

N° 444 – 4<sup>ère</sup> partie

# ASSEMBLÉE NATIONALE

CONSTITUTION DU 4 OCTOBRE 1958

DOUZIÈME LÉGISLATURE

---

---

Enregistré à la Présidence de l'Assemblée nationale le 28 novembre 2002

## RAPPORT

FAIT

AU NOM DE LA COMMISSION DES FINANCES, DE L'ÉCONOMIE GÉNÉRALE ET DU PLAN SUR LE PROJET  
DE **loi de finances rectificative pour 2002** (n° 382),

PAR M. GILLES CARREZ

Rapporteur général,

Député

---

---

Lois de finances rectificatives.

Voir le numéro : 448.

## SOMMAIRE

### 1<sup>ère</sup> Partie du rapport

Pages

<b>AIDE-MÉMOIRE DU DEUXIEME PROJET DE LOI DE FINANCES RECTIFICATIVE POUR 2002</b> .....	<b>ERREUR ! SIGNET NO</b>
<b>EXPOSE GENERAL : LES GRANDES LIGNES DU DEUXIÈME PROJET DE LOI DE FINANCES RECTIFICATIVE POUR 2002</b> .....	<b>ERREUR ! SIGNET NO</b>
<b>I.- LA CONFIRMATION DES SOUS-ESTIMATIONS DE CREDITS GREVANT LA LOI DE FINANCES INITIALE</b> .....	<b>ERREUR ! SIGNET NO</b>
<b>A.- LES MODIFICATIONS PROPOSEES PAR LE PRESENT PROJET</b> .....	<b>ERREUR ! SIGNET NO</b>
1.- Les ouvertures de crédits .....	<b>ERREUR ! SIGNET NO</b>
<i>a) Les mesures à caractère social</i> .....	<b>ERREUR ! SIGNET NO</b>
<i>b) Les mesures économiques</i> .....	<b>ERREUR ! SIGNET NO</b>
<i>c) Les concours budgétaires aux collectivités locales</i> .....	<b>ERREUR ! SIGNET NO</b>
<i>d) Les moyens de fonctionnement de l'administration</i> .....	<b>ERREUR ! SIGNET NO</b>
2.- Les annulations de crédits .....	<b>ERREUR ! SIGNET NO</b>
3.- Le solde des mouvements de crédits proposés par le présent projet .....	<b>ERREUR ! SIGNET NO</b>
<b>B.- LES MOUVEMENTS DE CREDITS AU COURS DE L'EXECUTION 2002</b> .....	<b>ERREUR ! SIGNET NO</b>
1.- L'évolution des crédits pris en compte dans l'équilibre financier approuvé par le Parlement .....	<b>ERREUR ! SIGNET NO</b>
2.- De la régulation estivale au collectif d'automne .....	<b>ERREUR ! SIGNET NO</b>
<b>II.- UN NIVEAU DE RECETTES CONFIRMANT LA PERTINENCE DU CHOIX DE RETENIR L'ESTIMATION LA PLUS PRUDENTE DE L'AUDIT DES FINANCES PUBLIQUES</b> .....	<b>ERREUR ! SIGNET NO</b>
<b>A.- DES RECETTES FISCALES AFFECTEES PAR L'ATONIE DE LA CONJONCTURE ECONOMIQUE</b> .....	<b>ERREUR ! SIGNET NO</b>
1.- Une plus grande transparence dans l'évaluation des recettes .....	<b>ERREUR ! SIGNET NO</b>
2.- Des moins-values des grands impôts atténuées par une évolution dynamique des autres recettes fiscales .....	<b>ERREUR ! SIGNET NO</b>
<b>B.- UNE AMELIORATION RELATIVE DES RECETTES NON FISCALES</b> .....	<b>ERREUR ! SIGNET NO</b>
<b>III.- UN DEFICIT CONTENU GRACE A UN EFFORT DE MODERATION DES DEPENSES GAGEANT LES REDUCTIONS D'IMPOT SUR LE REVENU</b> .....	<b>ERREUR ! SIGNET NO</b>

## 2<sup>ème</sup> partie du rapport

<b>OBSERVATIONS SUR LES MOUVEMENTS DE CRÉDITS INTÉRESSANT LES DIFFÉRENTS MINISTÈRES</b> .....	55
<b>I.- BUDGETS CIVILS</b> .....	57
Affaires étrangères .....	57
Agriculture et pêche .....	63
A.- <i>Agriculture</i> .....	63
B.- <i>Pêche</i> .....	69
Aménagement du territoire et environnement .....	73
I.- Aménagement du territoire .....	73
II.- Environnement .....	75
Anciens combattants .....	81
Charges communes .....	84
Culture et communication .....	89
Économie, finances et industrie .....	92
Éducation nationale .....	101
I.- Enseignement scolaire .....	101
II.- Enseignement supérieur .....	106
Emploi et solidarité .....	110
I.- Emploi .....	110
A.- <i>Travail et emploi</i> .....	110
B.- <i>Formation professionnelle</i> .....	112

## 3<sup>ème</sup> partie du rapport

II.- Santé et solidarité .....	115
III.- Ville .....	121
Équipement, transports et logement .....	124
I.- Services communs .....	124
II.- Urbanisme et logement .....	127
III.- Transports et sécurité routière .....	131
IV.- Mer .....	135
V.- Tourisme .....	140
Intérieur et décentralisation .....	143
Jeunesse et sports .....	148
Justice .....	150
Outre-mer .....	154
Recherche .....	158
Services du Premier ministre .....	162
I.- Services généraux .....	162
II.- Secrétariat général de la défense nationale .....	165
III.- Conseil économique et social .....	167
IV.- Plan .....	167
<b>II.- BUDGETS MILITAIRES</b> .....	169
<b>III.- BUDGETS ANNEXES</b> .....	173
<b>IV.- COMPTES SPÉCIAUX DU TRÉSOR</b> .....	173

## **4<sup>ème</sup> Partie du rapport**

<b>EXAMEN EN COMMISSION.....</b>	<b>178</b>
<b>I.- AUDITION .....</b>	<b>178</b>
<b>II.- EXAMEN DES ARTICLES.....</b>	<b>195</b>
TITRE PREMIER.....	205
TITRE II.....	220

## **5<sup>ème</sup> partie du rapport**

<b>II.- EXAMEN DES ARTICLES (de l'article 20 à la fin).....</b>	<b>193</b>
-----------------------------------------------------------------	------------

## **6<sup>ème</sup> partie du rapport**

**Tableau comparatif**  
**Etats annexés**  
**Amendements non adoptés par la commission**  
**Annexes**

## EXAMEN EN COMMISSION

Votre Commission des finances a examiné le présent projet de loi lors de ses séances des 20 et 28 novembre 2002.

### I.- AUDITION

Lors de sa séance du 20 novembre 2002, votre Commission des finances a procédé à l'audition de MM. Francis Mer, ministre de l'économie, des finances, et Alain Lambert, ministre délégué au budget et à la réforme budgétaire.

**M. Francis Mer, ministre de l'économie, des finances et de l'industrie**, a tout d'abord rappelé que le projet de loi de finances rectificative de fin d'année est, habituellement, le support d'ajustements divers portant sur les dépenses. Il contient, tout aussi traditionnellement, des dispositions législatives de caractère technique, fiscales et non fiscales.

Le projet présenté par le Gouvernement cette année comporte toutefois une spécificité : ce collectif révisé à la baisse les recettes fiscales de l'exercice 2002, par rapport à la prévision 2002 associée au projet de loi de finances pour 2003. Ceci constitue une innovation majeure, le collectif de fin d'année calant habituellement les évaluations de recettes sur les hypothèses révisées du projet de loi de finances de l'année suivante, même si l'évolution des rentrées constatée dans l'intervalle a rendu certaines de ces hypothèses moins plausibles.

Le Gouvernement a souhaité procéder autrement. Inscrivant le principe de transparence au cœur de sa politique budgétaire, le Gouvernement souhaite l'appliquer et indiquer clairement quelles sont, vues d'aujourd'hui, les perspectives en matière de recettes et de déficits publics et quelles conséquences il convient d'en tirer.

Les dernières évaluations conduisent en effet à constater des pertes de recettes fiscales de 1,55 milliard d'euros sur 2002. Celles-ci seront traduites dans le collectif et le Gouvernement en tirera les conséquences sur 2003. Le montant des recettes fiscales nettes de l'Etat avait été évalué, lors du collectif d'été, à 242,4 milliards d'euros. Ces évaluations pour 2002 ont été révisées pour l'élaboration du projet de loi de finances pour 2003, mais sans modifier ce montant global.

Au sein de ce montant globalement conservé, le Gouvernement avait pris en compte une diminution de 700 millions d'euros de la TVA nette par rapport à la prévision d'été, qui était elle-même déjà en retrait de 2,95 milliards d'euros par rapport à la loi de finances initiale pour 2002. *A contrario*, le Gouvernement avait prévu une révision à la hausse de certains impôts, notamment la TIPP et les droits de succession.

Aujourd'hui, les dernières prévisions conduisent à minorer de 1,550 milliard d'euros le montant des recettes fiscales nettes de 2002, qui s'établirait ainsi à 240,9 milliards. Cette révision est due à deux séries distinctes de causes : des raisons ponctuelles, dont l'incidence restera limitée à la gestion 2002 et qui n'affecteront donc pas l'année 2003, et des raisons dont les effets se prolongeront sur la gestion 2003, par un « effet base » dans les exercices de prévisions de recettes.

Le Gouvernement propose, tout d'abord, de diminuer de 600 millions d'euros la prévision de recettes de TVA nette. Ceci porte à 4,25 milliards d'euros la somme des révisions à la baisse enregistrées sur cet impôt par rapport à la loi de finances pour 2002, soit une diminution de près de 4%.

Cette révision de 600 millions d'euros découle de deux facteurs bien distincts. Le premier facteur concerne les remboursements et dégrèvements, en augmentation de 300 millions d'euros. Ceci est dû au raccourcissement du délai moyen de traitement des demandes des entreprises. Il peut s'assimiler à un allègement d'impôt supplémentaire au profit des entreprises et résulte de la montée en puissance de la direction des grandes entreprises (DGE), au sein de la direction générale des impôts (DGI) ; cette direction a été créée pour cette raison et il convient de se féliciter de son efficacité, même si la première année de son fonctionnement induit une baisse de recettes, qui n'a vocation à se reproduire que si l'accélération de ces traitements se poursuit. Le deuxième facteur a trait à la TVA collectée sur les opérations d'importation, en retrait par rapport aux prévisions. La perte totale par rapport aux prévisions associées au projet de loi de finances pour 2003 est estimée aujourd'hui à 300 millions d'euros. Cette perte doit être considérée comme affectant également les recettes en 2003. Le Ministre a toutefois précisé que les recettes de TVA hors importations restent, à ce jour, en ligne avec les prévisions.

Abordant la révision de l'impôt sur les sociétés, le Ministre a relevé qu'il ne s'agissait pas de l'impôt brut, qui est, à ce stade, en ligne avec les prévisions, même si des incertitudes subsisteront jusqu'à l'encaissement du quatrième acompte, à partir de la mi-décembre. En revanche, l'amélioration des délais et de la performance de la direction des grandes entreprises se traduit, comme en matière de TVA, par une accélération du traitement des demandes de restitutions émanant des entreprises. L'incidence sur l'ensemble de l'année est évaluée à 300 millions d'euros sur l'impôt sur les sociétés net collecté en 2002. Cette perte ne se renouvellera pas en 2003.

S'agissant de l'impôt sur le revenu, il convient de souligner que son évolution occasionnera une moins-value nette de 500 millions d'euros, exclusivement due à l'imposition à taux forfaitaire des plus-values financières. Le reste de l'assiette de l'impôt est, en revanche, légèrement supérieur aux prévisions. Cette moins-value, imputable à la dégradation de la situation des marchés financiers, pourrait affecter de 400 millions d'euros les recettes pour 2003. Ce léger écart s'explique par le fait que le Gouvernement avait, d'ores et déjà, anticipé pour 2003 une première diminution des recettes liées à l'imposition des plus-values financières.

Abordant enfin la question de la TIPP, pour laquelle la prévision révisée pour 2002 était de 24,3 milliards d'euros, le Ministre a indiqué que le collectif

constatait une perte de 150 millions d'euros. Cette perte est due aux comportements de déstockage, en relation avec l'augmentation des prix du pétrole. Ces comportements devraient s'inverser avec la baisse des cours, sans que la perte puisse être rattrapée d'ici à la fin de l'année. En revanche, les évaluations pour 2003 ne devraient pas être affectées.

Au total, les pertes fiscales sur 2002 sont donc de 1,55 milliard d'euros, dont 700 millions d'euros consolidables sur 2003.

Le Ministre a souligné la volonté du Gouvernement de faire preuve de transparence et de réviser les prévisions d'exécution budgétaire pour 2002 dans le présent collectif et, en conséquence de cet effet « base », les recettes pour 2003 dans le projet de loi de finances en discussion.

Techniquement, cette dernière traduction ne peut intervenir que devant le Sénat, puisque l'Assemblée nationale a bouclé l'examen de la partie recettes du projet de loi de finances pour 2003 il y a un mois. Le Gouvernement déposera donc, devant le Sénat, un amendement à l'article d'équilibre, prenant en compte 700 millions d'euros de pertes fiscales. Le Gouvernement ne laissera pas, pour autant, le solde se dégrader. Diverses mesures, fiscales et non fiscales, équilibreront ces pertes, de manière à maintenir l'équilibre du budget 2003 à 44,6 milliards d'euros, conformément au vote de l'Assemblée nationale.

Outre ces pertes de recettes fiscales, le collectif contient diverses mesures d'ajustements en dépenses et retrace, en outre, un effort d'économies se montant au total à 2,6 milliards d'euros.

Les ouvertures du projet de loi de finances rectificative portent, pour le budget général, sur 2 milliards d'euros. Elles appellent trois observations :

– ces ouvertures sont, pour l'essentiel, neutres sur le besoin global de financement des administrations publiques en 2002 : une part importante, environ la moitié, concerne les relations de l'Etat avec les administrations de sécurité sociale ou les collectivités territoriales et une autre part est destinée à être dépensée sur l'exercice 2003, comme c'est souvent le cas avec les ouvertures de collectif de fin d'année. Appartiennent à cette deuxième catégorie les ouvertures opérées au profit du ministère de la défense, pour 300 millions d'euros ;

– pour une très grande part, ces ouvertures couvrent des insuffisances liées aux sous-budgétisations de la loi de finances pour 2002 ou à des dispositifs mis en place par le précédent Gouvernement : c'est notamment le cas des ouvertures à caractère social, qui dépassent 800 millions d'euros, dont le fonds national de chômage, pour 200 millions d'euros, et la dernière tranche du protocole hospitalier 2000 relatif au financement du remplacement de personnels hospitaliers, pour 305 millions d'euros ;

– le collectif traduit la priorité que le Gouvernement attache à la sécurité, intérieure et extérieure : s'agissant de la défense, 88 millions d'euros couvrent divers besoins en fonctionnement des forces armées et 191 millions d'euros ajustent des crédits de recherche, conformément aux engagements pris par la Ministre de la

défense lors de la présentation de la loi de programmation militaire. En matière de sécurité intérieure, 46 millions d'euros sont ouverts au titre de la mise en oeuvre de la loi d'orientation et de programmation pour la sécurité intérieure.

Le Ministre a par ailleurs évoqué le dernier grand facteur d'évolution des dépenses du collectif : la charge nette de la dette est réévaluée à la hausse de 290 millions d'euros. Cette évolution s'explique principalement par la baisse du montant des coupons courus. Il s'agit là d'un effet paradoxal de la baisse des taux : dans un premier temps, cette baisse entraîne une diminution des recettes de coupons courus. Mais à plus long terme, les dépenses liées aux intérêts de la dette diminuent. Ceci améliorera l'exécution de la charge de la dette en 2003.

Le collectif retrace, par ailleurs, l'effort d'économie auquel le Gouvernement s'était engagé. Les annulations de crédits s'élèvent en effet, pour le budget général, à près de 2,6 milliards d'euros. La quasi-totalité des ministères sont concernés par cet effort de redéploiement : les annulations se montent à 321 millions sur les crédits de la Défense ; elles sont de 259 millions sur les crédits de l'Emploi, de 237 millions sur ceux du Logement, de 140 millions sur les Anciens combattants, de 115 millions sur le ministère des Finances, de 121 millions sur les Affaires étrangères, de 100 millions sur la Recherche.

Le Ministre a souligné le fait que ces annulations seront, cette année, soumises directement au vote du Parlement. Il existe deux voies pour opérer des annulations de crédits : celle du décret d'annulation et celle de l'annulation législative. La voie réglementaire était traditionnellement empruntée par les précédents gouvernements. Le Gouvernement a choisi de soumettre à un vote les annulations de crédits associées à ce collectif. Il s'agit là de l'une des innovations de ce projet.

Compte tenu de ces différents paramètres, le déficit budgétaire s'établit, dans le collectif, à 46,8 milliards d'euros.

Evoquant les prévisions de déficits publics pour 2002, le Ministre a rappelé que la prévision d'exécution associée au présent collectif implique une dégradation de 0,1 point de PIB par rapport à la prévision de septembre, proche de 45 milliards d'euros. Par ailleurs, le régime d'assurance chômage a annoncé une dégradation de sa situation financière plus marquée que celle prévue au moment de l'élaboration du rapport économique, social et financier annexé au projet de loi de finances pour 2003. Cette dégradation représente elle aussi 0,1 point de PIB. Au total, le besoin de financement des administrations publiques en 2002 passerait de 2,6 à 2,8% du PIB.

Ceci ne conduit toutefois pas à réviser la prévision de déficit public pour 2003, maintenue à 2,6% du PIB. En effet, l'incidence en 2003 des moins-values fiscales enregistrées en 2002, soit 700 millions d'euros, sera compensée par des recettes supplémentaires. S'agissant de l'UNEDIC, les partenaires sociaux devront discuter de mesures permettant d'assurer un rééquilibrage durable du régime. Ces discussions auront pour base la « clause de sauvegarde » intégrée à la convention d'assurance-chômage, qui a déjà été mise en oeuvre à titre transitoire en juin dernier. Enfin, le Gouvernement entend mettre en oeuvre, dès janvier prochain, une

régulation des dépenses de l'Etat, de manière à respecter l'objectif de déficit que le Parlement aura voté dans le cadre du projet de loi de finances pour 2003.

Le Ministre a insisté sur le sens de cette régulation :

– la régulation a pour but ultime le maintien, en exécution, du déficit budgétaire tel que le Parlement l'a voté. Elle vise à respecter le vote du Parlement, dans ce qu'il a de plus essentiel, et non pas à le dénaturer ; mais pour assurer ce respect, il faut tenir compte des aléas qui affectent nécessairement toute exécution budgétaire ;

– la régulation concerne les dépenses, pour lesquelles le Parlement vote un plafond et en aucun cas une obligation de dépenser ;

– la régulation est, maintenant, expressément reconnue par le droit positif, puisque la loi organique relative aux lois de finances du 1<sup>er</sup> août 2001 en traite.

Le Gouvernement a indiqué clairement qu'il procèderait à une régulation, qu'elle serait mise en oeuvre tôt dans l'année, pour ne pas perturber les gestionnaires, et ce dans une totale transparence vis-à-vis du Parlement. Le Gouvernement agit dans ce domaine comme dans le domaine des évaluations de recettes : dès qu'il dispose d'une information nouvelle, il la communique au Parlement et la traduit en décisions.

Abordant les principales dispositions législatives, fiscales et non fiscales du collectif, le Ministre a d'abord présenté deux mesures proposées à la suite des récentes intempéries.

Le collectif prévoit la suppression du décalage de deux ans pour l'éligibilité au FCTVA des dépenses exposées par les communes sinistrées à la suite des intempéries des 8 et 9 septembre dans six départements du Sud-Est et à la suite des intempéries des 6 et 7 juin dans l'Isère, conformément à l'engagement pris par le Gouvernement lors de l'examen du projet de loi de finances pour 2003. Par ailleurs, le présent projet prévoit que certaines dépenses de ces communes pourront bénéficier de contributions du fonds de prévention des catastrophes naturelles.

Ensuite, le collectif met en oeuvre un dispositif nouveau pour les pensions des anciens combattants des anciennes colonies françaises, à la suite de l'arrêt Diop du Conseil d'Etat.

Ces pensions sont « cristallisées » en vertu des textes actuels. Mais le Conseil d'Etat a jugé que cette différence de traitement du seul fait de la nationalité n'était pas compatible avec la Convention européenne des droits de l'homme. C'est pourquoi le présent projet prévoit que les pensions seront désormais définies en fonction d'un critère de résidence, permettant la prise en compte du pouvoir d'achat moyen, par le jeu d'un coefficient exprimant la parité moyenne des pouvoirs d'achat. L'instauration de ce dispositif conduira à une augmentation comprise entre 20 et 120% des pensions selon le pays de résidence et le type de pensions. Son coût total, y compris le rappel, est évalué à 120 millions d'euros.

Le Ministre a ensuite évoqué la régularisation des attributions de certains départements au titre de la dotation générale de décentralisation. Cette dernière a fait l'objet d'un prélèvement à l'occasion de la mise en place de la couverture maladie universelle (CMU), destiné à traduire les économies sur les dépenses d'aide sociale résultant de la création de la CMU. Ce prélèvement ayant toutefois été excessif pour certains départements, le projet de loi régularise la situation, pour un coût de 55,7 millions d'euros.

En matière fiscale, plusieurs dispositions méritent d'être mentionnées.

Le collectif budgétaire comporte, en premier lieu, un certain nombre de mesures destinées à adapter la fiscalité au développement des nouvelles technologies. Il est ainsi proposé de procéder à la transposition de la directive du 7 mai 2002 qui fixe les règles de TVA applicables à la fourniture de services par internet. Afin de favoriser l'essor des téléprocédures, des dates de dépôt spécifiques sont d'autre part prévues pour les déclarations de revenus souscrites par voie électronique. Enfin, pour encourager l'équipement des ménages en matériel informatique, il est proposé de proroger le dispositif prévu en faveur des dons d'ordinateurs par les entreprises à leurs salariés.

Ce texte poursuit par ailleurs les efforts de simplification engagés dans le projet de loi de finances pour 2003, qu'il s'agisse des règles de facturation en matière de TVA, des modalités d'attribution des exonérations et dégrèvements de taxe d'habitation pour les bénéficiaires de certaines aides sociales.

Il adapte en outre les modalités de prise en compte des enfants à charge dans les cas de résidence alternée, afin de rendre les règles du code général des impôts compatibles avec les dispositions de la loi du 4 mars 2002 relative à l'autorité parentale.

Plusieurs dispositions répondent au souci de préserver l'environnement et de garantir le développement durable. C'est notamment le cas de l'aménagement du régime fiscal des biocarburants, qu'il est proposé de mettre en conformité avec la réglementation communautaire, et de la taxe générale sur les activités polluantes, dont le paramètre est modifié afin d'en exclure les installations dédiées à l'élimination de l'amiante-ciment. D'autre part, dans le cadre de la lutte contre les nuisances sonores, la TGAP applicable aux décollages est revalorisée, notamment pour les vols nocturnes des appareils les plus bruyants.

Le collectif budgétaire comporte, en outre, une disposition destinée à favoriser le développement de la flotte de transport maritime, et les emplois dans ce secteur d'activité exposé à une concurrence internationale très vive. Il est ainsi proposé d'instaurer un régime de taxation au tonnage semblable à celui qui est déjà en vigueur chez un certain nombre de nos partenaires européens. Ce régime optionnel permettrait de déterminer forfaitairement la base d'imposition à l'impôt sur les sociétés des entreprises de transport maritime en fonction de la jauge nette des navires exploités.

Enfin, il est proposé de procéder à la transposition de dispositions issues du droit communautaire : il s'agit de la directive du 15 juin 2001 relative à l'assistance

mutuelle au recouvrement, et de la mise en conformité du code des douanes en matière de recouvrement des créances douanières.

En conclusion, le Ministre a souligné que le Gouvernement agit dans ce collectif conformément aux engagements qu'il a pris devant le Parlement. Il compense la baisse de l'impôt sur le revenu par des économies. Par ailleurs, confronté à une baisse des recettes en 2002, il choisit la transparence. Il refuse de différer l'annonce des mauvaises nouvelles, de jouer le jeu des budgets virtuels. Il fait aussi le pari de la sincérité budgétaire, en compensant les conséquences sur l'exercice 2003 des moins-values de 2002.

Au total, l'exercice 2002 se révèle plus mauvais qu'escompté, la dégradation des comptes de l'Unedic venant ajouter ses effets aux pertes de recettes subies par l'Etat. Le déficit atteint 2,8% du PIB. A l'évidence, ce résultat n'est pas bon. Il ne remet pas en cause pour autant les prévisions pour 2003, car, d'une part, l'impact sur les recettes de 2003 des moins-values de 2002 est neutralisé et, d'autre part, les recettes ont été évaluées prudemment. En les révisant maintenant, afin de prendre en compte les dernières informations disponibles, le Gouvernement conforte ce principe de prudence.

Enfin, le Ministre a fait part de sa confiance dans le scénario macroéconomique qui soutient ces prévisions. Les dernières enquêtes, tant de l'INSEE que de la Banque de France, montrent que l'ajustement de l'investissement dans l'industrie touche à sa fin et que les entreprises commencent à juger plus favorablement leurs perspectives de profit. Les dernières informations, sur le chiffre d'affaires du grand commerce, ou sur le moral des patrons de PME, corroborent ce sentiment : les ménages continuent à avoir le moral et leur consommation soutient l'activité.

Le Gouvernement a donc la conviction que la dégradation constatée aujourd'hui n'entraîne pas fatalement la dérive des comptes en 2003. Il faut cependant conjuguer ici optimisme et vigilance. C'est celle dont le Gouvernement fera preuve dans les mois qui viennent, en surveillant étroitement la dépense, grâce à un gel en début d'année. L'Assemblée peut compter sur la détermination du Gouvernement à tenir le cap.

Le **Président Pierre Méhaignerie** a souligné avec satisfaction que le projet de loi de finances rectificative contenait différentes dispositions qui font écho aux débats au sein de la Commission des finances et de l'Assemblée nationale à l'occasion de la première lecture du projet de loi de finances pour 2003, telles que le régime de la taxation au tonnage pour les entreprises de transport maritime, la révision des pensions des ressortissants des pays anciennement placés sous la souveraineté française, l'ouverture de nouveaux droits à aide sur le fonds de prévention des risques naturels majeurs en faveur des inondations ainsi que la dérogation à la règle de décalage de deux ans relative au versement du FCTVA en réparation des dommages causés par les intempéries.

Votre **Rapporteur général** s'est félicité de l'effort de transparence et de sincérité que traduit le présent collectif budgétaire. Il convient de rappeler que le

collectif de juillet dernier avait retenu l'hypothèse de déficit public la plus pessimiste parmi celles avancées par l'audit des finances publiques, ce qui avait valu au Gouvernement de nombreuses critiques. A cette occasion, celui-ci s'était engagé à ne pas dégrader le déficit à raison de la baisse de l'impôt sur le revenu, mais n'avait pas exclu, d'autre part, au cas où l'évolution de la conjoncture serait moins favorable que prévu, une aggravation du déficit directement liée aux aléas des prévisions initiales de 2002. Le présent collectif s'inscrit dans la ligne de cet engagement. Ainsi, la baisse de l'impôt sur le revenu est gagée par des économies budgétaires, tandis que la dégradation relative de la conjoncture, sans qu'il faille être excessivement pessimiste, dans un environnement avant tout incertain, se traduit par une baisse de recettes fiscales de 1,55 milliard d'euros transcrite dans le collectif.

Le déficit public reste contenu en dessous de 47 milliards d'euros, ce qui ne correspond pas à un dérapage excessif par rapport à l'hypothèse haute de 44,6 milliards d'euros retenue à la suite de l'audit de l'été dernier. Cette approche sincère et réaliste, qui consiste à procéder au « rebasage » des recettes en fonction de l'évolution récente de celles-ci, devrait être adoptée à l'avenir systématiquement. Ainsi, comme vient de le confirmer le Ministre, la baisse des recettes fiscales inscrite dans le présent collectif devra se traduire par le « rebasage » de ces recettes dans la loi de finances pour 2003. Sur le montant total de cette baisse, évaluée à 1,55 milliard d'euros, on peut se demander quelle est la part qui obéit à des phénomènes ponctuels non reconductibles, tels que l'accélération du remboursement aux entreprises de la TVA à l'importation, liée à la création de la direction générale des grandes entreprises, et la part qui peut tenir au changement de comportement des contribuables.

En second lieu, on peut s'interroger sur la procédure de préalerte que la Commission européenne vient de déclencher à l'encontre de la France pour lui demander de réduire d'un demi-point son déficit public structurel, alors que cette notion est absente du pacte de stabilité. Tant que la « barre » des 3% de déficit public n'a pas été franchie, chaque Etat membre est responsable de ses choix économiques. On peut donc se demander si la Commission européenne n'a pas outrepassé son rôle.

S'agissant des dépenses, on observe leur dynamique accrue entre le collectif de l'été dernier, qui enregistrait une augmentation tendancielle de 3,9% sur un an, et le présent collectif qui enregistre un taux de 5,1%. On peut s'interroger en particulier sur la forte hausse de certaines dépenses en capital, à l'instar des crédits du ministère de la défense qui augmenteraient de 11,2%, en raison, sans doute, d'une forte consommation de crédits de report. Enfin, à propos des gels de crédits, on observe que le collectif budgétaire avait décidé du gel de 3,7 milliards d'euros et que le présent projet propose le gel de 2,6 milliards d'euros. Votre Rapporteur général a demandé quels ministères seront les plus concernés par ces nouvelles mesures.

**M. Francis Mer, ministre de l'économie, des finances et de l'industrie**, a apporté les éléments de réponse suivants :

– une partie des pertes de recettes fiscales est directement imputable au bon fonctionnement de notre administration fiscale, en relation avec la création de la

direction des grandes entreprises qui démontre que la simplification et l'amélioration des procédures administratives peuvent conduire à des performances sensibles, notamment en matière de remboursement aux entreprises de la TVA à l'importation. L'objectif est à l'avenir de multiplier par deux le nombre de grandes entreprises qui devraient relever de cette direction. La perte de recettes qui découle de cette efficacité administrative accrue est seulement « faciale » dans la mesure où elle profite à l'économie française, et, au premier rang, aux entreprises. Il est donc souhaitable de poursuivre dans cette voie, même si cela doit, dans un premier temps, se traduire par quelques pertes de recettes ;

– le préavis concernant la France, qui sera transmis au Conseil Ecofin par la Commission européenne, s'inscrit dans l'exercice par celle-ci de ses responsabilités propres dans l'application du traité de Maastricht. Elle n'a fait, en l'occurrence, qu'émettre un avis en attirant l'attention des pouvoirs publics français sur tout risque de dérapage du déficit public, comme elle le ferait pour tout autre Etat membre de l'Union européenne quel qu'il soit ;

– conformément à l'engagement du Gouvernement, la perte de recettes fiscales de 700 millions d'euros sera compensée par des recettes supplémentaires d'un même montant ;

– en ce qui concerne le rythme des dépenses, un important report à consommer en ce qui concerne les crédits de la Défense a sa part d'explication.

**M. Alain Lambert, ministre délégué au budget et à la réforme budgétaire**, a ensuite détaillé l'origine des moins-values de recettes fiscales intégrées dans l'équilibre du collectif. La perte de 600 millions d'euros sur le produit de la TVA résulte, à hauteur de 300 millions d'euros, d'une accélération des remboursements de crédits non imputables qui est directement liée à l'efficacité de la nouvelle direction des grandes entreprises. Par ailleurs, la diminution des importations engendre une moindre recette évaluée à 300 millions d'euros, reconductible sur 2003. Les moins-values attendues sur le produit de l'impôt sur le revenu proviennent de la fraction de l'impôt assise sur les plus-values financières imposées au taux proportionnel, dont quatre cinquièmes environ ont été jugés reconductibles en 2003, soit 400 millions d'euros. L'évolution de l'impôt sur les sociétés en 2002 ne devrait pas avoir d'effet sur les recettes 2003. 150 millions d'euros de moins-values sont attendues sur le produit de la TIPP, qui résultent d'un déstockage des compagnies pétrolières lié à l'augmentation des prix du pétrole observée au début de l'automne. Compte tenu de l'inversion récente de l'évolution du prix du pétrole, il n'a pas été jugé que cette moins-value serait reconductible en 2003.

S'agissant des dépenses, il est clair que le montant des reports de crédits dont bénéficie le budget de la Défense est la source principale du décalage des dépenses avec la loi de finances initiale. Les résultats d'exécution au 31 octobre confirment cette analyse. De façon générale, l'accumulation des reports est problématique et il conviendrait que le Gouvernement et la Commission des finances engagent un travail commun, dans la perspective de l'entrée en vigueur de la loi organique du 1<sup>er</sup> août 2001 relative aux lois de finances.

Le gel des crédits effectué au mois d'août ne se retrouve pas intégralement dans les annulations proposées dans le projet de loi de finances rectificative. Un certain nombre de « dégels techniques » ont dû être opérés. Pour autant, tous les ministères sont concernés par les annulations. Le Gouvernement comme le Parlement doivent veiller à ce que les crédits, autorisations de dépense, ne conduisent pas à des dépenses inutiles.

**M. Augustin Bonrepaux** s'est dit surpris que les ministres n'aient découvert qu'entre hier après-midi, date du vote solennel du projet de loi de finances pour 2003, et ce matin, date de présentation du projet de loi de finances rectificative pour 2002 en Conseil des ministres, que les pertes de recettes supplémentaires pour 2002 pouvaient avoir un « effet base » sur les prévisions de recettes de 2003, qu'il conviendra d'intégrer ultérieurement par voie d'amendement.

Par ailleurs, le débat de la veille a été particulièrement « innovant » : l'Assemblée nationale a adopté un budget pour 2003 dont les ministres chargés de l'économie et des finances ont dit immédiatement qu'il allait subir un gel dès le mois de janvier. Autre « innovation » préoccupante : l'équilibre financier de 2003 sera corrigé au Sénat. La prépondérance accordée au Sénat est décidément une tendance de fond de ce Gouvernement, qui n'a de cesse de dévaloriser l'Assemblée nationale. Il faut relire avec beaucoup d'attention ce qu'a écrit le Président Pierre Méhaignerie dans son avis sur le projet de loi constitutionnelle relative à l'organisation décentralisée de la République : la capacité d'initiative de l'Assemblée nationale risque d'être sérieusement amoindrie, alors même qu'elle est l'émanation du suffrage universel direct.

