 2004 pp 321-322.

Article 21

Suspension du cours du délai d'établissement des impositions suite à l'ouverture d'une procédure amiable visant à éliminer la double imposition.

a) Contenu :

Cet article prévoit la suspension du cours du délai d'établissement de l'imposition en cas d'ouverture d'une procédure amiable en vue d'éliminer la double imposition à la suite d'une proposition de rectification et ce jusqu'à l'expiration du délai de trois mois suivant la clôture de la procédure amiable. Il peut s'agir d'une procédure amiable ouverte sur le fondement d'une convention fiscale bilatérale ou de la Convention européenne relative à l'élimination des doubles impositions en cas de correction des bénéfices d'entreprises associées du 23 juillet 1990 (90/436/CEE).

b) Application :

Par **instruction en date du 23 février 2006 (14 F-1-06, B.O.I. n° 34)**, l'administration a précisé le champ d'application, les conditions de mise en œuvre et le déroulement des procédures amiables conduites suivant des conventions bilatérales et inspirées de l'article 25 du modèle de convention de l'OCDE ou sur le fondement de la convention européenne du 23 juillet 1990, complétée par le code de conduite du Conseil de l'Union européenne du 7 décembre 2004, code que l'instruction vise à mettre en œuvre pour l'ensemble des procédures.

Le point 5 de la Section 2 de cette instruction traite de la suspension du délai d'établissement des impositions et apporte des précisions sur les modalités d'application de l'article 21 de la loi de finances rectificative pour 2004 qui permet cette suspension au-delà du délai normal de prescription.

La date d'ouverture de la procédure amiable constitue le point de départ de la suspension. Votre Rapporteur général avait souhaité que la date retenue soit celle de la réception de la demande d'ouverture d'une procédure amiable par l'administration. L'instruction indique que l'autorité française saisie d'une demande d'ouverture de procédure amiable (le ministre délégué au budget ou son représentant) adresse au contribuable dans le délai d'un mois une lettre accusant réception de sa demande, l'informant de l'ouverture de la procédure, et invite le service à suspendre la mise en recouvrement de l'imposition en cause. C'est la date à laquelle est adressée la lettre qui est retenue comme point de départ de la suspension. L'objectif qui était de ne pas conditionner la suspension du délai à l'ouverture effective de la procédure amiable avec le pays tiers à savoir la saisine de l'autorité étrangère est néanmoins respecté. Dans le cas où le contribuable déposerait une demande auprès d'une autorité étrangère, c'est la date de la saisine de l'administration française par cette dernière et son accord pour ouvrir la procédure qui est retenue.

Seules les rectifications conduisant à une double imposition et faisant l'objet d'une demande d'ouverture de procédure amiable sont concernées, impliquant que le délai d'établissement de l'imposition n'est pas suspendu pour les autres rehaussements mentionnés dans la même proposition de rectification. En outre, le délai de prescription n'est pas suspendu si l'autorité compétente saisie rejette la demande d'ouverture de procédure amiable. Enfin, en cas de risque de non-recouvrement, notamment du fait d'un comportement frauduleux ou d'une liquidation judiciaire, il ne sera pas procédé à cette suspension ou elle sera interrompue. Il en est de même dans le cas d'une procédure amiable extrêmement longue conduisant à atteindre le délai maximal de prescription de dix ans. Ces restrictions étaient déjà posées pour la procédure antérieure de suspension du délai de recouvrement et avaient été soulignées par votre Rapporteur général.

La suspension prend fin à l'expiration du délai de trois mois suivant la clôture de la procédure amiable. La clôture s'entend de la notification au contribuable de l'issue de la procédure par l'autorité compétente saisie par lui. En cas de constitution d'une commission consultative au titre de la procédure européenne d'arbitrage, la date de notification au contribuable de l'accord intervenu fait courir le délai de trois mois. Au terme du délai de trois mois, le délai de mise en recouvrement recommence à courir pour la durée qui subsistait au moment de sa suspension. Il convient de noter que la mise en recouvrement peut néanmoins intervenir auparavant si la procédure est close moins de trois mois avant l'expiration du délai de prescription de droit commun.

Enfin, l'instruction précise, ce qui va de soi, que la période comprise entre la proposition de rectification et la mise en recouvrement n'a aucune incidence sur le décompte des intérêts de retard et des pénalités d'assiette, leur calcul étant indépendant du délai d'établissement de l'imposition.

*
* *

Article 23

Extension du dispositif d'accord tacite aux demandes concernant le dispositif d'allégement de l'impôt sur les bénéfices prévu en faveur des entreprises situées en zones franches urbaines.

a) Contenu :

Cet article étend le dispositif d'accord tacite sur les demandes de prise de position formelle adressées à l'administration fiscale par les entreprises qui veulent s'assurer qu'elles remplissent les conditions légales pour bénéficier de certains régimes fiscaux au régime d'allégement d'impôt sur les bénéfices dans les zones franches urbaines.

b) Application :

L'instruction du 6 février 2007 (4 A-1-07, B.O.I. n° 20) rappelle ces dispositions.

*
* *

Article 25

Instauration d'un contrôle fiscal à la demande et d'une procédure de régularisation en cours de contrôle.

a) Contenu :

Cet article permet aux petites et moyennes entreprises de s'assurer qu'elles appliquent correctement les règles fiscales sur un point précis en demandant sur ce point particulier un contrôle de leurs opérations par l'administration fiscale.

b) Application :

L'instruction du 14 mars 2006 (13 L-2-06, B.O.I. n° 47) commente ces dispositions.

*
* *

Article 26

Extension du champ de compétence des commissions départementales des impôts directs et des taxes sur le chiffre d'affaires et aménagement des modalités de saisine.

a) Contenu :

Le présent article apporte plusieurs modifications aux dispositions régissant la compétence et les modalités de saisine des commissions départementales des impôts directs et des taxes sur le chiffre d'affaires :

– d'une part, il modifie l'article L. 59 A du livre des procédures fiscales en élargissant la compétence de la commission départementale à l'examen des conditions d'application des régimes d'exonération ou d'allègements fiscaux en faveur des entreprises nouvelles, et en précisant, dans les matières pour lesquelles elle est appelée à formuler un avis, la nature des désaccords qui peuvent être soumis à son appréciation. Ainsi, cet article prévoit la compétence de la commission à l'égard de toutes les questions de fait, y compris lorsque les faits contribuent à la qualification juridique d'une opération, et instaure un pouvoir de qualification des faits dans des cas exceptionnels où le droit et le fait sont

étroitement liés, tels que le caractère anormal d'un acte de gestion, le principe et le montant des amortissements et des provisions, le caractère déductible des travaux immobiliers ;

– d'autre part, un nouvel article 1651 G du code général des impôts généralise la possibilité de saisine de la commission d'un autre département pour des motifs de confidentialité à tous les contribuables.

Ces dispositions sont applicables aux propositions de rectifications adressées à compter du 1^{er} janvier 2005.

b) Application :

Le décret n°2005-1284 du 11 octobre 2005 (JO n° 243 du 18 octobre 2005 page 16490) a fixé à trente jours au lieu de vingt le délai pendant lequel le rapport par lequel l'administration des impôts soumet le différend qui l'oppose au contribuable à la commission départementale des impôts directs et des taxes sur le chiffre d'affaires et tous les autres documents dont l'administration fait état pour appuyer sa thèse doivent être tenus à la disposition du contribuable concerné.

L'instruction 13 M-1-05 du 18 avril 2005 (B.O.I. n° 70) a apporté des précisions s'agissant des modalités de saisine des commissions départementales des impôts directs et des taxes sur le chiffre d'affaires, notamment s'agissant de la saisine d'une seule commission en cas de rehaussement d'imposition fondé sur les mêmes motifs et notifié à des sociétés membres d'un groupe intégré fiscalement.

*
* *

Article 28

Aménagement de l'obligation de télédéclarer et téléréglé les impôts pour les entreprises relevant de la direction des grandes entreprises.

a) Contenu :

Le présent article aménage l'obligation de télédéclarer (déclaration de TVA et de résultats) et de téléréglé (TVA, impôt sur les sociétés, taxe professionnelle et taxe sur les salaires) qui incombe aux entreprises entrant dans le champ de compétence de la direction des grandes entreprises (DGE) en cohérence avec le décret n°2004-245 du 18 mars 2004 qui a élargi le périmètre de compétence de la DGE.

b) Application :

Cette disposition n'a pas fait l'objet de mesures d'application.

*
* *

Article 31

Reconduction de la dispense de production des reçus fiscaux relatifs aux dons et aux cotisations syndicales avec la déclaration des revenus en cas de télédéclaration.

a) Contenu :

Le présent article proroge, pour l'imposition des revenus des années 2004 à 2006, la dispense de production des reçus fiscaux délivrés par les organismes bénéficiaires des dons à des oeuvres et organismes d'intérêt général, des dons destinés au financement de la vie politique ou des cotisations versées aux organisations syndicales avec la déclaration de revenus lorsque les contribuables déclarent leurs revenus par voie électronique.

b) Application :

L'instruction du 13 juin 2005 (5 B-18-05, B.O.I. n° 101 du 13 juin 2005) commente cette disposition.

*
* *

Article 88

Dématérialisation des déclarations en douane.

a) Contenu :

Le présent article a pour objet de mettre en œuvre l'autorisation donnée par l'article 62 du code des douanes communautaires en permettant aux opérateurs économiques effectuant des opérations relevant des lois et règlements douaniers de souscrire leur déclaration en douane sous forme dématérialisée.

b) Application :

Deux arrêtés du 15 décembre 2005 (JO n° 299 du 24 décembre 2005) ont fixé la liste des déclarations admises à être faites par voie électronique ainsi que les conditions de mise en œuvre de ces déclarations dématérialisées.