Le projet de loi de finances rectificative pour 2002 montre que le Gouvernement est réellement au pied du mur : il doit payer pour les erreurs de l'été. Le haut de la fourchette de déficit annoncée par l'audit sur la situation des finances publiques ressortait à 44,6 milliards d'euros, alors que le projet de collectif de fin d'année fait apparaître un déficit de 46,8 milliards d'euros. C'est bien au Gouvernement qui est en fonction depuis le mois de mai qu'est imputable la dégradation de 2,2 milliards d'euros. C'est le même Gouvernement qui s'est trompé dans son estimation révisée de croissance pour 2002, prévoyant 2,1% à l'été et finissant l'année avec 1,2%. C'est le même Gouvernement qui a réduit l'impôt sur le revenu de 2,5 milliards d'euros, creusant à due concurrence le déficit budgétaire comme on peut le constater dans le projet de loi de finances rectificative qui est soumis aujourd'hui à l'Assemblée nationale. De plus, la baisse de l'impôt sur le revenu n'a vraisemblablement eu aucun impact sur l'emploi, puisque le supplément de revenu disponible a été plutôt épargné que dépensé. Les plus modestes n'ont eu aucune part des largesses que le Gouvernement a consenties aux plus favorisés. Au contraire, le groupe socialiste a milité pour que le Gouvernement augmente la prime pour l'emploi, ce qui aurait eu des répercussions immédiates sur la consommation, la croissance et les recettes de TVA.

Le Gouvernement doit désormais assumer les conséquences – graves – des choix politiques qu'il a effectués. Cela se traduit par les annulations de crédits associées au collectif. S'agissant des crédits de l'Emploi, M. Augustin Bonrepaux a pris l'exemple de la direction départementale de l'Ariège qui ne dispose pas des

moyens de payer les dépenses à la charge de l'Etat dans les dispositifs d'insertion, alors qu'il s'agit de dispositifs – et de rémunérations – contractuels. Il a demandé si l'Etat avait les moyens de respecter ses engagements et quand les crédits seraient délégués aux services déconcentrés. Selon lui, le cas de l'Ariège n'est pas isolé : beaucoup de collectivités locales ne voient pas arriver les crédits délégués, ce qui reflète la contrainte financière dans laquelle le Gouvernement actuel s'est enfermé de son propre chef.

**M. Marc Laffineur** s'est réjoui de la transparence manifestée par le Gouvernement à l'égard de la représentation nationale à l'occasion de la présentation du projet de loi de finances rectificative. Geler les crédits dès le début de l'année 2003 est une bonne décision, s'il fallait gager des pertes de recettes supplémentaires que le Gouvernement devrait intégrer dans l'équilibre du budget 2003. Elle démontre la volonté de bien gérer les finances de l'Etat, comme doit le faire tout bon père de famille qui est confronté à une chute de ses revenus. Il faudra pourtant associer la Commission des finances à ces décisions et veiller à ce qu'elles portent plus sur des dépenses de fonctionnement que sur des dépenses d'investissement, afin de ne pas compromettre l'avenir. Le Ministre de l'économie, des finances et de l'industrie pourrait, à cet égard, apporter des précisions utiles sur la nature exacte de l'annulation de 237 millions d'euros annoncée sur le budget du Logement.

**M. Charles de Courson** s'est félicité des très nets progrès dans la sincérité et la précision des documents budgétaires soumis au Parlement. Le présent Gouvernement est le premier à réajuster ses prévisions au regard des dernières informations disponibles en matière d'exécution et à proposer de traduire ces ajustements dans le projet de loi de finances de l'année suivante.

S'agissant du déficit budgétaire, il est étonnant que la dégradation de 800 millions d'euros depuis le collectif du mois d'août se traduise par une dégradation de 0,1 point de PIB du besoin de financement de l'Etat, au sens de Maastricht. Peut-être faudrait-il revoir cette évaluation. Par ailleurs, le Gouvernement n'a pas révisé le déficit des organismes de sécurité sociale, hors UNEDIC, alors qu'il faudrait prendre en compte le freinage des recettes de sécurité sociale que l'on peut dresser au travers des encaissements de l'ACOSS.

S'agissant des dépenses, il conviendrait de connaître, parmi les 2,5 milliards d'euros d'ouvertures de crédits qui complètent l'évaluation du dérapage des dépenses effectuée par l'audit sur la situation des finances publiques, celles d'entre ces ouvertures qui sont susceptibles d'être reconduites en 2003.

M. Charles de Courson s'est également interrogé sur le lien entre les 2,6 milliards d'euros d'annulations de crédits proposées dans le projet de collectif et les 3,7 milliards d'euros de crédits gelés cet été.

S'agissant de l'évaluation des recettes, M. Charles de Courson a demandé si les incertitudes demeurant en matière de recouvrement d'impôt sur les sociétés jusqu'au versement du quatrième acompte n'imposaient pas de prendre acte d'une moins-value probable de son produit et si le Gouvernement pouvait également

préciser la nature exacte de la plus-value de 130 millions d'euros résultant des dividendes des sociétés d'économie mixte concessionnaires d'autoroutes.

S'agissant des mesures fiscales du projet de loi, il serait bon d'avoir des précisions sur l'augmentation de la TGAP au titre des nuisances sonores, ainsi que sur les mesures envisagées par le Gouvernement pour rapprocher la fiscalité des tabacs en Corse du régime applicable en métropole. Il convient de rappeler que la charge fiscale pesant sur les tabacs en Corse est inférieure de 50% à la fiscalité applicable sur le continent, ce qui amène de nombreux résidents continentaux à acheter leur tabac sur l'île. De ce fait, la consommation apparente de tabac par habitant en Corse est le double de ce qu'elle est sur le continent. La lutte contre la contrebande impose de réduire ce différentiel à 20%, ce qui rapprocherait le prix de vente du paquet de cigarettes de celui appliqué sur le continent et éviterait de déplacer la contrebande vers la Sardaigne.

M. Charles de Courson a enfin demandé si, en ce qui concerne l'aménagement du régime fiscal des biocarburants, l'extension du régime d'exonération partielle de la TIPP aux produits incorporés aux essences avait reçu l'aval de la Commission européenne et si les débats au sein du Conseil de l'Union étaient susceptibles de permettre, à court terme, l'adoption des supports législatifs communautaires nécessaires.

**M. Jean-Pierre Brard** a estimé que le ministre de l'économie, des finances et de l'industrie faisait preuve d'une pédagogie atypique en estimant que le système fiscal fonctionne mieux dès lors que l'on constate une importante perte de recettes. La sincérité du projet de loi de finances rectificative est douteuse, nonobstant le fait que la sincérité est une qualité qui se juge *a posteriori* plutôt qu'*a priori*. D'ailleurs, le projet de loi de finances pour 2003 voté par l'Assemblée nationale n'est plus sincère dans la mesure où le Ministre a annoncé des mesures de régulation budgétaire dès le début de l'exercice et où le présent collectif impose un ajustement des recettes prévues pour 2003 en raison de la fluctuation des bases retenues pour 2002. Il serait étonnant que le Ministre n'ait pas déjà été en possession de ces informations lors du rappel de l'article d'équilibre, en deuxième délibération, le vendredi 15 novembre.

Les avertissements de la Commission européenne sont particulièrement inopportuns et il est regrettable que le Ministre ne s'élève pas contre ce qui constitue une véritable ingérence. Le Ministre pourrait également détailler les réductions de crédits affectant les budgets du Travail, du Logement et des Anciens combattants.

Enfin, M. Jean-Pierre Brard, affichant sa volonté de coopérer avec le Gouvernement, a tenu à dénoncer les importantes pertes de recettes occasionnées par la fraude fiscale et s'est interrogé sur la mise en œuvre du numéro d'identification au répertoire national des personnes physiques et sur l'abrogation du « moratoire Sarkozy », dont l'existence lui a été révélée lors des auditions conduites dans les Alpes-Maritimes et les Bouches-du-Rhône à l'occasion d'une mission d'information sur la fraude et l'évasion fiscale. Ce « moratoire » a été instauré par le biais d'une lettre du ministre du budget, indiquant à ses services, en totale contradiction avec la loi fiscale, qu'il convenait de ne pas assujettir à la TVA le produit des avitaillements

maritimes dans les ports d'attache en Méditerranée. Le Gouvernement pourrait commencer la lutte contre l'évasion fiscale en supprimant cette mesure illégale et inique.

**M. Daniel Garrigue** s'est indigné de la procédure d'avertissement mise en œuvre par la Commission européenne à l'encontre de la France. Le respect des obligations européennes implique, certes, la sincérité et le rétablissement des comptes publics. Mais le changement de cap demande du temps. Par ailleurs, il n'appartient pas à la Commission européenne de prescrire les mesures qu'elle estime nécessaires au redressement des finances publiques françaises. L'appréciation des modalités de cet effort, ainsi que les risques pesant sur la conjoncture économique, imposent de laisser au Gouvernement français sa pleine marge de manœuvre. Il existe, en effet, deux types de vertus : celle qui consiste à tenir les comptes comme un « boutiquier », attentif aux seuls chiffres, ou celle qui consiste à faire face aux réalités et aux incertitudes économiques en gardant le cap du redressement budgétaire. Enfin, il faut garder à l'esprit le fait que la France est le seul Etat membre de l'Union européenne, avec le Royaume-Uni, qui assume un important effort militaire afin de garantir la sécurité commune. Il faudrait tenir compte de cet effort dans l'appréciation portée sur l'équilibre des finances publiques françaises.

**M. Pierre Hériaud** s'est félicité de la présentation claire et simple du projet de loi de finances rectificative par le Gouvernement. Il a souligné que l'augmentation des dépenses pour le budget général et pour les comptes spéciaux du Trésor aboutissait, compte tenu de moins-values de recettes, à une augmentation d'environ 16 milliards d'euros du déficit budgétaire par rapport à la loi de finances initiale. Le besoin de financement des administrations publiques par rapport au PIB serait doublé, pour s'élever à 2,8% du PIB. Toutefois, cette proportion aurait dû être de 3,1% du PIB sans la prise en compte d'une marge de 0,3% du PIB intéressant l'ensemble des administrations publiques. Il souhaiterait donc des précisions sur les situations concrètes qui expliquent cette marge de 0,3% pour les administrations publiques concernées.

**M. Jean-Yves Chamard** a estimé que la croissance du déficit ne s'expliquait pas, contrairement à l'affirmation de l'opposition, par la diminution du barème de l'impôt sur le revenu décidée dans le collectif budgétaire de l'été 2002. Il a souhaité des précisions sur la prise en compte des dépenses opérées par les départements au titre de l'allocation personnalisée d'autonomie (APA). Il a demandé également quelle était la portée d'une diminution d'un demi-point de la croissance sur les comptes publics. Il a jugé que le volontarisme du Gouvernement et du Parlement en matière de réduction de dépenses avait été insuffisant pour les effectifs de fonctionnaires et que les autorisations de recrutement de 2003 ne devraient pas donner lieu, en totalité, à des recrutements effectifs.

**M. Xavier Bertrand** s'est réjoui du fait que les annulations envisagées par le Gouvernement soient dorénavant soumises au vote du Parlement. Il a considéré, par ailleurs, que « la décristallisation » des pensions des anciens combattants ressortissants des pays anciennement placés sous la souveraineté française constituait la traduction d'une promesse ancienne.

**M. Didier Migaud** a réfuté l'idée selon laquelle ce serait la première fois qu'un collectif budgétaire comporte des annulations de crédits soumises au vote du Parlement. Il existe une marge de progression réelle en matière de transparence budgétaire dans la mesure où, le vote de l'Assemblée nationale sur le projet de loi de finances pour 2003 ayant à peine eu lieu, le Gouvernement annonce des moins-values de recettes fiscales à hauteur de 700 millions d'euros sur 2003 dont on n'avait pas été informé antérieurement. La procédure d'avertissement lancée par la Commission européenne s'interprète comme la manifestation d'un doute très grand sur la sincérité du Gouvernement français en matière de gestion des finances publiques. Enfin, des informations mettent en évidence le fait que certaines entreprises supportent des retards de paiement sur des engagements de travaux, faute de crédits de paiement suffisants, ce qui est une situation déplorable et contraire à la bonne gestion des finances publiques.

**M. Hervé Mariton** a souhaité obtenir des précisions sur l'avenir du remboursement partiel de la taxe intérieure sur les produits pétroliers (TIPP) applicable au gazole dont bénéficient les transporteurs routiers.

**M. Alain Lambert, ministre délégué au budget et à la réforme budgétaire**, a estimé qu'une gestion adéquate du calendrier budgétaire imposait la prise en compte des moins-values fiscales au fur et à mesure de leur révélation au Gouvernement. Ainsi, la partie recettes du projet de loi de finances pour 2003 a été adoptée par l'Assemblée nationale le 22 octobre 2002, sur la base des données disponibles en juillet, lors de la préparation du projet de loi de finances. La transparence est une nécessité admise par tous depuis 1999 et une meilleure synchronisation est effectivement souhaitable entre le projet de loi de finances de l'année à venir et le collectif de fin d'année.

S'agissant des crédits de l'Emploi, 100 millions d'euros de crédits supplémentaires ont été ouverts. Par ailleurs, les annulations opérées en collectif budgétaire de fin d'année sont classiques : ainsi, en 2001, des crédits ont été supprimés, 235 millions d'euros sur les aides personnelles au logement, 157 millions d'euros sur la lutte contre l'encéphalopathie spongiforme bovine, 135 millions d'euros sur les nouveaux emplois de l'ANPE, 114 millions d'euros au titre de l'Education nationale.

Le Gouvernement a souhaité opérer des économies plutôt sur les moyens de fonctionnement des administrations, ce qui justifie la pratique de la mise en réserve d'une fraction de ces crédits.

Les ouvertures proposées par le projet de loi de finances rectificative pour 2002 sont pour la plupart non reconductibles. C'est le cas pour 300 millions d'euros environ pour la défense, 305 millions d'euros environ pour les hôpitaux, 92 millions d'euros au titre de la compensation démographique, 130 millions d'euros au titre des emplois jeunes et de l'exo-jeunes, 57 millions d'euros au titre de la compensation de la suppression de la taxe sur les véhicules à moteur et 290 millions d'euros au titre des charges de la dette.

Les dividendes versés par les sociétés d'autoroutes, traditionnellement constatés en collectif de fin d'année, seront inscrits en projet de loi de finances à partir de 2003.

Une mesure proposée, qui porte sur le régime fiscal des tabacs en Corse, vise à proroger au-delà du 31 décembre 2002 le dispositif dérogatoire en vigueur, tout en améliorant son harmonisation avec les normes communautaires. Une autre mesure, qui augmente les effets de la taxe générale sur les activités polluantes (TGAP), a pour objet d'améliorer le rendement de la taxe pesant sur les avions bruyants et les vols nocturnes.

Le Ministre a enfin annoncé qu'il s'informerait de la préoccupation exprimée par M. Jean-Pierre Brard, qui concerne la TVA en matière d'avitaillement des bateaux sur le littoral méditerranéen.

**M. Francis Mer, ministre de l'économie, des finances et de l'industrie**, a expliqué que le dispositif de remboursement partiel existant sur le gazole utilisé par les propriétaires de véhicules de transports routiers expirerait dans le courant du mois de janvier 2003, et que la France mettait tout en œuvre pour obtenir sa prorogation, si possible à l'occasion du Conseil Ecofin de décembre. Le Ministre a insisté sur la nécessité de déterminer une stratégie européenne en matière de transports routiers. La taxation du carburant pour les poids lourds varie fortement d'un Etat à l'autre au sein de l'Union. Elle est très faible en Espagne où une politique délibérée a pour but de faciliter l'intégration de ce pays au cœur du marché communautaire, en faisant en sorte que le transport routier y soit réalisé au moindre coût. La taxation est également favorable aux transporteurs au Luxembourg. Sur ce dossier, la France et l'Allemagne ont des intérêts communs, ce dernier pays pratiquant une taxation plus élevée que la nôtre. Il ne faut pas méconnaître ici que la règle de l'unanimité sur les questions fiscales intéressant le marché unique européen ne favorise pas l'émergence rapide d'une stratégie européenne.

S'agissant du numéro d'identification au répertoire national des personnes physiques, le Ministre a rappelé que sa mise en œuvre restait conditionnée à une autorisation de la Commission nationale de l'informatique et des libertés. De toute manière, l'introduction d'un identifiant fiscal unique reste un objectif légitime, car c'est la condition *sine qua non* pour améliorer les performances et la productivité de notre système de perception de l'impôt. Si elle permet, de plus, d'octroyer aux entreprises des remboursements plus rapides qu'auparavant, l'introduction d'un identifiant fiscal unique sera bénéfique pour le tissu économique de la France.

S'agissant des prévisions d'exécution budgétaire pour 2002, le Ministre a rappelé que les prévisions de septembre tablaient sur un déficit budgétaire de 45,4 milliards d'euros. Le projet de collectif chiffre désormais le déficit à 46,8 milliards d'euros et le besoin de financement des administrations publiques à 2,8% du PIB.

En effet, le déficit de l'Etat s'établit à -3,3% du PIB et celui des administrations sociales à -0,3%, alors que l'excédent des organismes divers d'administration centrale s'établit à +0,6% et celui des collectivités locales à

+ 0,2%. En revanche, en 2003, le déficit des administrations publiques reviendrait à 2,6% du PIB.

La détérioration du déficit public français s'explique en grande partie par la difficulté de maîtriser les dépenses de sécurité sociale, notamment dans le domaine de la santé. À cet égard, il convient de rappeler que le traité de Maastricht impose une limite globale au déficit public, afin de maîtriser la dette publique, mais ne s'intéresse pas à la nature des dépenses et des sous-secteurs d'administration publique concernés. Or, le Gouvernement ne dispose pas des moyens permettant de peser directement sur l'évolution des dépenses de santé. C'est pourquoi il est urgent de définir une politique de santé qui permette de mieux contrôler la dynamique des dépenses. C'est dans cette voie que devrait s'engager au printemps prochain le ministre de la santé, de la famille et des personnes handicapées.

L'impact sur l'équilibre budgétaire d'une variation du taux de croissance de 0,5 point dépend du contenu de la croissance : une baisse des exportations n'a que peu d'impact sur les recettes de TVA ; en revanche, une baisse de la consommation intérieure entraîne inévitablement une chute des recettes de TVA. Compte tenu de la pondération moyenne des composantes du PIB, il est estimé qu'une baisse de 0,5 point de la croissance se traduit la première année par une diminution de 0,15 point des recettes fiscales. Conscient de cet impact, le Gouvernement a cherché à s'en prémunir en retenant, dans l'élaboration du projet de loi de finances pour 2003, une hypothèse prudente pour l'élasticité des recettes fiscales, fixée à 0,8.

Au-delà des controverses récentes sur le pacte de stabilité et de croissance, personne ne peut contester la nécessité de réduire la dette publique. Personne ne peut non plus contester à un pays de retenir, à certains moments, des priorités complémentaires de celles du pacte, comme le renforcement de ses capacités de défense. Mais, l'objectif fondamental du Gouvernement français en matière de finances publiques reste bien de réduire le déficit et de contenir la dette.

Il est vrai que la France, l'Allemagne et l'Italie, qui représentent à elles trois 70% du PIB de la zone euro, rencontrent des difficultés pour atteindre une situation budgétaire équilibrée. La situation de ces trois pays contraste avec la « vertu » dont font preuve plusieurs autres pays de l'Union européenne, qui ont su créer les conditions adéquates pour placer leurs finances publiques dans une situation proche de l'équilibre, voire à l'équilibre structurel. L'Espagne, par exemple, a su profiter de son entrée dans le marché commun pour créer les conditions d'une croissance rapide lui permettant de rattraper peu à peu le niveau de vie européen, notamment en créant autour de cet objectif ambitieux un consensus politique national. Mais ces pays, qui défendent l'exemplarité de leur politique économique et budgétaire, sont bien conscients que cette exemplarité reste largement tributaire du résultat des politiques économiques conduites en France, en Allemagne et en Italie.

La Commission européenne ne fait qu'exercer pleinement ses responsabilités lorsqu'elle décide d'adresser un avertissement aux Etats membres quand leur déficit budgétaire atteint un niveau proche de 3% du PIB. Pour sa part, la France avait initialement présenté un programme de stabilité prévoyant, pour 2002,

un besoin de financement public égal à 1,4% du PIB, alors que celui-ci devrait avoisiner 2,6%. La Commission européenne est dans son rôle lorsqu'elle demande à la France de contenir son déficit public au-dessous de 2,6%, afin de limiter le risque de franchir le seuil de 3%. Elle est également dans son rôle lorsqu'elle rappelle à la France que celle-ci se doit de diminuer ses déficits publics, afin d'atteindre le plus rapidement possible une situation proche de l'équilibre et d'être ainsi en mesure de réduire sa dette publique. D'ailleurs, tout responsable politique doit partager cet objectif, quelle que soit son appartenance politique.

## II.- EXAMEN DES ARTICLES

### PREMIÈRE PARTIE

### CONDITIONS GÉNÉRALES DE L'ÉQUILIBRE FINANCIER

#### *Article premier*

#### **Liquidation des opérations liées à la responsabilité particulière des comptables supérieurs du Trésor mise en jeu dans le cadre de leur activité de collecte de l'épargne.**

#### *Texte du projet de loi :*

I. – A compter du 1<sup>er</sup> janvier 2003, la gestion et la liquidation des opérations liées à la mise en jeu de la responsabilité particulière des comptables supérieurs du Trésor dans le cadre de l'activité de collecte de l'épargne exercée par eux jusqu'au 31 décembre 2001 est assurée par l'État. A cette fin, les droits et obligations liés à cette responsabilité, ainsi que les fonds et dépôts de garantie constitués au 31 décembre 2002 en vue de sa couverture, sont transférés à cette date à l'État.

II. – La liquidation des opérations prévues au I intervient après mise en jeu des garanties souscrites auprès des assurances par les comptables supérieurs et après prise en charge par ces derniers, le cas échéant, d'une fraction des sommes dues, dans des conditions définies par décret.

III. – Les recettes et les dépenses correspondant à cette liquidation sont imputées au compte de commerce n° 904-14 « Liquidation d'établissements publics de l'État et d'organismes para-administratifs ou professionnels et liquidations diverses ».

#### *Exposé des motifs du projet de loi :*

Dans le cadre de l'arrêt de l'activité de tenue de comptes de fonds particuliers par les comptables supérieurs du Trésor, définitivement close au 31 décembre 2001, et afin de garantir la transparence et la « traçabilité » de cette opération, il est proposé de transférer à l'État à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2003, sans préjudice de la mise en jeu préalable des assurances souscrites par les comptables supérieurs, la liquidation de la responsabilité particulière des comptables supérieurs du Trésor dans le cadre de leur activité de collecte de l'épargne.

À cet effet, il est prévu de transporter au compte de commerce n° 904-14 l'ensemble des recettes et des dépenses mises en jeu par la liquidation de la responsabilité particulière des comptables supérieurs au titre de cette activité. Les recettes et les dépenses se rattachant à cette procédure seront individualisées par une ligne de recettes et un chapitre de dépenses nouveaux, numérotés 05 et intitulés « Gestion et liquidation des opérations liées à la mise en jeu de la responsabilité des comptables dans le cadre de leur activité de collecte de l'épargne ».

Les conditions de la liquidation seront précisées par décret, dans le respect des règles actuellement applicables aux sinistres, lesquelles peuvent conduire à laisser à la charge des comptables supérieurs une part des sommes en cause.

Cette mesure se traduit, sur le compte de commerce, par une recette de 12 millions € en 2002.

*Observations et décision de la Commission :*

Le présent article a pour objet de transférer à l'Etat la liquidation des opérations liées à la mise en jeu de la responsabilité particulière des comptables supérieurs du Trésor au titre de leur activité de collecte de l'épargne qui a pris fin le 31 décembre 2001, et de garantir la continuité et la transparence desdites opérations par leur imputation au compte de commerce n° 904-14 « Liquidation d'établissements publics de l'Etat et d'organismes para-administratifs ou professionnels et liquidations diverses ».

***I.- La fin d'une singularité : les activités bancaires aux particuliers exercées à titre personnel par les trésoriers-payeurs généraux***

Indépendamment de leurs attributions en qualité de représentant du Trésor public, les trésoriers-payeurs généraux étaient habilités, en vertu d'un arrêté du ministre des finances du 7 novembre 1814, à effectuer des opérations de banques en gérant des dépôts des particuliers<sup>(1)</sup>, à titre privé et sous leur responsabilité personnelle.

Les services bancaires proposés comprenaient la tenue de comptes de dépôts et de comptes titres, regroupant la plupart des instruments financiers de collecte de l'épargne (CODEVI, PEP, PEA, etc.), ainsi que des opérations de placement, dont des opérations en bourse.

Ces activités, retracées dans le compte de tiers 451 de la comptabilité générale de l'Etat, représentaient au 31 décembre 2000 un encours de 3,3 milliards d'euros, pour des volumes annuels d'opérations de l'ordre de 45 milliards d'euros, au service d'environ 600.000 clients. Ces montants étaient cependant devenus très marginaux par rapport à l'ensemble des dépôts gérés par le Trésor, qui s'élevaient à 68,5 milliards d'euros au 31 décembre 2000.

Trois raisons principales ont conduit le précédent Gouvernement à mettre fin aux activités de collecte de l'épargne gérées par le Trésor.

En premier lieu, la capacité et la légitimité de l'administration à exercer des activités bancaires de droit commun dans un contexte concurrentiel étaient sujettes à caution. La garantie implicite (bien que la garantie légale n'ait été accordée qu'entre 1914 et 1926 afin d'accroître le volume des dépôts au Trésor) que procurait l'inscription de ces activités dans le réseau du Trésor, quand bien même elles étaient

---

(1) Cette singularité est un héritage de l'Ancien régime, où les receveurs généraux, chargés de centraliser le recouvrement des impôts directs destinés au roi, faisait des avances au Trésor royal en contrepartie desquelles ils étaient autorisés à collecter les dépôts des particuliers. Dès le 22 août 1795, le Directoire restaura les fonctions des receveurs généraux supprimées en 1789, et sous la première restauration, le 7 novembre 1814, le baron Louis rétablit le système des avances et leur contrepartie, la possibilité d'exercer des activités bancaires privées. Le décret impérial de 1865 regroupant les fonctions de receveur général et de payeur général en créant le corps des trésoriers-payeurs généraux, maintint la possibilité de recevoir les dépôts de particuliers, sous leur responsabilité personnelle, et sans garantie, même subsidiaire, de l'Etat.

exercées à titre privée, pouvait apparaître de nature à constituer une concurrence déloyale à l'égard des institutions financières <sup>(1)</sup>.

En second lieu, les conditions d'exercice de cette activité, et les modalités d'imputation budgétaire des ressources nettes qui en étaient issues, ont été fréquemment mises en cause, notamment par la Cour des comptes. Ainsi, l'inscription des recettes dans un compte de tiers de la comptabilité de l'Etat nuisait à la transparence de leur affectation et permettait aux services de s'affranchir de la règle de l'annualité budgétaire, les sommes inscrites en solde du compte à la fin de l'exercice faisant l'objet d'un report automatique d'une année sur l'autre. La Cour des comptes soulignait ainsi, dans son rapport annuel sur l'exécution des lois de finances pour 1998, que les ressources extrabudgétaires liées à la collecte de l'épargne au titre de l'année 1996 s'élevaient à 185,5 millions d'euros, dont 60% dépensés sous forme de rémunérations versées aux agents, 30% pour financer les frais de fonctionnement des agents, 5% reportés à l'exercice suivant et seulement 5% portés en recettes au budget de l'Etat. Certes, ces ressources ont été intégrées au budget général par la loi de finances initiale pour 2001, les ouvertures de crédits afférentes portant essentiellement sur des chapitres de rémunérations principales ou indemnitaires du budget du ministère de l'économie, des finances et de l'industrie. Mais la contradiction entre l'exercice privé des services bancaires des trésoriers-payeurs généraux et leur imputation au budget général témoignait sans ambiguïté de l'anachronisme de ces activités.

En dernier lieu, il est apparu opportun de recentrer l'activité des services du Trésor public sur leurs missions prioritaires, et en particulier, dans le domaine bancaire, de développer les services offerts aux correspondants privilégiés du Trésor, en particulier les correspondants obligatoires et en leur sein les collectivités territoriales et les établissements publics locaux.

L'arrêté du ministre de l'économie, des finances et de l'industrie du 2 février 2001 <sup>(2)</sup> a par conséquent mis fin, à échéance du 31 décembre 2001, à l'activité de service de dépôt de fonds particuliers exercée par les trésoriers-payeurs généraux, disposant qu'à cette date les comptes de toute nature seraient clôturés. Les avoirs et placements déposés sur ces comptes ont été transférés auprès des organismes financiers désignés par leurs titulaires, un dispositif d'accompagnement permettant d'assurer la pérennité des avantages consentis aux clients du Trésor. Les avoirs et placements non transférés au 31 décembre 2001 ont pour leur part fait l'objet d'une consignation administrative auprès de la Caisse des dépôts et consignations.

---

(1) Cette critique n'est pas seulement contemporaine. En témoignent les termes de la plainte adressée au ministre des Finances par la chambre de commerce d'Elbeuf en 1890 qui « considérant qu'il n'est pas possible d'admettre que les comptables des deniers publics fassent de véritables opérations de banque et de courtage, émet le vœu que toutes opérations financières autres que la négociation au comptant des rentes sur l'Etat soit désormais interdites aux comptables de deniers publics ».

(2) Publié au JO Lois et décrets n° 31 du 6 février 2001, page 2009.

## **II.- La nécessité de garantir la continuité et la transparence des opérations liées à la responsabilité particulière des comptables spéciaux du Trésor à raison de leur activité de collecte de l'épargne**

Restait cependant à régler le sort des litiges susceptibles d'apparaître à raison de l'activité de collecte de l'épargne exercée jusqu'au 31 décembre 2001. Les sinistres occasionnés par cette activité, dans leur majorité des exécutions fautives d'ordres, ont une prescription trentenaire. Il était donc nécessaire de garantir la transparence et d'assurer la continuité de la gestion des opérations liées à la mise en jeu de la responsabilité des comptables supérieurs.

### *A.- Le transfert à l'Etat de la liquidation de la responsabilité particulière des comptables accompagnée du maintien des modalités de sa couverture financière*

- Le présent article ne modifie pas la nature juridique de la responsabilité particulière des comptables supérieurs du Trésor à raison de l'activité de collecte de l'épargne. Le Conseil d'Etat, dans un arrêt du 23 février 2000 (n° 179134), a estimé que « *dans la gestion des dépôts des particuliers qui leur sont confiés [sur le fondement de l'arrêté du 7 novembre 1814 précité], les trésoriers-payeurs généraux agissent pour leur compte propre et sous leur responsabilité personnelle* ». Le juge administratif a en effet considéré que si le décret n° 53-714 du 9 août 1953 sur la responsabilité des comptables publics, qui disposait que « *les trésoriers-payeurs généraux autorisés à exécuter un service des dépôts de fonds des particuliers gèrent ce service sous leur responsabilité personnelle à l'égard des tiers dans les conditions de droit commun* », a été abrogé par l'article 60-XIII de la loi de finances pour 1963 (2<sup>ème</sup> partie – Moyens des services et dispositions spéciales) n° 63-156 du 23 février 1963, « *il ne résulte ni des termes de l'article 60 de la loi précitée, ni des débats parlementaires qui ont précédé son adoption, que le législateur ait entendu revenir [...] sur le régime de responsabilité personnelle suivant les règles de droit privé afférent à ces opérations* ».

- Le présent article pérennise la couverture financière de la responsabilité particulière des comptables supérieurs, organisée dans le respect des règles applicables aux sinistres selon un système à trois échelons tenant compte de la nature privée de ces opérations.

– Tout d'abord, les trésoriers-payeurs généraux ont dû souscrire, en leur nom propre, une assurance spécifique, couvrant les sinistres, à l'exception d'une franchise d'environ 10% et au-delà d'un seuil de 762,25 euros. Le II du présent article prévoit par conséquent que la liquidation des opérations liées à la mise en jeu de la responsabilité particulière des comptables supérieurs du Trésor « *intervient après mise en jeu des garanties souscrites auprès des assurances* » par lesdits comptables.

– Un système de mutualisation des risques avait été retenu pour couvrir la fraction des sinistres non prise en charge par les assurances. Un fonds de garantie, géré par l'association de garantie des comptables supérieurs du Trésor, assume par conséquent la couverture complémentaire des risques. Ces ressources sont de trois ordres. D'abord, il bénéficie des « sinistres excédentaires », c'est-à-dire des sinistres impliquant un excédent de ressource pour le comptable supérieur au titre de leur régularisation <sup>(1)</sup>. Ensuite, le fonds recevait jusqu'à la clôture de l'activité de collecte de l'épargne le produit d'un prélèvement assis sur le financement de l'activité de collecte de l'épargne, notamment sur les apports en trésorerie du budget général, et d'un prélèvement sur la rémunération versée par la Caisse des dépôts et consignations au titre des CODEVI. Enfin, les comptables supérieurs devaient verser des dépôts de garantie, sur leurs deniers propres, d'environ 2.800 euros en moyenne, qui leur étaient reversés à lors de l'apurement de leur gestion, notamment après l'extinction, le cas échéant, des litiges pendants.

Le conseil d'administration du fonds de garantie, composé par les représentants des comptables supérieurs, se prononce sur la prise en charge assumée par le fonds, tout en laissant à la charge des trésoriers-payeurs généraux, sur leurs deniers propres, une fraction des sinistres. Les décisions sont prises, sur avis conforme du représentant de l'Etat, sur la base d'un barème et en fonction de la nature du sinistre.

Le I du présent article propose de confier la gestion de ce fonds à l'Etat, en lui transférant « *les droits et obligations liés à cette responsabilité, ainsi que les fonds et dépôts de garantie* <sup>(2)</sup> constitués au 31 décembre 2002 ». Dès lors, selon les précisions apportées à votre Rapporteur général par le ministère de l'économie, des finances et de l'industrie, le fonds de garantie et l'association chargée de sa gestion seront dissous, les décisions en matière de répartition des sommes dues au titre de la régularisation des sinistres étant prises par le ministre chargé des finances sur proposition d'une commission instituée à cet effet.

– Le dernier échelon du dispositif de prise en charge de la responsabilité particulière des comptables supérieurs du Trésor est la prise en charge par ces derniers, sur leurs deniers propres, d'une partie des charges liées à la régularisation des sinistres déterminée par le fonds de garantie. Le II du présent article prévoit par conséquent que la liquidation des opérations par l'Etat n'intervient « *qu'après prise en charge par [les comptables supérieurs], le cas échéant, d'une fraction des sommes dues* ». D'après les informations fournies à votre Rapporteur général par le ministère de l'économie, des finances et de l'industrie, le décret d'application précisera les modalités de cette prise en charge en tenant dûment compte du barème, progressivement établi par le fonds de garantie, que détaillent les tableaux ci-après <sup>(3)</sup>.