Article 91

Adaptation du droit de communication et du droit de visite dont disposent les agents des douanes.

a) Contenu :

Pour assurer le respect de la législation douanière, l'administration des douanes dispose d'un droit de communication particulier auquel sont soumis les personnes relevant de cette législation. Afin de renforcer l'efficacité de ce contrôle, le présent article :

- adapte le droit de communication et le droit de visite dont disposent les agents des douanes à la dématérialisation des documents ;
- réduit les limitations de grade dans l'exercice de ces droits ;
- étend le droit de communication propre à l'administration des douanes à de nouveaux organismes.

b) Application :

Ces dispositions n'ont pas fait l'objet de mesures d'application.

*
* *

Article 93

Entrepôt fiscal de produits énergétiques.

a) Contenu :

Le présent article a pour objet de créer un « *entrepôt fiscal de produits énergétiques* », défini comme l'établissement dans lequel les produits énergétiques destinés à être utilisés comme carburant ou combustible, autres que les produits pétroliers, le gaz naturel, la houille, les lignites et le coke, sont produits, détenus, reçus ou expédiés en suspension des taxes de consommation mentionnées aux articles 265 et 266 *quater* du code des douanes, et d'en fixer les règles de fonctionnement.

b) Application :

Cette mesure n'a fait l'objet d'aucune instruction.

Article 94

Instauration d'un nouveau pouvoir de saisie au profit des agents des douanes.

a) Contenu :

Le présent article a pour objet de tirer les conséquences d'un revirement de jurisprudence de la Cour de cassation ayant invalidé, dans deux arrêts de sa chambre criminelle en date des 18 mai et 3 juin 2004, une saisie opérée par l'administration des douanes, en reconnaissant à celle-ci le droit de saisir les objets, produits, marchandises ou appareils passibles de confiscation lorsqu'elle constate une infraction à la législation sur les contributions indirectes lors d'un contrôle dans des locaux professionnels.

b) Application :

Cette disposition n'appelle pas de mesure particulière d'application.

*
* *

90-06. – Loi n° 2005-842 du 26 juillet 2005 pour la confiance et la modernisation de l'économie

Article 15

Solidarité fiscale des dirigeants de sociétés.

a) Contenu :

Le présent article a pour objet, d'une part, de proportionner l'étendue de la responsabilité fiscale des dirigeants de sociétés à leurs capacités financières ainsi qu'à la gravité de leurs manquements et, d'autre part, de supprimer le régime spécial de solidarité applicable aux gérants majoritaires de SARL.

b) Application :

Cette disposition n'a pas fait l'objet de mesure d'application.

*
* *

90-07. – Loi de finances rectificative pour 2005

Article 98

Aménagement de l'exercice du droit de communication dans le cadre des missions de contrôle exercées par les agents du ministère des finances.

a) Contenu :

Le présent article a pour objet de renforcer le contrôle exercé, d'une part, sur les bénéficiaires d'avantages alloués par le Fonds européen d'orientation et de garantie agricole section « garantie » et, d'autre part, sur les bailleurs sociaux, en étendant le champ du droit de communication des agents des corps de contrôle.

b) Application :

Cette disposition n'a fait l'objet d'aucune mesure d'application.

*
* *

Article 99

Dématérialisation de certaines déclarations fiscales.

a) Contenu :

Le présent article dispose que les déclarations que doivent transmettre les débiteurs de salaires, pensions, rentes et droits d'auteurs puissent l'être sous forme dématérialisée, dès lors que ces déclarations comportent au moins deux cents bénéficiaires.

b) Application :

Cette disposition n'exige pas de mesure particulière d'application.

*
* *

Article 101

Extension du champ d'application de l'avis de mise en recouvrement.

a) Contenu :

Le présent article étend le champ d'application de l'avis de mise en recouvrement aux sommes, droits, taxes et redevances de toute nature dont le recouvrement incombe aux comptables de la direction générale des impôts et indûment versés par l'État.

b) Application :

Cette mesure est d'application directe.

*
* *

90-08. – Loi de finances initiale pour 2006

Article 15

Recouvrement et contrôle de la taxe sur les véhicules de sociétés.

a) Contenu :

Le présent article modifie le régime applicable à la taxe sur les véhicules de sociétés :

– le recouvrement et le contrôle de celle-ci sont assurés selon les procédures, sûretés, garanties et sanctions applicables en matière de taxes sur le chiffre d'affaires, à la seule exception des dispositions relatives à la télédéclaration et au télérèglement de ces taxes. De même, les réclamations sont instruites et jugées comme en matière de taxes sur le chiffre d'affaires ;

– la taxe est acquittée sur déclaration.

b) Application :

Cette mesure est d'application directe.

*
* *

Article 29

Allègement des taux de l'intérêt de retard et des intérêts moratoires.

a) Contenu :

Le présent article abaisse le taux de l'intérêt de retard à 0,40 % par mois et aligne sur ce montant le taux des intérêts moratoires dus par l'État en cas de dégrèvement, ainsi que celui des intérêts moratoires dus par le contribuable en cas de rejet d'une réclamation contentieuse pour laquelle il avait demandé le sursis de paiement. Cet article ramène également à 0,40 % par mois le taux de la taxe sur les excédents de provisions des entreprises d'assurances de dommages (article 235 *ter* X du code général des impôts).

b) Application :

L'instruction 13 N-1-06 du 13 janvier 2006 (B.O.I. n° 5) a exposé ces nouvelles dispositions. Elle n'appelle pas de commentaire particulier.

*
* *

Article 117

Harmonisation des règles applicables en cas de contentieux fiscal fondé sur la non-conformité de la règle de droit à une règle de droit supérieure.

a) Contenu :

En application du troisième alinéa de l'article L. 190 du livre des procédures fiscales, les actions fondées sur la non-conformité de la règle de droit dont il a été fait application à une règle de droit supérieure relèvent des règles de droit commun du contentieux fiscal. Le quatrième alinéa du même article précisait que lorsque cette non-conformité est révélée par une décision juridictionnelle, l'action en restitution des sommes versées ou en paiement des droits à déduction non exercés ou l'action en réparation du préjudice subi ne pouvait porter que sur la période postérieure au 1^{er} janvier de la quatrième année précédant celle où la décision révélant la non-conformité a été rendue.

Le présent article a un double objet :

– il a précisé la notion de décision juridictionnelle susceptible de révéler la non-conformité ;

– il a limité à deux ans la période sur laquelle peut porter le recours.

Ces dispositions s'appliquent aux réclamations invoquant la non-conformité d'une règle de droit à une norme supérieure révélée par une décision juridictionnelle ou un avis rendu au contentieux intervenu à compter du 1^{er} janvier 2006.

b) Application :

L'instruction 13 O-1-06 du 10 août 2006 (B.O.I. n° 135) a rappelé que, s'agissant des droits à déduction en matière de TVA, la taxe dont la déduction a été omise peut être déduite des déclarations ultérieures déposées avant le 31 décembre de la deuxième année qui suit l'omission (article 224 de l'annexe II au code général des impôts). Aussi, la taxe dont la déduction n'a pas été effectuée en raison d'une interdiction déclarée non-conforme pourra-t-elle être directement portée en déduction de la taxe à acquitter au titre des périodes postérieures à la décision de justice révélant la non-conformité, dans les limites et conditions prévues à l'article 224 précité, sans qu'il y ait lieu d'introduire une réclamation.

*
* *

90-09. – Loi de finances initiale pour 2006

Article 94

Portée juridique de la déclaration en douane électronique.

a) Contenu :

Le présent article prévoit que la transmission d'une déclaration électronique emporte les mêmes effets juridiques que le dépôt d'une déclaration faite par écrit, signée et ayant le même objet, étant précisé que cette transmission vaut engagement en ce qui concerne l'exactitude des énonciations de la déclaration et l'authenticité des documents y annexés ou archivés.

Le même article précise par ailleurs que, pour les déclarations en douane régies par les règlements communautaires, le déclarant est la personne qui fait la déclaration en douane en son nom propre ou celle au nom de laquelle une déclaration en douane est faite.

b) Application :

Un arrêté du ministre chargé du budget doit fixer les conditions de transmission de cette déclaration en douane électronique.

*
* *

Article 95

Extension du pouvoir de contrôle de l'administration des douanes aux aides versées par le FEAGA.

a) Contenu :

Le présent article a pour objet d'étendre le pouvoir de contrôle de l'administration des douanes aux bénéficiaires des aides agricoles communautaires versées par le Fonds européen agricole de garantie (FEAGA) créé par le règlement du Conseil du 21 juin 2005 et destiné à se substituer au Fonds européen d'orientation et de garantie agricole section garantie (FEOGA section garantie).

b) Application :

Cette mesure est d'application directe.

*
* *

Article 96

Relèvement du seuil de l'obligation déclarative pour les personnes physiques qui transfèrent des sommes, titres ou valeurs de l'étranger ou en provenance de l'étranger.

a) Contenu :

Le présent article transpose l'article 3 du règlement n°1889/2005 du Parlement et du Conseil relatif aux contrôles de l'argent liquide entrant ou sortant de la Communauté en portant de 7.600 euros à 10.000 euros le seuil de l'obligation déclarative pour les personnes physiques qui transfèrent des sommes, titres ou valeurs à l'étranger ou en provenance de l'étranger, sans l'intermédiaire d'un établissement de crédit, ou d'un organisme ou service mentionné à l'article L. 518-1 du code monétaire et financier.

b) Application :

Cette disposition est d'application directe.

*
* *

Article 147

**Plafonnement du montant des frais bancaires perçus par les banques
en cas de saisie sur un compte.**

a) Contenu :

Le présent article a pour objet de plafonner les frais bancaires afférents à une opposition administrative à 10% du montant dû au Trésor public par le détenteur du compte.

b) Application :

Cette disposition est d'application directe.