---

(1) Par exemple, lorsque qu'un ordre de vente irrégulièrement exécuté s'est traduit par un gain net pour le client par rapport au gain qu'aurait procuré l'exécution régulière de l'ordre.

(2) Le terme « dépôts de garantie » vise les dépôts de garantie versés par les comptables supérieurs sur leurs deniers propres et ayant vocation à leur être restitués. Le terme « fonds de garantie » vise le Fonds de garantie géré par l'Association des comptables supérieurs du Trésor.

(3) Les sinistres de l'année 2001 liés au retrait de l'activité seront pris en charge à 100% par le Fonds.

**PRISE EN CHARGE PAR LE FONDS DE GARANTIE DES SINISTRES COURANTS  
APRES COUVERTURE PAR LES ASSURANCES PARTICULIERES**

*Barème en vigueur de 1991 à 1994*

Reliquat inférieur à 500 F <b>(76,22 €)</b>	Aucun remboursement
Reliquat compris entre 501 F <b>(76,38 €)</b> et 1.000 F <b>(152,45 €)</b>	Remboursement par le Fonds de la différence entre 501 F <b>(76,38 €)</b> et la somme en cause
Reliquat 1 001 F <b>(152,60 €)</b> et 2.000 F <b>(304,90 €)</b>	Remboursement par le Fonds de 50% du reliquat
Reliquat supérieur à 2.001 F <b>(305,05 €)</b>	Examen de chaque sinistre et décision au cas par cas

*Barème en vigueur à compter de la gestion 1995*

Reliquat inférieur à 1.500 F <b>(228,67 €)</b>	Aucun remboursement
Reliquat compris entre 1.500 F <b>(228,67 €)</b> et 5.000 F <b>(762,25 €)</b>	Prise en charge par le Fonds à hauteur de 50 % de la différence entre 1.501 F <b>(228,83 €)</b> et la somme en cause
Reliquat supérieur à 5.000 F <b>(762,25 €)</b>	Étude au cas par cas par le Conseil d'administration

*B.- La transparence des opérations est garantie par leur imputation au compte de commerce retraçant les opérations liées à la liquidation des organismes administratifs, professionnels et divers*

Afin de garantir la transparence des opérations relatives à la liquidation de la responsabilité particulière, ainsi que pour permettre un suivi budgétaire constant, le **III** du présent article propose d'imputer les recettes et les dépenses correspondantes au compte de commerce n° 904-14 « Liquidation d'établissements publics de l'État et d'organismes para-administratifs ou professionnels et liquidations diverses ».

Cette solution est cohérente dans la mesure où le compte précité a pour objet de « retracer les opérations de recettes et de dépenses auxquelles donnent lieu la liquidation de certains établissements publics de l'Etat et des organismes para-administratifs ou professionnels dissous, ainsi que **les liquidations résultant d'activités exercées par des services de l'Etat** ». La formule du compte de commerce, outre qu'elle autorise l'affectation des recettes aux dépenses afférentes et assure la souplesse nécessaire à des opérations dont la prévision est malaisée dans la mesure où les crédits sont évaluatifs, offre par ailleurs l'avantage de permettre au Parlement de se prononcer sur une autorisation éventuelle de découvert. Une nouvelle ligne de recettes, ainsi qu'un nouveau chapitre de dépenses, intitulés « *gestion et liquidation des opérations liées à la mise en jeu de la responsabilité des comptables dans le cadre de leur activité de collecte de l'épargne* », permettront d'individualiser les opérations liées à la mise en jeu de la responsabilité particulière des comptables.

Le compte bénéficierait en recettes de l'ensemble des ressources du fonds de garantie rappelées ci-dessus, les termes « *fonds et dépôts de garantie* » visant les recettes propres du fonds ainsi que les garanties versées par les comptables supérieurs, soit, au minimum, 12,538 millions d'euros (12,5 millions d'euros au titre du fonds, 38.000 euros au titre des dépôts de garantie des comptables supérieurs).

En dépenses, le compte assurera la régularisation des sinistres <sup>(1)</sup>. Les ressources devraient permettre au fond de faire face aux dépenses éventuelles. Sur la base des sinistres déclarés et connus à ce jour, le compte de liquidation aurait à se prononcer sur des sinistres dont le montant est de l'ordre de 300.000 euros dont 38.000 au titre des sinistres liés au retrait de l'activité. En outre, la dotation initiale, dont le solde annuel sera, conformément aux règles applicables aux comptes spéciaux du Trésor, reporté d'exercice à exercice, couvre environ dix fois la moyenne décennale constatée des sinistres.

\*  
\*      \*

La Commission a *adopté* l'article premier sans modification.

\*  
\*      \*

---

(1) Les garanties versées par les comptables leur seront remboursées dès quitus donné sur leur gestion.

Article 2

**Équilibre général.**

*Texte du projet de loi :*

L'ajustement des recettes tel qu'il résulte des évaluations révisées figurant à l'état A annexé à la présente loi et le supplément de charges du budget de l'État pour 2002 sont fixés ainsi qu'il suit :

(en millions d'euros)

	Ressources	Dépenses ordinaires civiles	Dépenses civiles en capital	Dépenses militaires	Dépenses totales ou plafonds des charges	Soldes
<b>A. Opérations à caractère définitif</b>						
<b>Budget général</b>						
Montants bruts	887	1.519				
<i>A déduire : Remboursements et dégrèvements d'impôts</i>	1.139	1.139				
Montants nets du budget général	- 252	380	- 512	- 22	- 154	
<b>Comptes d'affectation spéciale</b>						
Totaux pour le budget général et les comptes d'affectation spéciale	- 252	380	- 512	- 22	- 154	
<b>Budgets annexes</b>						
Aviation civile						
Journaux officiels						
Légion d'honneur						
Ordre de la Libération						
Monnaies et médailles						
Prestations sociales agricoles						
Totaux des budgets annexes						
<b>Solde des opérations définitives (A)</b>						- 98
<b>B. Opérations à caractère temporaire</b>						
<b>Comptes spéciaux du Trésor</b>						
Comptes d'affectation spéciale						
Comptes de prêts	158				595	
Comptes d'avances	1.300				1.486	
Comptes de commerce (solde)					33	
Comptes d'opérations monétaires (solde)						
Comptes de règlement avec les gouvernements étrangers (solde)						
<b>Solde des opérations temporaires (B)</b>						- 656
<b>Solde général (A+B)</b>						- 754

*Exposé des motifs du projet de loi :*

Le présent article traduit l'incidence sur l'équilibre prévisionnel du budget de 2002 des dispositions proposées par le présent projet de loi et des décrets d'avance et d'annulation du 8 novembre 2002.

Le tableau ci-après présente la situation du budget de 2002 après intervention de ces textes :

(en millions d'euros)

	Loi de finances initiale	LFR du 6 août	Décrets d'avance et d'annulation du 8 novembre	Modifications proposées dans le présent projet de loi			Total des mouvements	Situation nouvelle
				Ouvertures	Annulations	Net		
	(1)	(2)	(3)			(4)	(5)=(3)+(4)	=(1)+(2)+(5)
<b>Charges :</b>								
Dépenses ordinaires civiles du budget général (nettes de remboursements et dégrèvements)	219.247	3.789	18	1.825	1.463	362	380	223.416
Dépenses civiles en capital du budget général	12.154	251	- 18	185	679	- 494	- 512	11.893
Dépenses militaires du budget général	37.665	908		299	321	- 22	- 22	38.551
Dépenses des budgets annexes	17.179	490						17.669
Solde des comptes d'affectation spéciale	- 4							- 4
<b>Total des charges</b>	<b>286.241</b>	<b>5.438</b>		<b>2.309</b>	<b>2.463</b>	<b>- 154</b>	<b>- 154</b>	<b>291.525</b>
<b>Ressources :</b>								
Ressources du budget général (nettes de remboursements et dégrèvements)	236.632	- 9.297				- 252	- 252	227.083
Ressources des budgets annexes	17.179	490						17.669
<b>Total des ressources</b>	<b>253.811</b>	<b>- 8.807</b>				<b>- 252</b>	<b>- 252</b>	<b>244.752</b>
<b>Solde des opérations définitives</b>	<b>- 32.430</b>	<b>- 14.245</b>				<b>- 98</b>	<b>- 98</b>	<b>- 46.773</b>
<b>Charges :</b>								
Comptes d'affectation spéciale	4							4
Comptes de prêts	843	14						1.452
Comptes d'avance	54.645			595		595	595	56.131
Comptes de commerce (solde)	- 186			1.486		1.486	1.486	- 153
Comptes d'opérations monétaires (solde)	- 533	1.300				33	33	767
Comptes de règlement avec les gouvernements étrangers (solde)	»							
<b>Total des charges</b>	<b>54.773</b>	<b>1.314</b>				<b>2.114</b>	<b>2.114</b>	<b>58.201</b>
<b>Ressources :</b>								
Comptes d'affectation spéciale	»							
Comptes de prêts	1.217					158	158	1.375
Comptes d'avance	55.541					1.300	1.300	56.841
<b>Total des ressources</b>	<b>56.758</b>					<b>1.458</b>	<b>1.458</b>	<b>58.216</b>
<b>Solde des opérations temporaires</b>	<b>1.985</b>	<b>- 1.314</b>				<b>- 656</b>	<b>- 656</b>	<b>15</b>
<b>Solde général</b>	<b>- 30.445</b>	<b>- 15.559</b>				<b>- 754</b>	<b>- 754</b>	<b>- 46.758</b>

Les annulations de crédits prévues, au budget général, par le présent projet de loi (articles 4, 6 et 9), s'élèvent à 2.485.516.820 € ; mais le montant d'annulations pris en compte dans le présent tableau d'équilibre se trouve ramené à 2.462.825.521 € du fait qu'un montant d'annulations de 22.691.299 € intéressant divers ministères (dont 5.486.299 € de crédits de dépenses ordinaires et 17.205.000 € de crédits de dépenses en capital) concerne des crédits reportés et des fonds de concours.

*Observations et décision de la Commission :*

La Commission a *adopté* l'article 2 et l'état A annexé sans modification.

\*  
\*     \*

La Commission a *adopté* la première partie du projet de loi de finances rectificative pour 2002 sans modification.

\*  
\*     \*

DEUXIÈME PARTIE  
**MOYENS DES SERVICES ET DISPOSITIONS SPÉCIALES**

TITRE PREMIER

DISPOSITIONS APPLICABLES A L'ANNÉE 2002

OPERATIONS A CARACTERE DEFINITIF

**Budget général**

*Article 3*

**Dépenses ordinaires des services civils.– Ouvertures.**

*Texte du projet de loi :*

Il est ouvert aux ministres, au titre des dépenses ordinaires des services civils pour 2002, des crédits supplémentaires s'élevant à la somme totale de 2.963.851.390 €, conformément à la répartition par titre et par ministère qui est donnée à l'état B annexé à la présente loi.

*Exposé des motifs du projet de loi :*

Les ajustements proposés au titre des dépenses ordinaires des services civils sont justifiés dans l'exposé général des motifs et détaillés, par ministère et par chapitre, dans la partie « Analyse par ministère des modifications de crédits proposées ».

*Observations et décision de la Commission :*

La Commission a adopté l'article 3 et l'état B annexé sans modification.

\*  
\*       \*  
\*

*Article 4*

**Dépenses ordinaires des services civils.– Annulations.**

*Texte du projet de loi :*

Il est annulé, au titre des dépenses ordinaires des services civils pour 2002, des crédits s'élevant à la somme de 1.468.710.999 €, conformément à la répartition par titre et par ministère qui est donnée à l'état B' annexé à la présente loi.

*Exposé des motifs du projet de loi :*

Les ajustements négatifs proposés au titre des dépenses ordinaires des services civils sont justifiés dans l'exposé général des motifs et détaillés, par ministère et par chapitre, dans la partie « Analyse par ministère des modifications de crédits proposées ».

*Observations et décision de la Commission :*

La Commission a *adopté* l'article 4 et l'état B' annexé sans modification.

\*  
\*       \*  
\*

*Article 5*

**Dépenses en capital des services civils.– Ouvertures.**

*Texte du projet de loi :*

Il est ouvert aux ministres, au titre des dépenses en capital des services civils pour 2002, des autorisations de programme et des crédits de paiement supplémentaires s'élevant respectivement aux sommes de 1.567.097.280 € et de 185.593.044 €, conformément à la répartition par titre et par ministère qui est donnée à l'état C annexé à la présente loi.

*Exposé des motifs du projet de loi :*

Les ajustements proposés au titre des dépenses en capital des services civils sont justifiés dans l'exposé général des motifs et détaillés, par ministère et par chapitre, dans la partie « Analyse par ministère des modifications de crédits proposées ».

*Observations et décision de la Commission :*

La Commission a *adopté* l'article 5 et l'état C annexé sans modification.

\*  
\*       \*  
\*

*Article 6*

**Dépenses en capital des services civils.– Annulations.**

*Texte du projet de loi :*

Il est annulé, au titre des dépenses en capital des services civils pour 2002, des autorisations de programme et des crédits de paiement s'élevant respectivement aux sommes de 874.047.047 € et de 695.805.821 €, conformément à la répartition par titre et par ministère qui est donnée à l'état C' annexé à la présente loi.

*Exposé des motifs du projet de loi :*

Les ajustements négatifs proposés au titre des dépenses en capital des services civils sont justifiés dans l'exposé général des motifs et détaillés, par ministère et par chapitre, dans la partie « Analyse par ministère des modifications de crédits proposées ».

*Observations et décision de la Commission :*

La Commission a *adopté* l'article 6 et l'état C' annexé sans modification.

\*  
\*       \*  
\*

*Article 7*

**Dépenses ordinaires des services militaires.– Ouvertures.**

*Texte du projet de loi :*

Il est ouvert à la ministre de la défense, au titre des dépenses ordinaires des services militaires pour 2002, des crédits s'élevant à la somme de 88.100.000 €.

*Exposé des motifs du projet de loi :*

Les ajustements proposés au titre des dépenses ordinaires des services militaires sont justifiés dans l'exposé général des motifs et détaillés par chapitre, dans la partie « Analyse par ministère des modifications de crédits proposées ».

*Observations et décision de la Commission :*

La Commission a *adopté* l'article 7 sans modification.

\*  
\*       \*  
\*

*Article 8*

**Dépenses en capital des services militaires.– Ouvertures.**

*Texte du projet de loi :*

Il est ouvert à la ministre de la défense, au titre des dépenses en capital des services militaires pour 2002, des autorisations de programme et des crédits supplémentaires s'élevant respectivement aux sommes de 4.650.560.000 € et 210.560.000 €.

*Exposé des motifs du projet de loi :*

Les ajustements proposés au titre des dépenses en capital des services militaires sont justifiés dans l'exposé général des motifs et détaillés par chapitre, dans la partie « Analyse par ministère des modifications de crédits proposées ».

*Observations et décision de la Commission :*

La Commission a *adopté* l'article 8 sans modification.

\*  
\*       \*  
\*

*Article 9*

**Dépenses en capital des services militaires.– Annulations.**

*Texte du projet de loi :*

Il est annulé, au titre des dépenses en capital des services militaires pour 2002, des crédits de paiement s'élevant à la somme de 321.000.000 €.

*Exposé des motifs du projet de loi :*

Les ajustements négatifs proposés au titre des dépenses en capital des services militaires sont justifiés dans l'exposé général des motifs et détaillés dans la partie « Analyse par ministère des modifications de crédits proposées ».

*Observations et décision de la Commission :*

La Commission a *adopté* l'article 9 sans modification.

\*

\*

\*

OPERATIONS A CARACTERE TEMPORAIRE

*Article 10*

**Dépenses des comptes d'avances.– Ouverture.**

*Texte du projet de loi :*

Il est ouvert au ministre de l'économie, des finances et de l'industrie, au titre des dépenses du compte d'avance n° 903-54 « Avances sur le montant des impositions revenant aux départements, communes, établissements et divers organismes », un crédit de 1.486.000.000 €.

*Exposé des motifs du projet de loi :*

Cette ouverture de crédit résulte de la prise en compte des taux effectivement votés par les collectivités et des bases déclarées. Elle a pour corollaire l'augmentation des recouvrements attendus (+1,3 milliard €). Au total, l'excédent du compte est donc diminué de 186 millions € dans le présent projet de loi.

*Observations et décision de la Commission :*

La Commission a *adopté* l'article 10 sans modification.

\*

\*            \*

*Article 11*

**Dépenses des comptes de prêts.— Ouverture.**

*Texte du projet de loi :*

Il est ouvert au ministre de l'économie, des finances et de l'industrie, au titre des dépenses du compte de prêts n° 903-17 « Prêts du Trésor à des États étrangers pour la consolidation de dettes envers la France », un crédit de 594.740.000 €.

*Exposé des motifs du projet de loi :*

Cette mesure est destinée à permettre le refinancement de la dette du Nigéria et à compléter l'ouverture de crédit du projet de loi de finances pour 2003 au titre du refinancement de la République démocratique du Congo.

*Observations et décision de la Commission :*

La Commission a *adopté* l'article 11 sans modification.

\*  
\*       \*  
\*

AUTRES DISPOSITIONS

*Article 12*

**Ratification de décret d'avance.**

*Texte du projet de loi :*

Sont ratifiés les crédits ouverts par le décret n° 2002-1334 du 8 novembre 2002 portant ouverture de crédits à titre d'avance.

*Exposé des motifs du projet de loi :*

Conformément aux dispositions du 2° de l'article 11 de l'ordonnance organique du 2 janvier 1959 relative aux lois de finances, il est demandé au Parlement de ratifier le décret d'avance du 8 novembre 2002.

*Observations et décision de la Commission :*

Cet article a pour objet la ratification du **décret d'avance n° 2002-1334 du 8 novembre 2002**, qui a ouvert un montant de crédits égal à **130 millions d'euros**, soit 0,05% des crédits initiaux nets du budget général.

Sa ratification est demandée en application du 2° de l'article 11 de l'ordonnance organique du 2 janvier 1959 relative aux lois de finances. Celui-ci dispose : « *en cas d'urgence, s'il est établi, par rapport du ministre des finances au Premier ministre, que l'équilibre financier prévu à la dernière loi de finances n'est pas affecté, des crédits supplémentaires peuvent être ouverts par décrets d'avance pris sur avis du Conseil d'État. La ratification de ces crédits est demandée au Parlement dans la plus prochaine loi de finances* ».

Par ailleurs, l'article 34 de l'ordonnance organique précitée dispose que « *les lois de finances rectificatives [...] soumettent obligatoirement à la ratification du Parlement toutes les ouvertures de crédits opérées par décret d'avance* ». Fort logiquement, les modifications apportées au cours de l'année à la loi de finances initiale se trouvent ainsi rassemblées dans un seul texte.

***I.- Le respect des conditions fixées par l'ordonnance organique***

La procédure du décret d'avance est progressivement devenue un élément classique de la gestion budgétaire, alors qu'elle était conçue, à l'origine, comme d'un usage exceptionnel.

La procédure parlementaire, jugée – à tort ou à raison – trop lourde, est traditionnellement réservée à l'ajustement de fin d'année ou à la traduction budgétaire de changements politiques, sans d'ailleurs que ce soit systématique dans ce dernier cas. Les décrets d'avance sont ainsi utilisés pour procéder aux

mouvements qui ne peuvent attendre la promulgation du collectif de fin d'année, dans les tout derniers jours de décembre.

**BUDGET GÉNÉRAL : ÉVOLUTION DES OUVERTURES PAR DÉCRETS D'AVANCE ET DES ANNULATIONS ASSOCIÉES**

	Nombre de décrets d'avance	Montants (en millions d'euros)			Part dans les crédits initiaux nets (en %)		
		Ouvertures	Annulations associées	Solde	Ouvertures	Annulations	Solde
1980	2	532,96	92,99	439,97	0,67	0,12	0,55
1981	2	43,45	—	43,45	0,05	—	0,05
1982	1	327,77	38,11	289,65	0,27	0,03	0,24
1983	—	—	—	—	—	—	—
1984	2	576,26	423,96	152,30	0,4	0,3	0,1
1985	—	—	—	—	—	—	—
1986	1	96,04	80,80	15,24	0,06	0,05	0,01
1987	3	1.110,44	795,63	314,81	0,69	0,50	0,19
1988	2	664,98	416,64	248,34	0,40	0,25	0,15
1989	2	773,37	1.002,05	– 228,67	0,44	0,57	– 0,13
1990	2	427,31	570,62	– 143,30	0,23	0,31	– 0,08
1991	1	228,67	(a) —	228,67	0,12	—	0,12
1992	2	2.253,35	728,86	1.524,49	1,12	0,36	0,76
1993	1	762,25	762,25	—	0,36	0,36	—
1994	2	1.104,49	1.093,06	(b) 11,43	0,50	0,49	0,01
1995	1	91,47	91,47	—	0,04	0,04	—
1996	2	2.703,07	2.264,02	439,05	1,14	0,95	0,19
1997	2	1.956,84	1.948,45	(c) 8,38	0,81	0,81	0,00
1998	2	920,33	816,82	103,51	0,38	0,33	0,04
1999	1	1.202,98	1.202,98	—	0,47	0,47	—
2000	1	23,32	—	23,32	0,01	—	0,01
2001	2	999,76	999,76	—	0,38	0,38	—
2002	2	130,00	143,80	(d) – 13,80	0,05	0,05	0,01

- (a) Indépendamment de l'ouverture de crédits militaires par décret d'avance le 23 août, au titre de l'opération Daguet, un arrêté du 9 mars 1991 a annulé 1.535 millions d'euros, soit 0,79% des crédits initiaux.
- (b) L'équilibre du décret d'avance du 29 septembre 1994 a en outre été assuré par une annulation de 11,43 millions d'euros sur le compte de prêts du FDES.
- (c) L'équilibre des décrets d'avance a en outre été assuré par une annulation de 8,38 millions d'euros sur le compte de prêts du FDES.
- (d) Le décret d'avance n° 2002-143 du 7 février 2002 a ouvert 13,8 millions d'euros sur le compte de prêts du FDES.

Qu'il soit d'ampleur limitée ou conséquente, un décret d'avance apparaît toujours comme une intrusion de l'exécutif dans le domaine de compétence essentiel du Parlement. On a vu parfois des décrets d'avance majorer des dotations qui avaient été jugées insuffisantes lors de la discussion de la loi de finances initiale, démonstration par l'absurde qui rendait d'autant plus évidente l'atteinte portée au pouvoir du Parlement en matière financière.

Le recours à cette procédure doit donc, aux yeux de votre Rapporteur général, être strictement limité et entouré de la plus grande transparence. On observera que votre Rapporteur général a été informé du contenu du texte concerné,

par le ministre délégué au budget et à la réforme budgétaire, avant sa publication au *Journal officiel*. D'ailleurs, l'article 14 de la loi organique du 1<sup>er</sup> août 2001 relative aux lois de finances, entré en vigueur dès l'année 2002, prévoit qu'« *avant sa publication, tout décret d'annulation est transmis pour information aux commissions de l'Assemblée nationale et du Sénat chargées des finances et aux autres commissions concernées* ». Le décret d'annulation ne trouvant sa justification qu'en considération du décret d'avance qu'il a vocation à gager, la transmission simultanée au Parlement des deux projets de décret constitue désormais un processus quasi obligé.

Il convient de rappeler que la loi organique n° 2001-696 du 1<sup>er</sup> août 2001 relative aux lois de finances renforce le contrôle exercé par le Parlement sur les décrets d'avance :

– tout projet de décret doit être soumis pour avis aux commissions des finances des deux assemblées, qui font connaître leur position au Gouvernement dans un délai de sept jours. La signature du décret ne peut intervenir qu'après réception des avis de ces commissions ou, à défaut, après l'expiration du délai de sept jours ;

– les décrets d'avance constitueront désormais des actes « complets » : ils incluront non seulement les ouvertures de crédits – comme c'est actuellement le cas – mais aussi les éléments permettant d'assurer la préservation de l'équilibre financier, à savoir les annulations de crédits ou la constatation de recettes supplémentaires ;

– le montant cumulé, au cours d'une année, des crédits ouverts par décret d'avance ne peut excéder 1% des crédits initiaux.

Par ailleurs, le 6° de l'article 58 de la loi organique précitée, qui organise le renforcement de la mission d'assistance au Parlement confiée à la Cour des comptes, prévoit que celle-ci doit déposer, conjointement à tout projet de loi de finances, un rapport sur les mouvements de crédits effectués par voie réglementaire dont la ratification est demandée dans ledit projet – c'est-à-dire, en fait, des décrets d'avance.

C'est dans ce contexte nouveau qu'il convient d'apprécier, pour le décret d'avance du 8 novembre 2002, le respect des conditions de fond requises pour l'ouverture de crédits selon cette procédure.

### *A.- L'urgence*

Toujours difficile à cerner, l'urgence de l'ouverture à titre d'avance peut se présumer, sous réserve d'évaluer au cas par cas les possibilités de redéploiement des crédits au sein des chapitres concernés.

Le décret d'avance du 8 novembre 2002 portait sur le seul budget de l'Enseignement scolaire, ouvrant 130 millions d'euros sur le chapitre 31-97 – Autres personnels enseignants non titulaires. Rémunérations. La Cour des comptes relève

que l'insuffisance de crédits en fin d'année sur ce chapitre est estimée entre 170 et 190 millions d'euros, soit plus de 15% de la dotation initiale. Selon la Cour des comptes, « dans la mesure où le volume mensuel de la dépense sur ce chapitre s'établit entre 110 millions d'euros et 130 millions d'euros (le recours aux enseignants non titulaires étant plus important entre septembre et décembre, en raison des impératifs de la rentrée scolaire), la dotation initiale du chapitre est insuffisante pour couvrir la paie des mois de novembre et décembre ».

Une insuffisance de crédits peut être couverte par d'autres moyens qu'un décret d'avance. Cependant, la situation du chapitre 31-97 empêchait que ces moyens fussent mis en œuvre :

– le déficit prévisionnel du chapitre dépassait largement 10% de la dotation initiale, fermant ainsi la voie à un décret de virement. D'ailleurs, la situation des autres chapitres du titre III du budget de l'Enseignement scolaire n'offrait pas de disponibilités suffisantes pour abonder à due concurrence le chapitre 31-97 ;

– l'impossibilité de différer les dépenses (s'agissant de rémunérations) obligeait à agir avant la loi de finances rectificative de fin d'année.

#### *B.- Le respect de l'équilibre financier défini par la loi de finances*

Le respect de l'équilibre financier défini lors de la dernière loi de finances peut être assuré soit par des annulations de crédits, soit par la constatation de recettes supplémentaires, soit par toute combinaison de ces deux moyens.

Les ouvertures effectuées par le décret d'avance du 8 novembre 2002 ont été intégralement gagées par des annulations de crédits portant, à hauteur de 100 millions d'euros, sur huit chapitres du budget de l'Enseignement scolaire et, à hauteur de 30 millions d'euros, sur un chapitre du budget de l'Enseignement supérieur. Aucun des chapitres concernés n'est doté de crédits évaluatifs.

#### **II.- Quelques remarques de la Cour des comptes**

Le rapport déposé par la Cour des comptes en application de l'article 58-6° de la loi organique du 1<sup>er</sup> août 2001 relative aux lois de finances analyse de façon détaillée les conditions d'exécution du chapitre doté en décret d'avance et des chapitres utilisés comme gage de l'ouverture ainsi effectuée. Il formule quelques appréciations qu'il a paru intéressant à votre Rapporteur général de présenter brièvement ici, étant entendu que le rapport de la Cour des comptes est joint dans son intégralité au présent rapport.

La Cour des comptes souligne, dans un premier temps, que le besoin de financement du chapitre est « particulièrement important » au regard des années précédentes. Elle affirme ensuite que l'insuffisance de crédits était prévisible, compte tenu de l'exécution du chapitre en 2000, de la prévision d'exécution pour 2001 et de la dotation inscrite en loi de finances initiale pour 2002, en recul par rapport à 2001. Si une partie des économies intégrées dans la dotation initiale pour

2002 pouvait à bon droit reposer sur une hypothèse – non vérifiée, en fait – de non-reconduction du congé de fin d'activité, il semble que le rôle croissant des personnels non titulaires, utilisés comme « variable d'ajustement » des effectifs pour assurer une rentrée scolaire convenable, n'ait pas été correctement apprécié dans la construction de la loi de finances initiale, alors qu'il s'agit d'une tendance « lourde » observable depuis plusieurs années.

En examinant de façon détaillée les conditions de gestion des chapitres utilisés comme gage dans le décret d'annulation associé au décret d'avance, la Cour des comptes s'est donnée pour objectif de savoir si les annulations concernées pouvaient avoir pour effet de générer des reports de charges sur l'année suivante. A cet égard, *« pour apprécier si ces annulations de crédits auront ou non pour conséquence des reports de charge, il importe en effet de savoir combien d'opérations ont déjà été engagées sur ces chapitres, sans être payées »*.

Pour la plupart des chapitres concernés, la Cour des comptes estime que, sauf décalage important entre le montant des engagements et celui des paiements, les annulations ne semblent pas susceptibles de provoquer des difficultés de gestion, voire des reports de charges sur 2003.

Le cas du chapitre 36-71 – Dépenses pédagogiques et subventions de fonctionnement du budget de l'Enseignement scolaire est plus problématique. En effet, les crédits correspondants sont notifiés aux établissements scolaires et délégués en début d'année pour leur quasi-totalité, le paiement effectif étant fractionné tout au long de l'année. Or, indique la Cour des comptes, *« compte tenu des difficultés pour l'administration centrale de suivre la consommation de ces crédits par les établissements, il est difficile de connaître la réalité des engagements, surtout à ce stade de l'année »*.

La Cour des comptes souligne donc le risque que les annulations de crédits effectuées sur le chapitre 36-71 ne conduisent, à terme, à créer des reports de charges ou d'imposer un coup d'arrêt à certaines politiques.

Les analyses de la Cour des comptes démontrent de façon éclairante la nécessité d'améliorer les conditions dans lesquelles les administrations centrales effectuent le suivi des engagements financiers de l'État, dans le domaine dont elles ont la charge. **Elles invitent également à développer les informations restituées au Parlement sur l'engagement des dépenses budgétaires et sur leur couverture par les paiements.** Ces informations sont aujourd'hui extrêmement lacunaires : le III de l'article 164 de l'ordonnance n° 58-1374 du 30 décembre 1958 prévoit simplement qu'est transmise aux commissions compétentes du Parlement, au début de chaque trimestre, la situation des dépenses engagées au cours du trimestre précédent.

Des dispositions similaires sont prévues dans le même texte pour les dépenses ordonnancées ou mandatées sur crédits budgétaires, mais des progrès importants ont été accomplis depuis 1958, puisque les commissions des finances de l'Assemblée nationale et du Sénat sont désormais destinataires, chaque mois, de la situation des dépenses détaillée au niveau de l'article.

Il convient d'engager une démarche de progrès similaire en matière d'engagements, d'autant que la loi organique du 1<sup>er</sup> août 2001 relative aux lois de finances prévoit que les charges de l'État seront de plein droit couvertes par deux sortes de crédits : les autorisations d'engagement et les crédits de paiement, placés sur un pied d'égalité. Le Parlement ne pourra prétendre jouer pleinement son rôle en matière financière, y compris pour le suivi des lois de finances en exécution, s'il reste aussi éloigné des processus qui matérialisent au jour le jour l'engagement des finances de l'État.

\*  
\*       \*

La Commission a *adopté* l'article 12 sans modification.

\*  
\*       \*

## TITRE II

### DISPOSITIONS PERMANENTES

#### MESURES CONCERNANT LA FISCALITE

##### *Article 13*

#### **Transposition de la directive relative au commerce électronique.**

##### *Texte du projet de loi :*

I. – Le code général des impôts est ainsi modifié :

A. – L'article 259 B est complété par les 11° et 12° ainsi rédigés :

« 11° services de radiodiffusion et de télévision ;

12° services fournis par voie électronique fixés par décret. ».

B. – Au premier alinéa de l'article 259 C, après les mots : « le lieu des prestations désignées à l'article 259 B », sont insérés les mots : « , excepté celles mentionnées au 12°, ».

C. – Après l'article 259 C, il est inséré un article 259 D ainsi rédigé :

« Art. 259 D.- Le lieu des services fournis par voie électronique mentionnés au 12° de l'article 259 B est réputé se situer en France, lorsqu'ils sont effectués en faveur de personnes non assujetties qui sont établies, ont leur domicile ou leur résidence habituelle en France par un assujetti qui a établi le siège de son activité économique ou dispose d'un établissement stable à partir duquel le service est fourni hors de la Communauté européenne, ou qui, à défaut d'un tel siège ou d'un tel établissement stable, a son domicile ou sa résidence habituelle hors de la Communauté européenne. ».

D. – Après l'article 298 *sexdecies* E, il est inséré un article 298 *sexdecies* F ainsi rédigé :

« Art. 298 *sexdecies* F.- 1. Tout assujetti non établi dans la Communauté européenne qui fournit des services par voie électronique tels que mentionnés au 12° de l'article 259 B à une personne non assujettie qui est établie dans un Etat membre de la Communauté européenne, y a son domicile ou sa résidence habituelle, peut se prévaloir du régime spécial exposé au présent article. Ce régime spécial est applicable à l'ensemble de ces services fournis dans la Communauté européenne.

Est considéré comme un assujetti non établi dans la Communauté européenne, un assujetti qui n'a pas établi le siège de son activité économique et ne dispose pas d'établissement stable sur le territoire de la Communauté européenne et qui n'est pas tenu d'être identifié à la taxe sur la valeur ajoutée à d'autres fins.

2. Il informe l'administration du moment où il commence son activité imposable, la cesse ou la modifie au point de ne plus pouvoir se prévaloir de ce régime spécial. Il communique cette information et notifie à l'administration toute modification par voie électronique dans les conditions fixées par arrêté.

3. L'administration lui attribue et lui communique par voie électronique un numéro individuel d'identification dont les modalités sont fixées par décret.

4. L'administration le radie du registre d'identification dans les cas suivants :

a. s'il notifie qu'il ne fournit plus de services électroniques ;

b. ou si l'administration peut présumer, par d'autres moyens, que ses activités imposables ont pris fin ;

c. ou s'il ne remplit plus les conditions nécessaires pour être autorisé à se prévaloir du régime spécial ;

d. ou si, de manière systématique, il ne se conforme pas aux règles relatives au régime spécial.