*
* *

Article 148

**Extension du délai pendant lequel les fonds faisant l'objet d'une opposition
administrative doivent être reversés au Trésor public.**

a) Contenu :

Le présent article a pour objet de porter de quinze à trente jours le délai pendant lequel les fonds, en cas d'opposition administrative, doivent être reversés par le tiers détenteur au Trésor public.

b) Application :

Cette disposition est d'application directe.

X.- DEPARTEMENTS ET COLLECTIVITES D'OUTRE-MER

100-01. – Loi de finances rectificative pour 2003

Article 57

Précision quant au régime des sociétés de financement pour l'outre-mer (SOFIOM).

a) Contenu :

Les SOFIOM ont été instituées par la loi de programme pour l'outre-mer (loi n°2003-660 du 21 juillet 2003). Elles permettent aux contribuables souscrivant à leur capital de bénéficier d'une réduction d'impôt sur le revenu en application de l'article 199 *undecies* A du code général des impôts.

Les SOFIOM ont pour objet d'investir par des souscriptions au capital ou des prêts participatifs dans des entreprises qui exercent leur activité outre-mer dans certains secteurs dits éligibles, définis au I de l'article 199 *undecies* B. Or ces entreprises avaient également la possibilité de bénéficier, en application de l'article 217 *undecies* du code général des impôts, d'une déduction de leur base imposable à l'impôt sur les sociétés d'une somme égale au montant des investissements productifs qu'elles ont effectués.

Le présent article, qui prévoit que l'ensemble des sommes investies par les SOFIOM vient en diminution de la base susceptible de bénéficier de l'abattement au titre de l'impôt sur les sociétés, a donc pour objet d'empêcher les entreprises outre-mer destinataires du financement d'une SOFIOM de bénéficier en plus de l'abattement sur la fraction de son capital provenant de la SOFIOM.

b) Application :

Le décret n°2004-393 du 4 mai 2004 (JO n° 106 du 6 mai 2004), pris pour l'application de l'article 199 *undecies* A du code général des impôts et relatif au régime d'aide fiscale à l'investissement outre-mer, a apporté les précisions suivantes :

– les SOFIOM doivent revêtir la forme de société anonyme et être soumises à l'impôt sur les sociétés dans les conditions de droit commun ;

– une même personne ne peut détenir plus de 5% du capital d'une SOFIOM, ni plus de 25 % s'agissant des personnes ayant entre elles des liens de nature à établir une communauté d'intérêt ;

– une SOFIOM doit affecter 95% des souscriptions en numéraire au financement d'au moins dix entreprises exerçant leur activité exclusivement outre-mer dans un secteur éligible. Une SOFIOM ne peut détenir une participation supérieure à un seuil atteignant la minorité de blocage du capital de ces entreprises ;

– la part des prêts participatifs dans le total du financement de l'investissement apporté par la SOFIOM ne peut excéder 70%. Le décret précise en outre la rémunération dont peuvent bénéficier ces prêts ;

– le décret précise les conditions de délivrance de l'agrément, prévu par l'article 199 *undecies* A, des souscriptions en numéraire au capital d'une SOFIOM et les obligations auxquelles doit se soumettre le souscripteur dans sa déclaration de revenus.

*
* *

100-02. – Loi de finances rectificative pour 2004

Article 58

Indexation du plafond de l'investissement ouvrant droit à la réduction d'impôt sur le revenu.

a) Contenu :

Le présent article dispose que, pour les investissements immobiliers des particuliers réalisés à compter du 1^{er} janvier 2005, la base de la réduction d'impôt est plafonnée à 1.800 euros par mètre carré de surface habitable, quel que soit le lieu de l'investissement outre-mer.

Cette limite est relevée chaque année dans la même proportion que la variation de la moyenne sur quatre trimestres de l'indice national mesurant le coût de la construction publié par l'institut national de la statistique et des études économiques.

b) Application :

L'instruction du 9 janvier 2006 (5 B-1-06, B.O.I. n° 1 du 9 janvier 2006) commente ces dispositions.

*
* *

100-03. – Loi de finances rectificative pour 2006

Article 100

Amélioration du contrôle des investissements défiscalisés en outre-mer.

a) Contenu :

Le présent article dispose que les personnes morales qui réalisent, en vue de les donner en location, des investissements bénéficiant des mesures de défiscalisation en faveur des investissements outre-mer déclarent à l'administration fiscale la nature, le lieu de situation, les modalités de financement et les conditions d'exploitation de ces investissements, l'identité du locataire et, dans les cas prévus par la loi, le montant de la fraction de l'aide fiscale rétrocédée à ce dernier.

Ces dispositions sont applicables aux investissements réalisés à compter du 1^{er} janvier 2007.

b) Application :

Le présent article n'a pas été l'objet de textes d'application.

*
* *

Article 167

Validation de la taxe spéciale de consommation sur les produits pétroliers applicable à Mayotte.

a) Contenu :

Le présent article a pour objet de valider la taxe spéciale de consommation sur les produits pétroliers instituée par le conseil général de Mayotte dans sa délibération du 19 mai 2005.

b) Application :

Cette disposition est d'application directe.

*
* *

XI.— MESURES DIVERSES

110-01. – Loi de finances rectificative du 30 décembre 2002

Article 24

Aménagement de la taxe générale sur les activités polluantes.

a) Contenu :

Le présent article aménage la taxe générale sur les activités polluantes (TGAP) sur plusieurs points :

– il relève fortement les taux de la partie de la TGAP relative au décollage des aéronefs et crée un mécanisme de taxation d’office des compagnies aériennes qui ne l’acquittent pas, avec possibilité de maintenir les avions au sol ;

– il exonère de la TGAP les installations d’élimination de déchets exclusivement affectées à l’amiante-ciment et, dans la limite de 20% de la quantité totale annuelle, les réceptions de matériaux ou déchets inertes reçus par une installation ;

– il redéfinit les obligations des redevables qui cessent définitivement leur activité taxable et prépare la législation relative à la TGAP à la possibilité de procéder à la déclaration par voie électronique.

b) Application :

L’arrêté du 16 janvier 2004 (JO n° 17 du 21 janvier 2004 p. 1564) fixe la classification acoustique des aéronefs à prendre en compte pour le calcul de la TGAP. Il n’appelle pas de commentaire particulier.

*
* *
*

Article 27

Modification des taux de la partie de la taxe générale sur les activités polluantes relative à la réception des déchets par une installation de stockage des déchets ménagers et assimilés.

a) Contenu :

Le présent article a pour objet de soumettre les déchets réceptionnés dans une installation de stockage de déchets ménagers et assimilés, autorisée au titre du titre 1^{er} du livre V du code de l’environnement pour ladite réception, après la date limite d’exploitation figurant dans l’arrêté préfectoral d’autorisation, au taux de la

TGAP correspondant aux déchets réceptionnés dans les installations non autorisées au titre du titre 1^{er} du livre V du même code.

b) Application :

Cette mesure est d'application directe.

*
* *

Article 34

Validation de délibérations prises en matière de fiscalité directe locale.

a) Contenu :

Le présent article vise à valider, d'une part, les délibérations des chambres de métiers prises entre le 30 mars et le 30 juin 2002, afin de relever le droit additionnel à la taxe professionnelle pesant sur les sociétés à plus de 75% du droit fixe et, d'autre part, celles des collectivités locales et des établissements publics de coopération intercommunale dotés d'une fiscalité propre prises entre le 30 juin et le 15 octobre 2002, afin d'exonérer de taxe professionnelle les établissements de spectacles cinématographiques réalisant moins de 5.000 entrées par semaine et bénéficiant du label « art et essai ».

b) Application :

S'agissant de la validation des délibérations des chambres de métiers prises entre le 30 mars et le 30 juin 2002, l'administration considère que le dispositif prévu au présent article se suffit à lui-même.

En ce qui concerne les délibérations des collectivités locales et des établissements publics de coopération intercommunale dotés d'une fiscalité propre prises entre le 30 juin et le 15 octobre 2002, afin d'exonérer de taxe professionnelle les établissements de spectacles cinématographiques réalisant moins de 5.000 entrées par semaine et bénéficiant du label « art et essai », **l'instruction du 30 janvier 2003 (6 E-2-03, B.O.I. n° 19 du 30 janvier 2003)** rappelle le dispositif prévu au présent article.

L'instruction précise par ailleurs, que, pour les impositions établies au titre de 2004 et suivantes, la date limite de délibération des collectivités territoriales ou des groupements dotés d'une fiscalité propre est celle du 1^{er} octobre, en application de l'article 100 de la loi de finances pour 2003 (n° 2002-1575 du 30 décembre 2002).

*
* *

Article 38

Aménagement du régime de la tolérance de revente au détail des tabacs manufacturés.

a) Contenu :

Cet article a pour objet de donner un fondement légal au régime de la tolérance de revente au détail des tabacs manufacturés, qui permet l'achat de ces produits dans certains lieux non couverts par le réseau des débitants (restaurants, stations-service, établissements militaires ou pénitentiaires), sous réserve de l'accord de l'administration. Il précise également certaines conditions applicables à l'exercice de ce régime relatives au prix de revente des tabacs, aux quantités pouvant être détenues et à l'encadrement de la publicité chez les revendeurs.

b) Application :

Le décret n° 2004-68 du 16 janvier 2004 (JO du 18 janvier 2004) pris pour l'application du premier alinéa de l'article 568 du code général des impôts en ce qui concerne les débitants de tabac et les revendeurs, prévoit l'application du présent article par la création des articles 244 *decies* à 244 *quatervicies* du même code qui définissent le statut, les droits et obligations des débitants de tabac d'une part et, d'autre part, des revendeurs. Pour ces derniers, le décret définit les catégories d'établissements précitées (restaurants, stations-service, établissements militaires ou pénitentiaires), pouvant bénéficier de ce statut ainsi que leurs conditions de rattachement à un débit de tabac ordinaire permanent, où ils ont l'obligation de s'approvisionner en utilisant un carnet de revente spécifique.