Les modalités d'une telle radiation sont fixées par décret.

5. Pour chaque trimestre civil, il dépose, par voie électronique, une déclaration de taxe sur la valeur ajoutée, que des services électroniques aient été fournis ou non au titre de cette période. La déclaration de taxe sur la valeur ajoutée comporte le numéro d'identification et, pour chaque Etat membre de consommation dans lequel la taxe est due, la valeur totale hors taxe sur la valeur ajoutée des prestations de services électroniques pour la période imposable et le montant total de la taxe correspondante. Les taux d'imposition applicables et le montant total de la taxe due sont également indiqués. Les modalités de cette déclaration sont fixées par arrêté.

6. La déclaration de taxe sur la valeur ajoutée est libellée en euros.

7. Il acquitte la taxe sur la valeur ajoutée lorsqu'il dépose sa déclaration. Le paiement est effectué sur un compte bancaire libellé en euros.

8. S'il se prévaut du présent régime spécial, il ne peut déduire aucun montant de taxe sur la valeur ajoutée. La taxe afférente aux opérations liées aux services électroniques est remboursée dans les conditions prévues par décret.

9. Il tient un registre des opérations relevant de ce régime spécial. Ce registre doit, sur demande, être mis par voie électronique à la disposition des administrations de l'Etat membre d'identification et de l'Etat membre de consommation. Il est suffisamment détaillé pour permettre à l'administration de l'Etat membre de consommation de vérifier l'exactitude de la déclaration de taxe sur la valeur ajoutée mentionnée au 5 et dans les conditions déterminées par arrêté.

10. Les dispositions prévues à l'article 289 A ne s'appliquent pas aux assujettis non établis dans la Communauté européenne et relevant de ce régime spécial. ».

II. – Le I de l'article L. 102 B du livre des procédures fiscales est complété par un alinéa ainsi rédigé :

« Le registre des opérations mentionné au 9 de l'article 298 *sexdecies* F est conservé pendant dix ans à compter du 31 décembre de l'année de l'opération. ».

III. – Les dispositions du présent article s'appliquent à compter du 1<sup>er</sup> juillet 2003.

### *Exposé des motifs du projet de loi :*

Il est proposé de transposer la directive 2002/38/CE du 7 mai 2002 modifiant la directive 77/388/CEE en ce qui concerne le lieu d'imposition des services de radiodiffusion et de télévision ainsi que de certains services fournis par voie électronique.

Désormais, les opérateurs communautaires factureront sans taxe sur la valeur ajoutée lorsque ces services ne sont pas consommés dans la Communauté européenne.

S'agissant des services fournis par voie électronique à des consommateurs résidant dans la Communauté européenne, les opérateurs tiers seront redevables de la TVA, au taux normal en vigueur dans l'Etat membre de consommation. A cette fin, un régime spécial est prévu leur permettant de s'identifier, de déclarer leurs prestations et de s'acquitter des taxes dues dans les différents Etats membres auprès du portail électronique de leur choix parmi ceux mis en place par chacun des Etats membres.

### *Observations et décision de la Commission :*

Le présent article tend, en premier lieu, à l'intégration des services de radiodiffusion et de télévision et des services fournis par voie électronique, dans la liste des prestations de services dites immatérielles, dont le régime de taxation à la TVA, s'agissant des échanges internationaux, diffère du régime de droit commun applicable aux autres prestations de services.

Pour ces derniers services, il est en outre proposé, dès lors que certaines conditions commerciales sont réunies, la mise en œuvre d'un régime partiellement dérogatoire au régime applicable aux prestations de services immatérielles, s'agissant, d'une part, de la détermination du pays de taxation à la TVA des opérations de vente de ces services et, d'autre part, des modalités de recouvrement de la taxe.

Cet article propose de fait la transcription dans notre droit national de la directive n° 2002/38/CE du 7 mai 2002.

***I.- Les services fournis par voie électronique : un dispositif de taxation à l'origine de distorsions de concurrence***

*A.- Les règles générales relatives au lieu de taxation des prestations de services*

Aux termes de l'article 259 du code général des impôts, « *le lieu des prestations de services est réputé se situer en France lorsque le prestataire a en France le siège de son activité ou un établissement stable à partir duquel le service est rendu ou, à défaut, son domicile ou sa résidence habituelle.* ». Il faut noter que la détermination du pays, dans lequel est réputé se situer une prestation de services, permet de répondre à la question de son lieu de taxation. Autrement dit, une prestation de services donne lieu au paiement de la taxe dans le pays dans lequel elle est réputée se situer.

L'article 259 A du code général des impôts énumère des exceptions au principe posé par l'article 259, qui concernent notamment certaines prestations de services relatives à des moyens de transport, à des immeubles, à des activités culturelles artistiques, sportives, scientifiques, éducatives et récréatives et à des opérations d'hébergement et de ventes à consommer sur place.

Les articles 259 B et 259 C du code général des impôts traitent du cas spécifique de certaines prestations de services dites « immatérielles ». L'encadré suivant énumère les prestations de services, dont la liste figure à l'article 259 B du code général des impôts.

**Liste des prestations de services dites « immatérielles » au sens  
de l'article 259 B du code général des impôts**

1. Cessions et concessions de droits d'auteurs, de brevets, de droits de licences, de marques de fabrique et de commerce et d'autres droits similaires.
2. Locations de biens meubles corporels autres que des moyens de transport.
3. Prestations de publicité.
4. Prestations des conseillers, ingénieurs, bureaux d'études dans tous les domaines y compris ceux de l'organisation de la recherche et du développement ; prestations des experts-comptables.
5. Traitement de données et fournitures d'information.
6. Opérations bancaires, financières et d'assurance ou de réassurance, à l'exception de la location de coffres-forts.
7. Mise à disposition de personnel.
8. Prestations des intermédiaires qui interviennent au nom et pour le compte d'autrui dans la fourniture des prestations de services désignées au présent article.
9. Obligation de ne pas exercer, même à titre partiel, une activité professionnelle ou un droit mentionné au présent article.
10. Prestations de télécommunications.

Pour ces prestations de services, les règles de territorialité qui dérogent à la règle générale prévue par l'article 259 du code général des impôts, sont les suivantes :

– elles sont réputées se situer en France, lorsqu'elles sont effectuées par un prestataire établi hors de France et lorsque le preneur est un assujetti à la TVA qui a en France le siège de son activité ou un établissement stable pour lequel le service est rendu ou, à défaut, qui y a son domicile ou sa résidence habituelle. *A contrario* du principe posé par l'article 259 du code général des impôts, une telle opération est donc taxable en France, alors même que la personne qui réalise la prestation est établie hors de France. Il faut, par ailleurs, que la personne à laquelle cette prestation est offerte soit un assujetti, c'est-à-dire une personne qui réalise des opérations taxables à la TVA, soit, en règle générale, une entreprise <sup>(1)</sup>. Cette règle est issue du premier alinéa de l'article 259 B du code général des impôts ;

---

(1) L'article 4 de la directive n° 77/388/CEE du 17 mai 1977 modifiée précise dans son paragraphe premier qu'« est considéré comme assujetti quiconque accomplit, d'une façon indépendante et quel qu'en soit le lieu, une des activités économiques [...] », que la première phrase du paragraphe 2 dudit article 4 définit comme étant notamment « [...] les activités de producteur, de commerçant ou de prestataires de services, y compris les activités extractives, agricoles et celles des professions libérales ou assimilées. ».

– elles sont réputées se situer en France lorsqu’elles sont effectuées par un prestataire établi hors de la Communauté européenne et lorsque le preneur est établi ou domicilié en France sans y être assujetti à la TVA, dès lors que le service est utilisé en France. Le preneur est la personne pour laquelle la prestation de services est rendue. Ce preneur n’est pas assujetti à la TVA en France mais y est domicilié ou y est établi. Il s’agit donc, en règle générale, d’un particulier. La localisation de la prestation de services s’apprécie donc selon le critère du lieu de sa domiciliation ou de son établissement mais aussi selon le critère du lieu d’utilisation du service. Cette règle est issue du premier alinéa de l’article 259 C du code général des impôts ;

– elles sont réputées ne pas se situer en France, même si le prestataire est établi en France, lorsque le preneur est établi hors de la Communauté européenne ou qu’il est assujetti à la TVA dans un autre Etat membre de la Communauté européenne. Cette règle est issue du dernier alinéa de l’article 259 B du code général des impôts.

Il faut relever que les règles de territorialité relatives aux prestations de services, prévues par les articles 259 à 259 C du code général des impôts, constituent la transposition dans notre droit national des dispositions de l’article 9 de la directive n° 77/388/CEE du 17 mai 1977 modifiée <sup>(1)</sup>.

#### *B.- La nécessité d’une modification des règles applicables aux services de radiodiffusion et de télévision et aux services fournis par voie électronique*

Il est apparu que les modalités de la taxation de nouvelles prestations de services dématérialisées, comme les services de radiodiffusion et de télévision et les services fournis par voie électronique, sont à l’origine de distorsions de concurrence importantes entre les opérateurs concernés assujettis dans l’Union européenne et les opérateurs établis, notamment, aux Etats-Unis.

La liste des prestations de services immatérielles, qui figure à l’article 259 B du code général des impôts, est limitative. Dès lors qu’une prestation de services n’y figure pas, lui est applicable, en matière de TVA, la règle de territorialité de droit commun, c’est-à-dire l’article 259 du code général des impôts, selon lequel une prestation de services est réputée se situer en France quand le prestataire y est établi. Ainsi, une entreprise assujettie en France à la TVA, proposant à ses clients une prestation payante consistant en l’hébergement de leur site Internet et au stockage sécurisé de certaines bases de données, réalise des opérations taxables en France, non seulement quand les clients sont domiciliés en France mais aussi quand ils sont domiciliés dans l’Union européenne et hors de l’Union européenne.

*A contrario*, une entreprise américaine, qui n’est pas assujettie à la TVA en France et qui offre les prestations de services évoquées, n’est pas taxée aux Etats-Unis, puisque ce pays, qui ne possède pas de dispositif de taxe sur la valeur

---

(1) Cette directive est relative à l’harmonisation des législations des Etats membres relatives aux taxes sur le chiffre d’affaires – Système commun de taxe sur la valeur ajoutée : assiette uniforme.

ajoutée comparable aux dispositifs propres aux Etats-membres de l'Union européenne, a décidé de mettre en œuvre un moratoire sur son territoire concernant la taxation des services fournis par voie électronique <sup>(1)</sup>. Par ailleurs, cette entreprise américaine n'est pas taxée en France pour les prestations de services rendues à un particulier domicilié sur le territoire national, puisqu'en application de l'article 259 du code général des impôts, les prestations de services rendues par un prestataire non établi en France n'y sont pas taxables.

**LIEUX DE TAXATION DES SERVICES DE RADIODIFFUSION ET DE TÉLÉVISION ET DES SERVICES FOURNIS PAR VOIE ÉLECTRONIQUE DANS LE DROIT ACTUEL**

	Situation du prestataire		
	Établi en France	Etabli dans un autre Etat membre de la Communauté européenne	Etabli hors de la Communauté européenne
Preneur assujetti établi en France	Taxation en France	Taxation dans l'Etat membre d'établissement du prestataire	Le cas échéant, dans le pays d'établissement du prestataire
Preneur non assujetti établi en France	Taxation en France	Taxation dans l'Etat membre d'établissement du prestataire	Le cas échéant, dans le pays d'établissement du prestataire
Preneur assujetti dans un autre état membre de la Communauté européenne	Taxation en France	Taxation dans l'Etat membre d'établissement du prestataire	Le cas échéant, dans le pays d'établissement du prestataire
Preneur non assujetti établi dans un autre état membre de la Communauté européenne	Taxation en France	Taxation dans l'Etat membre d'établissement du prestataire	Le cas échéant, dans le pays d'établissement du prestataire
Preneur établi hors de la Communauté européenne	Taxation en France et, le cas échéant, dans le pays d'établissement du preneur	Taxation dans l'Etat membre d'établissement du prestataire et, le cas échéant, dans le pays d'établissement du preneur	Le cas échéant, dans le pays d'établissement du prestataire et/ou du preneur

Il était donc nécessaire d'adapter la législation communautaire puis les législations nationales des Etats membres de l'Union européenne, afin, qu'à tout le moins, soit évitée la situation dans laquelle un prestataire non établi dans la Communauté européenne possède toujours un avantage fiscal sur son concurrent assujetti à la TVA dans un Etat membre, que la prestation de services considérée soit rendue dans la Communauté européenne ou dans un pays tiers.

Pour cela, il est apparu nécessaire de procéder à la modification des règles de territorialité en matière de TVA s'agissant des services de radiodiffusion et de télévision et des services fournis par voie électronique. Il convenait de les intégrer dans la liste des prestations de services immatérielles. Par ailleurs, compte tenu de certaines caractéristiques propres aux services fournis par voie électronique, il convenait de :

(1) Ce moratoire est issu de l'adoption de l'Internet tax freedom act en 1998. Ce moratoire a été prorogé et s'applique désormais jusqu'en 2003.

– définir des règles de territorialité qui, dans certaines conditions commerciales, leur soient propres ;

– définir une liste indicative de ces services et une règle relative aux taux de TVA s’appliquant à eux ;

– élaborer un dispositif spécifique de recouvrement de la TVA, quand les conditions commerciales évoquées sont réunies.

## **II.- La transposition de la directive du Conseil n° 2002/38/CE du 7 mai 2002**

### *A.- Les règles nouvelles de territorialité*

Le présent article a pour objet de transposer dans notre droit national la directive du Conseil n° 2002/38/CE du 7 mai 2002 modifiant, en partie à titre temporaire, la directive n° 77/388/CEE en ce qui concerne le régime de taxe sur la valeur ajoutée applicable aux services de radiodiffusion et de télévision et à certains services fournis par voie électronique.

Votre Rapporteur général propose de considérer directement la proposition de transposition de cette directive, c’est-à-dire le présent article, en se référant, dès lors qu’il lui apparaîtra utile, à la directive elle-même.

Le **A du I** du présent article, qui permet la transposition du **a du 1** de l’article premier de la directive n° 2002/38/CE du 7 mai 2002, tend à intégrer les services de radiodiffusion et de télévision et les services fournis par voie électronique « *fixés par décret* », à la liste des prestations de services immatérielles figurant à l’article 259 B du code général des impôts, et pour lesquelles les règles de territorialité sont dérogatoires au regard du principe de droit commun prévu à l’article 259 de ce code.

Le simple ajout des services de radiodiffusion et de télévision et des services fournis par voie électronique, à la liste des prestations de services immatérielles, devait permettre de régler les deux difficultés suivantes :

– l’application à ces services du dispositif du dernier alinéa de l’article 259 B du code général des impôts permet notamment au prestataire établi en France qui rend une des prestations de services que le présent dispositif propose d’ajouter à la liste des prestations immatérielles, dans un Etat tiers, de ne pas être taxé en France pour cette opération. Il peut subir, le cas échéant, une taxation dans le pays d’établissement du preneur, mais, *a priori*, sans qu’il soit traité différemment des prestataires établis dans cet Etat tiers <sup>(1)</sup>. Par ailleurs, si le preneur est assujéti dans un autre Etat membre de la Communauté européenne, le prestataire français

---

(1) *Le prestataire français qui rend une prestation de service à un particulier établi aux Etats-Unis ne sera donc plus taxé en France. Il ne sera pas taxé aux Etats-Unis, en application du moratoire évoqué sur la taxation du commerce électronique, à l’instar de ses concurrents américains sur leur marché domestique. On peut noter que cette modification n’est pas sans importance s’agissant des services de télévision rendus en Afrique par certains prestataires privés français.*

sera taxé dans cet autre Etat membre et non plus en France, ce qui peut aboutir à une modification du taux de TVA applicable. Il est donc proposé que ces règles soient désormais applicables s'agissant des deux nouvelles catégories de prestations de services évoquées ;

— l'application à ces services du dispositif du premier alinéa de l'article 259 C du code général des impôts permet leur taxation en France dès lors qu'ils sont rendus par une personne établie hors de la Communauté européenne et que le client est établi en France et utilise le service en France. Il est donc mis fin à la distorsion de concurrence issue de la non-taxation sur le marché domestique des Etats membres des prestations rendues par des personnes qui n'y sont pas assujetties, alors que les entreprises établies dans la Communauté européenne étaient normalement taxées pour les prestations rendues sur le territoire d'un des Etats membres. Pour des raisons exposées ci-après, il a été prévu que ces règles ne s'appliqueraient pas aux services fournis par voie électronique et que des règles spécifiques de territorialité leur seraient applicables.

En effet, le **B du I** du présent article prévoit que les règles de territorialité de l'article 259 C du code général des impôts ne sont pas applicables aux services fournis par voie électronique.

Le **C du I** du présent article prévoit l'insertion d'un article 259 D dans le code général des impôts, tendant à fixer des règles de territorialité propres aux services fournis par voie électronique. Il est ainsi proposé de considérer que le lieu des services fournis par voie électronique est réputé se situer en France, *« lorsqu'ils sont effectués en faveur de personnes non assujetties qui sont établies, ont leur domicile ou leur résidence habituelle en France, par un assujetti qui a établi le siège de son activité économique ou dispose d'un établissement stable à partir duquel le service est fourni hors de la Communauté européenne, ou qui, à défaut d'un tel siège ou d'un tel établissement stable, a son domicile ou sa résidence habituelle hors de la Communauté européenne. »*

On peut observer que la seule différence notable entre les dispositions de l'article 259 C du code général des impôts et les dispositions qu'il est proposé d'y introduire par l'insertion d'un article 259 D concerne le lieu d'utilisation des services. Alors que les règles de territorialité de l'article 259 C du code général des impôts prévoient qu'une prestation de services immatérielle rendue par une personne établie hors de la Communauté européenne à un non-assujetti domicilié en France, est réputée avoir lieu en France si *« le service est utilisé en France »*, une telle précision n'apparaîtrait plus s'agissant des règles de territorialité propres aux services fournis par voie électronique.

Le lieu d'utilisation de certains services fournis par voie électronique est en effet parfois difficile à appréhender. Où se situe physiquement l'utilisation du service d'hébergement du site Internet d'un particulier français, dès lors que l'infrastructure informatique qui permet la prestation de services n'est pas située en France et qu'en tout état de cause, la prestation rendue est parfaitement dématérialisée ? La dématérialisation propre à certains services fournis par voie électronique, ainsi que le problème posé par la localisation de l'utilisation d'une

prestation de services qui peut être rendue partout dans le monde sans qu'un mouvement de matière doive être effectué, ont conduit à la recherche de règles de territorialisation uniquement relatives à la domiciliation du prestataire et du preneur. *A contrario*, ces nouvelles règles de territorialisation pourraient impliquer qu'un tel service est réputé avoir lieu en France, dès lors qu'il est rendu par une personne établie hors de la Communauté, à un preneur domicilié en France, qui utilise durant ses congés, passés loin de France, son adresse Internet française, pour s'offrir ledit service. *In fine*, il est apparu plus simple de considérer la localisation d'un service fourni par voie électronique au regard de certains critères propres au preneur plutôt que par des éléments relatifs au lieu de l'utilisation des services. En conséquence, certains de ces critères seront directement attachés à « l'existence électronique » du preneur, définie notamment par la référence nationale attachée à son adresse Internet.

Le tableau suivant décrit les lieux de taxation des services de radiodiffusion et de télévision et des services fournis par voie électronique tels qu'ils seraient définis en application des dispositions du présent article, sans référence à la distinction existante entre les règles de l'article 259 C du code général des impôts et les règles que le présent article propose d'insérer dans ce code à un article 259 D.

**LIEUX DE TAXATION DES SERVICES DE RADIODIFFUSION ET DE TELEVISION  
ET DES SERVICES FOURNIS PAR VOIE ELECTRONIQUE TELS QU'ILS SERAIENT  
DEFINIS EN APPLICATION DES DISPOSITIONS DU PRESENT ARTICLE**

	Situation du prestataire		
	Établi en France	Établi dans un autre Etat membre de la Communauté européenne	Établi hors de la Communauté européenne
Preneur assujetti établi en France	Taxation en France	Taxation en France	Taxation en France
Preneur non assujetti établi en France	Taxation en France (*)	Taxation dans l'Etat membre d'établissement du prestataire	Taxation en France
Preneur assujetti dans un autre état membre de la Communauté européenne	Taxation dans l'état membre d'établissement du preneur	Taxation dans l'Etat membre d'établissement du preneur	Dans l'état membre d'établissement du preneur
Preneur non assujetti établi dans un autre Etat membre de la Communauté européenne	Taxation en France (*)	Taxation dans l'Etat membre d'établissement du prestataire	Dans le pays d'établissement du preneur
Preneur établi hors de la Communauté européenne	Le cas échéant, dans le pays d'établissement du preneur	Le cas échéant, dans le pays d'établissement du preneur	Le cas échéant, dans le pays d'établissement du prestataire et/ou du preneur

(\*) S'agissant des services de radiodiffusion et de télévision, la taxation a lieu en France uniquement si ces services sont utilisés sur le territoire national.

*B.- Le périmètre des services fournis par voie électronique et les taux de TVA qui leur sont applicables*

1.- Le périmètre des services fournis par voie électronique

Il n'est pas simple de procéder à une analyse du périmètre de ce que devrait être logiquement la liste des services fournis par voie électronique. Il pourrait exister une acception stricte, qui considère uniquement le service électronique par le lien qui existe entre son objet et sa forme électronique, c'est-à-dire dématérialisée. Seraient dès lors des services électroniques, uniquement les services qui ne pourraient pas être rendus sous une autre forme que la forme électronique. L'hébergement d'un site Internet constitue un exemple d'un tel service. Par définition, ce service ne peut être rendu que sous forme électronique.

Il apparaît que cette conception stricte n'a pas été retenue et qu'il a été décidé explicitement de viser tous les services fournis par voie électronique, sans pour autant, cependant, qu'une définition précise du périmètre de ces services ait été élaborée. La nouvelle annexe L à la directive n° 77/388/CEE du 17 mai 1977, annexe issue de la directive n° 2002/38/CE du 7 mai 2002, propose « *une liste indicative* » des services fournis par voie électronique.

*Annexe L à la directive n° 77/388/CEE du 17 mai 1977, modifiée en l'espèce par la directive n° 2002/38/CE du 7 mai 2002*

**Liste indicative des services fournis par voie électronique**

- 1) Fourniture et hébergement de sites informatiques, maintenance à distance de programmes et d'équipement.
- 2) Fourniture de logiciels et mise à jour de ceux-ci.
- 3) Fourniture d'images, de textes et d'informations, et mise à disposition de bases de données.
- 4) Fourniture de musique, de films et de jeux, y compris les jeux de hasard ou d'argent, et d'émissions ou de manifestations politiques, culturelles, artistiques, sportives, scientifiques ou de divertissement.
- 5) Fourniture de services d'enseignement à distance.

Lorsqu'un fournisseur de services et son client communiquent par courrier électronique, cela ne signifie pas en soi que le service fourni est un service électronique.

Cette liste appelle trois commentaires :

– elle contient des services fournis par voie électronique dont la nature même de prestations de services ne constitue pas une évidence. On peut relever que les services d'hébergement des sites informatiques, les services de maintenance à distance de programmes et d'équipement et les services d'enseignement à distance peuvent effectivement être considérés comme des prestations de services fournies par la voie électronique. Par contre, il est difficile de considérer que la vente d'informations, de films ou de morceaux de musique, parce qu'elle serait effectuée sous une forme électronique, constituerait nécessairement une prestation de services et non la livraison d'un bien dématérialisé. La difficulté a sans doute pour origine la définition de la livraison d'un bien, issue de l'article 5 de la directive n° 77/388/CEE du 17 mai 1977 modifiée, qui précise qu'il s'agit « *du transfert de pouvoir de disposer d'un bien corporel comme un propriétaire* ». L'article 6 de cette directive précise que constitue une prestation de services « *toute opération qui ne constitue pas une livraison d'un bien au sens de l'article 5.* ». Dès lors, la vente d'un objet dématérialisé peut être considéré comme une prestation de services, s'il est estimé que l'état dématérialisé signifie que l'objet ne peut être qualifié de « *corporel* ». Mais ces définitions, issues directement de l'adoption de la directive n° 77/388/CEE le 17 mai 1977, ont été imaginées à une époque à laquelle il était difficilement concevable qu'un bien puisse être dématérialisé sous forme électronique et, en conséquence, sont peut-être devenues inadaptées s'agissant du commerce électronique ;

– la liste est indicative. Elle peut donc être complétée par les Etats membres qui l'insèrent dans leur droit national respectif, sous le contrôle du juge communautaire, au gré des évolutions technologiques et commerciales à l'origine de l'apparition de nouveaux services ;

– il est précisé que « *lorsqu'un fournisseur de services et son client communiquent par courrier électronique, cela ne signifie pas en soi que le service fourni est un service électronique* ». Cette précision signifie, par exemple, que le courrier électronique d'un avocat à son client contenant des éléments de conseil constitue une prestation de services d'avocat et non un service fourni par voie électronique. A l'inverse, un échange de courriers électroniques dont le contenu relèverait de l'enseignement à distance peut en soi constituer un service fourni par voie électronique.

Le Gouvernement propose que la liste des services fournis par voie électronique, concernés par le présent dispositif, relève d'un décret. Il est affirmé que le support réglementaire offre une souplesse suffisante, afin de réagir promptement à l'apparition d'un nouveau service fourni par voie électronique, puisque le décret, contrairement à l'annexe L nouvelle à la directive n° 77/388/CEE du 17 mai 1977 modifiée, ne pourra pas être uniquement indicatif tant qu'il implique l'application de règles de territorialité dérogatoires aux services qui y sont énumérés. Selon les informations recueillies par votre Rapporteur général, le décret qui serait publié prochainement si le présent article était adopté, énumérerait les services fournis par voie électronique, tels qu'ils sont désignés à titre indicatif par l'annexe L nouvelle à la directive n° 77/388/CEE du 17 mai 1977 modifiée.

## 2.- Les taux de TVA applicables aux services fournis par voie électronique

Le présent article ne contient aucune disposition concernant les taux de TVA applicables aux prestations de services fournis par voie électronique. Il est vrai que l'annexe H à la directive n° 77/388/CEE du 17 mai 1977 modifiée, qui énumère les catégories de biens et de services susceptibles de bénéficier d'un taux réduit de TVA au sein de l'Union européenne, ne contient aucune mention relative à des services fournis par voie électronique.

Il reste que d'aucuns ont pu émettre l'idée selon laquelle certaines des catégories de biens et de services énumérées à l'annexe H à la directive n° 77/388/CEE du 17 mai 1977 modifiée, pourraient à bon droit englober des services fournis par voie électronique. Ainsi, la catégorie n° 6 de cette annexe vise « *la fourniture de livres, y compris en location dans les bibliothèques (y compris les brochures, dépliants et imprimés similaires, les albums, les livres de dessin ou de coloriage pour enfants, les partitions imprimées ou en manuscrit, les cartes et les relevés hydrographiques ou autres), les journaux et périodiques, à l'exclusion du matériel consacré d'une manière prédominante à la publicité.* ». Il ne serait pas aberrant de considérer qu'un article de presse acheté sur un site Internet d'information qui ne commercialise ses réalisations que par la voie électronique pourrait être éligible, au titre de ladite catégorie, à un taux réduit de TVA. Ce raisonnement serait renforcé s'il était possible de considérer qu'il s'agit de la livraison d'un bien dématérialisé électronique et non pas d'une prestation de services fournis par la voie électronique.

Le Gouvernement a toujours considéré que ce raisonnement n'était pas valable. En réponse à deux questions écrites posées sous la précédente législature <sup>(1)</sup>, le Gouvernement interprète l'annexe H de façon stricte et précise que le taux réduit de 2,10% de la TVA appliquée à la presse écrite vendue sur support papier est légitimé par certaines contraintes spécifiques « *de prix du papier, de distribution et de portage de la presse écrite* ». A tout le moins, l'interprétation stricte de l'annexe H peut être étayée par des jurisprudences plus anciennes relatives à certains services analogues vendus par la voie télématique et pour lesquels le Conseil d'Etat a estimé que le taux normal était applicable, même si leur objet était similaire à celui de la presse écrite vendue sur support papier <sup>(2)</sup>.

Cette interprétation française du droit communautaire est confortée par le 2 de l'article premier de la directive n° 2002/38/CE du 7 mai 2002 qui précise que les dispositions de la directive n° 77/388/CEE relative à son annexe H ne sont pas applicables aux services fournis par voie électronique. S'il était encore un juge national dans un autre Etat membre que la France, un juge communautaire ou un juge français, susceptible de juger que ces services auraient pu être éligibles à un taux réduit de la TVA, la directive n° 2002/38/CE a juridiquement clos le débat, à tout le moins jusqu'à son éventuelle modification. Il reste que si le Conseil des Communautés européennes a cru utile de préciser ce point, c'est que la question pouvait, le cas échéant, être posée à bon droit au niveau communautaire. Par contre,

---

(1) Réponse à M. François Goulard, Assemblée nationale, 16 février 1998, page 857. Cette réponse a été confirmée par une réponse à M. Olivier de Chazeaux, Assemblée nationale, 21 juillet 2000, page 4937.

(2) Voir notamment Conseil d'Etat, 23 novembre 1987, n° 74364.

il est légitime que le Gouvernement ne propose pas qu'il soit procédé, sur ce point, à une adaptation ou une modification de la législation nationale.

Il n'en demeure pas moins un doute certain quant à la compatibilité de ces règles avec les principes dégagés par le comité des affaires fiscales de l'Organisation de coopération et de développement économiques (OCDE) qui, s'agissant des principes généraux à appliquer au commerce électronique, a estimé, à Ottawa, le 8 octobre 1998, que « *les contribuables qui se trouvent dans des situations similaires et qui effectuent des transactions similaires devraient être soumis à des niveaux d'imposition similaires.* »<sup>(1)</sup>.

*C.- La création d'un dispositif spécifique de recouvrement de la TVA s'agissant des services fournis par voie électronique par des personnes non établies dans la Communauté européenne à des personnes non assujetties domiciliées en France*

S'agissant des services fournis par voie électronique, l'adoption des dispositions que le présent article propose d'insérer dans le code général des impôts dans un article 259 D, aurait donc pour conséquence de rendre redevable de la taxe le prestataire établi hors de la Communauté européenne qui vend des services réputés se situer en France, au titre précisément, de ces dispositions. En conséquence, sans autres modifications du droit applicable, ce redevable serait tenu de mettre en œuvre les dispositions de l'article 289 A dudit code qui précise, dans son I, que « *lorsqu'une personne non établie dans la Communauté européenne est redevable de la taxe sur la valeur ajoutée ou doit accomplir des obligations déclaratives, elle est tenue de faire accréditer auprès du service des impôts un représentant assujetti établi en France qui s'engage à remplir les formalités incombant à cette personne et, en cas d'opérations imposables, à acquitter la taxe à sa place. A défaut, la taxe sur la valeur ajoutée et, le cas échéant, les pénalités qui s'y rapportent, sont dues par le destinataire de l'opération imposable.* ».

Ce dispositif est peut-être adapté s'agissant d'entreprises établies hors de la Communauté européenne, qui disposent, sur une durée longue, d'une part de marché stable dans un ou plusieurs Etats membres de la Communauté européenne. Il semble moins opérationnel s'agissant de petits établissements établis hors de la Communauté européenne, qui sont sollicités ponctuellement par des particuliers ayant accès à leur offre par l'Internet. Ces établissements ne peuvent pas prévoir l'origine des sollicitations commerciales. Ils ne pourraient y répondre, en respectant les obligations des redevables de la TVA, qu'au prix de la désignation d'un représentant fiscal dans chaque Etat membre dans lequel se trouvent un ou plusieurs clients.

La directive n° 2002/38/CE du 7 mai 2002 a donc prévu la mise en œuvre d'un régime communautaire spécial de gestion de la TVA, précisément dans le cas où un service fourni par voie électronique est effectué en faveur d'une personne non assujettie mais qui est établie, à son domicile ou sa résidence habituelle dans la

---

(1) Point (i) de ces principes généraux, extrait des conditions cadres pour l'imposition du commerce électronique.

Communauté européenne, par « *un assujetti non établi dans la Communauté européenne* », c'est-à-dire qui n'a pas établi le siège de son activité économique ou ne dispose pas d'établissement stable sur le territoire de la Communauté européenne et qui n'est pas tenu d'être identifié à la TVA à d'autres fins <sup>(1)</sup>.

L'économie générale du dispositif est la suivante :

– l'assujetti non établi dans la Communauté européenne peut s'identifier au titre du régime spécial dans un seul Etat membre de la Communauté européenne, à raison de tous les services fournis par voie électronique qu'il effectuera en faveur de toutes les personnes non assujetties, établies dans les Etats membres de la Communauté européenne ;

– l'assujetti non établi dans la Communauté européenne facture le service fourni par voie électronique effectué en faveur d'une personne non assujettie, établie dans un Etat membre de la Communauté européenne, au taux normal en vigueur dans l'Etat membre d'établissement de la personne non assujettie ;

– pour chaque trimestre civil, l'assujetti non établi dans la Communauté européenne dépose une déclaration par voie électronique auprès de l'Etat membre dans lequel il s'est identifié, au titre de tous les services fournis par voie électronique effectués en faveur de toutes les personnes non assujetties, établies dans les Etats membres de la Communauté européenne. Le montant correspondant de TVA due par l'assujetti non établi dans la Communauté européenne est acquitté par lui sur un compte désigné par l'Etat membre dans lequel il s'est identifié ;

– l'Etat membre, dans lequel l'assujetti non établi dans la Communauté européenne s'est identifié, verse à chacun des autres Etats membres la part de la TVA ainsi recouvrée, correspondante à tous les services fournis par voie électronique effectués par l'assujetti non établi dans la Communauté européenne, en faveur de toutes les personnes non assujetties, établies dans l'Etat membre considéré ;

Le **D du I** du présent article propose l'insertion dans le code général des impôts d'un article 298 *sexdecies* F, permettant la transposition dans notre droit national du 3 de l'article premier de la directive n° 2002/38/CE du 7 mai 2002. Le texte proposé par le Gouvernement reprend presque *in extenso* le dispositif communautaire. Il s'agit d'aménager le droit français afin qu'un assujetti non établi dans la Communauté européenne puisse s'identifier en France, au titre de ce régime spécial.

Le 1 de l'article 298 *sexdecies* F du code général des impôts poserait le principe selon lequel l'assujetti non établi dans la Communauté européenne peut se prévaloir du régime spécial, dès lors qu'il effectue un service fourni par voie électronique pour une personne non assujettie, établie dans un Etat membre de la Communauté européenne et définit la situation d'assujetti non établi dans la Communauté européenne au regard précisément de son lieu d'établissement.