L'arrêté conjoint du 16 janvier 2004 (JO du 18 janvier 2004) pris pour l'application des articles 244 *decies* à 244 *quatervicies* de l'annexe III au code général des impôts fixe par ailleurs les modèles pour la déclaration d'engagement, que doit souscrire chaque revendeur et pour le carnet de revente. Il porte en outre à 50 kg le stock de tabac pouvant être détenu par les revendeurs, ce qui constitue plus qu'un doublement par rapport à l'instruction administrative prévue par le régime précédent qui fixait à 20 kg le stock maximum. Il était envisagé, lors de l'adoption du présent article, de reprendre cette règle des 20 kg pour la majorité des revendeurs et de prévoir des quantités supérieures, de 30 à 50 kg, pour certaines catégories spécifiques telles que les établissements pénitentiaires et militaires. Par souci de simplification sans doute, le choix a été fait d'aligner tous les revendeurs sur cette limite de 50 kg de stock.

Article 40

Aménagement du régime fiscal des tabacs manufacturés vendus dans les départements de Corse.

a) Contenu :

Cet article tend à aménager le régime fiscal des tabacs manufacturés en Corse afin de le rapprocher de la législation communautaire, suivant un processus de rattrapage du régime dérogatoire dont bénéficie l'économie insulaire avec le régime de droit commun applicable sur le continent, lequel devrait s'achever le 31 décembre 2007. L'objectif visé à cette fin est de fixer, au plus tard à cette date, et de manière progressive à l'occasion de la présente loi et d'autres lois de finances ultérieures, le niveau du droit de consommation à un niveau qui autorisera la vente de cigarettes dans l'île à des prix égaux à 75% de ceux pratiqués sur le continent, ce qui conduirait à appliquer un taux d'accise minimum pour les cigarettes de 44% contre 32% dans le régime précédemment en vigueur. Par le présent article, ce taux est fixé à 34,5%.

b) Application :

Cet article est d'application directe.

*
* *

110-02. – Loi de finances initiale pour 2003

Article 17

Modification de la taxe sur les bureaux en Île-de-France pour les parcs d'exposition et locaux à usage principal de congrès.

a) Contenu :

Le présent article assimile les parcs d'exposition et locaux à usage principal de congrès aux locaux de stockage, pour l'application de la taxe sur les bureaux en Île-de-France dont dispose l'article 231 *ter* du code général des impôts, ce qui permet de les exonérer de la taxe si la taille de leur surface est inférieure à 5.000 m² (contre 2.500 m² auparavant) et de les soumettre au tarif de 0,90 euros par m² (contre 1,80 euros par m² auparavant), afin de tenir compte de la nature particulière de leurs activités qui exigent la mise à disposition de surfaces par définition particulièrement vastes.

b) Application :

L'instruction du 20 février 2003 (8 P-1-03, B.O.I. n° 33 du 20 février 2003) commente ces dispositions, en précisant la nature des locaux visées, qu'il s'agisse des parcs d'exposition définis comme « *des sites regroupant un ensemble de bâtiments ou de salles spécialement conçus pour la tenue d'expositions industrielles, agricoles ou commerciales* », l'instruction ajoutant que « *seules les surfaces destinées à accueillir des expositions* » étant concernées, ou des locaux à usage de congrès, entendus comme tels dès lors qu'ils sont affectés pour au moins la moitié de leur temps d'utilisation aux manifestations de congrès. En outre, l'instruction précitée détaille un exemple d'application.

*
* *

Article 18

**Avoir fiscal attaché aux dividendes perçus par les fondations
reconnues d'utilité publique.**

a) Contenu :

Cet article porte le taux de l'avoir fiscal utilisé par les fondations reconnues d'utilité publique à 50% du dividende net distribué pour les crédits d'impôts utilisés à compter du 1^{er} janvier 2003.

b) Application :

L'instruction du 6 mai 2003 (4 J-3-03, B.O.I. n° 82) commente ces dispositions. Elle précise que sont exclus du champ d'application de ce dispositif :

- les fondations d'entreprise,
- les autres organismes sans but lucratif bénéficiant d'une restitution de l'avoir fiscal, à savoir les associations reconnues d'utilité publique et les caisses de retraite et de prévoyance, qui continuent de relever du taux réduit.

*
* *

Article 105

Réduction d'un quart du montant des redevances d'archéologie préventive.

a) Contenu :

Le présent article modifie l'article 9 de la loi n° 2001-44 du 17 janvier 2001 relative à l'archéologie préventive.

Il réduit de 25% le montant des redevances d'archéologie préventive, due par chaque personne publique et privée concernée, pour lesquelles le fait générateur intervient au cours de l'année 2003.

La perte de recettes est compensée, à due concurrence, par la création d'une taxe additionnelle à la taxe sur les conventions d'assurance prévue à l'article 991 du code général des impôts dont le montant est affecté à l'Institut national de recherches archéologiques préventives.

b) Application :

Cette mesure est d'application directe.

*
* *

Article 107

Réduction de 50% des droits de consommation sur les alcools au profit des récoltants familiaux dans la limite de dix litres d'alcool pur et suppression progressive du privilège des bouilleurs de cru.

a) Contenu :

Le présent article, d'une part, diminue de moitié le droit de consommation sur les alcools au profit des récoltants familiaux dans la limite de 10 litres d'alcool pur par campagne et, d'autre part, supprime, à compter du 1^{er} janvier 2008, le « privilège des bouilleurs de cru », c'est-à-dire l'octroi d'une exemption de droit de consommation sur les dix premiers litres d'alcool pur distillés pour les récoltants qui bénéficiaient de ce dispositif lors de la campagne 1959-1960.

A compter du 1^{er} janvier 2008, le privilège de bouilleurs de cru sera donc supprimé : ceux-ci seront placés dans le régime de droit commun et devront acquitter un droit de consommation réduit de moitié, dans la limite de 10 litres d'alcool pur.

b) Application :

L'administration considère que ce texte n'appelle pas d'instruction d'application de l'administration des douanes.

Précisons, cependant, que deux notes internes (n^{os} 000023/F3 du 7 janvier 2003 et 000086/F3 du 10 janvier 2003) de la Direction générale des douanes et des droits indirects ont été élaborés, afin, d'une part, de rappeler les dispositions du présent article et, d'autre part, de définir les fruits visés par la réduction du droit de consommation.

*
* *

Article 124

Réduction de la contribution des assurés au Fonds de compensation de l'assurance construction (FCAC).

a) Contenu :

Le présent article abaisse de moitié le montant de la contribution des assurés au Fonds de compensation de l'assurance construction (FCAC). Il remplace respectivement les taux de « 8,5 % » et « 25,5% » mentionnés au septième alinéa de l'article L. 431-14 du code des assurances et au troisième alinéa de l'article 1635 *bis* AB du code général des impôts par les taux de « 4 % » et de « 12,5% ».

Institué en 1982 afin d'organiser le passage d'une gestion de l'assurance construction en répartition par une gestion en capitalisation, le Fonds de compensation de l'assurance construction est financé par une contribution sur les contrats d'assurance construction. Il est chargé de rembourser les assureurs du règlement des sinistres survenus dans les chantiers ouverts avant le 31 décembre 1982. Du fait de l'importante réduction du stock des sinistres, le FCAC aura bientôt terminé sa mission, justifiant l'abaissement de cette contribution.

b) Application :

Ces mesures, d'application directe tant en matière fiscale qu'en ce qui concerne le code des assurances, sont entrées en vigueur le 1^{er} janvier 2003

*
* *

Article 127

Modification des tarifs de la taxe d'aéroport.

a) Contenu :

Cet article a pour objet de modifier les taux plafond et plancher de la taxe d'aéroport applicable aux aéroports de classe 1 et 2 en ce qui concerne les tarifs applicables aux passagers en les portant de 2,45 à 4,7 euros respectivement pour la classe 1 à 4,3 et 8,5 euros et de 1,2 à 4,7 euros pour la classe 2 à 3,5 et 8 euros.

b) Application :

L'arrêté du 28 novembre 2003 (JO du 17 décembre 2003) fixant la liste des aérodromes et le tarif applicable sur chacun d'entre eux détermine les nouveaux tarifs applicables aux aéroports des classes précitées. Pour ceux relevant de la classe 1 (aéroports de Paris), le tarif est fixé à 8,2 euros par passager. Pour ceux appartenant à la classe 2 (aéroports de Lyon, de Marseille, de Nice et de Toulouse), ce tarif est compris entre 7,7 et 8 euros, conformément à la « fourchette » de taux déterminée par la loi.

*

* *

110-03. – Loi de finances rectificative pour 2003

Article 19

Création de la taxe sur les nuisances sonores aéroportuaires.

a) Contenu :

Le présent article, codifié à l'article 1609 *quatervicies* A du code général des impôts a pour objet de substituer, à compter du 1^{er} janvier 2005, à la troisième part de la taxe générale sur les activités polluantes (TGAP) relative aux décollages des aéronefs à partir de certains aérodromes pour lesquels le nombre annuel des mouvements d'aéronefs de masse maximale au décollage supérieure ou égale à 20 tonnes a dépassé vingt mille lors de l'une des cinq années civiles précédentes, une taxe sur les nuisances sonores aéroportuaires, recouvrée par la direction générale de l'aviation civile et affectées aux gestionnaires publics et privés d'aérodromes.

b) Application :

Le décret n° 2004-62 du 14 janvier 2004 (JO n° 12 du 15 janvier 2004 p. 1140) fixe les coefficients de modulation applicables pour le calcul de la taxe.

L'arrêté du 23 décembre 2004 (JO n° 302 du 29 décembre 2004 p. 22225) a fixé les tarifs applicables à chaque groupe d'aérodromes. Un arrêté daté du même jour (JO n° 302 du 29 décembre 2004 p. 22225), modifié par **l'arrêté du 21 décembre 2005** (JO n° 297 du 22 décembre 2005 p. 19742) a précisé la classification acoustique des aéronefs à prendre en compte pour le calcul de la taxe

*
* *

Article 20

Instauration d'une contribution visant à l'élimination des déchets résultant de la distribution gratuite d'imprimés.

a) Contenu :

Le présent article, adopté à l'initiative de l'Assemblée nationale et codifié à l'article L. 541-10-1 du code de l'environnement, oblige toute personne ou organisme ayant distribué gratuitement des imprimés à contribuer à la collecte, la valorisation et l'élimination des déchets résultant de l'abandon de ces imprimés, sous forme financière ou en nature. La personne ou l'organisme qui ne s'acquitte pas volontairement de cette contribution est soumis à une taxe générale sur les activités polluantes au tarif de 0,15 euro par kilogramme d'imprimés produits par ou pour le compte des personnes entrant dans le champ d'application du dispositif.

b) Application :

Le décret n° 2006-239 du 1^{er} mars 2006 (JO n° 52 du 2 mars 2006 p. 3189) a précisé les modalités d'application de l'article L. 541-10-1 du code de l'environnement :

– la contribution financière ou en nature est gérée par un organisme privé créé par des personnes soumises à cette contribution et leurs associations professionnelles, agréé par arrêté des ministres chargés de l'environnement, des collectivités territoriales, de l'économie et de l'industrie. À défaut de création de l'organisme avant le 31 décembre 2006, la contribution est gérée par l'Agence de l'environnement et de la maîtrise de l'énergie ;

– les personnes visées au premier alinéa de l'article L. 541-10-1 du code de l'environnement déclarent auprès de l'organisme précité le tonnage d'imprimés distribués par elles ou pour leur compte dans chaque commune au cours d'une

année, avant le 31 janvier de l'année suivante. L'organisme leur notifie avant le 28 février le montant de la contribution dont elles sont redevables. Les personnes assujetties à la contribution doivent s'en acquitter auprès de l'organisme agréé avant le 10 avril ou produire dans le même délai la justification de la réalité et du montant de la contribution en nature venant en déduction de leur contribution financière. À défaut de déclaration permettant d'établir le montant dû, ou à défaut de versement de la contribution ou de justification de l'acquittement de celle-ci en tout ou en partie en nature, l'organisme agréé transmet le dossier au service chargé du recouvrement de la taxe prévue au 9 du I de l'article 266 *sexies* du code des douanes ;

– l'accord d'un établissement public de coopération intercommunale pour recevoir la contribution en nature d'une personne assujettie donne lieu à l'établissement d'une convention qui fixe les modalités et le montant de la contribution. Celui-ci est égal au coût hors taxe effectivement facturé à la personne assujettie. Si cette personne met à la disposition de l'établissement un espace de communication dont elle dispose, le montant de la contribution correspondante est évalué par référence au prix moyen hors taxe facturé aux tiers ;

– les contributions reçues par l'organisme agréé sont reversées aux communes ou aux établissements publics de coopération intercommunale qui supportent la charge de la collecte, de la valorisation ou de l'élimination des déchets, en fonction du tonnage total d'imprimés distribués sur leur territoire durant l'année, déduction faite des contributions en nature versées aux établissements. Le montant du reversement peut être modulé pour tenir compte du mode de traitement des déchets issus de ces imprimés.

Un décret doit également fixer le barème de la contribution.

*
* *

Article 35

Réforme du régime de la garantie et du poinçonnage des métaux précieux.

a) Contenu :

Le présent article réforme le régime de la garantie et du poinçonnage des ouvrages en métaux précieux.

Dans le régime précédant cette réforme, la quasi-totalité des tâches relatives à la garantie du titre (part de métal précieux dans l'alliage de l'ouvrage) des ouvrages en métaux précieux étaient assurées par les bureaux de garantie de la direction générale des douanes et des droits indirects. Cependant, les fabricants habilités par une convention pouvaient procéder aux tests de titre et apposer eux-mêmes le poinçon de la garantie d'État dans leurs locaux. La garantie publique

(ouvrages contenant de l'or aux titres 585 ou 375 millièmes) pouvait être assurée par des organismes de contrôle agréés.

Le droit spécifique sur les ouvrages en métaux précieux était perçu lors de la mise sur le marché des ouvrages. Ce droit était assis sur le poids et le titre des ouvrages.

Le présent article a largement élargi la délégation de la garantie : le titre peut désormais être garanti par les bureaux de garantie (le recours à leurs services est alors payant), par les organismes de contrôle agréés (quel que soit le titre de l'ouvrage) ou par les professionnels (et non plus les seuls fabricants) habilités par convention. La distinction entre garantie publique et garantie d'État est supprimée.

En contrepartie du transfert de la responsabilité de la garantie aux professionnels habilités et aux organismes de contrôle agréés, le droit spécifique est supprimé et remplacé par une contribution spécifique assise sur les opérations de poinçonnage effectuées par les bureaux de garantie.

En outre, les dispositions du code général des impôts visant à lutter contre la fraude, et notamment le vol de poinçons, sont renforcées.

Ces dispositions sont applicables à compter du 1^{er} juillet 2004.

b) Application :

Plusieurs décrets d'applications sont parus. **Le décret n° 2004-587 du 21 juin 2004** (JO du 24 juin 2004) prend des mesures de coordination suite à la modification de la partie législative du code général des impôts.

Le décret n° 2004-588 du 21 juin 2004 (JO du 24 juin 2004) procède à la mise à jour de l'annexe III au code général des impôts. Il précise les modalités de déclaration et de paiement de la contribution nouvellement instituée.

Le décret n° 2004-661 du 6 juillet 2004 (JO du 8 juillet 2004) est relatif aux conventions habilitant les professionnels à vérifier les ouvrages en métaux précieux et à l'agrément des organismes de contrôle agréés pour l'essai et le marquage des ouvrages de métaux précieux prévus aux articles 535 et 548 du code général des impôts et modifie l'annexe II à ce code. S'agissant des conventions d'habilitation des professionnels, les règles fixées antérieurement pour les seuls fabricants sont aménagées et étendues à l'ensemble des professionnels. Les modalités de résiliation des conventions sont légèrement modifiées puisque le professionnel est désormais informé préalablement à la résiliation et peut présenter ses observations. Les dispositions relatives aux organismes de contrôle agréés sont également modifiées compte tenu de la réforme de la garantie et complétées.

Par ailleurs, ce décret prévoit que le poinçon de garantie peut être apposé par un organisme de contrôle agréé ou un organisme de contrôle indépendant établi dans d'autres États membres de l'Union européenne, États parties à l'Espace

Économique Européen ou en Turquie alors que les dispositions législatives du code général des impôts prévoient que les ouvrages fabriqués ou mis en circulation dans les États membres de la Communauté européenne, dont les titres correspondent aux titres français, et qui revêtent le poinçon de fabricant ainsi qu'un poinçon de titre enregistré dans l'État membre peuvent être commercialisés en France sans contrôle préalable d'un bureau de garantie ou d'un organisme de contrôle agréé à la condition que le poinçon de fabricant ait été déposé au service de la garantie et que le poinçon de titre ait été reconnu par ce service.

La Commission européenne a, dans un avis motivé adressé à la République Française, jugé ce mécanisme comme non conforme aux articles 28 et 30 du Traité instituant la Communauté européenne et indiqué, dans un avis circonstancié, que la réglementation tenant au dépôt du poinçon de fabricant et à la reconnaissance des titres étrangers n'est pas d'application aux produits légalement fabriqués et commercialisés dans un État membre de la Communauté européenne, de l'Espace Économique Européen ou en Turquie lorsque le poinçon a été apposé par un organisme offrant des garanties de compétence et d'indépendance nécessaires à la bonne information du consommateur.

Ce décret du 6 juillet 2004 a donc tiré les conséquences de ces avis avant toute modification de la loi, qui n'est intervenue qu'en loi de finances rectificative pour 2004 (article 89 de la loi n° 2004-1485 du 30 décembre 2004).

L'arrêté du 8 juillet 2004 (JO du 17 juillet 2004) traite des obligations déclaratives des redevables de la contribution spécifique nouvellement instituée.

L'arrêté du 28 juillet 2004 (JO du 12 août 2004) fixe le cahier des charges des professionnels habilités par convention.

*
* *

Article 84

Suppression de la contribution alimentant le Fonds de compensation des risques de l'assurance de la construction.

a) Contenu :

Le présent article supprime la contribution à la charge des entreprises d'assurance et destinée à alimenter le Fonds de compensation de l'assurance construction à compter du 1^{er} janvier 2005. Il s'inscrit dans le prolongement des dispositions de l'article 124 de la loi de finances pour 2003 (n° 2002-1575 du 30 décembre 2002), qui ont réduit de moitié le taux de cette contribution pour les primes et fraction de primes échues à compter du 1^{er} janvier 2003.

b) Application :

Les dispositions de cet article sont d'application directe et sont en vigueur depuis le 1^{er} janvier 2005

*
* *

Article 98

**Aménagement des procédures de recouvrement de la redevance
d'archéologie préventive.**

a) Contenu :

Le présent article modifie l'article 9 de la loi n° 2001-44 du 17 janvier 2001, modifié par l'article 10 de la loi n° 2003-707 du 1^{er} août 2003, relative à l'archéologie préventive s'agissant des procédures de recouvrement de la redevance d'archéologie préventive.