---

(1) Notamment au titre de l'article 289 A du code général des impôts.

Le 2 de l'article 298 *sexdecies* F du code général des impôts préciserait que l'assujetti non établi dans la Communauté européenne informe l'administration fiscale française « *du moment où il commence son activité imposable [dans la Communauté européenne], la cesse ou la modifie au point de ne plus pouvoir se prévaloir [du] régime spécial* ». Il devra être procédé à la transmission de ces informations par voie électronique. Le Gouvernement propose de fixer par arrêté les informations que l'assujetti non établi dans la Communauté européenne doit transmettre à l'administration fiscale. Aux termes de la directive n° 2002/38/CE du 7 mai 2002, seront au moins ainsi transmis le nom, l'adresse postale, les adresses électroniques, y compris les sites Internet et, le cas échéant, le numéro fiscal national de l'assujetti non établi dans la Communauté européenne, ainsi qu'une déclaration de sa part indiquant qu'il n'est pas identifié dans la Communauté aux fins de la TVA.

Le 3 de l'article 298 *sexdecies* F du code général des impôts préciserait que l'administration fiscale attribue à l'assujetti non établi dans la Communauté européenne et lui communique par voie électronique un numéro individuel d'identification. Un décret devrait préciser les modalités d'élaboration, d'attribution et de communication de ce numéro individuel d'identification.

Le 4 de l'article 298 *sexdecies* F du code général des impôts tend à prévoir les cas dans lesquels l'administration fiscale française procéderait à la radiation d'un assujetti non établi dans la Communauté européenne du registre d'identification propre au régime spécial. Ces cas sont les suivants :

– l'assujetti non établi dans la Communauté européenne ne fournit plus de services électroniques ;

– l'administration fiscale peut présumer, par d'autres moyens, que les activités imposables de l'assujetti non établi dans la Communauté européenne, ont pris fin ;

– l'assujetti non établi dans la Communauté européenne ne remplit plus les conditions nécessaires pour être autorisé à se prévaloir du régime spécial ;

– l'assujetti non établi dans la Communauté européenne, de manière systématique, ne se conforme pas aux règles relatives au régime spécial.

Un décret devrait prévoir les modalités précises d'une radiation à laquelle il serait ainsi procédé.

Le 5 de l'article 298 *sexdecies* F du code général des impôts préciserait que le dépôt de la déclaration, au titre de chaque trimestre civil, est obligatoire, même si aucune opération imposable n'a été effectuée durant ce trimestre. Par ailleurs, il serait prévu que cette déclaration contient nécessairement le numéro d'identification attribué et communiqué à l'assujetti non établi dans la Communauté européenne et, pour chaque Etat membre de consommation dans lequel la taxe est due, la valeur totale hors taxe sur la valeur ajoutée des prestations de services électroniques fournies par lui durant le trimestre considéré et le montant total de la taxe correspondante. Enfin, le 5 de l'article 298 *sexdecies* F du code général des impôts

préciserait que la déclaration mentionne les taux d'imposition applicables et le montant total de la taxe due. Un arrêté devrait notamment préciser que la déclaration trimestrielle doit être déposée dans les vingt jours qui suivent la clôture du trimestre au titre duquel ladite déclaration est effectuée, délai formellement prévu par la directive n° 2002/38/CE du 7 mai 2002.

Le 6 de l'article 298 *sexdecies* F du code général des impôts préciserait que la déclaration de l'assujetti non établi dans la Communauté européenne au titre d'un trimestre civil est libellée en euros. Serait fixée par arrêté la précision selon laquelle si d'autres monnaies que l'euro ont été utilisées pour le paiement d'une prestation de services fournis par voie électronique, le taux de change appliqué pour renseigner la déclaration est celui du dernier jour du trimestre civil au titre duquel la déclaration est effectuée, tel qu'il a été publié par la banque centrale européenne ce jour-là ou le plus proche jour de publication qui le suit, précision expressément prévue par la directive n° 2002/38/CE du 7 mai 2002.

Le 7 de l'article 298 *sexdecies* F du code général des impôts tend à prévoir que l'assujetti non établi dans la Communauté européenne s'acquitte de la taxe due au titre d'un trimestre civil pour toutes les prestations de services fournies par voie électronique dans la Communauté européenne, concomitamment au dépôt de la déclaration correspondante. Le montant correspondant est versé sur un compte bancaire libellé en euros, qui sera désigné par arrêté, élément que prévoit expressément la directive n° 2002/38/CE du 7 mai 2002.

Le 8 de l'article 298 *sexdecies* F du code général des impôts préciserait que l'assujetti non établi dans la Communauté européenne qui se prévaut du régime spécial propre aux services fournis par voie électronique, ne peut pas, dans les conditions de droit commun, déduire la taxe ayant grevé ses achats. En effet, dans ce cas, un régime spécifique de remboursement de la taxe d'amont serait mis en œuvre par décret, régime qui reposerait sur l'ensemble des garanties offertes par la directive n° 86/560/CEE du Conseil du 17 novembre 1986 relative aux modalités de remboursement de la taxe sur la valeur ajoutée aux assujettis non établis sur le territoire de la Communauté européenne, comme le prévoit expressément la directive n° 2002/38/CE du 7 mai 2002 <sup>(1)</sup>.

Le 9 de l'article 298 *sexdecies* F du code général des impôts tend à prévoir l'obligation pour l'assujetti non établi dans la Communauté européenne de tenir un registre des opérations relevant du régime spécial, registre qu'il tient à la disposition de l'administration fiscale et des Etats membres dans lesquels il a procédé à des services fournis par voie électronique et ce, dans les conditions permettant à ces

---

(1) La directive n° 2002/38/CE du 7 mai 2002 prévoit que seules les dispositions de la directive 86/560/CEE du 17 novembre 1986 qui ne bénéficient pas à l'assujetti non établi dans la Communauté européenne ne lui seront pas appliquées. Il s'agit :

- en premier lieu, de l'option proposée à chaque Etat membre de subordonner un remboursement de taxe déductible à l'octroi par l'Etat tiers dans lequel l'assujetti est établi, d'avantages comparables au dispositif dudit remboursement dans le domaine des taxes sur le chiffre d'affaires, au bénéfice des assujettis établis dans l'Etat membre considéré ;
- en deuxième lieu, de l'option proposée à chaque Etat membre d'exiger la désignation d'un représentant fiscal ;
- en dernier lieu, de l'option proposée à chaque Etat membre de prévoir l'exclusion de certaines dépenses s'agissant du droit à déduction ou de soumettre le remboursement à des conditions supplémentaires.

Etats membres de vérifier l'exactitude, concernant chacun d'eux, de la déclaration déposée par l'assujetti non établi dans la Communauté européenne au titre de chaque trimestre civil. Un arrêté devrait préciser les modalités de la mise en œuvre de cette disposition.

Le 10 de l'article 298 *sexdecies* F du code général des impôts préciserait que les dispositions mentionnées ci-dessus de l'article 289 A du code général des impôts, ne sont pas applicables à l'assujetti non établi dans la Communauté européenne.

Le II du présent article tend à préciser, au sein de l'article L. 102 B du livre des procédures fiscales, que le registre des opérations relevant du régime spécial, tenu par l'assujetti non établi dans la Communauté européenne, doit être conservé par lui pendant dix ans, comme le prévoit expressément la directive n° 2002/38/CE du 7 mai 2002. On peut relever que cette durée de conservation des documents est sensiblement plus longue que les durées actuellement prévues à l'article L. 102 B du livre des procédures fiscales. Ainsi, selon le premier alinéa du I de cet article, « *les livres, registres, documents ou pièces sur lesquels peuvent s'exercer les droits de communication, d'enquête et de contrôle de l'administration doivent être conservés pendant un délai de six ans à compter de la date de la dernière opération mentionnée sur les livres ou registres ou de la date à laquelle les documents ou pièces sont établis.* ». Le deuxième alinéa de ce paragraphe prévoit que lorsque les livres, registres, documents ou pièces « *mentionnés au premier alinéa sont établis ou reçus sur support informatique* », ils doivent être conservés sous cette forme pendant trois années après celle au titre de laquelle l'imposition concernée est due.

Lors des négociations communautaires portant sur la proposition de directive relative au régime de taxe sur la valeur ajoutée applicable aux services de radiodiffusion et de télévision et à certains services fournis par voie électronique, la France a fait état de la longueur inhabituelle du délai de dix ans au regard des dispositions comparables de notre législation. Le Gouvernement a cependant estimé qu'il n'était pas opportun de retarder l'adoption de la directive, voire de compromettre cette adoption, en raison de cet élément de discussion.

Le III du présent article prévoit qu'il entre en vigueur le 1<sup>er</sup> juillet 2003, conformément à l'article 3 de la directive n° 2002/38/CE du 7 mai 2002. L'article 4 de cette directive prévoit que l'essentiel de son dispositif<sup>(1)</sup> est applicable trois ans à compter du 1<sup>er</sup> juillet 2003. Son article 5 prévoit que « *sur la base d'un rapport présenté par la Commission, le Conseil réexamine les dispositions de l'article 1<sup>er</sup> de la présente directive avant le 30 juin 2006 et, soit arrête, conformément à l'article 93 du traité, des mesures relatives à un mécanisme électronique approprié, sur une base non discriminatoire, pour le calcul, la déclaration, le recouvrement et l'affectation des taxes afférentes aux services fournis par voie électronique imposés sur le lieu de consommation, soit, s'il l'estime nécessaire pour des raisons pratiques, prolonge, à l'unanimité sur proposition de la Commission, la période prévue à l'article 4.* ».

---

(1) L'article 2 de la directive prévoit quelques dispositions qui ont vocation à s'appliquer au-delà du 30 juin 2006. Il s'agit de dispositions relatives aux obligations des redevables, tendant à prévoir que le support de certaines de ces obligations peut ou doit être électronique.

Selon le Gouvernement, le Royaume-Uni, a souhaité prévoir, soit qu'un dispositif « *approprié* » et établi « *sur une base non discriminatoire* », se substitue au dispositif de la directive n° 2002/38/CE du 7 mai 2002, soit que la période pendant laquelle celui-ci est initialement applicable soit prolongée, « *pour des raisons pratiques* ». Par là, le Royaume-Uni a souhaité que le caractère, selon lui, insatisfaisant du dispositif de la directive n° 2002/38/CE du 7 mai 2002 soit, au moins implicitement, acté.

Il faut relever qu'un règlement du Conseil (CE) n° 792/2002 du 7 mai 2002 a modifié à titre temporaire le règlement (CEE) n° 218/92 sur la coopération administrative dans le domaine des impôts indirects, en ce qui concerne le régime spécial relatif au commerce électronique prévu par la directive n° 2002/38/CE du 7 mai 2002 <sup>(1)</sup>. Au-delà des dispositions très techniques de ce règlement, on peut noter les éléments suivants :

– l'Etat membre auprès duquel l'assujetti non établi dans la Communauté européenne s'identifie au titre du régime spécial informe les autres Etats membres de l'identification considérée dans les dix premiers jours du mois qui suit le mois au cours duquel cette identification a été réalisée ;

– l'Etat membre auprès duquel l'assujetti non établi dans la Communauté européenne s'identifie au titre du régime spécial transmet à chaque Etat membre concerné la déclaration déposée par cet assujetti, dans les dix premiers jours du mois qui suit celui au cours duquel l'Etat membre d'identification a réceptionné cette déclaration ;

– l'Etat membre d'identification veille à ce que le montant de la taxe qui a été acquittée par l'assujetti non établi dans la Communauté européenne, au titre des services fournis par voie électronique à des personnes non assujetties établies dans un autre Etat membre, soit versé à cet Etat membre dans les dix premiers jours qui suivent celui au cours duquel le paiement a été effectué.

En conclusion, il apparaît nécessaire de noter l'originalité du régime spécial relatif à la vente par un assujetti non établi dans la Communauté européenne, d'un service fourni par voie électronique à un non assujetti domicilié dans un Etat membre de la Communauté européenne :

– il constitue, pour l'assujetti non établi dans la Communauté européenne, un dispositif communautaire intégré de déclaration et de paiement de la TVA, même si les taux normaux de TVA qu'il facturera demeureront différents selon chaque Etat membre. La mise en œuvre d'un tel dispositif intégré est liée aux difficultés relatives à l'identification et à la localisation des services fournis par voie électronique. Il s'agit de faire le pari que ce dispositif intégré constituera une invitation attractive à la déclaration par les assujettis non établis dans la Communauté européenne, des opérations concernées, qu'ils effectuent dans la Communauté européenne ;

---

(1) Un règlement est directement applicable dans l'ordre juridique interne des Etats membres sans qu'il soit nécessaire de procéder à une transposition.

– ce dispositif oblige les Etats membres à un niveau élevé de coopération fiscale, puisque chaque Etat membre a vocation désormais à recouvrer des montants de taxe pour le compte de chaque autre Etat membre. Il faut certes tempérer ce constat, en considérant le périmètre restreint des opérations concernées. Il n'en demeure pas moins qu'il s'agit d'un dispositif fiscal communautaire nouveau non seulement dans son objet mais aussi dans sa nature et qu'à ce titre, il devra faire l'objet d'un suivi attentif.

\*  
\*       \*

La Commission a examiné un amendement présenté par M. Patrice Martin-Lalande.

**M. Patrice Martin-Lalande** a observé que l'article 4 de la directive n° 2002/38/CE du 7 mai 2002, dont le présent article propose la transposition en droit national, limite expressément à trois ans, à compter du 1<sup>er</sup> juillet 2003, l'application du dispositif qu'elle contient. L'article 5 de la même directive prévoit que la reconduction de ce dispositif transitoire ne pourra être entérinée qu'après présentation d'un rapport de la Commission, et uniquement pour des raisons « pratiques ». La reconduction de ce régime transitoire n'est d'ailleurs présentée que comme une possibilité alternative, la première option consistant à prendre des « *mesures relatives à un mécanisme électronique approprié, sur une base non discriminatoire, pour le calcul, le recouvrement et l'affectation des taxes afférentes aux services fournis par voie électronique* ».

Or ce régime transitoire donne un fondement juridique communautaire incontestable à l'application systématique du droit normal (de 19,60% pour la France), à toutes les transactions dématérialisées, notamment sur Internet, même lorsqu'il s'agit de transactions normalement soumises au taux réduit (5,50% pour le livre), ou super réduit (2,10% pour la presse). Ce mécanisme introduit donc des discriminations fiscales importantes suivant la nature du support, pour une opération portant sur un même bien ou une même prestation, même lorsqu'il s'agit de produits ou de secteurs qu'il est impératif pour l'Etat de soutenir fiscalement pour réduire les prix de vente au détail.

Compte tenu de l'absence de recul et de données économiques significatives sur le commerce électronique de biens et de prestations de services dématérialisées, la durée de trois ans à l'issue de laquelle devra être réexaminé l'ensemble du régime fiscal prévu par la directive du 7 mai paraît particulièrement sage. Il est donc difficilement compréhensible que le projet du Gouvernement aille au-delà, sous-entendant ainsi que le régime transitoire proposé au Parlement est en réalité un régime *a priori* définitif, ce qui ne correspond nullement à l'esprit de la directive. C'est la raison pour laquelle il conviendrait d'inclure la durée de trois ans, prévue par la directive, dans le texte proposé par le Gouvernement.

Votre **Rapporteur général** a douté de l'utilité véritable d'une telle proposition, le délai de trois ans s'imposant au Gouvernement, il n'est pas besoin de le reprendre.

M. Patrice Martin-Lalande a retiré cet amendement.

La Commission a examiné un amendement présenté par M. Patrice Martin-Lalande, tendant à demander au Gouvernement le dépôt d'un rapport au Parlement au plus tard un an avant la décision relative à la modification ou à la reconduction du régime fiscal prévu par la directive sur le commerce électronique.

**M. Patrice Martin-Lalande** a observé que l'article 5 de la directive précitée prévoit que la Commission européenne devra présenter un rapport à l'issue des trois ans de la période transitoire. Pour autant, il serait intéressant que le Gouvernement présente un rapport d'information au Parlement un an avant celui de la Commission.

Votre **Rapporteur général** a relevé que le problème du différentiel des taux applicables à des biens et services que l'on peut estimer être analogues, selon qu'ils sont vendus ou non sous une forme dématérialisée, était réel. Pour autant, l'application du taux normal en France est antérieure au principe fixé par la directive. Celle-ci a été adoptée par le Conseil des ministres à l'unanimité, dans un souci d'harmonisation fiscale. En ce qui concerne l'opportunité du rapport demandé, le Gouvernement étant favorable au taux normal, il fait peu de doutes qu'il proposera sa reconduction dans ce rapport. Il convient de conserver une liberté d'analyse pour préparer la discussion de la nouvelle directive. L'amendement pourrait donc avoir des conséquences contraires à celles qu'il vise.

**M. Patrice Martin-Lalande** a estimé qu'une information supplémentaire n'était jamais inutile. Si le Gouvernement choisit de maintenir le taux normal, il devra s'en expliquer et justifier les raisons pour lesquelles les taux applicables au livre et à la presse sont différents selon les supports (papier ou internet).

Votre **Rapporteur général** a estimé qu'il serait plus opportun que le Parlement se saisisse du projet de directive que la Commission devra nécessairement proposer avant le 30 juin 2006, afin d'établir une résolution qui lui serait propre, que de demander un rapport au Gouvernement.

Approuvant cette suggestion, **M. Patrice Martin-Lalande** a retiré l'amendement.

La Commission a *adopté* l'article 13 sans modification.

\*

\* \*

*Article additionnel après l'article 13*

**Adaptation des redevances de mise à disposition et de gestion de fréquences dues par les exploitants de réseaux de télécommunications par satellites ouverts au public.**

*Texte de l'article additionnel :*

I. – Le I de l'article L. 33-1 du code des postes et télécommunications est complété par un paragraphe ainsi rédigé :

« Pour les services de communication électronique utilisant des antennes paraboliques bidirectionnelles d'une puissance de transmission inférieure ou égale à deux watts, les redevances de mise à disposition et de gestion des fréquences radioélectriques dues par les exploitants de réseaux de télécommunications par satellite ouverts au public sont établies respectivement sur une base forfaitaire métropolitaine ou régionale, par décret pris après avis de l'Autorité de régulation des télécommunications ».

II. – Le I est applicable à compter du 1er janvier 2003.

III. – La perte éventuelle de recettes pour l'Etat est compensée à due concurrence par la création d'une taxe additionnelle aux droits visés aux articles 575 et 575 A du code général des impôts.

*Observations et décision de la Commission :*

La Commission a examiné un amendement présenté par M. Patrice Martin-Lalande visant à forfaitiser le régime des redevances pesant sur l'internet à haut débit par satellite, afin de permettre le développement de cette technologie.

Les systèmes de diffusion d'internet haut débit par satellite permettent de couvrir de très grandes zones géographiques sans les surcoûts inhérents au déploiement des infrastructures filaires pour chaque nouvelle zone à alimenter. Or, cette technologie est actuellement soumise à deux redevances, l'une dite de « gestion » et l'autre dite de « mise à disposition » des fréquences, créées par le décret du 3 février 1993 modifié relatif aux redevances de mise à disposition de fréquences radioélectriques et de gestion dues par les titulaires des autorisations délivrées en application des articles L. 33-1 et L. 33-2 du code des postes et des télécommunications. Ces deux redevances compromettent le développement de cette technologie en France, leur charge ne permettant pas aux exploitants d'internet haut débit de présenter une offre compétitive sur le marché.

Il apparaît par ailleurs que l'intégration des satellites de diffusion d'internet haut débit dans l'assiette de ces redevances procède d'une confusion de ces activités avec celles des réseaux satellitaires internes aux grandes entreprises.

Par conséquent, il avait paru souhaitable à votre Commission des finances d'exonérer les exploitants de réseaux de télécommunication par satellite ouverts au public (et non les satellites internes aux entreprises) desdites redevances, afin de favoriser l'équipement en haut débit des zones les moins accessibles du territoire et de permettre à une technologie prometteuse de se développer en France. Après que

le Gouvernement, tout en exprimant son accord sur le principe, eut demandé un délai de réflexion jusqu'au dépôt du projet de loi de finances rectificative pour 2002, le présent article additionnel propose de retenir un dispositif permettant à la fois d'assurer le développement de cette technologie prometteuse et de ne pas introduire de distorsion de concurrence à l'égard des autres modes de diffusion du haut débit. Actuellement, la redevance dite « de mise à disposition » des fréquences est calculée en fonction de la bande de fréquence utilisée, tandis que la redevance de « gestion » s'établit à 305 euros par site. Le dispositif proposé assujettirait les exploitants de réseaux de télécommunication par satellite ouverts au public proposant du haut débit (c'est-à-dire utilisant des « antennes paraboliques bidirectionnelles d'une puissance de transmission inférieure ou égale à deux watts ») à des redevances forfaitaires. Un tel choix permet d'éviter une taxation par sites, incompatible avec la nature de l'activité concernée. En effet, celle-ci appelle la multiplication desdites antennes pour une couverture optimale du territoire. La redevance serait calculée sur une base métropolitaine ou régionale, ce qui assure une adaptation au périmètre de l'activité desdits exploitants. Le montant du forfait et les modalités techniques de sa détermination seraient pris par décret, après avis de l'Autorité de régulation des télécommunications qui apporterait à cette occasion son expertise technique et son souci de veiller à l'exercice d'une concurrence loyale.

\*  
\*       \*

**M. Patrice Martin-Lalande** a rappelé qu'un amendement ayant le même objet avait été adopté par la Commission à l'occasion de la discussion sur le projet de loi de finances pour 2003, puis retiré en séance publique afin que soit menée une étude approfondie de ces questions. L'amendement proposé est le fruit de ce travail. Il s'agit que la taxation sur les paraboles pour l'internet à haut débit ne se fasse plus site par site, mais de manière forfaitaire, rendant ainsi compétitive cette forme d'accès au haut débit et permettant son développement dans des zones où aucune autre forme d'accès n'est envisageable.

Votre **Rapporteur général** a rappelé l'approbation de principe du Gouvernement quant à l'objectif poursuivi, même s'il faut constater l'absence d'une disposition à ce sujet dans le projet de loi de finances rectificative pour 2002. Il a émis un avis favorable.

La Commission a *adopté* cet amendement (**amendement n° 10**).

\*  
\*       \*

*Article 14*

**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.**

*Texte du projet de loi :*

I. – Le code général des impôts est ainsi modifié :

A. – L'article 258 D est modifié comme suit :

1° au 4° du I, le mot : « délivre » est remplacé par les mots : « s'assure qu'est délivrée » ;

2° au 1° du II, les mots : « ait délivré » sont remplacés par les mots : « s'est assuré qu'a été délivrée ».

B. – Le II de l'article 271 est modifié comme suit :

1° le a du I est remplacé par les dispositions suivantes :

« a. Celle qui figure sur les factures établies conformément aux dispositions de l'article 289 et si la taxe pouvait légalement figurer sur lesdites factures » ;

2° au d du I, les mots : « délivrées par leurs vendeurs » sont remplacés par les mots : « établies conformément à la réglementation communautaire ».

C. – Au 2 de l'article 272, les mots : « ou le document en tenant lieu » sont supprimés.

D. – Au 2° du III de l'article 277 A, les mots : « ou des documents en tenant lieu » sont supprimés et le mot : « relatifs » est remplacé par le mot : « relatives ».

E. – L'article 283 est modifié comme suit :

1° au 3, les mots : « ou tout autre document en tenant lieu » sont supprimés ;

2° au 4, les mots : « ou le document » sont supprimés.

F. – L'article 289 est remplacé par les dispositions suivantes :

« Art. 289. – I. 1. Tout assujetti est tenu de s'assurer qu'une facture est émise, par lui-même, ou en son nom et pour son compte, par son client ou par un tiers :

a. pour les livraisons de biens ou les prestations de services qu'il effectue pour un autre assujetti, ou pour une personne morale non assujettie ;

b. pour les livraisons de biens visées aux articles 258 A et 258 B et pour les livraisons de biens exonérées en application du I de l'article 262 *ter* et II de l'article 298 *sexies* ;

c. pour les acomptes qui lui sont versés avant que l'une des opérations visées aux a et b ne soit effectuée ;

d. pour les livraisons aux enchères publiques de biens d'occasion, d'œuvres d'art, d'objets de collection ou d'antiquité.

2. Les factures peuvent être matériellement émises, au nom et pour le compte de l'assujetti, par le client ou par un tiers lorsque cet assujetti leur donne expressément mandat à cet effet.

Le mandat de facturation ainsi établi doit notamment prévoir que l'assujetti conserve l'entière responsabilité de ses obligations en matière de facturation et de ses conséquences au regard de la taxe sur la valeur ajoutée.

3. La facture est, en principe, émise dès la réalisation de la livraison ou de la prestation de services.

Elle peut toutefois être établie de manière périodique pour plusieurs livraisons de biens ou prestations de services distinctes réalisées entre l'assujéti et son client au titre du même mois civil. Cette facture est établie au plus tard à la fin de ce même mois. Le différé de facturation ne peut en aucun cas avoir pour effet de retarder la déclaration de la taxe exigible au titre des opérations facturées.

4. L'assujéti doit conserver un double de toutes les factures émises.

5. Tout document ou message qui modifie la facture initiale, émise en application de cet article ou de l'article 289 *bis*, et qui fait référence à la facture initiale de façon spécifique et non équivoque est assimilé à une facture. Il doit comporter l'ensemble des mentions prévues au II du présent article.

Un décret en Conseil d'Etat détermine et fixe les conditions et modalités d'application du présent I.

II. – Un décret en Conseil d'Etat fixe les mentions obligatoires qui doivent figurer sur la facture. Ce décret détermine notamment les éléments d'identification des parties, les données concernant les biens livrés ou les services rendus et celles relatives à la détermination de la taxe sur la valeur ajoutée.

III. – L'entraîneur bénéficiaire des sommes mentionnées au 19° de l'article 257 s'assure qu'une facture est émise au titre des gains réalisés et y ajoute le montant de la taxe sur la valeur ajoutée.

IV. – Les montants figurant sur la facture peuvent être exprimés dans toute monnaie, pour autant que le montant de taxe à payer soit déterminé en euros en utilisant le mécanisme de conversion prévu au 1 *bis* de l'article 266.

Lorsqu'elles sont rédigées dans une langue étrangère, le service des impôts peut, à des fins de contrôle, exiger une traduction en français, dans les conditions prévues au deuxième alinéa de l'article 54.

V. – Les factures peuvent, sous réserve de l'acceptation du destinataire, être transmises par voie électronique dès lors que l'authenticité de leur origine et l'intégrité de leur contenu sont garanties au moyen d'une signature électronique. Les factures ainsi transmises tiennent lieu de facture d'origine pour l'application de l'article 286 et du présent article. Les conditions d'émission de ces factures, de leur signature électronique et leurs modalités de stockage sont fixées par décret.

Lorsqu'elles se présentent sous la forme d'un message structuré selon une norme convenue entre les parties, permettant une lecture par ordinateur et pouvant être traité automatiquement et de manière univoque, les factures doivent être émises dans les conditions précisées à l'article 289 *bis*. »

G. – L'article 289 *bis* est ainsi modifié :

1° Les I, II et III sont remplacés par les dispositions suivantes :

« I. – Pour l'application des articles 286 et 289, seules les factures transmises par voie électronique qui se présentent sous la forme d'un message structuré selon une norme convenue entre les parties, permettant une lecture par ordinateur et pouvant être traité automatiquement et de manière univoque, constituent, sous réserve des dispositions ci-après, des documents tenant lieu de factures d'origine.

Les informations émises et reçues doivent être identiques. Sur demande de l'administration, elles sont restituées en langage clair par l'entreprise chargée de s'assurer qu'une facture est émise au sens du I de l'article 289, quelle que soit la personne qui a matériellement émis les messages, en son nom et pour son compte. Elles doivent, en outre, être restituées dans les mêmes conditions par l'entreprise destinataire de ces factures, quelle que soit la personne qui les a reçues en son nom et pour son compte.

Si l'administration le demande, la restitution des informations est effectuée sur support papier.

II. – Les entreprises qui veulent transmettre leurs factures dans les conditions visées au I recourent à un système de télétransmission répondant à des normes équivalentes à celle définie à l'article 2 de la recommandation 1994/820/CE de la Commission du 19 octobre 1994 concernant les aspects juridiques de l'échange de données informatisées lorsque l'accord relatif à cet échange prévoit l'utilisation de procédures garantissant l'authenticité de l'origine et l'intégrité des données.

En cas de mise en œuvre d'un tel système, les entreprises en informent le service des impôts territorialement compétent. Cette disposition s'applique jusqu'au 31 décembre 2005.

III. – L'entreprise doit s'assurer que les informations émises en application du I, par elle-même, ou par un tiers ou client mandaté à cet effet, sont accessibles et conservées dans leur contenu originel et dans l'ordre chronologique de leur émission dans les conditions et dans les délais fixés par l'article L. 102 B du livre des procédures fiscales.

L'entreprise destinataire de ces informations doit, quelle que soit la personne qui les a reçues en son nom et pour son compte, s'assurer qu'elles sont accessibles et conservées dans leur contenu originel et dans l'ordre chronologique de leur réception dans les conditions et dans les délais fixés par l'article L. 102 B du livre des procédures fiscales.

L'entreprise, qui émet ou reçoit des factures dans les conditions mentionnées au I, doit, quelle que soit la personne qui a matériellement émis ou reçu les messages, en son nom et pour son compte, s'assurer qu'est tenue et conservée sur support papier ou sur support informatique, pendant le délai fixé au premier alinéa du I de l'article L. 102 B du livre des procédures fiscales, une liste récapitulative séquentielle de tous les messages émis et reçus et de leurs anomalies éventuelles. » ;

2° Au troisième alinéa du IV, le mot : « télétransmises » est remplacé par les mots : « mentionnées au I ».

H. – Au premier alinéa de l'article 290 *sexies*, les mots : « ou tous autres documents en tenant lieu, » sont supprimés.

I. – A l'article 297 E, les mots : « ou tous autres documents en tenant lieu » sont supprimés.

J. – Au troisième alinéa de l'article 1740 *ter*, les mots : « ou d'un document en tenant lieu » sont supprimés.

II. – Le livre des procédures fiscales est ainsi modifié :

1° Au I de l'article L. 16 B, après les mots : « procéder à leur saisie » sont ajoutés les mots : « , quel qu'en soit le support » ;

2° Au I de l'article L. 38, après les mots : « procéder à leur saisie » sont ajoutés les mots : « , quel qu'en soit le support » ;

3° Le troisième alinéa de l'article L. 80 F est remplacé par un alinéa ainsi rédigé :

« Ils peuvent obtenir ou prendre copie, par tous moyens et sur tous supports, des pièces se rapportant aux opérations ayant donné ou devant donner lieu à facturation. » ;

4° Le deuxième alinéa de l'article L. 81 est remplacé par un alinéa ainsi rédigé :

« Le droit prévu au premier alinéa s'exerce quel que soit le support utilisé pour la conservation des documents. » ;

5° Après l'article L. 102 B, il est inséré un article L. 102 C ainsi rédigé :

« Art. L. 102 C. – Pour l'application des dispositions de l'article L. 102 B, les factures émises par les assujettis ou, en leur nom et pour leur compte, par leur client ou par un tiers, ainsi que toutes les factures qu'ils ont reçues, doivent être stockées sur le territoire français, lorsque ce stockage n'est pas effectué par voie électronique garantissant un accès immédiat, complet et en ligne aux données concernées.

Les assujettis ne peuvent stocker les factures transmises par voie électronique dans un pays non lié à la France par une convention prévoyant une assistance mutuelle ainsi qu'un droit d'accès en ligne immédiat, le téléchargement et l'utilisation de l'ensemble des données concernées.

Les assujettis sont tenus de déclarer, en même temps que leur déclaration de résultats ou de bénéfices, le lieu de stockage de leurs factures ainsi que toute modification de ce lieu lorsque celui-ci est situé hors de France.

Les autorités compétentes des États membres de la Communauté européenne ont un droit d'accès par voie électronique, de téléchargement et d'utilisation des factures stockées sur le territoire français par ou pour le compte d'un assujetti relevant de leur juridiction, dans les limites fixées par la réglementation de l'Etat d'établissement de l'assujetti et dans la mesure où cela est nécessaire aux fins de contrôle.

Tout assujetti stockant ses factures par voie électronique sur le territoire français s'assure que l'administration a, à des fins de contrôle, un accès en ligne permettant le téléchargement et l'utilisation des données stockées.

Un décret en Conseil d'Etat détermine et fixe les conditions et modalités d'application du présent article. »

III. – Les dispositions du présent article entrent en vigueur à compter du 1<sup>er</sup> juillet 2003.

### *Exposé des motifs du projet de loi :*

Le Conseil européen a adopté, le 20 décembre 2001, une directive importante en matière de facturation (directive n° 2001/115/CE).

L'objectif de cette directive est triple : harmoniser, simplifier et moderniser les conditions d'établissement et de validité d'une facture au regard de la TVA.

L'adoption de cette directive va permettre à tous les opérateurs établis au sein de l'Union européenne de disposer d'un cadre juridique commun.

Les simplifications prévues par la directive vont notamment se traduire par la possibilité de recourir à l'autofacturation, c'est-à-dire l'émission de la facture par le client du fournisseur, ou à la sous-traitance de la facturation (émission de la facture par une tierce personne).

Le recours, sous certaines conditions, à une facturation périodique pour les assujettis qui réalisent de nombreuses opérations avec un même client sur une courte période devrait également simplifier les obligations imposées aux assujettis.

Ces pratiques, déjà autorisées en France, sous certaines conditions, sont donc désormais reconnues au niveau communautaire.

La directive prévoit en outre, pour ces agents économiques, dans le cadre de leurs échanges internes ou communautaires, la possibilité de transmettre leurs factures par voie électronique selon deux normes sécurisées : la signature électronique avancée et l'échange de données informatisées (EDI).

Un dispositif de dématérialisation et de télétransmission des factures basé sur les fonctionnalités de la norme EDI est applicable en France depuis 1991.

L'adoption de normes communes en la matière favorisera ainsi le recours à la transmission des factures par voie électronique au sein du marché européen, l'objectif étant également de permettre son utilisation plus large pour les PME/PMI.

Enfin, le recours à de nouvelles procédures de facturation accentuera l'évolution, déjà constatée, des techniques d'émission et de conservation des documents qui conduit les entreprises et les contribuables à dématérialiser de plus en plus fréquemment les pièces, factures, registres et autres documents conservés.

Il est proposé de procéder à l'adaptation rédactionnelle de certaines dispositions du livre des procédures fiscales pour mieux prendre en compte ces évolutions.