Le représentant de l'État dans le département et le représentant de l'État dans la région peuvent désormais déléguer leur signature respectivement au directeur départemental de l'équipement ou au directeur régional des affaires culturelles territorialement compétents pour tous les actes nécessaires à la liquidation ou à l'ordonnancement de la redevance d'archéologie préventive. Ces autorités peuvent subdéléguer leur signature à leurs subordonnés pour ces attributions.

Lorsque la superficie déclarée par l'aménageur dans une demande effectuée conformément au sixième alinéa du I est erronée ou inexacte, le service responsable de la liquidation rectifie la déclaration et en informe le redevable, avant de liquider la redevance. Dans ce cas, la procédure de redressement contradictoire, prévue aux articles L. 55 et suivants du livre des procédures fiscales, est applicable.

b) Application :

Ces dispositions sont d'application directe.

*
* *

110-04. – Loi de finances initiale pour 2004

Article 37

Régime juridique de la redevance audiovisuelle.

a) Contenu :

La loi organique n° 2001-692 du 1^{er} août 2001 relative aux lois de finances a posé le principe de la suppression des taxes parafiscales à compter du 31 décembre 2003.

Le présent article substitue en conséquence à la taxe parafiscale dite redevance pour droit d'usage des appareils récepteurs de télévision une imposition de toute nature appelée « redevance audiovisuelle ».

Le présent article détermine le régime juridique applicable à cette redevance audiovisuelle, codifié aux articles 1605 à 1605 *sexies* du code général des impôts.

b) Application :

Le décret n° 2004-505 du 7 juin 2004 (JO n° 133 du 10 juin 2004 p. 10235) apporte des précisions s'agissant des modalités de recouvrement, de contrôle et de contentieux de la redevance audiovisuelle.

La radiation du rôle de la redevance audiovisuelle prend effet au titre de la période de douze mois en cours lorsque la demande est formulée et justifiée dans le mois de la mise en recouvrement de la taxe et à condition que la détention de l'appareil ait cessé avant la mise en recouvrement ou dans le mois de la mise en recouvrement. Les demandes de radiation intervenues postérieurement au mois de la mise en recouvrement ou lorsque la détention de l'appareil a cessé postérieurement au mois de la mise en recouvrement sont prises en compte au titre de la période de douze mois suivante.

Les agents commissionnés et assermentés du service de gestion de la redevance audiovisuelle sont tenus de présenter aux personnes qu'ils contrôlent une commission délivrée par le chef de service de gestion de la redevance audiovisuelle, justifiant de leur identité, des pouvoirs qui leur sont conférés, de la durée de validité de ces pouvoirs et comportant une photographie d'identité.

Les réclamations portant sur la régularité ou le bien-fondé de l'assujettissement à la redevance audiovisuelle sont adressées, avant tout recours juridictionnel et au plus tard le 31 décembre de l'année qui suit la mise en recouvrement de la taxe, au service de gestion compétent pour l'établissement de cette taxe. Les décisions rendues par les chefs des services de gestion de la

redevance audiovisuelle peuvent être déférées au tribunal administratif dans les délais prévus à l'article R.* 199-1 du livre des procédures fiscales.

Le chef du service de gestion de la redevance audiovisuelle et, par délégation de ce dernier, les chefs des services de gestion, peuvent accorder la remise ou la modération de la taxe régulièrement établie dans les conditions prévues par l'article L. 247 du livre des procédures fiscales

Les contestations relatives au recouvrement de la redevance audiovisuelle sont adressées au comptable du service de gestion de la redevance audiovisuelle, lorsque le recouvrement est exercé directement par les régisseurs de recettes de ce service ou au trésorier-payeur général du département dans lequel la poursuite est effectuée, lorsque celle-ci est exercée par un comptable du Trésor.

*
* *

Article 44

Majoration des tarifs de la taxe d'aviation civile (TAC).

a) Contenu :

Le présent article a pour objet d'augmenter d'un peu plus de 14% les tarifs de la taxe d'aviation civile (TAC) à partir du 1^{er} janvier 2004 afin, principalement, de financer la dotation de continuité créée par la loi n° 2003-660 du 21 juillet 2003 de programme pour l'outre-mer, en faveur des collectivités territoriales d'outre-mer.

b) Application :

Cet article est d'application directe.

*
* *

110-06. – Loi de finances rectificative pour 2004

Article 61

Contribution pour la distribution gratuite d'imprimés non sollicités.

a) Contenu :

Le présent article a pour objet d'encadrer la possibilité d'acquitter en nature, par des espaces de communication destinés à promouvoir la collecte, la valorisation et l'élimination des déchets, la contribution prévue à l'article L. 541-10-1 du code de l'environnement. Cette possibilité ne peut être

retenue par le redevable de la contribution qu'avec l'accord de l'EPCI assurant l'élimination des déchets ménagers.

b) Application :

Le décret n° 2006-239 du 1^{er} mars 2006 (JO n° 52 du 2 mars 2006 p. 3189) a précisé que l'accord d'un établissement public de coopération intercommunale pour recevoir la contribution en nature d'une personne assujettie donne lieu à l'établissement d'une convention qui fixe les modalités et le montant de la contribution. Celui-ci est égal au coût hors taxe effectivement facturé à la personne assujettie. Si cette personne met à la disposition de l'établissement un espace de communication dont elle dispose, le montant de la contribution correspondante est évalué par référence au prix moyen hors taxe facturé aux tiers. Ce montant ne peut dépasser celui de la contribution financière qui serait due à raison de la distribution du même tonnage d'imprimés sur le territoire des communes membres de l'établissement.

De plus, la mise à disposition d'un espace de communication entérinée par une convention est exonératoire de la contribution financière même en cas d'inutilisation de l'espace par l'établissement public de coopération intercommunale.

*
* *

Article 89

Simplification des formalités de garantie à l'importation et à l'introduction des ouvrages en métaux précieux et suppression de la distinction des dénominations « or » et « alliage d'or ».

a) Contenu :

Le présent article supprime la distinction existant entre l'or et l'alliage d'or, tirant les conséquence d'un arrêt de la Cour de justice des communautés européennes, et réforme les modalités de garantie des titres des ouvrages importés en France ou en provenance des pays européens et de la Turquie, faisant suite à deux avis de la Commission européenne.

b) Application :

Le décret n° 2006-514 du 4 mai 2006 (JO du 6 mai 2006) tire les conséquences de ces dispositions dans l'annexe I et l'annexe II au code général des impôts. Il revient notamment sur les exigences en matière d'équivalence des normes des pays européens et de la Turquie prévues par le décret le décret n° 2004-661 du 6 juillet 2004 (J.O. du 8 juillet 2004).

Il est prévu que les services en charge de la garantie publient une liste des États membres ou États associés utilisant des systèmes de contrôle et de certification des titres de métal précieux équivalents ou identiques au système français.

*
* *

Article 119

Modification du régime de la taxe sur les nuisances sonores aériennes.

a) Contenu :

L'article 9 de la loi de finances rectificatives pour 2003 (n° 2003-1312 du 31 décembre 2003) a institué, à compter du 1^{er} janvier 2005, une taxe sur les nuisances sonores aériennes en remplacement de la fraction « transport aérien » de la TGAP. Le présent article a complété ce dispositif par :

– la possibilité d'affecter une partie du produit de la taxe perçue par les exploitants d'aérodromes au remboursement à des personnes publiques des annuités d'emprunts qu'elles ont contractés pour financer des travaux de réduction des nuisances sonores ;

– la création d'un troisième groupe d'aérodromes pour la fixation des tarifs de la taxe.

b) Application :

Le commentaire de l'application de cette disposition est renvoyé dans le présent rapport sous l'article 9 de la loi de finances rectificative pour 2003.

*
* *

110-07. – Loi de finances initiale pour 2005

Article 41

Modification du régime de la redevance audiovisuelle.

a) Contenu :

Le présent article réforme le régime de la redevance audiovisuelle. Il substitue, à compter de 2005, une nouvelle taxe sur la détention de téléviseurs affectée au financement de l'audiovisuel public à la redevance audiovisuelle mise en place pour l'année 2004 par la loi de finances pour 2004.

La collecte de la redevance est adossée à celle de la taxe d'habitation pour les particuliers (les exonérations de redevance audiovisuelle sont calées sur les exonérations de taxe d'habitation) et à celle de la TVA pour les professionnels.

b) Application :

Le décret n° 2005-1167 du 13 septembre 2005 (JO du 16 septembre 2005) a précisé les modalités de contrôle de la redevance et du droit de communication par les établissements diffuseurs ou distributeurs de services payants de télévision.

L'instruction du 22 décembre 2005 (6 A-6-05, B.O.I. n° 207 du 22 décembre 2005) commente la présente réforme s'agissant de la redevance due par les particuliers. Il est précisé que, comme antérieurement, les micro-ordinateurs munis d'une carte télévision ne sont pas taxables.

L'instruction détaille le champ d'application de la redevance et les modalités d'établissement de cette dernière. Elle fournit plusieurs exemples d'application, s'agissant notamment des périodes d'imposition dans certains cas spécifiques.

L'instruction du 5 juillet 2005 (3 P-3-05, B.O.I. n° 115 du 5 juillet 2005) commente les dispositions relatives à la redevance des professionnels. Pour les personnes morales de droit public, il est admis qu'au titre des activités « *pour lesquelles l'article 260 A du code général des impôts ouvre une faculté d'option pour le paiement de la TVA* [opérations réalisées par des collectivités locales], *l'exercice effectif d'une telle option ne fait pas perdre le bénéfice de l'exonération de la redevance audiovisuelle.* »

L'arrêté du 18 février 2005 (JO du 26 février 2005) a réorganisé les services de la redevance.