Le délai de transposition de la directive expire le 1<sup>er</sup> janvier 2004.

Cela étant, afin de répondre à la demande de nombreux professionnels d'anticiper l'entrée en vigueur de ce texte, tout en permettant aux entreprises de se préparer aux aménagements induits par la transposition en droit interne de la directive, la date retenue serait fixée au 1<sup>er</sup> juillet 2003.

### *Observations et décision de la Commission :*

Le présent article a pour objet la transposition dans notre droit national de la directive n° 2001/115/CE du Conseil du 20 décembre 2001 modifiant la directive n° 77/388/CEE du 17 mai 1977 modifiée <sup>(1)</sup>, en vue de simplifier, moderniser et harmoniser les conditions imposées à la facturation en matière de valeur ajoutée.

Les modalités de la transposition proposée par le Gouvernement peuvent être ainsi décrites :

– il est proposé de modifier en profondeur les articles 289 et 289 *bis* du code général des impôts et de créer un article L. 102 C dans le livre des procédures fiscales, afin de transposer ce qui constitue l'essentiel des modifications que la directive n° 2001/115/CE du 20 décembre 2001 apporte au droit communautaire en vigueur, en modifiant la directive n° 77/388/CEE du 17 mai 1977 modifiée. Les articles 289 et 289 *bis* du code général des impôts concernent respectivement les règles générales relatives à la facturation en matière de TVA et les règles relatives à la transmission et à la conservation des factures dématérialisées transmises par voie

---

(1) Cette directive est relative à l'harmonisation des législations des Etats membres relatives aux taxes sur le chiffre d'affaires – système commun de taxe sur la valeur ajoutée : assiette uniforme.

électronique. L'article L. 102 C du livre des procédures fiscales, que le présent article propose de créer, concernerait les règles relatives au stockage des factures ;

– il est par ailleurs proposé de procéder à l'adaptation de certains articles du code général des impôts et du livre des procédures fiscales, dont l'objet ne relève pas principalement des règles générales relatives à la facturation en matière de TVA, mais qui les évoquent selon une terminologie qu'il est nécessaire de modifier, afin de tenir compte des modifications précisément apportées à ces règles générales.

Pour des raisons pratiques, tenant au fait que la directive n° 2001/115/CE du 20 décembre 2001, qui se borne à modifier des dispositions de la directive n° 77/388/CEE du 17 mai 1977 modifiée, n'offre pas de repères pertinents et praticables pour viser les dispositions qu'elle prévoit, le présent développement évoque en tant que de besoin le texte consolidé de la directive n° 77/388/CEE du 17 mai 1977 modifiée.

***I.- Les modifications apportées aux articles 289 et 289 bis du code général des impôts et la création de l'article L. 102 C du livre des procédures fiscales***

*A.- L'article 289 du code général des impôts : les règles générales relatives à la facturation en matière de TVA*

Le **F du I** du présent article propose une réécriture complète de l'actuel article 289 du code général des impôts.

1.- Les règles relatives à l'émission des factures

Serait posé, dans notre code général des impôts, le principe selon lequel « *tout assujetti est tenu de s'assurer qu'une facture est émise, par lui-même, ou en son nom et pour son compte, par son client ou par un tiers :*

*a. pour les livraisons de biens ou les prestations de services qu'il effectue pour un autre assujetti, ou pour une personne morale non assujettie ; [...] ».*

Ce principe est prévu par la directive du Conseil n° 2001/115/CE du 20 décembre 2001, au premier alinéa du a nouveau du 3 de l'article 22 de la directive n° 77/388/CEE du 17 mai 1977 modifiée. Il permet de constater que l'obligation de facturation ne concerne pas, *a priori*, des livraisons de biens et des prestations de services effectuées pour des personnes physiques non assujetties, c'est-à-dire pour des particuliers. Ce principe comporte deux nouveautés importantes s'agissant des règles générales à la facturation en matière de TVA :

– il prévoit la possibilité pour l'assujetti qui effectue une livraison de biens ou une prestation de services pour un autre assujetti ou une personne morale non assujettie, de confier, sous sa responsabilité, l'émission de la facture correspondante à son client ou, en son nom et pour son compte, à un tiers ;

– il précise qu’aucun autre document que la facture ne peut tenir lieu de facture en matière de TVA.

Le Gouvernement propose, en plus de la transposition de ces deux nouveautés, d’utiliser une option ouverte par le neuvième alinéa du a nouveau du 3 de la directive n° 77/388/CEE du 17 mai 1977 modifiée qui précise que « *les Etats membres peuvent imposer aux assujettis effectuant des livraisons de biens et des prestations de services sur leurs territoires d’autres conditions à l’émission de leurs factures par leurs clients. Ils peuvent notamment exiger que de telles factures soient émises au nom et pour le compte de l’assujetti.* ». La rédaction proposée par le Gouvernement pour le premier alinéa de l’article 289 du code général des impôts prend en compte le choix de mettre en œuvre cette option. En conséquence, en France, une facture émise par le client le sera au nom et pour le compte de l’assujetti.

Le troisième alinéa du a nouveau du 3 de l’article 22 de la directive n° 77/388/CEE du 17 mai 1977 modifiée ouvre le choix aux Etats membres d’obliger les assujettis qui se livrent à des opérations autres que des livraisons de biens et des prestations de services effectuées pour d’autres assujettis ou pour des personnes morales non assujetties, à s’assurer qu’une facture est émise. Dans ce cas, il est permis aux Etats membres de prévoir que certaines des obligations prévues par la directive ne sont pas applicables à ces factures.

Le Gouvernement propose effectivement d’étendre l’obligation faite à l’assujetti de s’assurer qu’une facture est émise par lui-même ou, en son nom et pour son compte, par son client ou par un tiers, pour certaines opérations taxables pour lesquelles le client peut être un particulier, c’est-à-dire une personne physique non assujettie. En cela, le Gouvernement propose d’ailleurs de ne pas modifier le droit national existant. Par contre, le Gouvernement ne propose aucun allègement des obligations prévues par la nouvelle législation communautaire, s’agissant des factures correspondantes. En conséquence, il est proposé que le principe selon lequel l’assujetti s’assure qu’est émise une facture par lui-même ou, en son nom et pour son compte, par son client ou par un tiers, s’applique dans tous ses éléments, s’agissant des opérations suivantes :

– les livraisons de biens concernés par les règles spécifiques en matière de ventes à distance, prévues par les articles 258 A et 258 B du code général des impôts ;

– les livraisons de biens exonérées parce qu’ils font précisément l’objet d’une livraison intracommunautaire dans un autre pays membre de la Communauté européenne, en application du I de l’article 262 *ter* du code général des impôts ;

– les livraisons exonérées de moyens de transport neufs expédiés ou transportés sur le territoire de la Communauté européenne, en application du II de l’article 298 *sexies* du code général des impôts (**du 1 du I du texte proposé pour l’article 289 du code général des impôts**) ;

– les livraisons aux enchères publiques de biens d’occasion, d’œuvres d’art, d’objets de collection ou d’antiquité, dont les règles en matière de TVA sont définies

aux articles 297 A à 297 E du code général des impôts et pour lesquelles l'acquéreur peut être un particulier non assujetti à la TVA <sup>(1)</sup> (**d. du 1 du I du texte proposé pour l'article 289 précité**) ;

Le Gouvernement propose de maintenir dans notre droit national le principe selon lequel les acomptes versés à l'assujetti, avant que soit effectuée une livraison de biens ou une prestation de services en faveur d'un autre assujetti ou d'une personne morale non assujettie, ou avant que soit effectuée l'une des opérations prévues par les articles 258 A, 258 B, le I de l'article 262 *ter* et le II de l'article 298 *sexies* du code général des impôts, donnent lieu à l'émission d'une facture, dans les mêmes conditions qu'une facture soldant la réalisation d'une opération taxable (**c. du 1 du I du texte proposé pour l'article 289 précité**).

Il convient sans doute d'appliquer cette règle avec une certaine souplesse, dans les cas où les mentions obligatoires à porter sur la facture ont un lien très étroit avec le terme de l'opération taxable. On peut notamment citer les mentions relatives à la quantité et à la nature des biens livrés ou l'étendue et la nature des services rendus qui peuvent, le cas échéant, n'être que partiellement déterminés à la date de paiement d'un acompte.

L'alinéa 8 du a nouveau du 3 de l'article 22 de la directive n° 77/388/CEE du 17 mai 1977 modifiée dispose que « *l'établissement de factures par le client d'un assujetti pour les livraisons de biens ou les prestations de services qui lui sont fournies par cet assujetti est autorisé, à condition qu'il existe un accord préalable entre les deux parties et sous réserve que chaque facture fasse l'objet d'une procédure d'acceptation par l'assujetti effectuant la livraison de biens ou la prestation de services. Les Etats membres sur le territoire desquels sont effectuées les livraisons de biens ou les prestations de services déterminent les conditions et modalités des accords préalables et des procédures d'acceptation entre l'assujetti et son client.* ».

Le Gouvernement propose la transposition de cette disposition selon les modalités suivantes (**2 du I du texte proposé pour l'article 289 du code général des impôts**) :

– l'accord préalable et la procédure d'acceptation par l'assujetti prennent la forme d'un mandat de facturation, précisément consacré au transfert de la charge de l'émission de la facture, mandat de facturation qui doit prévoir expressément que l'assujetti conserve l'entière responsabilité de ses obligations en matière de facturation et des conséquences correspondantes, au regard de la taxe sur la valeur ajoutée. On peut estimer qu'un mandat constitue effectivement un accord, dans le sens où l'émission effective de la facture par le client prouve la réalité de son accord. Mais peut-être cet accord n'est-il plus alors préalable mais concomitant à l'émission de la facture. A tout le moins, la notion de mandat permet de signifier que, quelle que soit la personne qui émet effectivement la facture, la responsabilité

---

(1) Il faut noter que la personne qui procède à ces opérations, qui est donc tenue de s'assurer, sous sa responsabilité, que sont émises les factures correspondantes, ne peut cependant pas mentionner le montant de la taxe sur lesdites factures, en application de l'article 297 E du code général des impôts.

en revient à l'assujetti, du fait, précisément de sa situation de mandant, qui, en soi, constitue une acceptation explicite préalable ;

– il n'est pas précisé, comme le stipule le texte communautaire, que chaque facture doit faire l'objet d'une procédure d'accord préalable, soit, en l'espèce, d'un mandat de facturation. Cette précision sera sans doute apportée par instruction.

L'alinéa 6 du a nouveau du 3 de l'article 22 de la directive n° 77/388/CEE du 17 mai 1977 modifiée dispose que « *les Etats membres peuvent imposer aux assujettis qui effectuent des livraisons de biens ou prestations de services sur leur territoire un délai pour la délivrance des factures.* ». Le Gouvernement propose d'imposer un délai nul puisque la facture devra, « *en principe* », être émise dès la réalisation de l'opération taxable (**premier alinéa du 3 du I du texte proposé pour l'article 289 précité**).

Le Gouvernement prévoit une exception à cette règle relative au délai d'émission des factures et ce, en application de l'alinéa 7 nouveau du a du 3 de l'article 22 de la directive n° 77/388/CEE du 17 mai 1977 modifiée, qui précise que « *dans les conditions à déterminer par les Etats membres sur le territoire desquels les livraisons de biens ou les prestations de services sont effectuées, une facture périodique peut être établie pour plusieurs livraisons de biens ou prestations de services distinctes.* ». Le Gouvernement propose d'encadrer la possibilité de procéder à une facture périodique en précisant qu'elle doit être établie, entre un assujetti et son client, au titre d'un mois civil, au plus tard à la fin dudit mois civil (**deuxième alinéa du 3 du I du texte proposé pour l'article 289 précité**). Il sera sans doute nécessaire de préciser comment se concilie l'opportunité offerte de procéder à une facturation unique au titre de chaque jour d'un mois civil, y compris les derniers, avec l'obligation d'établir la facture au plus tard à la fin de ce mois civil. Il est par ailleurs proposé de préciser que l'usage de cette opportunité ne peut en aucun cas avoir pour effet de retarder la déclaration de la taxe exigible au titre des opérations facturées.

Le Gouvernement propose par ailleurs qu'il soit précisé que l'assujetti doit conserver un double de toutes les factures émises (**4 du I du texte proposé pour l'article 289 précité**). Si la législation communautaire ne prévoit pas expressément une telle obligation, on peut néanmoins considérer que les règles que cette législation prévoit, s'agissant du stockage des factures, sont ainsi partiellement transposées.

L'alinéa 5 nouveau du a du 3 de l'article 22 de la directive n° 77/388/CEE du 17 mai 1977 modifiée dispose que « *tout document ou message qui modifie la facture initiale et y fait référence de façon spécifique et non équivoque est assimilé à une facture. Les Etats membres sur le territoire desquels les livraisons de biens ou les prestations de services sont effectuées peuvent dispenser ces documents ou messages de certaines mentions obligatoires.* ». Le Gouvernement propose de transposer *in extenso* la première phrase de cet alinéa, en précisant que les factures émises sous forme dématérialisée sont aussi concernées par les règles relatives à la modification des factures. Il est par ailleurs proposé que toutes les mentions obligatoires à porter sur une facture initiale soient à porter au document ou au

message qui la modifie et qui est assimilé à une facture (**5 du I du texte proposé pour l'article 289 précité**).

## 2.- Les mentions obligatoires à porter sur les factures

L'actuel II de l'article 289 du code général des impôts prévoit, d'une part, une liste de mentions qu'il est nécessaire de porter sur une facture et, d'autre part, renvoie à un décret en Conseil d'Etat le soin de préciser les autres mentions obligatoires.

Le Gouvernement propose de substituer à ce dispositif, un renvoi global à un décret en Conseil d'Etat, en précisant que ce décret détermine notamment les éléments d'identification des parties, les données concernant les biens livrés ou les services rendus et celles relatives à la détermination de la taxe sur la valeur ajoutée (**II du texte proposé pour l'article 289 du code général des impôts**).

Le b du 3 nouveau de l'article 22 de la directive n° 77/388/CEE du 17 mai 1977 modifiée énumère les mentions obligatoires à porter sur les factures, en matière de TVA. Il est nécessaire que le décret en Conseil d'Etat constitue une transposition fidèle, exhaustive et sans ajout de la liste prévue par la législation communautaire.

## 3.- Le cas spécifique des gains de course

Le 19° de l'article 257 du code général des impôts dispose que sont soumis à la taxe sur la valeur ajoutée, « *les sommes attribuées par les sociétés de course au titre des gains de course réalisés par les entraîneurs pour les chevaux dont ils sont propriétaires.* ». Le IV actuel de l'article 289 du code général des impôts prévoit que les entraîneurs bénéficiaires de ces sommes doivent établir une facture du montant du gain réalisé et y ajouter le montant de la taxe sur la valeur ajoutée.

Le Gouvernement propose de maintenir ce régime particulier et dérogatoire de facturation, qui porte sur un périmètre très étroit et clairement délimité (**III du texte proposé pour l'article 289 du code général des impôts**).

## 4.- Le langage et la monnaie utilisés dans les factures

L'avant-dernier alinéa du b nouveau du 3 de l'article 22 de la directive n° 77/388/CEE du 17 mai 1977 modifiée dispose que « *les montants figurant sur la facture peuvent être exprimés dans toute monnaie, pour autant que le montant de la taxe à payer soit exprimé dans la monnaie nationale de l'Etat membre où se situe le lieu de livraison de biens ou de la prestation de services en utilisant le mécanisme de conversion prévu* » au deuxième alinéa du 2 du C de l'article 11 de cette directive. Cette disposition, relative à la détermination de la base imposable en matière de TVA, prévoit notamment que le taux de change applicable en cas de nécessité peut être « *un taux déterminé par référence* [au marché auquel se rapporte la transaction commerciale pour laquelle le montant de la base imposable doit être déterminée], *selon les modalités déterminées par* » l'Etat membre.

La France a transposé cette disposition au 1 *bis* de l'article 266 du code général des impôts, en précisant que dans un tel cas, « *le taux de change à appliquer est celui du dernier taux déterminé par référence au cours publié par la Banque de France à partir du cours fixé par la Banque centrale européenne [...]* ». Le Gouvernement propose donc de transposer le dispositif de l'avant-dernier alinéa nouveau du b du 3 de l'article 22 de la directive n° 77/388/CEE du 17 mai 1977 modifiée, *in extenso*, en substituant la référence du 1 *bis* de l'article 266 du code général des impôts, à la référence communautaire, s'agissant de la détermination du taux de change nécessaire à l'établissement du libellé en euro du montant de la taxe à payer sur la facture (**premier alinéa du IV du texte proposé pour l'article 289 du code général des impôts**).

Le dernier alinéa du b nouveau du 3 de l'article 22 de la directive n° 77/388/CEE du 17 mai 1977 modifiée dispose que « *lorsque cela est nécessaire à des fins de contrôle, les Etats membres peuvent exiger une traduction dans leur langue nationale des factures relatives à des livraisons de biens ou des prestations de services effectuées sur leur territoire, ainsi que celles reçues par les assujettis établis sur leur territoire.* ».

Le Gouvernement propose de transposer *in extenso* cette disposition, en précisant que la traduction doit être certifiée par un traducteur juré <sup>(1)</sup>. Il conviendra bien sûr de préciser si toutes les traductions demandées exigent un tel formalisme, qui peut constituer un coût important pour les assujettis concernés (**deuxième alinéa du IV du texte proposé pour l'article 289 du code général des impôts**).

#### 5.- La transmission des factures par voie électronique

Les deux premiers alinéas du c nouveau du 3 de l'article 22 de la directive n° 77/388/CEE du 17 mai 1977 modifiée disposent que les factures peuvent être transmises par voie électronique, sous réserve que le destinataire l'accepte et que l'authenticité de leur origine et l'intégrité de leur contenu soient garanties par des systèmes informatiques dont les caractéristiques qualitatives sont précisées en référence à des actes communautaires antérieures.

S'agissant des factures transmises par voie électronique sous la forme d'un courrier électronique dont le contenu prêt à imprimer contient directement, notamment, les mentions obligatoires évoquées, il semble que le Gouvernement propose d'opter pour un système de signature électronique avancée, au sens du 2 de l'article 2 de la directive du Parlement européen et du Conseil n° 1999/93/CE du 13 décembre 1999 sur un cadre communautaire pour les signatures électroniques. Cette disposition précise simplement qu'une signature électronique peut être qualifiée d'avancée, si elle est liée uniquement au signataire, permet de l'identifier, est créée par des moyens que le signataire puisse garder sous son contrôle exclusif et

---

(1) Il serait ainsi fait référence aux formalités propres à la traduction que peut exiger l'administration dans le cadre de la traduction d'une comptabilité tenue en langue étrangère, s'agissant de la détermination du bénéfice imposable des exploitants individuels soumis au régime d'imposition du bénéfice réel. Ces formalités figurent à l'article 54 du code général des impôts.

est liée aux données auxquelles elles se rapporte de telle sorte que toute modification ultérieure des données est détectable.

Le décret que le Gouvernement prévoit de publier sur ce point devra ainsi disposer que les signatures électroniques relatives à la transmission de ces factures par voie électronique, doivent effectivement réunir l'ensemble de ces conditions. Ce décret devrait par ailleurs préciser les conditions d'émission et les modalités de stockage de ces factures, sans pour autant imposer aux assujettis concernés aucune autre obligation ou formalité relative à l'utilisation d'un système de transmission des factures par voie électronique, condition que prescrit expressément le sixième alinéa du c nouveau du 3 de l'article 22 de la directive n° 77/388/CEE du 17 mai 1977 modifiée.

Les factures transmises par voie électronique dans les conditions exigées, pourraient dès lors tenir lieu de factures d'origine, s'agissant de l'application des dispositions relatives à la tenue de la comptabilité de l'assujetti et à l'obligation dans laquelle il se trouve de s'assurer qu'une facture a été émise par lui-même ou, en son nom et pour son compte, par son client ou un tiers.

Il est enfin précisé que d'autres conditions doivent être réunies, s'agissant des factures *« qui se présentent sous forme d'un message structuré selon une norme convenue entre les parties, permettant une lecture par ordinateur et pouvant être traité automatiquement et de manière univoque »*, afin qu'elles puissent être considérées comme des documents tenant lieu de factures d'origine. Il s'agit des factures qui sont transmises par voie électronique mais qui, de surcroît, sont codées et ne peuvent donc pas être exploitées après, par exemple, une simple impression. Il s'agit en fait de factures elles-mêmes dématérialisées (**deuxième alinéa du V du texte proposé pour l'article 289 du code général des impôts**).

*B.- L'article 289 bis du code général des impôts : les règles relatives aux factures dématérialisées transmises par voie électronique*

Le **G du I** du présent article prévoit la réécriture des I, II et III de l'article 289 bis du code général des impôts. Ces nouveaux paragraphes auraient pour objet de définir les règles d'émission et de conservation des factures dématérialisées par voie électronique.

Il serait en premier lieu prévu que si un tel dispositif de transmission par voie électronique de factures dématérialisées est utilisé, les entreprises concernées doivent recourir à un système de télétransmission répondant à des normes équivalentes à celles définies à l'article 2 de la recommandation de la Commission n° 1994/820/CE du 19 octobre 1994 concernant les aspects juridiques de l'échange de données informatisées lorsque l'accord entre l'émetteur et le destinataire des factures prévoit l'utilisation de procédures informatiques garantissant l'authenticité de l'origine et l'intégrité du contenu des données (**II du texte proposé pour l'article 289 bis précité**). Cette recommandation traite de la définition et de la description d'un standard d'échanges de données informatisées en matière

commerciale, appelé EDI, que la Commission estime suffisamment performant pour constituer une référence dans la Communauté européenne.

Cette référence constitue explicitement, selon le deuxième alinéa du c nouveau du 3 de l'article 22 de la directive n° 77/388/CEE du 17 mai 1977 modifiée, une garantie suffisante s'agissant de l'authenticité de l'origine et de l'intégrité du contenu des factures transmises par voie électronique, que celles-ci soient ou non dématérialisées. Elle serait donc introduite à bon droit dans le code général des impôts.

Le Gouvernement propose de faire usage de deux options ouvertes par la nouvelle législation communautaire en la matière :

– s'agissant des factures dématérialisées transmises selon un système respectant les normes de la référence EDI, la dernière phrase du quatrième alinéa du c nouveau du 3 de l'article 22 de la directive n° 77/388/CEE du 17 mai 1977 modifiée, précise que « *les Etats membres peuvent toutefois, sous réserve de conditions qu'ils fixent, exiger qu'un document récapitulatif supplémentaire soit transmis sur papier* ». Le Gouvernement propose donc de prévoir que « *si l'administration le demande, la restitution des informations est effectuée sur support papier.* » (**dernier alinéa du I du texte proposé pour l'article 289 bis précité**). On peut relever que la notion de restitution des informations semble un peu plus large que la notion de document récapitulatif ;

– le sixième alinéa du c nouveau du 3 de l'article 22 de la directive n° 77/388/CEE du 17 mai 1977 modifiée précise que les Etats membres peuvent « *jusqu'au 31 décembre 2005, prévoir que l'utilisation [d'un système respectant les normes de la référence EDI] fait l'objet d'une notification préalable* ». Le Gouvernement propose donc de prévoir que les entreprises qui mettent en œuvre un tel système, en informent le service des impôts territorialement compétent, étant précisé que cette obligation ne s'applique que jusqu'au 31 décembre 2005 (**deuxième alinéa du II du texte proposé pour l'article 289 bis précité**).

Le Gouvernement propose de prévoir trois règles supplémentaires concernant la transmission des factures dématérialisées, règles qui ne sont pas expressément prévues par la nouvelle législation communautaire (**deuxième alinéa du I du texte proposé pour le même article 289 bis**) :

– les informations émises et reçues doivent être identiques ;

– elles sont restituées à l'administration sur sa demande, en langage clair, c'est-à-dire sans que l'administration soit tenue de les retraiter informatiquement pour les exploiter, par l'entreprise qui a la responsabilité de leur émission, quelle que soit la personne qui les a effectivement émises pour le compte et au nom de cette entreprise ;

– la même obligation de restitution, dans les mêmes conditions, est prévue pour les entreprises destinataires des factures, quelle que soit la personne qui les a effectivement émises au nom et pour le compte de cette entreprise.

S'agissant de ces trois points, il convient de rappeler la disposition communautaire précitée <sup>(1)</sup>, qui précise que « *les Etats membres ne peuvent imposer aux assujettis effectuant des livraisons de biens ou des prestations de services sur leur territoire aucune autre obligation ou formalité relative à l'utilisation d'un système de transmission des factures par voie électronique.* ». Cependant, bien que ces trois règles ne soient pas expressément prévues par la directive n° 2001/115/CE du 20 décembre 2001, il convient de relever qu'il s'agit d'exigences normales s'agissant de tels systèmes d'informations. De plus, ces exigences découlent assez logiquement des points n° 2 et 3 de l'article 8 de la recommandation de la Commission n° 94/820/CE du 19 octobre 1994, qui disposent respectivement que « *sauf dispositions contraires des lois nationales, les messages EDI doivent être conservés dans le format de transmission par l'expéditeur et dans le format de réception par le destinataire* » et que « *les parties doivent s'assurer que les messages EDI conservés dans des journaux électroniques ou informatiques sont facilement accessibles, peuvent être reproduits sous une forme lisible par l'homme et être imprimés si nécessaire. Tout matériel nécessaire à cet effet doit être conservé.* ».

Par ailleurs, le Gouvernement propose d'inscrire dans le droit national trois règles relatives à la conservation des factures dématérialisées et des informations associées à ces factures (**III du texte proposé pour l'article 289 bis du code général des impôts**) :

– l'entreprise qui doit s'assurer de l'émission d'une facture, que celle-ci soit effectivement émise par elle-même ou, en son nom et pour son compte, par un tiers ou un client, s'assure que les informations correspondantes « *sont accessibles et conservées dans leur contenu originel et dans l'ordre chronologique de leur réception dans les conditions et dans les délais fixés par l'article L. 102 B du livre des procédures fiscales.* ». L'article L. 102 B du livre des procédures fiscales prévoit que les pièces qu'il vise doivent être conservées pendant un délai de six ans à compter de la date d'établissement des pièces concernées. De surcroît, les pièces établies et reçues sur support informatique doivent être conservées, sous cette forme, jusqu'à la fin de la troisième année au titre de laquelle l'imposition est due ;

– l'entreprise destinataire de ces informations est soumise aux mêmes obligations d'accessibilité et de conservation, que ces informations aient été réceptionnées par cette entreprise ou, pour son compte et en son nom, par une autre personne ;

– l'entreprise qui émet ou reçoit des factures, « *doit, quelle que soit la personne qui a matériellement émis ou reçu les messages, en son nom et pour son compte, s'assurer qu'est tenue et conservée sur support papier ou sur support informatique, pendant le délai fixé au premier alinéa du I de l'article L. 102 B du livre des procédures fiscales [soit un délai de six ans à compter de l'établissement des pièces concernées], une liste récapitulative séquentielle de tous les messages émis et reçus et de leurs anomalies éventuelles.* ».

---

(1) Sixième alinéa du c nouveau du 3 de l'article 22 de la directive 77/388/CEE du 17 mai 1977 modifiée.

Là encore, la législation communautaire nouvelle ne prévoit pas expressément la mise en œuvre de ces dispositions concernant la conservation et l'accessibilité des factures, messages et informations, que le texte du Gouvernement évoque, d'ailleurs, un peu indistinctement. Il faut cependant noter que ces obligations sont recoupées au moins partiellement par les points n° 2 et 3 évoqués précédemment de l'article 8 de la recommandation de la Commission n° 94/820/CE du 19 octobre 1994, ainsi que par le point n° 1 dudit article, qui dispose que « *chaque partie doit conserver tous les messages EDI échangés par les parties au cours d'une transaction commerciale dans un journal chronologique et complet qu'elles conservent en prenant toutes les mesures de sécurité garantissant son inaltérabilité, conformément aux délais et prescriptions de la législation nationale dont chaque partie relève et, en tout état de cause, pendant une période minimale de trois ans à compter de l'achèvement de la transaction.* ».

Il faut noter que le **2° du G du I** du présent article prévoit une modification au troisième alinéa du IV de l'article 289 *bis* du code général des impôts, afin de préciser que ne tiennent plus lieu de documents tenant lieu de factures d'origine, les factures dématérialisées gérées par un système dont le fonctionnement déficient n'a pas permis à l'administration fiscale de mettre en œuvre son contrôle ou constitue un manquement aux obligations prévues à l'article 289 *bis*, au terme d'une constatation de cette déficience par procès-verbal et après que le responsable du système ait eu trente jours pour répondre à ce procès-verbal et mettre fin à ladite déficience.

*C.- La création d'un article L. 102 C dans le livre des procédures fiscales :  
les règles relatives au stockage des factures*

Le Gouvernement propose, par le **5° du II** du présent article, d'insérer dans le livre des procédures fiscales, un article L. 102 C, ayant pour objet la transposition du d nouveau du 3 de l'article 22 de la directive n° 77/388/CEE du 17 mai 1977 modifiée, qui pose les règles communautaires relatives au stockage des factures émises en matière de TVA.

Cet article poserait, en premier lieu, le principe de l'obligation de stockage de toutes les factures reçues et émises par un assujetti, que ces factures aient été émises ou reçues par lui ou, en son nom et pour son compte, par un client ou par un tiers, en application du premier alinéa du d nouveau du 3 de l'article 22 de cette directive. On peut relever que si le texte communautaire précise que l'obligation de stockage des factures émises ne concerne que les copies de ces factures, le texte proposé par le Gouvernement ne tient pas compte de cet élément. Cette notion de copie semble cependant être prévue à l'article 289 du code général des impôts, tel que le Gouvernement propose de le réécrire, qui oblige les assujettis à conserver « *un double de toutes les factures émises* »<sup>(1)</sup>.

A l'occasion de la transposition de la première phrase du deuxième alinéa du d nouveau du 3 de l'article 22 de la directive n° 77/388/CEE du 17 mai 1977 modifiée, qui dispose que « [...] *l'assujetti peut déterminer le lieu de stockage, à*

---

(1) 4 du I du texte proposé pour l'article 289 du code général des impôts.

*condition de mettre à la disposition des autorités compétentes, sans retard indu, à toute réquisition de leur part, toutes les factures et les informations ainsi stockées* », le Gouvernement propose l'utilisation de deux options proposées par le texte communautaire :

– il est prévu que la France oblige l'assujetti établi sur son territoire à stocker en France les factures émises par lui-même ou, en son nom et pour son compte, par son client ou par un tiers, ainsi que toutes les factures qu'il a reçues, dès lors que ce stockage n'est pas effectué par voie électronique garantissant un accès complet et en ligne aux données concernées (**premier alinéa du texte proposé pour l'article 102 C nouveau du livre des procédures fiscales**) ;

– il est prévu que la France oblige l'assujetti établi sur son territoire et qui a choisi un lieu de stockage situé à l'étranger, à déclarer son lieu de stockage. Le Gouvernement propose de préciser qu'il doit être procédé à la déclaration du lieu de stockage au moment de la déclaration de résultats ou de bénéfices et que l'obligation de déclaration porte aussi sur la modification, à l'étranger, du lieu de stockage (**troisième alinéa du texte proposé pour l'article 102 C nouveau précité**). Ces deux précisions constituent des éléments utiles concernant la mise en œuvre de l'option choisie.

S'agissant toujours de la première phrase du deuxième alinéa du d nouveau du 3 de l'article 22 de la directive n° 77/388/CEE du 17 mai 1977 modifiée, il est nécessaire de relever que le Gouvernement propose de transposer les termes « *sans retard indu* », prévus par la législation communautaire, par les mots « *accès immédiat* ». Ces expressions n'ont pas le même sens. Selon les informations recueillies par votre Rapporteur général, le mot « immédiatement » devrait être appliqué avec une certaine souplesse. Il s'agirait en fait d'indiquer que le choix du stockage demeure libre pour l'assujetti, dès lors qu'il met à la disposition des autorités compétentes, sans délai ou dès que possible sans mauvaise foi, à toute réquisition de leur part, toutes les factures et les informations stockées. Si ces interprétations permettent de considérer que la transposition est correcte, il n'en demeure pas moins regrettable que les termes choisis pour transposer une disposition communautaire, aient un sens aussi éloigné du sens de cette disposition.

L'avant dernier alinéa du d nouveau du 3 de l'article 22 de la directive n° 77/388/CEE du 17 mai 1977 modifiée, prévoit que « *les Etats membres visés au quatrième alinéa peuvent fixer des conditions spécifiques interdisant ou limitant le stockage des factures dans un pays avec lequel il n'existe aucun instrument juridique relatif à l'assistance mutuelle ayant une portée similaire à celle prévue par les directives 76/308/CEE et 77/799/CEE et par le règlement (CEE) n° 218/92 et au droit d'accès par voie électronique, de téléchargement et d'utilisation visé à l'article 22 bis.* ». Les trois supports communautaires évoqués sont respectivement relatifs :

– à l'assistance mutuelle en matière de recouvrement des créances résultant d'opérations faisant partie du système de financement du Fonds européen d'orientation et de garantie agricole, ainsi que de prélèvements agricoles et droits de douane ;

– à l’assistance mutuelle des autorités compétentes des Etats membres dans le domaine des impôts directs ;

– à la coopération administrative dans le domaine des impôts indirects.

Ces textes communautaires forment un dispositif intégré et relativement approfondi de coopération entre chaque Etat membre et chaque autre Etat membre, s’agissant du recouvrement des impositions.

Le Gouvernement propose donc d’utiliser l’option offerte et prévoit ainsi que « *les assujettis ne peuvent stocker les factures transmises par voie électronique dans un pays non lié à la France par une convention prévoyant une assistance mutuelle ainsi qu’un droit d’accès en ligne immédiat, le téléchargement et l’utilisation de l’ensemble des données concernées.* » (**deuxième alinéa du texte proposé pour l’article 102 C du code général des impôts**). Cette proposition de transposition appelle deux observations :

– le mot « *immédiat* » n’apparaît pas dans le texte communautaire prévoyant l’option. Il peut être défendu qu’il a sa place dans l’énoncé français de cette option, au regard, d’une part, de l’autre proposition du Gouvernement tendant à ne permettre le stockage à l’étranger que si l’assujetti concerné garantit un accès complet et en ligne aux données concernées et, d’autre part, du principe selon lequel le choix du lieu du stockage est ouvert à l’assujetti s’il peut garantir l’accès « *immédiat* », selon le terme choisi par le Gouvernement, aux données concernées. Il faut observer, ici et plus généralement s’agissant du stockage des factures et des informations associées, que le Gouvernement propose une transposition de la législation communautaire en imbriquant une règle dans une autre ou en déduisant une règle nationale d’autres règles communautaires qui ne sont pas transposées *in extenso*. Ces procédés sont sans doute une source de complexité, d’imprécisions et peut-être d’erreurs. De surcroît, en l’espèce, il faut rappeler que le choix du mot « *immédiat* » ne constitue pas une transposition convenable de la législation communautaire ;

– le Gouvernement ne propose pas de préciser expressément que l’application de l’option dépend du niveau d’assistance mutuelle entre la France et le pays tiers considéré, niveau qui s’apprécie au regard de la législation communautaire existante en la matière précisément définie par les deux directives et le règlement évoqués. Aux termes du texte proposé par le Gouvernement, il serait presque possible de penser qu’un stockage en Allemagne mis en œuvre par un assujetti établi en France, nécessite « *une convention d’assistance mutuelle* » entre ces deux pays. Or, par définition, chaque Etat membre de la Communauté européenne est lié avec chaque autre Etat membre par les deux directives et le règlement évoqué. En conséquence, l’option que le Gouvernement propose de mettre en œuvre, ne concerne bien sûr que les Etats tiers à la Communauté européenne.

Le Gouvernement propose de transposer dans son entier la règle posée par l’article 22 *bis* de la directive n° 77/388/CEE du 17 mai 1977 modifiée, qui prévoit que « *lorsqu’un assujetti stocke les factures qu’il émet ou qu’il reçoit par une voie électronique garantissant un accès en ligne aux données et que le lieu de stockage*

*est situé dans un Etat membre autre que celui dans lequel il est établi, les autorités compétentes de l'Etat membre dans lequel il est établi ont, aux fins de la présente directive, un droit d'accès par voie électronique, de téléchargement et d'utilisation en ce qui concerne ces factures dans les limites fixées par la réglementation de l'Etat membre d'établissement de l'assujetti et dans la mesure où cela lui est nécessaire aux fins de contrôle.* ». Il est donc proposé de garantir l'application de cette disposition au bénéfice des autres Etats membres de la Communauté européenne, dès lors qu'un assujetti établi dans l'un d'eux choisit de stocker ses factures et les informations associées en France.

Sans que cela soit prévu par la législation communautaire nouvelle et parce que le Gouvernement semble estimer que son administration ne saurait être privée, sur le territoire national, d'un tel droit d'accès garanti par la France à ses partenaires sur ledit territoire national, le Gouvernement propose de prévoir que « *tout assujetti stockant ses factures par voie électronique sur le territoire français s'assure que l'administration a, à des fins de contrôle, un accès en ligne permettant le téléchargement et l'utilisation des données stockées.* » (**avant-dernier alinéa du texte proposé pour l'article L. 102 C du livre des procédures fiscales**). On peut s'interroger sur l'opportunité de cette disposition, qui n'est pas prévue en tant que telle par la directive à transposer, qui est rédigée de façon très générale, qui ne fait pas la distinction entre les assujettis établis en France et les assujettis établis dans un autre pays et qui, au mieux, n'ajoute rien aux droits existants dont dispose l'administration fiscale, au titre des règles prévues par le livre des procédures fiscales.

S'agissant des règles relatives à la durée du stockage, le Gouvernement propose l'application des délais prévus à l'article L. 102 B du livre des procédures fiscales. Comme il a été précédemment indiqué, cet article prévoit les règles suivantes :

– les pièces sur lesquelles peuvent s'exercer les droits de communication, d'enquête et de contrôle de l'administration, dont les modalités de mise en œuvre sont précisées dans le livre des procédures fiscales, doivent être conservées pendant un délai de six ans à compter de la date à laquelle elles ont été établies ;

– quand ces pièces sont établies ou reçues sur support informatique, elles doivent être conservées sous cette forme jusqu'à la fin de la troisième année après celle au titre de laquelle l'imposition à laquelle ces pièces sont relatives, est due.

## **II.- Les autres modifications apportées au code général des impôts et au livre des procédures fiscales**

Au-delà de la transposition des règles générales relatives à l'établissement et à l'émission des factures en matière de TVA, des règles concernant celles parmi ces factures qui sont transmises sous forme dématérialisée et des règles de stockage des factures quelle que soit leur forme, le Gouvernement propose des modifications de détail dans le code général des impôts et dans le livre des procédures fiscales, afin, en premier lieu, qu'il soit tenu compte, dans l'ensemble de la législation, des modifications terminologiques qu'implique précisément la transposition des règles générales et, en second lieu, de procéder, le cas échéant, à une modernisation de l'expression de notre législation fiscale.

### *A.- Les autres modifications apportées au code général des impôts*

Le 1<sup>o</sup> du A du I du présent article propose une modification du I de l'article 258 D du code général des impôts. Cet article, relatif à ce qui est classiquement appelé le commerce triangulaire, décrit les conditions qu'il est nécessaire de constater afin d'établir que n'est pas taxable en France, dès lors que l'acquéreur est un assujetti disposant d'un numéro d'identification à la TVA dans un autre Etat membre de la Communauté européenne, une acquisition intracommunautaire de biens meubles corporels se situant en France en application des règles classiques de l'article 258 C dudit code. Selon ces règles, une telle acquisition se situe en France dès lors que les biens sont en France au moment de l'arrivée de l'expédition ou du transport à destination de l'acquéreur. Ces conditions sont les suivantes :

– cet acquéreur n'est pas assujetti à la TVA en France et n'y a pas désigné de représentant fiscal ;

– l'acquisition intracommunautaire est effectuée par cet acquéreur en France, uniquement afin de livrer le bien concerné en France à un assujetti à la TVA en France ou à une personne morale non assujettie établie en France ;

– le bien est livré en France en provenance d'un Etat membre de la Communauté européenne qui n'est pas celui dans lequel cet acquéreur est identifié à la TVA ;

– une facture hors taxes doit être émise, comportant le numéro d'identification à la TVA de cet acquéreur, le numéro d'identification à la TVA en France de la personne à laquelle le bien est *in fine* destiné, ainsi que la mention selon laquelle l'opération est réalisée en application de la disposition communautaire relative aux règles applicables en matière de commerce triangulaire <sup>(1)</sup>. L'article 258 D prévoit que la facture est émise par cet acquéreur. Afin de tenir compte de la règle nouvelle selon laquelle une facture peut être émise sous l'entière responsabilité de l'assujetti, en son nom et pour son compte, par son client ou par un

---

(1) Cette mention est la suivante : « Application de l'article 28 *quater*, titre E, paragraphe 3, de la directive (C.E.E) n° 77-388 du 17 mai 1977 modifiée ».

tiers, il est prévu de préciser que l'acquéreur, qui, en l'espèce, est l'assujetti, s'assure de l'émission de la facture.

Le **2° du A du I** du présent article prévoit exactement la même modification au II de l'article 258 D du code général des impôts, qui décrit les règles applicables en matière de TVA, dès lors que l'acquéreur, dans l'opération de commerce triangulaire, est identifié à la TVA en France.

Le **1° du B du I** du présent article modifie le II de l'article 271 du code général des impôts, qui fixe les règles de détermination du montant de la TVA que l'assujetti peut déduire, dans le cas, précisément, où le droit à déduction lui est ouvert. Ce montant est, classiquement, celui qui figure sur la facture d'achat qui, précise l'actuelle rédaction, est délivrée à l'assujetti par le vendeur, dès lors que celui-ci était légalement en droit de faire figurer la taxe sur la facture. Il est donc proposé de modifier cette formule, en précisant simplement que la facture est délivrée en application de l'article 289 du code général des impôts, ce qui permet de prévoir implicitement, compte tenu de la nouvelle rédaction de cet article proposée dans le présent projet de loi, que ladite facture peut être établie par le vendeur ou, en son nom et pour son compte, par son client ou par un tiers. Le **2° du B du I** propose une modification de la même nature, toujours au II de l'article 271 du code général des impôts, qui prévoit que le montant de TVA déductible, dans le cas d'une acquisition intracommunautaire, est le montant figurant sur la facture relative à cette opération commerciale. Il est précisé dans la rédaction actuelle que la facture est émise par le vendeur. Il est proposé de préciser que la facture est établie conformément à la réglementation communautaire en vigueur, ce qui permet de prévoir qu'elle peut être établie par le client de l'assujetti ou, au nom et pour le compte de l'assujetti, par son client ou par un tiers.

Le **C du I** du présent article propose la modification de l'article 272 du code général des impôts, qui dispose que lorsqu'une facture ou le document en tenant lieu, ne correspond pas à la livraison d'une marchandise ou à l'exécution d'une prestation de services, ou fait état d'un prix qui ne doit pas être acquitté effectivement par l'acheteur, la taxe facturée ne peut faire l'objet d'aucune déduction de la part de cet acheteur. Afin de tenir compte de la règle selon laquelle, seule la facture constitue un document tenant lieu de facture, il est simplement proposé de supprimer la mention prévue à l'article 272 du code général des impôts, relative au document tenant lieu de facture.

Le **D du I** du présent article propose la modification du 2° du III de l'article 277 A du code général des impôts, qui prévoit qu'une personne qui a obtenu l'autorisation d'ouverture d'un entrepôt fiscal, c'est-à-dire qui a obtenu l'autorisation de procéder à des opérations taxables en suspension du paiement de la TVA, doit, au lieu de situation de l'entrepôt, outre des obligations relatives à la tenue des registres concernant lesdites opérations commerciales, être en possession du double des factures ou des documents en tenant lieu et des différentes pièces justificatives relatives à ces opérations. Il est simplement prévu de supprimer la référence aux documents pouvant tenir lieu de factures.

Le **1° du E du I** du présent article propose la modification du 3 de l'article 283 du code général des impôts, qui prévoit qu'est redevable de la TVA toute personne qui la mentionne sur une facture, ou sur tout autre document en tenant lieu, du seul fait de cette facturation. Il est simplement prévu de supprimer la référence au document pouvant tenir lieu de facture. Le **2° du E du I** du présent article propose une modification analogue, au 4 de l'article 283 du code général des impôts, qui prévoit que la taxe est due par la personne qui l'a facturée, dès lors qu'une facture ou un document ne correspond pas à la livraison d'une marchandise ou à l'exécution d'une prestation de services, ou fait état d'un prix qui ne doit pas être effectivement acquitté par l'acheteur.

Le **H du I** du présent article propose la modification de l'article 290 *sexies* du code général des impôts, qui prévoit que « *les personnes assujetties à la taxe sur la valeur ajoutée qui effectuent des opérations portant sur des déchets neufs d'industrie ou de matières de récupération, y compris celles qui réalisent des opérations en suspension du paiement de la taxe, doivent mentionner sur leurs factures ou tous autres documents en tenant lieu, le numéro d'identification qui leur est attribué par le service des impôts.* »<sup>(1)</sup>. Pour les raisons ci-dessus évoquées, il est proposé de supprimer la référence aux autres documents tenant lieu de factures.

Le **I du I** du présent article propose la modification de l'article 297 E du code général des impôts, qui dispose que ne peut pas faire apparaître la TVA sur les factures de revente « *ou tous autres documents en tenant lieu* », l'assujetti taxée à la TVA sur la marge qu'il réalise, en procédant, dans les conditions définies à l'article 297 A du code général des impôts, aux opérations de reventes ou de ventes aux enchères publiques de biens d'occasion, d'œuvres d'art, d'objets de collection ou d'antiquité qui lui ont été livrés par une personne qui, à cette occasion, n'a pas facturé de TVA parce qu'elle n'en est pas redevable ou parce qu'elle n'y est pas autorisée par la loi. Il est proposé de supprimer la mention relative aux autres documents tenant lieu de factures.

Le **J du I** du présent article propose la modification du troisième alinéa de l'article 1740 *ter* du code général des impôts, qui dispose notamment que « *lorsqu'il est établi qu'une personne n'a pas respecté l'obligation de délivrance d'une facture ou d'un document en tenant lieu, elle est redevable d'une amende fiscale égale à 50% du montant de la transaction.* ». Il est proposé de supprimer la mention relative au document tenant lieu de factures. On peut rappeler que cet alinéa prévoit par ailleurs que « *le client est solidairement tenu au paiement de [l'] amende. Toutefois, lorsque le fournisseur apporte, dans les trente jours d'une mise en demeure adressée obligatoirement par l'administration fiscale, la preuve que l'opération a été régulièrement comptabilisée, il encourt une amende réduite à 5% du montant de la transaction.* ».

---

(1) Ce numéro d'identification n'est pas le numéro classique d'identification à la TVA. Il s'agit d'un numéro spécifique, attribué par l'administration fiscale aux personnes qui procèdent à des opérations taxables concernant des déchets neufs d'industrie et des matières de récupération. Le régime qui leur est propre figure au 2° du 3 de l'article 261 du code général des impôts, ainsi qu'à ses articles 260 E et 277.

*B.- Les autres modifications apportées au livre des procédures fiscales*

Le **1° du II** du présent article prévoit de modifier l'article L. 16 B du livre des procédures fiscales, qui fixe les conditions dans lesquelles l'autorité judiciaire, saisie par l'administration fiscale, peut, si elle a le soupçon qu'un contribuable se soustrait à l'établissement et au paiement de l'impôt par la mise en œuvre de certaines manœuvres frauduleuses, autoriser certains agents de l'administration des impôts, dont le rang hiérarchique exigé est précisé et qui sont habilités à cet effet par le directeur général des impôts, à procéder, notamment, à la saisie de toutes les pièces et de tous les documents permettant de rechercher la preuve des agissements délictueux. Il est proposé de préciser qu'il peut être procédé à la saisie de tous les documents et de toutes les pièces évoqués et ce, quel qu'en soit le support. Cette précision, qui relève d'une « *adaptation rédactionnelle* » selon l'exposé des motifs du présent article, ne semble pas de nature à modifier le droit existant.

Le **2° du II** du présent article propose de procéder à la même modification, s'agissant de l'article L. 38 du livre des procédures fiscales, qui constitue le pendant de l'article L. 16 du même livre, s'agissant du droit de visite et de saisie en cas de présomption qu'un redevable souhaite se soustraire au paiement des contributions indirectes ou des timbres fiscaux. En l'espèce, la saisie des pièces et des documents utiles, pour lesquels il est ainsi proposé de préciser qu'ils peuvent se présenter sous tous supports, relève de la compétence des agents habilités de l'administration des douanes et des droits indirects.

Le **3° du II** du présent article propose de modifier l'article L. 80 F du livre des procédures fiscales. Cet article prévoit qu'en matière de recherche des manquements aux obligations qui incombent aux redevables s'agissant de la TVA, les agents des impôts, dont le grade hiérarchique est indiqué, peuvent se faire présenter les factures, la comptabilité matière et toutes les pièces relatives à des opérations devant donner lieu ou ayant donné lieu à facturation et procéder à la constatation matérielle des éléments physiques de l'exploitation. Agissant sans l'autorisation préalable d'une juridiction judiciaire, les agents des impôts concernés ne peuvent procéder à ces contrôles que de 8 heures à 20 heures, sur des locaux professionnels, hormis les terrains et les entrepôts. Il est prévu qu'« *ils peuvent se faire délivrer copie des pièces se rapportant aux opérations ayant donné ou devant donner lieu à facturation.* ». Il est proposé de substituer à cette règle, celle selon laquelle « *ils peuvent obtenir ou prendre copie, par tous moyens et sur tous supports, des pièces se rapportant aux opérations ayant donné ou devant donner lieu à facturation.* ».

On peut noter qu'il est ainsi prévu non plus seulement de définir une obligation de délivrance de copies des pièces se rapportant à des opérations ayant donné lieu ou devant donner lieu à facturation, mais d'étendre ce dispositif aux originaux de ces pièces. Il s'agit donc d'une modification substantielle du droit, sans rapport, d'ailleurs, avec la directive que le présent article se propose de transposer. Il faut aussi préciser que les mots « *par tous moyens* » se rapportent uniquement aux modalités techniques et pratiques selon lesquelles il est procédé aux copies desdites pièces.

Le 4<sup>o</sup> du II du présent article propose la modification du deuxième alinéa de l'article L. 81 du livre des procédures fiscales, qui prévoit que le droit de communication dont dispose les agents de l'administration, pour l'établissement de l'assiette et le contrôle des impôts, consistant à pouvoir prendre connaissance de certains documents et certains renseignements énumérés par le livre des procédures fiscales dans son chapitre II, « *s'exerce quel que soit le support utilisé pour la conservation des documents, y compris lorsqu'il est magnétique.* ». Il est simplement proposé de supprimer la mention, effectivement inutile, relative au support magnétique.

### **III.- L'entrée en vigueur du dispositif**

Le III du présent article prévoit qu'il entre en vigueur à compter du 1<sup>er</sup> juillet 2003. La première phrase de l'article 5 de la directive du Conseil n° 2001/115/CE du 20 décembre 2001 prévoit que « *les Etats membres mettent en vigueur les dispositions législatives, réglementaires et administratives nécessaires pour se conformer à la présente directive avec effet au 1<sup>er</sup> janvier 2004.* ». Le Gouvernement propose ainsi une transposition anticipée de cette directive. Alors que la France connaît parfois des difficultés pour transposer dans les délais prévus, les directives communautaires, l'anticipation, en l'espèce, de cette transposition, au regard des dates qui s'imposent aux pouvoirs publics français, doit être relevée. Il conviendra cependant, entre le 1<sup>er</sup> juillet 2003 et le 31 décembre 2003, au regard des difficultés que pourraient connaître les assujettis pour assimiler et mettre en œuvre les nouvelles règles applicables en matière d'élaboration et d'émission des factures, de prévoir qu'une certaine bienveillance leur soit réservée, dès lors que leur bonne foi aura pu être constatée.

\*  
\*       \*

La Commission a *adopté* l'article 14 sans modification.

\*  
\*       \*

*Article 15*

**Exonération de taxe sur la valeur ajoutée des locations de logements meublés.**

*Texte du projet de loi :*

I. – Le b du 4° de l'article 261 D du code général des impôts est remplacé par les dispositions suivantes :

« b. aux prestations de mise à disposition d'un local meublé ou garni effectuées à titre onéreux et de manière habituelle, comportant en sus de l'hébergement au moins trois des prestations suivantes, rendues dans des conditions similaires à celles proposées par les établissements d'hébergement à caractère hôtelier exploités de manière professionnelle : le petit déjeuner, le nettoyage régulier des locaux, la fourniture de linge de maison et la réception, même non personnalisée, de la clientèle. »

II. – Les dispositions du I s'appliquent à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2003.

*Exposé des motifs du projet de loi :*

Par un arrêt du 11 juillet 2001, le Conseil d'État a considéré que l'article 261 D 4° du code général des impôts était incompatible avec les objectifs de la sixième directive en tant qu'il subordonne l'assujettissement à la TVA des exploitants de logements meublés à des conditions trop restrictives en matière de prestations accessoires.

Le présent article soumettrait à la taxe sur la valeur ajoutée les locations en meublés effectuées, à titre professionnel, dans des conditions similaires à celles des établissements d'hébergement à caractère hôtelier. La condition liée à l'immatriculation de l'exploitant au registre du commerce et des sociétés serait supprimée.

*Observations et décision de la Commission :*

Le présent article tend à modifier le régime d'exonération de la TVA propre aux prestations de mise à disposition d'un local meublé ou garni, lorsque l'exploitant offre, outre l'hébergement, certaines prestations accessoires, régime prévu au b du 4° de l'article 261 D du code général des impôts. Un arrêt du Conseil d'État du 11 juillet 2001 <sup>(1)</sup> a en effet jugé que le dispositif de cet article était incompatible avec les objectifs de l'article 13 de la directive n° 77/388/CEE du Conseil du 17 mai 1977 modifiée <sup>(2)</sup>. Il est donc proposé de reformuler ce dispositif, en tenant compte des motivations qui ont conduit le Conseil d'État à écarter son application dans sa rédaction actuelle.

***I.- Le droit national en vigueur : le b du 4° de l'article 261 D du code général des impôts***

Le premier alinéa du 4° de l'article 261 du code général des impôts dispose que « *les locations occasionnelles, permanentes ou saisonnières de logements meublés ou garnis à usage d'habitation* » sont exonérées de la TVA.

---

(1) Conseil d'État, 9<sup>ème</sup> et 10<sup>ème</sup> sous-sections réunies, 11 juillet 2001, n° 217675.

(2) Cette directive est relative à l'harmonisation des législations des États membres relatives aux taxes sur le chiffre d'affaires – Système commun de taxe sur la valeur ajoutée : assiette uniforme.

Le b du 4° de cet article précise que toutefois, l'exonération ne s'applique pas « *aux prestations de mise à disposition d'un local meublé ou garni lorsque l'exploitant offre, en plus de l'hébergement, le petit déjeuner, le nettoyage quotidien des locaux, la fourniture de linge de maison et la réception de la clientèle et qu'il est immatriculé au registre du commerce et des sociétés au titre de cette activité* ». L'exploitant est donc exclu de l'exonération, s'il réunit, en plus d'offrir l'hébergement, les quatre critères énumérés relatifs aux services offerts et l'immatriculation au registre du commerce et des sociétés (RCS).

Sont susceptibles d'être exclus de l'exonération sur ce fondement et, en conséquence, d'être imposés : les hôtels dits « de préfecture », les résidences du troisième âge, les maisons de retraite, les pensions de famille, les maisons de vacances, les homes d'enfants et les gîtes ruraux.

Ces dispositions ont vocation à être la transposition dans notre droit national des deux dispositions communautaires suivantes :

– le premier alinéa du b du B de l'article 13 de la directive n° 77/388/CEE du 17 mai 1977 modifiée. Cet alinéa dispose que, sans préjudice d'autres dispositions communautaires, les Etats membres exonèrent, dans les conditions qu'ils fixent « *l'affermage et la location de biens immeubles* » ;

– le 1 du b du B de l'article 13 de cette directive. Cette disposition précise que cette exonération ne s'applique pas aux « *opérations d'hébergement telles qu'elles sont définies dans la législation des Etats membres qui sont effectuées dans le cadre du secteur hôtelier ou de secteurs ayant une fonction similaire, y compris les locations de camps de vacances ou de terrains aménagés pour camper* ».

## **II.- L'arrêt du Conseil d'Etat du 11 juillet 2001**

L'espèce opposait l'exploitant d'une activité saisonnière de logements meublés à l'administration fiscale. Cet exploitant réclamait le remboursement de crédits de TVA ayant grevé des immobilisations affectées à l'activité évoquée. Il ne pouvait y prétendre qu'à condition d'être assujetti à la TVA, au titre de cette activité. *A contrario*, l'administration fiscale estimait que l'exonération prévue au 4° de l'article 261 D du code général des impôts s'appliquait à son activité. Dès lors, il ne pouvait, selon elle, se livrer à aucune déduction de TVA et devait être considéré comme non assujetti à la TVA et comme le consommateur final des achats lui ayant permis de constituer ses immobilisations.

Le tribunal administratif de Grenoble puis la cour administrative d'appel de Lyon avaient donné gain de cause à l'exploitant, en considérant que la législation française, qui avait été appliquée à cet exploitant, n'était pas compatible avec le 1 du b du B de l'article 13 de la directive n° 77/388/CEE du 17 mai 1977 modifiée et, en conséquence, que son application devait être écartée. Le Conseil d'Etat, saisi en cassation, devait donc préciser si le ministre de l'économie, des finances et de l'industrie pouvait réclamer l'application du b du 4° de l'article 261 D du code général des impôts.

Le Conseil d'Etat a relevé que les dispositions communautaires laissent aux Etats membres le soin de mettre en œuvre l'exonération des locations de logements meublés, en leur imposant de maintenir hors du champ de cette exonération, celles d'entre ces locations qui « *correspondent à des opérations d'hébergement, soit hôtelières, soit assimilables à ces dernières* ». Il en déduit qu'il appartient aux Etats membres de fixer les critères permettant de distinguer les locations de logements meublés qui demeurent dans le champ de l'exonération de celles qui sont taxables, afin de garantir que demeurent dans le champ de l'exonération les seules locations de logements meublés qui ne remplissent pas la ou les fonctions essentielles d'une entreprise hôtelière et « *qui ne sont donc pas en concurrence potentielle avec ces dernières entreprises* ».

Le Conseil d'Etat constate alors que « *les dispositions précitées du b du 4° de l'article 261 D du code général des impôts ont, à cet égard, pour effet d'inclure dans le champ de l'exonération toute mise à disposition d'un local meublé qui n'est pas assortie de l'offre, par l'exploitant, de chacun des services que constituent la fourniture du petit déjeuner, le nettoyage quotidien des locaux, la fourniture du linge de maison et la réception de la clientèle ; qu'elles peuvent ainsi entraîner l'exonération de locations de logements meublés du seul fait de l'absence de l'une de ces prestations accessoires, alors même que des entreprises hôtelières n'assurant pas l'une de ces prestations seraient assujetties à la taxe* ».

Le Conseil d'Etat induit directement de ce raisonnement que le b du 4° de l'article 261 D du code général des impôts est incompatible avec les objectifs de l'article 13 de la directive n° 77/388/CEE du 17 mai 1977 modifiée, « *en tant qu'il subordonne à ces conditions cumulatives l'application de la disposition excluant de l'exonération les prestations de mise à disposition d'un local meublé ou garni* ». En l'espèce, le ministre de l'économie, des finances et de l'industrie n'était donc pas fondé à demander l'annulation de l'arrêt de la cour administrative de Lyon sur le moyen de l'application du b du 4° de l'article 261 D du code général des impôts.

### **III.- La proposition de modification du b du 4° de l'article 261 D du code général des impôts**

L'arrêt du 11 juillet 2001 du Conseil d'Etat invitait ainsi le législateur français à définir de nouveaux critères permettant de distinguer :

– les locations de logements meublés qui ne correspondent pas à des opérations d'hébergement hôtelier, pour lesquelles la législation communautaire impose l'exonération ;

– les locations de logements meublés qui correspondent à des opérations hôtelières, dont l'exonération est exclue par la législation communautaire.

Le I du présent article propose la réécriture du b du 4° de l'article 261 du code général des impôts, en premier lieu, en assouplissant la règle actuelle du cumul des quatre critères de service, en deuxième lieu, en introduisant, y compris parfois dans l'énoncé des quatre critères de service, un ensemble de concepts permettant d'apprécier de façon plus fine si la location d'un logement meublé possède les

caractères d'une offre hôtelière classique et, en troisième lieu, en abrogeant le critère relatif à l'immatriculation au RCS.

Il est ainsi proposé que la réunion de seulement trois d'entre les quatre critères relatifs aux services puisse impliquer l'assimilation de la location d'un logement meublé à une opération hôtelière et, en conséquence, son assujettissement à la TVA. Les quatre services seraient les suivants :

– le petit déjeuner ;

– le nettoyage régulier des locaux. Pour ce critère, il est proposé de substituer le qualificatif de « *régulier* » à celui de « *quotidien* », afin de tenir compte du fait que certains établissements hôteliers offrent ce service uniquement à titre régulier ;

– la fourniture de linge de maison ;

– la réception, même non personnalisée, de la clientèle. Il s'agit de tenir compte du fait que certains services hôteliers mettent en œuvre la réception des clients par des systèmes automatiques sans personnel.

Il apparaît que le Gouvernement ne souhaite pas bouleverser le droit existant, en créant une législation sans lien avec la précédente, ce qui obligerait à un réexamen de la situation propre à chaque cas. En l'absence d'autres indications du Conseil d'Etat quant aux critères qu'il était souhaitable d'introduire dans notre législation pour la rendre compatible avec les objectifs de l'article 13 de la directive n° 77/388/CEE du 17 mai 1977 modifiée, le Gouvernement propose donc de tirer les conséquences de la condamnation de la situation stricte visée par l'arrêt du 11 juillet 2001 et qui a motivé sa conclusion : un hôtelier n'offrant que trois des services visés à l'actuel b du 4° de l'article 261 D du code général des impôts, est assujetti à la TVA, alors que la location d'un logement meublé au titre de laquelle les trois mêmes services sont offerts n'implique pas l'assujettissement de son exploitant. A tout le moins, si le présent dispositif est adopté, cette situation ne pourra plus être observée.

Il est proposé de préciser que si la réunion de trois des quatre critères peut ainsi impliquer l'assujettissement à la TVA, les prestations correspondantes doivent être « *rendues dans des conditions similaires à celles proposées par les établissements d'hébergement à caractère hôtelier exploités de manière professionnelle* ». Au demeurant, le Gouvernement propose aussi de préciser que l'exclusion du champ de l'exonération concerne les prestations de mise à disposition d'un local meublé ou garni effectuées « *à titre onéreux et de manière habituelle* ». Il s'agit de critères qui tendent à traduire l'esprit même dans lequel l'arrêt du 11 juillet 2001 a été rendu : il s'est effectivement placé sur le terrain de la concurrence et de la comparaison des pratiques entre les prestations offertes par le secteur hôtelier et par le secteur de la location de logement meublé.

Le Gouvernement propose enfin de ne plus tenir compte du critère de l'inscription au RCS de l'exploitant du service de location de logement meublé. A cet égard, le Gouvernement a pu opportunément tenir compte d'un arrêt du Conseil

d'Etat du 20 novembre 2002 <sup>(1)</sup>, soit le jour du dépôt du présent projet de loi de finances rectificative pour 2002, qui a précisé, dans une affaire analogue à celle de l'arrêt du 11 juillet 2001, que le b du 4° de l'article 261 D du code général des impôts n'était pas compatible avec les objectifs de la directive n° 77/388/CEE du 17 mai 1977 modifiée en tant qu'il emportait « l'exonération des opérations d'hébergement effectuées par tout exploitant non immatriculé au registre du commerce des sociétés ».

De façon générale, la proposition du Gouvernement tend à substituer à un dispositif très strict uniquement construit sur la réunion de critères objectifs précisément définis, un dispositif plus souple, non seulement quant au nombre de critères réunis, mais aussi quant à l'appréciation de leur contenu effectif, s'agissant des pratiques concrètes avec celles résultant des standards hôteliers.

Il ne semble pas possible de déterminer le nombre des personnes pour lesquelles la situation juridique a été modifiée au regard de la TVA par l'arrêt du 11 juillet 2001. S'agissant des conséquences de cet arrêt sur les finances publiques, il apparaît même difficile de déterminer s'il constituera un coût ou un gain, l'assujettissement à la TVA d'un ensemble d'opérations emportant aussi l'ouverture d'un droit à déduction pour les opérateurs. Les faits de l'espèce de l'arrêt du 11 juillet 2001 l'illustrent.

Le II du présent article prévoit qu'il entre en vigueur le 1<sup>er</sup> janvier 2003. Selon le Gouvernement, instruction a été donnée aux services de l'administration fiscale de tenir compte de l'arrêt du 11 juillet 2001 dès que les termes en furent connus, selon des modalités qui sont en fait celles qu'il est proposé d'adopter dans le présent article. En cas de litige, il appartiendra au juge d'apprécier ces pratiques.

\*  
\*       \*

La Commission a *adopté* l'article 15 sans modification.

\*  
\*       \*

---

(1) Conseil d'Etat, 9<sup>ème</sup> et 10<sup>ème</sup> sous-sections réunies, 20 novembre 2002, n° 229671.

## Article 16

### Taxation au tonnage des entreprises de transport maritime.

#### Texte du projet de loi :

Le code général des impôts est ainsi modifié :

I. – Il est inséré un article 209-0 B ainsi rédigé :

« Art. 209-0 B. – I. Les entreprises dont le chiffre d'affaires provient pour 75 % au moins de l'exploitation de navires armés au commerce peuvent, sur option, être soumises au régime défini au présent article pour la détermination des bénéfices imposables provenant de l'exploitation de ces navires.

Sont éligibles à ce régime les navires armés au commerce :

a. qui ont une jauge brute supérieure à 100 unités du système de jaugeage universel (UMS) ;

b. qui, soit sont possédés en pleine propriété ou en copropriété à l'exception de ceux donnés en affrètement coque nue à des sociétés qui ne sont pas liées directement ou indirectement au sens du 12 de l'article 39 ou à des sociétés liées n'ayant pas elles-mêmes opté pour le présent régime, soit sont affrétés coque nue ou à temps ;

c. qui sont affectés au transport de personnes ou de biens, au remorquage en haute mer, au sauvetage ou à d'autres activités d'assistance maritime, à des opérations de transport en relation avec l'exercice de toutes autres activités nécessairement fournies en mer ;

d. dont la gestion stratégique et commerciale est assurée à partir de la France ;

e. et qui n'ont pas été acquis, pendant la période d'application du présent régime, auprès de sociétés liées directement ou indirectement au sens du 12 de l'article 39 n'ayant pas opté elles-mêmes pour ce régime.

Les navires affrétés à temps qui ne battent pas pavillon d'un des États membres de la Communauté européenne ne peuvent pas bénéficier du présent régime s'ils représentent plus de 75 % du tonnage net de la flotte exploitée par l'entreprise.

II. – Le résultat imposable provenant des opérations directement liées à l'exploitation des navires éligibles est déterminé par application à chacun de ces navires, par jour et par tranche de jauge nette de 100 unités du système de jaugeage universel (UMS), du barème suivant :

Tonnage (en unités du système de jaugeage universel)	Jusqu'à 1.000	De 1.000 à 10.000	De 10.000 à 25.000	Plus de 25.000
Montant en euros	0,93	0,71	0,47	0,24

Pour l'application de l'alinéa précédent, la jauge nette de chaque navire est arrondie à la centaine supérieure.

Le barème s'applique également pendant les périodes d'indisponibilité des navires.

Le résultat imposable résultant de l'application de ce barème est majoré du montant :

a. des abandons de créance, subventions et libéralités accordés par des sociétés liées directement ou indirectement au sens du 12 de l'article 39 n'ayant pas elles-mêmes opté pour le présent régime ;

b. des résultats de participations dans des organismes mentionnés aux articles 8, 8 *quater*, 239 *quater*, 239 *quater* B et 239 *quater* C à l'exception des résultats de copropriétés de navires soumis au présent régime ;

c. des plus ou moins-values provenant de la cession ou de la réévaluation des navires éligibles et des éléments de l'actif immobilisé affectés à leur exploitation ;

d. des réintégrations prévues au d du 3 de l'article 210 A ;

e. d'un intérêt calculé au taux mentionné au 3° du 1 de l'article 39 sur la part des capitaux propres qui excède deux fois le montant des dettes de l'entreprise majoré du montant des redevances de crédit-bail restant à payer à la clôture de l'exercice et du prix d'achat résiduel des biens pris en crédit-bail.

Les plus et moins-values mentionnées au c sont déterminées conformément aux dispositions de l'article 39 *duodecies*. Pour l'application de ces dispositions, le résultat imposable résultant de l'application du barème est réputé tenir compte des amortissements pratiqués par l'entreprise.