*
* *

Article 120

Élargissement de l'assiette de la taxe finançant le compte de soutien de l'industrie cinématographique et audiovisuelle.

a) Contenu :

Cet article inclut dans l'assiette de la taxe sur les services de télévision à la charge des exploitants de chaînes hertziennes, les recettes liées aux appels téléphoniques surtaxés, aux connexions télématiques et à l'envoi de SMS en relation avec la diffusion de leurs programmes.

b) Application :

Ces dispositions n'appellent pas de mesures d'application particulières.

*
* *

110-08.- Loi de finances rectificative pour 2005

Article 22

Taxe de solidarité sur les billets d'avions.

a) Contenu :

Le présent article a institué, à compter du 1^{er} juillet 2006, une majoration à la taxe de l'aviation civile, perçue au profit du fonds de solidarité pour le développement géré par l'Agence française de développement, afin de financer des actions dans les pays en développement, notamment dans le domaine de la santé.

b) Application :

L'instruction du 27 juin 2006 (3 P-1-06, B.O.I. n° 107) commente ces dispositions.

*
* *

Article 23

Taxe additionnelle à la taxe annuelle sur les médicaments.

a) Contenu :

Le présent article instaure une taxe additionnelle à la taxe annuelle sur les médicaments prévue à l'article L. 5121-17 du code de la santé publique, perçue au titre des ventes de médicaments réalisées au cours des exercices 2005 à 2008.

b) Application :

Cet article n'a fait l'objet d'aucune mesure d'application.

*
* *

Article 42

Aménagement de la taxe sur les services de télévision.

a) Contenu :

Pour des raisons de mise en conformité avec le droit communautaire, cet article exclut du champ d'application de la taxe les exploitants de services de télévision qui ne sont pas établis en France.

b) Application :

Ces dispositions n'appellent pas de mesures d'application particulières.

*
* *

Article 62

Classement en zone de revitalisation rurale.

a) Contenu :

Le présent article prévoit que l'ensemble des communes classées en zone de revitalisation rurale (ZRR) antérieurement à la promulgation de la loi du 23 février 2005 reste classé en ZRR jusqu'au 31 décembre 2007, qu'il s'agisse de communes qui ne sont pas membres d'un EPCI à fiscalité propre ou de communes qui ne respectent plus les critères de classement.

b) Application :

Cet article n'a fait l'objet d'aucune mesure d'application.

*
* *

Article 68

Réforme de la taxe forfaitaire sur les objets précieux.

a) Contenu :

Le présent article réforme la taxe forfaitaire sur les objets précieux. Il exonère l'ensemble des cessions d'objets précieux réalisées en France par des contribuables non-résidents. Il permet d'opter pour le régime d'imposition des plus-values sur biens meubles en cas de cession de métaux précieux. Il tend

également à simplifier le système déclaratif et les modalités de paiement. Enfin, il simplifie les conditions d'option pour le régime des plus-values sur biens meubles lorsque le bien est détenu depuis plus de 12 ans.

Ces dispositions s'appliquent aux cessions et exportations réalisées à compter du 1^{er} janvier 2006.

b) Application :

Il est prévu qu'un décret en Conseil d'État fixe les conditions d'application du présent article.

L'instruction du 4 août 2006 (8 M-2-06, B.O.I. n° 131 du 4 août 2006) commente ces dispositions.

*
* *
*

Article 96

Majoration du droit de consommation sur les cigarettes vendues en Corse.

a) Contenu :

Le présent article porte le taux normal du droit de consommation sur les cigarettes vendues en Corse de 35% à 36,5% du prix de vente au détail. Il augmente également le différentiel minimal entre le prix de vente pratiqué en Corse et le prix de vente pratiqué sur le continent, le faisant passer de 68% à 70% (article 575 E *bis* du code général des impôts).

b) Application :

Ces dispositions sont entrées en vigueur le 2 janvier 2006 sans nécessiter de mesures d'application particulières.

*
* *
*

110-09.- Loi de finances initiale pour 2006

Article 18

Création d'une taxe additionnelle à la taxe sur les certificats d'immatriculation applicable aux véhicules à forte émission de dioxyde de carbone.

a) Contenu :

Cet article crée au profit de l'agence de l'environnement et de la maîtrise de l'énergie une taxe additionnelle à la taxe sur les certificats d'immatriculation des voitures particulières assise sur le nombre de grammes de dioxyde de carbone émis par kilomètre.

b) Application :

Cette disposition n'a pas été commentée.

*
* *

Article 30

Clarification du régime de la redevance due par les débiteurs de tabacs.

a) Contenu :

Le présent article transforme en « droit de licence » la redevance due par les débiteurs de tabacs, dans le cadre de la budgétisation du compte de tiers sur lequel sont retracées les incidences financières du régime économique auquel sont assujettis lesdits débiteurs (article 568 du code général des impôts).

b) Application :

Le décret n° 2006-157 du 13 février 2006 fixant les modalités et conditions d'application du deuxième alinéa de l'article 568 du code général des impôts et modifiant l'annexe III au même code précise les modalités de calcul du « complément de remise » due par l'administration aux débiteurs en raison des sommes encaissées au titre du droit de licence sur la part du chiffre d'affaires inférieure ou égale à 152.500 euros pour les débiteurs de France continentale (106.750 euros pour les débiteurs de Corse). Il indique également que la caution exigée des fournisseurs afin de garantir le paiement du droit de licence, d'une part, doit être au moins égale à 0,4% de la valeur au prix de détail des tabacs manufacturés que le fournisseur envisage de livrer en douze mois aux débiteurs et, d'autre part, ne doit pas être inférieure à 726,25 euros.

*
* *

110-10.- Loi de finances rectificative pour 2006

Article 4

Aménagement de la contribution sur les imprimés non sollicités.

a) Contenu :

Le présent article a pour objet, d'une part, d'abaisser le seuil de l'exonération de la contribution volontaire à 500 kilogrammes et, d'autre part, de porter de 0,15 euro à 0,9 euro par kilogramme le montant de la taxe générale sur les activités polluantes dû en cas de non-paiement de cette contribution.

b) Application :

Cette mesure est d'application directe.

*
* *

Article 26

Taxe sur les ventes et locations de vidéogrammes.

a) Contenu :

Le présent article procède à un aménagement rédactionnel de l'article 302 *bis* KE du code général des impôts relatif à la taxe sur les ventes et locations de vidéogrammes, tel qu'il est applicable à compter du 1^{er} janvier 2007.

L'article 166 de la loi de finances pour 2006 (n° 2005-1719 du 30 décembre 2005) a en effet complété l'article 302 *bis* KE du code général des impôts afin de porter, à compter du 1^{er} janvier 2007, à 10 % au lieu de 2% précédemment, le taux de cette taxe sur les ventes et locations d'œuvres à caractère pornographique ou d'incitation à la violence ainsi que sur les opérations de mise à disposition du public de ces mêmes œuvres sous forme de vidéo à la demande.

Afin de faciliter l'application par les redevables du nouveau dispositif, l'article 166 de la loi de finances pour 2006 renvoie à un décret simple le soin de déterminer les conditions dans lesquelles les redevables procèdent eux-mêmes à l'identification de ces œuvres et documents afin de s'acquitter de la taxe due.

Par cohérence, le présent article supprime la référence au dispositif prévu par l'article 235 *ter* MA pour déterminer les œuvres et documents cinématographiques ou audiovisuels qui entrent dans son champ d'application.

L'article 235 *ter* MA du code précité renvoie à un décret en Conseil d'État la mise en place d'un mécanisme de classement préalable des œuvres à caractère pornographique ou d'incitation à la violence pour les besoins spécifiques de la fiscalité directe de la production et de la diffusion de ces œuvres.

b) Application :

Le présent article n'a fait l'objet d'aucune mesure d'application.

*
* *

Article 39

Modification des tarifs de la taxe générale sur les activités polluantes.

a) Contenu :

Le présent article a pour objet de relever, à compter du 1^{er} juillet 2007, les tarifs de TGAP applicables à certains produits polluants dans la proportion de la hausse des prix intervenue depuis la création de la fraction de TGAP concernée.

De plus, à compter de 2008, les tarifs applicables aux déchets, aux substances émises dans l'atmosphère, aux lubrifiants, huiles et préparations lubrifiantes dont l'utilisation génère des huiles usagées, aux préparations pour lessives, y compris les préparations auxiliaires de lavage, et produits adoucissants et assouplissants pour le linge, aux matériaux d'extraction, aux installations classées et aux imprimés seront relevés, chaque année, dans la même proportion que la limite supérieure de la première tranche du barème de l'impôt sur le revenu.

Enfin, le même article prévoit qu'en 2007, le produit de la TGAP est affecté à l'Agence de l'environnement et de la maîtrise de l'énergie dans la limite de 25 millions d'euros.

b) Application :

S'agissant d'un aménagement des tarifs d'une taxe et de l'affectation de son produit, aucune mesure d'application n'est envisagée.

*
* *

Article 40

Exonération de TGAP en faveur de certaines installations classées d'élimination de déchets.

a) Contenu :

Le présent article a pour objet d'exonérer de TGAP les installations classées d'élimination de déchets tels que les bioréacteurs, lorsqu'elles maîtrisent et valorisent la totalité de leur production de biogaz.

b) Application :

Cette mesure est d'application directe.

*
* *

Article 41

Modification des fourchettes des tarifs de la taxe d'aéroport et de la taxe sur les nuisances sonores aériennes.

a) Contenu :

S'agissant de la taxe d'aéroport, le présent article relève de 1 euro la limite supérieure du tarif applicable aux aéroports des classes 1, 2 et 3.

S'agissant de la taxe sur les nuisances sonores aériennes (TNSA), le présent article classe les aéroports de Paris-Orly et Toulouse-Blagnac dans un nouveau groupe, dont les tarifs de TNSA sont fixés entre 30 et 40 euros. Il fixe par ailleurs le tarif par tonne de fret à 1 euro pour l'ensemble des aérodromes. Enfin, il permet l'affectation d'une part du produit de la TNSA au remboursement aux collectivités territoriales des avances qu'elles ont consenties pour financer des travaux d'insonorisation.

b) Application :

Le présent article n'a fait l'objet d'aucune mesure d'application.

*
* *

Article 86

Exonération de taxe sur les salaires en faveur de certains établissements d'enseignement supérieur.

a) Contenu :

Le présent article a pour objet d'exonérer de taxe sur les salaires les établissements d'enseignement supérieur visés au livre VII du code de l'éducation qui organisent des formations conduisant à la délivrance au nom de l'État d'un diplôme sanctionnant cinq années d'études après le baccalauréat.

b) Application :

Cette disposition est d'application directe.

*
* *

Article 104

Simplification de la taxe sur le prix des entrées aux séances organisées dans les établissements de spectacles cinématographiques, transfert de sa gestion au Centre national de la cinématographie et dématérialisation de la billetterie pour les spectacles.

a) Contenu :

Le présent article a transféré la gestion et le recouvrement de la taxe spéciale sur le prix des places de cinéma, qui relevaient de la Direction générale des impôts (DGI), au Centre national de la cinématographie (CNC).

Il simplifie par ailleurs les modalités de cette taxe qui est rebaptisée « taxe sur le prix des entrées aux séances organisées dans les établissements de spectacles cinématographiques ».

Enfin, il supprime l'obligation de délivrance d'un billet ou d'un ticket avant l'entrée dans un lieu de spectacle en acceptant la dématérialisation totale des documents.

b) Application :

Le présent article n'a fait l'objet d'aucun texte d'application.

*
* *

Article 105

Aménagement de la redevance sur l'emploi de la reprographie.

a) Contenu :

Le présent article a pour objet d'étendre le champ d'application de la redevance sur l'emploi de la reprographie aux appareils d'impression et d'abaisser son taux de 3 à 2,25 %. À cette occasion, le présent article rebaptise la redevance « taxe sur les appareils de reproduction et d'impression ». La redevance sur l'édition des ouvrages de librairie est également rebaptisée « taxe sur l'édition des ouvrages de librairie ».

b) Application :

Le présent article n'a fait l'objet d'aucune mesure d'application.

Article 111

Financement de l'autorité des marchés financiers.

a) Contenu :

Cet article rétablit une contribution au profit de l'Autorité des marchés financiers en cas de rachat d'actions. Il modifie la fourchette de la contribution due par les prestataires de services d'investissement et par les personnes autorisées à exercer l'activité de conservation et d'administration d'instruments financiers qui passe de 2.000 euros et 3.000 euros à respectivement 3.000 euros et 5.000 euros.

Par ailleurs s'agissant des groupes constitués par ces prestataires et personnes, le montant de la contribution est dorénavant fixé par décret et compris entre 250.000 euros, montant qui en constituait actuellement le plafond, et 1,5 million d'euros.

Enfin, cet article modifie le taux de la contribution due par les dépositaires centraux et gestionnaires de système de règlement et de livraison d'instruments financiers, des entreprises de marché, et des chambres de compensation d'instruments financiers. Cette contribution est égale au produit d'exploitation multiplié par un taux fixé par décret dont le maximum passe de 0,3% à 0,9%.

b) Application :

Cette disposition n'a pas été commentée.

Article 130

Création de bassins d'emploi à redynamiser.

a) Contenu :

Le présent article crée une nouvelle catégorie de zone géographique prioritaire : les bassins d'emploi à redynamiser, bénéficiant d'avantages fiscaux proches de ceux offerts dans les zones franches urbaines. Ces bassins sont définis par trois caractéristiques cumulatives : un taux de chômage au 30 juin 2006 supérieur de trois points à la moyenne nationale ; une diminution annuelle moyenne de la population entre les deux derniers recensements supérieure à 0,15% ; et une diminution moyenne annuelle de l'emploi total entre 2000 et 2004 supérieure à 0,75%.

Dans ces bassins, le présent article permet l'instauration de plusieurs avantages fiscaux et sociaux.

1.- Exonération facultative de taxe professionnelle pendant cinq ans pour les créations et extensions d'établissements entre le 1^{er} janvier 2007 et le 31 décembre 2011. Les collectivités locales peuvent délibérer dans les conditions de l'article 1639 A *bis* du code général des impôts afin de ne pas instaurer l'exonération. Pour 2007 et 2008, elles disposent pour délibérer d'un délai de 60 jours après la publication de l'arrêté délimitant les bassins.

2.- Exonération facultative de taxe foncière sur les propriétés bâties pendant cinq ans pour les locaux qui sont rattachés entre le 1^{er} janvier 2007 et le 31 décembre 2011 (achèvement, mutation, affectation...) à un établissement éligible à l'exonération de taxe professionnelle prévue par le présent article. Les collectivités locales peuvent délibérer dans les conditions de l'article 1639 A *bis* du code général des impôts afin de ne pas instaurer l'exonération. Pour 2007 et 2008, elles disposent pour délibérer d'un délai de 60 jours après la publication de l'arrêté délimitant les bassins.

3.- Exonération de toute forme d'imposition sur les résultats (impôt sur les sociétés, impôt sur le revenu, imposition forfaitaire annuelle) durant 84 mois pour les activités créées entre le 1^{er} janvier 2007 et le 31 décembre 2011.

4.- Exonération durant sept ans, pour les activités implantée entre le 1^{er} janvier 2007 et le 31 décembre 2011 (création d'entreprise ou d'établissement ou extension d'établissement d'une entreprise préexistante) des cotisations patronales suivantes : assurances sociales, allocations familiales, accidents du travail/maladies professionnelles, versement transport, contribution au FNAL.

b) Application :

L'application de cet article nécessite au minimum la publication par voie réglementaire des références statistiques utilisées pour délimiter les bassins et de la liste en vigueur des bassins d'emploi à redynamiser.

Ces deux mesures d'application ont été arrêtées par **le décret n° 2007-228 du 20 février 2007** fixant la liste des bassins d'emploi à redynamiser et les références statistiques utilisées pour la détermination de ces bassins d'emploi (JO n° 45 du 22 février 2007).

*
* *

Article 139

Mise en conformité avec la LOLF et simplification du système de prélèvements sur les enjeux du PMU.

a) Contenu :

Le présent article institue un prélèvement unique sur le produit des sommes engagées en pari mutuel et supprime corrélativement le droit de timbre sur les tickets de pari mutuel et assimilés.

b) Application :

Cet article n'a fait l'objet d'aucune mesure d'application.

*
* *

Article 145

Assouplissement des obligations pesant en matière d'assurance sur les constructeurs appelés à mener des travaux sur des ouvrages destinés à un usage autre que l'habitation.

a) Contenu :

Cet article prévoit la possibilité d'introduire des plafonds de garantie dans les contrats d'assurance souscrits par les personnes assujetties à l'obligation d'assurance de responsabilité pour les travaux de construction destinés à un usage autre que l'habitation. Il est renvoyé à un décret en Conseil d'État pour la fixation des plafonds selon les ouvrages, la qualité du maître d'ouvrage ou du constructeur et le niveau de couverture d'assurance des intervenants.

b) Application :

Cet article n'a pas été commenté.

*
* *

110-11. – Loi de finances initiale pour 2007

Article 37

Modification de l'affectation de la taxe de l'aviation civile (TAC) et du tarif applicable aux passagers à destination de la Suisse.

a) Contenu :

Le présent article fixe les quotités de répartition du produit de la taxe, à compter du 1^{er} janvier 2007, à 49,56 % pour le budget annexe « Contrôle et exploitation aériens » (au lieu de 43,73 % en 2006) et à 50,44 % pour le budget général (au lieu de 56,27 % en 2006).

Par ailleurs, afin de rendre l'article 302 *bis* K du code général des impôts compatible avec l'accord sur le transport aérien du 21 juin 1999 entre la Confédération suisse et la Communauté européenne, il étend aux passagers à destination de la Confédération suisse le tarif de la TAC applicable aux passagers à destination d'un État membre de l'Union européenne ou d'un État partie à l'accord sur l'Espace économique européen (EEE).

b) Application :

Le présent article n'a fait l'objet d'aucune mesure d'application.

*
* *

Article 70

Prolongation de la période transitoire de maintien en zone de revitalisation rurale des communes classées en vertu des critères antérieurs à la loi sur le développement des territoires ruraux.

a) Contenu :

Le présent article prolonge d'une année supplémentaire le classement en zone de revitalisation rurale des communes qui avaient été classées en vertu de la loi n° 95-115 du 4 février 1995 d'orientation pour l'aménagement et le développement des territoires. Il proroge un dispositif transitoire consécutif à la réforme des critères de ce zonage par la loi n° 2005-157 du 23 février 2005

relative au développement des territoires ruraux, déjà prolongé jusqu'au 31 décembre 2007 par l'article 62 de la loi de finances rectificative pour 2005.

Sans préjudice de la satisfaction aux nouveaux critères, le présent article maintient donc les communes concernées en zone de revitalisation rurale jusqu'au 31 décembre 2008.

b) Application :

Cet article est d'application directe et n'a pas été commenté.

*
* *

Article 150

Redevance audiovisuelle.

a) Contenu :

Cet article exclut du champ de la redevance audiovisuelle les appareils de télévision détenus par les centres de formation des apprentis.

b) Application :

Ces dispositions n'ont pas été commentées.

*
* *

EXAMEN EN COMMISSION

Au cours de sa séance du mardi 13 juin 2006, la Commission a *autorisé*, en application de l'article 145 du Règlement, la publication du rapport d'information.