Le bénéfice tiré des opérations qui ne sont pas directement liées à l'exploitation de navires éligibles est déterminé dans les conditions de droit commun. Pour la détermination de ce bénéfice, les charges d'intérêts sont imputées à proportion de la valeur comptable brute des éléments d'actif concourant à la réalisation de ces opérations par rapport à la valeur comptable brute de l'ensemble des éléments d'actif.

III. – L'option prévue au I doit être exercée au plus tard au titre d'un exercice clos ou d'une période d'imposition arrêtée avant le 1<sup>er</sup> janvier 2005. Pour les entreprises qui deviennent éligibles, pour la première fois, au présent régime au titre d'un exercice clos à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2004, l'option peut être exercée au plus tard au titre de l'exercice suivant.

Pour les sociétés qui sont membres d'un groupe mentionné à l'article 223 A, cette option n'est ou ne demeure valable que si elle est exercée par l'ensemble des sociétés membres du groupe susceptibles de bénéficier du régime défini par le présent article. Une société qui n'a pas opté dans les conditions prévues au premier alinéa peut, lorsqu'elle devient membre d'un groupe mentionné à l'article 223 A dont les sociétés membres ont exercé cette option, opter au titre de l'exercice d'entrée dans le groupe.

L'option est formulée pour une période irrévocable de dix années et est renouvelable au terme de cette période.

IV. – Les dispositions du présent article cessent de s'appliquer à compter de l'exercice ou de la période d'imposition au titre duquel survient l'un des événements suivants :

a. la société ne possède ou n'affrète plus aucun navire éligible ;

b. la société ne remplit plus la condition de pourcentage minimum de chiffre d'affaires provenant de l'exploitation de navires armés au commerce mentionnée au I ;

c. la société ayant opté pour le présent régime devient membre d'un groupe mentionné à l'article 223 A dont les sociétés membres susceptibles de bénéficier du présent régime n'ont pas exercé cette option ;

d. une des sociétés membre d'un groupe mentionné à l'article 223 A susceptible de bénéficier du présent régime n'a pas exercé l'option prévue au III.

V. – En cas de sortie du présent régime dans les cas prévus au IV, le résultat de l'exercice ou de la période d'imposition au titre duquel ce régime cesse de s'appliquer est augmenté de l'avantage retiré de ce régime, évalué forfaitairement à la somme des bénéfices ayant été déterminés en application du barème mentionné au II.

En cas de réalisation de l'un des événements mentionnés au 2 de l'article 221 avant le terme de la période décennale prévue au III, à l'exception des apports et des opérations de fusion et de scission placées sous le régime prévu à l'article 210 A, le résultat de l'exercice en cours à la date de cet événement est majoré de la somme définie à l'alinéa précédent.

Un décret fixe les modalités d'option et les obligations déclaratives. »

II. – L'article 209 est ainsi modifié :

1° Après le III, il est inséré un III *bis* ainsi rédigé :

« III *bis*. – En cas d'option pour le régime défini à l'article 209-0 B, les déficits reportables à l'ouverture du premier exercice couvert par cette option ne peuvent pas être imputés sur les bénéfices réalisés au titre des exercices clos au cours de la ou des périodes décennales visées au III dudit article. Ces déficits peuvent être, soit déduits, dans les conditions prévues aux I à III, des résultats de l'exercice au titre duquel ce régime cesse de s'appliquer et des exercices suivants, soit imputés sur la somme mentionnée au second alinéa du V de l'article 209-0 B. Pour la computation du délai de report prévu au troisième alinéa du I, la période au cours de laquelle l'entreprise a bénéficié du régime défini à l'article 209-0 B n'est pas prise en compte. » ;

2° Il est complété par un V ainsi rédigé :

« V. — Pour la détermination du résultat imposable des entreprises bénéficiant ou ayant bénéficié du régime défini à l'article 209-0 B, le montant des plus ou moins-values provenant de la cession de navires éligibles à ce régime et réalisées pendant ou après la période couverte par l'option visée au III de ce même article est réduit à concurrence du rapport existant entre la durée de détention pendant la période couverte par cette option et la durée totale de détention. Pour le calcul de ce rapport, le début de la durée de détention s'entend, pour les navires affrétés coque nue dans le cadre d'un contrat d'affrètement avec option d'achat ou pris en crédit-bail, de la date de conclusion du contrat.

Les dispositions du premier alinéa ne s'appliquent pas en cas de sortie du régime prévu à l'article 209-0 B dans les conditions prévues aux a et d du IV dudit article, ou de cession de navires pendant la période mentionnée au III de ce même article à des sociétés n'ayant pas opté pour le régime prévu à l'article 209-0 B précité et liées directement ou indirectement au sens du 12 de l'article 39. »

III. — Les dispositions du présent article s'appliquent au titre des exercices ouverts à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2003.

### *Exposé des motifs du projet de loi :*

Afin de favoriser l'essor de la flotte de commerce et de soutenir l'emploi dans ce secteur, il est proposé d'instaurer un dispositif de taxation au tonnage au profit des entreprises de transport maritime, soumises à une concurrence internationale particulièrement vive.

Ce dispositif optionnel permettrait à ces entreprises de déterminer forfaitairement la base d'imposition à l'impôt sur les sociétés en fonction de la jauge nette de leurs navires. Il s'inspire des dispositions déjà en vigueur chez nos principaux partenaires européens.

Le coût de cette mesure sera de 11 millions € en année pleine.

### *Observations et décision de la Commission :*

Le Gouvernement propose de mettre en place un dispositif de taxation au tonnage de l'exploitation des navires de commerce afin de favoriser l'essor de la flotte de commerce et l'emploi. Il s'agirait de substituer une taxation à raison de la jauge nette du système de jaugeage universel UMS, à l'imposition normale à l'impôt sur les sociétés selon un régime réel d'imposition. Il en résulterait une économie d'impôt pour les entreprises de transport maritime qui réalisent des bénéfices imposables.

L'administration estime cette économie à environ la moitié de l'impôt sur les sociétés qui serait dû en application du régime normal d'imposition. Le coût de la mesure s'élèverait à 11 millions d'euros en année pleine, à partir de 2004. Un certain coût devrait être constaté dès 2003, du fait des entreprises ayant opté pour le régime de la taxe au tonnage, au titre des exercices clos le 31 décembre 2003, à cause de la diminution d'acompte d'impôt sur les sociétés susceptible d'être effectuée par ces entreprises. Un chiffrage détaillé des effets budgétaires du présent article a été demandé au Gouvernement et devrait être prochainement transmis à votre Rapporteur général.

La taxation au tonnage s'inscrit dans une politique fiscale en faveur du transport maritime qui a déjà été marquée par deux textes législatifs : la mise en œuvre du régime d'encouragement fiscal en faveur de la souscription de parts de copropriétés de navires de commerce par la loi n° 96-607 du 5 juillet 1996 (les « quirats » de navires) a connu un succès, peut-être trop important. L'article 9 de la loi de finances initiale pour 1998 n° 97-1269 du 30 décembre 1997 a mis fin à ce

dispositif. Par ailleurs, l'article 39 CA du code général des impôts, introduit par l'article 77 de la loi n° 98-546 du 2 juillet 1998 portant diverses dispositions d'ordre économique et financier permet l'amortissement accéléré de certains biens éligibles au régime d'amortissement dégressif, dont les navires. Cette disposition facilite leur financement par le système des groupements d'intérêt économique à caractère fiscal dits « GIE fiscaux ».

Le Gouvernement a souhaité donner une nouvelle impulsion à la flotte de commerce, dans le respect des contraintes communautaires et en s'inspirant des exemples étrangers.

La situation de la flotte de commerce sous pavillon français est restée stable entre 1996 et 2002, avec environ 210 navires. La mise en œuvre de la taxe au tonnage vise à harmoniser la fiscalité française avec celle de nos principaux voisins européens, tels l'Allemagne, l'Espagne, la Grèce, la Norvège, les Pays-Bas, le Danemark et le Royaume-Uni qui ont déjà adopté ce mode de taxation. Il est par ailleurs en cours d'instauration en Finlande et en Belgique, et envisagé en Espagne et en Suède.

Le dispositif proposé par le présent article s'inspire principalement de deux régimes mis en place récemment : la taxe au tonnage du Royaume-Uni par la décision du 2 août 2000 de la Commission européenne, la taxe au tonnage du Danemark par la décision du 12 mars 2002.

Les aides accordées par les Etats en matière de transport sont soumises au contrôle communautaire afin de vérifier qu'elles ne faussent pas ou ne menacent pas de fausser la concurrence en favorisant certaines entreprises ou certaines productions, en application des articles 87 et 88 du traité instituant la Communauté européenne. L'examen par la Commission européenne intervient dans le cadre du 3 de l'article 88 qui prévoit que *« la Commission est informée, en temps utile pour présenter ses observations, des projets tendant à instituer ou à modifier des aides. Si elle estime qu'un projet n'est pas compatible avec le marché commun, aux termes de l'article 87, elle ouvre sans délai la procédure prévue au paragraphe précédent. L'Etat membre intéressé ne peut mettre à exécution les mesures projetées, avant que cette procédure ait abouti à une décision finale. »*.

L'examen de la Commission porte, notamment, sur la compatibilité des aides envisagées avec les orientations communautaires sur les aides d'Etat au transport maritime (JO C 205 du 5 juillet 1997, page 5). Ce document évoque *« des mesures spéciales pour rendre l'environnement fiscal plus favorable aux compagnies maritimes, par exemple un amortissement accéléré des investissements consacrés aux navires et le droit de mettre en réserve les bénéfices résultant de la vente de navires, avec exemption d'impôts pendant un certain nombre d'années, à condition que ces bénéfices soient réinvestis dans des navires.*

*Ces allègements fiscaux qui s'appliquent à la navigation d'une façon spéciale sont considérés comme des aides d'Etat. De même, est considéré comme aide d'Etat le système utilisé dans certains Etats membres et pays tiers et consistant à remplacer la taxation fondée sur le chiffre d'affaires par une taxation au tonnage.*

*Dans le système de taxation au tonnage, l'armateur paie une taxe calculée directement en fonction du tonnage qu'il exploite. Cette taxe est due indépendamment des revenus réels de l'entreprise, quels que soient les profits ou les pertes réalisés.*

*Ces mesures se sont avérées positives pour sauvegarder des emplois de haute qualité dans les activités maritimes à terre, telles que la gestion directement liée au transport maritime, ainsi que dans les activités connexes (assurance, courtage et financement). Eu égard à l'importance de ces activités pour l'économie communautaire, et pour permettre d'atteindre les objectifs décrits ci-dessus, des incitations fiscales de ce genre peuvent être acceptées d'une façon générale. De même, le développement des transports maritimes communautaires sur le marché mondial sera facilité par des mesures visant à sauvegarder la qualité de l'emploi et à promouvoir la compétitivité de l'industrie maritime établie dans un Etat membre grâce à des incitations fiscales combinées à d'autres initiatives dans le domaine de la formation et de l'amélioration de la sécurité » .*

Cela étant, le même document considère que les aides doivent être plafonnées, dans les termes suivants : *« Le niveau d'aide maximal acceptable est l'annulation des charges fiscales et sociales applicables aux marins, et l'annulation de la taxe sur le chiffre d'affaires des compagnies maritimes. Pour éviter toute distorsion de la concurrence, des avantages supérieurs ne sauraient être accordés par d'autres systèmes d'aide. En conséquence, même si chaque système d'aide notifié par un Etat membre est examiné en fonction de ses mérites propres, la Commission estime que le montant total de l'aide sous la forme de versements directs [...] ne doit pas dépasser le montant total des taxes et cotisations sociales prélevées sur les activités de transport maritime et les marins. Dans le cas opposé, les conditions commerciales seraient affectées dans une mesure contraire aux dispositions du traité, car l'aide ne serait pas proportionnée à l'objectif ».*

En conséquence, le document ajoute que *« la mise en œuvre des présentes orientations exige de la discipline aussi bien de la part des autorités des Etats membres que de la Commission, notamment en ce qui concerne les obligations de notification et le respect des délais. Pour accélérer l'examen des mesures d'aide, les Etats membres doivent notifier à la Commission les mesures d'aide proposées au stade de projet, en fournissant tous les détails nécessaires pour permettre leur évaluation [...]. La Commission estime qu'un Etat membre ne remplit pas ses obligations de notification lorsqu'il met en vigueur une mesure d'aide par la voie législative ou en prenant des engagements financiers vis-à-vis de bénéficiaires potentiels.*

*La Commission fera usage de tous les instruments dont elle dispose pour assurer que les Etats membres remplissent les obligations qui leur incombent [...]. Si une aide est accordée ou si des mesures sont prises sans que soient respectées les exigences en matière de notification, la Commission est en droit [...] de prendre une décision provisoire en vertu de l'article 93 paragraphe 2 <sup>(1)</sup> du traité sur la base des informations dont elle dispose. En outre, le remboursement de toute aide octroyée*

---

(1) Devenu l'article 88 paragraphe 2 précité après renumérotation résultant du traité d'Amsterdam.

*illégalement (c'est-à-dire sans décision positive finale de la Commission) peut être demandé au bénéficiaire selon les principes établis par la Cour dans l'affaire Tubemeuse (arrêt de la Cour de justice du 21 mars 1990 dans l'affaire C-142/87, Belgique contre Commission). Le recouvrement de l'aide s'effectue conformément aux dispositions du droit interne concerné et les intérêts commencent à courir à la date à laquelle l'aide a été versée. Le taux d'intérêt qui s'applique est le taux de référence utilisé par la Commission en matière d'aides régionales. »*

La question posée est donc celle du cumul du régime de la taxe au tonnage proposé par le présent article avec d'autres aides déjà accordées par la France à sa flotte de commerce, principalement le dispositif de remboursement (remplacé par un dégrèvement, article 10 du projet de loi de finances pour 2003) de la part maritime de la taxe professionnelle, mis en place en 1988, et le dispositif de remboursement des contributions sociales patronales afférentes aux risques vieillesse, maladie et accidents du travail (depuis 1998) ainsi que des charges d'allocations familiales et de chômage (à partir de 2003).

Le dispositif prévu par le présent article n'a pas encore fait l'objet d'une décision de la Commission européenne.

Ce dispositif s'articule en trois paragraphes, le premier prévoyant l'insertion d'un article 209-0 B nouveau au code général des impôts pour la mise en œuvre du régime de la taxe au tonnage, le deuxième modifiant l'article 209 du même code afin de prévoir le traitement fiscal des déficits reportables à l'entrée dans le dispositif et d'instituer un régime d'allégement de l'imposition des plus-values réalisées pendant la période d'application du dispositif de la taxe au tonnage. Un dernier paragraphe prévoit que les dispositions proposées s'appliqueraient au titre des exercices ouverts à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2003.

### ***I.- Le régime de la taxe au tonnage***

Le **I** du présent article propose l'insertion au code général des impôts d'un article 209-0 B pour mettre en place un régime spécifique de taxation au tonnage des bénéficiaires imposables provenant de l'exploitation des navires armés au commerce dans le cadre de l'impôt sur les sociétés.

#### ***A.- Le champ d'application***

Le **I** de l'article 209-0 B a pour objet de définir le champ d'application du dispositif de taxe au tonnage.

Il concernerait les entreprises dont le cœur de métier est l'exploitation de navires armés au commerce. Il s'agirait des entreprises dont 75% du chiffre d'affaires au moins provient de l'exploitation de navires armés au commerce, les autres activités ne représentant que moins de 25% du chiffre d'affaires. L'armement d'un navire laisse au propriétaire une certaine latitude de choix, notamment pour les bateaux à passagers, entre l'armement au commerce ou à la plaisance. L'administration des douanes est compétente en matière de francisation des navires,

pour la délivrance d'un acte de francisation prévoyant le type d'armement proposé par le propriétaire et retenu par l'administration. L'administration des affaires maritimes assure la gestion du navire après cette première étape (immatriculation, exploitation, règles de sécurité). L'article 5 de l'acte dit loi n° 42-427 du 1<sup>er</sup> avril 1942 relative aux titres de navigation maritime, toujours en vigueur, distingue :

*« 1° Les navires qui pratiquent la navigation dite de commerce qui a pour objet le transport des passagers ou des marchandises ;*

*2° Les navires qui assurent les services de pilotage, de remorquage et d'assistance des navires de mer ;*

*3° Les navires qui pratiquent la pêche maritime ;*

*4° Les navires qui pratiquent la navigation de plaisance ayant à bord un équipage comprenant du personnel maritime professionnel salarié ;*

*5° Les chalands de mer remorqués ;*

*6° Les bateaux baliseurs, les bateaux feux des ponts et chaussées et les bateaux automoteurs de cette administration qui opèrent dans les eaux maritimes, ainsi que les engins effectuant dans les ports maritimes des opérations de dragage et de sondage ;*

*7° Tous engins automoteurs effectuant des parcours en mer, à l'exception de ceux visés aux articles 6, 7 et 8 de la présente loi ;*

*8° Les embarcations affectées à l'exploitation de parcelles concédées sur le domaine public maritime, si cette exploitation nécessite une navigation totale de trois milles ou plus ».*

En fait, et compte tenu du règlement particulier des douanes, qui est utilisé par cette administration dans son activité de francisation des navires :

– sont considérés dans la catégorie des navires de commerce, les navires qui transportent des passagers dans un but lucratif quelle que soit leur taille, et dans la catégorie des navires de plaisance ceux qui transportent des passagers à titre non lucratif, même si ces navires disposent d'un équipage salarié (article 5 de la loi du 1<sup>er</sup> avril 1942) ;

– sont considérés aussi dans la catégorie des navires de commerce, les navires de service (remorqueurs, dragues, barges) et évidemment les navires de charge.

Le c du I de l'article 209-0 B apporte plus loin des précisions sur les caractéristiques des navires éligibles, ce qui est indispensable puisque (sauf avec le dernier alinéa du I de l'article 209-0 B) aucune contrainte de pavillon n'est exigée pour l'application du dispositif de taxation au tonnage.

Le régime est optionnel, les conditions d'option étant précisées au III du même article.

Le dispositif de taxation au tonnage se substitue aux règles de droit commun (régime réel d'imposition) pour déterminer le résultat imposable provenant de l'exploitation des seuls navires éligibles. Il concernerait, en cas d'exercice de l'option, la totalité des navires éligibles.

Les navires armés au commerce concernés devraient réunir plusieurs conditions cumulatives.

Ils devraient avoir (première condition, a) une jauge brute supérieure à 100 unités du système de jaugeage universel (UMS). La jauge d'un navire est un nombre qui caractérise selon certains critères la capacité du navire. La jauge est réglementée par la Convention internationale sur le jaugeage des navires (Londres 1969). Cette convention est entrée en vigueur le 16 juillet 1982. En 1994, 104 pays (représentant 96% de la flotte mondiale) avaient adhéré à la Convention. Elle est depuis 1994 applicable à tous les navires effectuant des voyages internationaux.

Cette convention ne s'applique pas aux navires de guerre ; aux navires d'une longueur inférieure à 24 mètres (71 pieds) ; aux navires exclusivement affectés à la navigation sur les grands lacs d'Amérique du nord, le Saint Laurent, la Mer Caspienne, le Rio de la Plata, le Parana et l'Uruguay.

Le calcul (complexe) de la jauge (jaugeage) est effectué en France par l'administration des douanes. On distingue la jauge brute et la jauge nette. La jauge brute est une fonction du volume total de tous les espaces clos du navire. Il n'y a pas d'espace clos exclu si ce n'est certains espaces ouverts clairement définis dans l'annexe I de la Convention. La jauge nette est fonction du volume des espaces à cargaison et du nombre de passagers.

Le seuil de 100 unités UMS est celui qui est généralement retenu dans les autres Etats de l'union européenne à l'exception du Danemark (20 unités).

La deuxième condition (b) prévoit que les navires « *soit sont possédés en pleine propriété ou en copropriété à l'exception de ceux donnés en affrètement coque nue à des sociétés qui ne sont pas liées directement ou indirectement au sens du 12 de l'article 39 ou à des sociétés liées n'ayant pas elles-mêmes opté pour le présent régime, soit sont affrétés coque nue ou à temps* ».

L'entreprise peut donc être soit exploitante directe du navire pour le transport de marchandises sous contrat, soit frèteur du navire, soit affrèteur du navire.

La loi n° 66-420 du 18 juin 1966 sur les contrats d'affrètement et de transport maritime donne des définitions de contrats d'affrètement. Cette loi définit le contrat d'affrètement comme l'engagement du frèteur, moyennant rémunération, à mettre un navire à la disposition d'un affrèteur. Elle distingue l'affrètement au

voyage, l'affrètement à temps, l'affrètement « coque nue » et prévoit la possibilité de sous-affrètements.

– Par **l'affrètement au voyage**, le fréteur met, en tout ou en partie, un navire à la disposition de l'affréteur en vue d'accomplir un ou plusieurs voyages.

Le fréteur est responsable des marchandises reçues à bord par le capitaine dans les limites prévues à la charte-partie (i.e. le contrat d'affrètement).

Il se libère de cette responsabilité en établissant soit qu'il a satisfait à ses obligations de fréteur, soit que les dommages ne tiennent pas à un manquement à ces obligations, soit que le dommage est dû à la faute nautique du capitaine ou de ses préposés.

– Par **le contrat d'affrètement à temps**, le fréteur s'engage à mettre un navire armé à la disposition de l'affréteur pour un temps défini.

Le fréteur est responsable des dommages subis par la marchandise s'il est établi qu'ils sont dus à un manquement à ses obligations de fréteur.

Il n'est cependant pas responsable de la faute nautique du capitaine ou de ses préposés.

L'affréteur est responsable des dommages causés au navire du fait de son exploitation commerciale.

- Par **l'affrètement « coque nue »**, le fréteur s'engage, contre paiement d'un loyer, à mettre, pour un temps défini, à la disposition d'un affréteur, un navire déterminé, sans armement, ni équipement ou avec un équipement et un armement incomplets.

L'affréteur garantit le fréteur contre tous recours des tiers qui sont la conséquence de l'exploitation du navire.

La loi n° 66-420 précitée prévoit la possibilité pour l'affréteur de sous-fréter le navire. Le sous-affrètement laisse l'affréteur tenu envers le fréteur des obligations résultant du contrat d'affrètement. Le fréteur, dans la mesure de ce qui lui est dû par l'affréteur, peut agir contre le sous-affréteur en paiement du fret encore dû par celui-ci. Le sous-affrètement n'établit pas d'autres relations directes entre le fréteur et le sous-affréteur.

Les navires éligibles seraient ceux qui sont possédés en pleine propriété ou en copropriété, exploités directement ou donnés par le propriétaire ou la copropriété en affrètement à temps ou au voyage ou bien donnés en affrètement coque nue à une société liée ayant elle-même opté pour la taxation au tonnage. Sont exclus les navires donnés en affrètement coque nue à une société non liée au propriétaire, au sens du 12 de l'article 39 du code général des impôts. Cet article dispose que des liens de dépendance sont réputés exister entre deux entreprises :

– lorsque l'une détient directement ou par personne interposée la majorité du capital social de l'autre ou y exerce en fait le pouvoir de décision ;

– lorsqu'elles sont placées l'une et l'autre, dans les conditions définies à l'alinéa précédent, sous le contrôle d'une même tierce entreprise.

Seraient également éligibles les navires pris en affrètement coque nue ou à temps.

Les restrictions proposées ont pour objet d'éviter le cas où une propriété ou une copropriété donne un navire en affrètement coque nue à un affréteur non lié, ou lié mais n'ayant pas opté pour la taxe au tonnage. Cette situation serait susceptible de permettre au propriétaire ou copropriétaire, non seulement de dégager des déficits d'exploitation par le biais de l'amortissement du navire, mais encore de dégager des plus-values faiblement taxées lors de sa revente, en application du nouveau V de l'article 209 que le II du présent article propose d'insérer au code général des impôts. En effet, le fréteur coque nue n'est pas impliqué dans la gestion nautique ni dans la gestion commerciale du navire, à la différence du fréteur à temps ou au voyage.

La troisième condition (c) prévoit que les navires doivent être « *affectés au transport de personnes ou de biens, au remorquage en haute mer, au sauvetage ou à d'autres activités d'assistance maritime, à des opérations de transport en relation avec l'exercice de toutes autres activités nécessairement fournies en mer* ». La définition des navires éligibles selon la nature de leur activité s'inspire des exemples étrangers, notamment celui du Royaume-Uni. Selon l'administration, cette définition permettrait de considérer que les remorqueurs, les pétroliers, les vraquiers, les porte-conteneurs, les paquebots, les transbordeurs, les navires de ravitaillement de plates-formes ainsi que les navires spécialisés (câbliers) seraient éligibles. Par contre, selon l'administration, parmi les navires exclus du régime, figureraient notamment les navires fixes, les dragues, les navires de pêche et les navires utilisés pour les activités portuaires.

La quatrième condition (d) prévoit que la gestion stratégique et commerciale des navires éligibles doit être assurée à partir de la France. Cette expression est employée sous le point 3-1 des orientations communautaires sur les aides d'Etat au transport maritime, de 1997, déjà évoquées. Les allègements fiscaux ne sont admis par la Commission européenne, en l'absence de lien avec un pavillon communautaire, que « *lorsqu'ils s'appliquent à la totalité de la flotte exploitée par un armateur établi sur le territoire d'un Etat membre où s'applique la taxe sur le chiffre d'affaires, à condition qu'il soit démontré que la gestion stratégique et commerciale de tous les navires en cause a effectivement lieu à partir de ce territoire, et que cette activité contribue sensiblement à l'activité économique et à l'emploi dans la Communauté.* »

La cinquième condition (e) prévoit que les navires éligibles « *n'ont pas été acquis, pendant la période d'application du présent régime, auprès de sociétés liées directement ou indirectement au sens du 12 de l'article 39 n'ayant pas opté elles-mêmes pour ce régime* ». Ce dispositif a pour objet d'éviter les effets

d'optimisation en excluant du dispositif de taxation au tonnage les navires précédemment non soumis à la taxation au tonnage et exploités par des sociétés liées (comme précédemment expliqué, au sens du 12 de l'article 39 du code général des impôts), afin d'éviter que les groupes ne localisent les navires dans des entreprises éligibles au régime que lorsque leur exploitation devient bénéficiaire.

Il est enfin précisé que « *les navires affrétés à temps qui ne battent pas pavillon d'un des Etats membres de la Communauté européenne ne peuvent pas bénéficier du présent régime s'ils représentent plus de 75 % du tonnage net de la flotte exploitée par l'entreprise* ». Cette condition a pour effet de limiter le nombre de navires affrétés sous pavillon autre que celui d'un Etat communautaire, afin de répondre aux préoccupations exprimées par les orientations communautaires sur les aides d'Etat au transport maritime, déjà évoquées, en matière d'emploi.

### *B.- Le calcul du résultat imposable*

Le II de l'article 209-0 B, qu'il est proposé d'insérer au code général des impôts, traite de la détermination du résultat imposable provenant des opérations directement liées à l'exploitation des navires éligibles au régime de taxe au tonnage.

Le résultat serait déterminé par l'application du barème suivant, à chacun des navires éligibles, par jour et par tranche de jauge nette de 100 unités du système de jaugeage universel UMS, arrondi à la centaine d'unités supérieure :

<b>Tonnage (en unités du système de jaugeage universel)</b>	<b>Jusqu'à 1.000</b>	<b>De 1.000 à 10.000</b>	<b>De 10.000 à 25.000</b>	<b>Plus de 25.000</b>
Montant en euros	0,93	0,71	0,47	0,24

La taxation est donc dégressive et proche des régimes mis en place dans les autres Etats de l'union européenne, comme le montre le tableau suivant.

### **BARÈME D'IMPOSITION DE LA TAXE AU TONNAGE EN EUROS PAR UNITÉ DE JAUGE UMS**

	<b>Pays-Bas</b>	<b>Allemagne</b>	<b>Grande- Bretagne</b>	<b>Danemark</b>
Jusqu'à 1.000 UMS .....	0,91	0,92	0,94	0,94
De 1000 à 10.000 UMS .....	0,68	0,69	0,71	0,67
De 10.000 UMS à 25.000 UMS...	0,45	0,46	0,47	0,40
Au-dessus de 25.000 UMS .....	0,23	0,23	0,24	0,27

L'administration envisagerait de considérer que le résultat des opérations accessoires nécessaires à l'exploitation des navires, telles que les biens vendus à bord destinés à être consommés sur place (par exemple sur les bateaux de croisière) ou la location de conteneurs, serait couvert par le barème.

Le barème s'appliquerait pendant les périodes d'indisponibilité des navires, donc, pour chaque navire éligible, sur la base de 365 (ou 366) jours, dès lors que le navire est détenu et affrété pendant toute la durée de l'exercice social.

Le tableau ci-joint propose plusieurs exemples de calcul du bénéfice déterminé forfaitairement par catégorie de navires.

Le dispositif proposé prévoit ensuite que le bénéfice forfaitaire ainsi déterminé devrait faire l'objet de plusieurs majorations afin de mettre en échec des mécanismes d'évasion fiscale prévisibles. Ces dispositifs anti-abus permettent de cantonner le régime de la taxe au tonnage aux seuls navires éligibles, comme le préconise le point 3-1 des orientations communautaires de 1997, déjà évoqué :

*« Les avantages fiscaux précités doivent être limités aux activités de transport maritime; ainsi, lorsqu'une compagnie de transport maritime exerce également d'autres activités commerciales, il faut une comptabilité transparente pour empêcher tout "débordement" vers des activités n'ayant rien à voir avec les transports maritimes. Une telle approche aidera les armateurs communautaires à être concurrentiels, car ils seront soumis à des régimes fiscaux comparables à ceux en vigueur ailleurs, mais la fiscalité normale des Etats membres sera maintenue pour les autres activités et la rémunération des actionnaires et des directeurs. »*

**EXEMPLES DE CALCUL DE LA TAXE AU TONNAGE**

Catégorie de navire	Jauge brute UMS	Jauge nette UMS	Jauge nette arrondie	Barème				Base par jour	Nombre de jours d'exploitation	Montant du bénéfice
				< 1.000	1.000 à 10.000	10.000 à 25.000	Plus de 25.000			
				0,93	0,71	0,47	0,24			
<b>Navires à passagers</b>										
Exemple 1	24.534	13.242	13.300	9,30	63,90	15,51	0	88,71	365	32.379
Exemple 2	44.307	29.330	29.400	9,30	63,90	70,50	10,56	154,26	365	56.305
Exemple 3	1.060	350	400	3,72	0	0	0	3,72	365	1.358
<b>Navires de charge sec (conteneurs)</b>										
Exemple 1	40.465	22.910	23.000	9,30	63,90	61,10	0	134,30	365	49.020
Exemple 2	16.252	8.933	9.000	9,30	56,80	0	0	66,10	365	24.127
<b>Navires de charge sec (vraquiers)</b>										
Exemple 1	87.522	56.709	56.800	9,30	63,90	70,50	76,32	220,02	365	80.307
Exemple 2	23.272	13.681	13.700	9,30	63,90	17,39	0	90,59	366	33.156
<b>Pétroliers</b>										
Exemple 1	157.833	108.708	108.800	9,30	63,90	70,50	201,12	344,82	365	125.859
Exemple 2	46.768	12.677	12.700	9,30	63,90	12,69	0	85,89	365	31.350

*Source : Direction de la législation fiscale.*

Une première majoration (a) du bénéfice déterminé en application du barème forfaitaire concerne les « *abandons de créance, subventions et libéralités accordés par des sociétés liées directement ou indirectement au sens du 12 de l'article 39 n'ayant pas elles-mêmes opté pour le présent régime* ». Cette majoration a pour but d'éviter le transfert de bénéfices issus d'activités soumises au régime de droit commun à une entreprise ayant opté pour l'application de la taxe au tonnage. L'administration pourrait admettre que cette majoration ne porterait pas sur les subventions obtenues auprès de tiers, tels que les collectivités publiques.

La deuxième majoration (b) porterait sur les « *résultats de participations dans des organismes mentionnés aux articles 8, 8 quater, 239 quater, 239 quater B et 239 quater C à l'exception des résultats de copropriétés de navires soumis au présent régime* ». Le bénéfice forfaitaire serait augmenté du résultat des sociétés « translucides » qui, en droit commun, est imposé au niveau des associés : sociétés de personnes prévues à l'article 8 du code général des impôts, copropriétés de navires de l'article 8 *quater* du même code, groupements d'intérêt économique de l'article 239 *quater*, groupements d'intérêt public de l'article 239 *quater* B et groupements européens d'intérêt économique de l'article 239 *quater* C. Une exception serait ménagée pour les parts de copropriétés de navires investies dans des navires eux-mêmes éligibles à la taxation au tonnage, afin d'éviter la double imposition de ces parts.

La troisième majoration (c) concernerait les « *plus ou moins-values provenant de la cession ou de la réévaluation des navires éligibles et des éléments de l'actif immobilisé affectés à leur exploitation* ». La quatrième majoration (d) porterait sur « *les réintégrations prévues au d du 3 de l'article 210 A* ». Ces deux dispositions traitent de deux questions différentes, celle de la taxation des résultats de cession d'éléments d'actifs affectés à l'exploitation de navires éligibles et celle de la réévaluation libre comptable des navires et des éléments d'actif affectés à leur exploitation.

Les résultats de cession d'éléments d'actifs affectés à l'exploitation de navires éligibles seraient déterminées dans les conditions de droit commun et viendraient donc majorer ou minorer le bénéfice forfaitaire. L'application du droit commun permet aux sociétés en cause de continuer à bénéficier du régime de faveur prévu par l'article 210 A du code général des impôts et applicable, d'une manière générale, dans les conditions prévues par cet article, en cas de fusion, et, sous de plus importantes restrictions, en cas de scission ou d'apport partiel d'actif. Ce dispositif permet l'exonération des plus-values de fusion avec l'obligation pour la société absorbante de calculer les plus-values réalisées ultérieurement à l'occasion de la cession des immobilisations non amortissables qui lui sont apportées d'après la valeur qu'elles avaient, d'un point de vue fiscal, dans les écritures de la société absorbée (c du 3 de l'article 210 A). La société absorbante doit, par ailleurs, réintégrer dans ses bénéfices imposables les plus-values dégagées lors de l'apport de biens amortissables, par parts égales sur cinq ans pour les navires (d du 3 de l'article 210 A). L'application des conditions de droit commun permettrait donc de maintenir le régime de faveur de l'article 210 A par le respect des engagements souscrits par les sociétés dans le cadre de cet article.

Il est prévu également que les plus-values provenant de la réévaluation des navires et des éléments de l'actif immobilisé affectés à leur exploitation viennent majorer le bénéfice forfaitaire. En effet, une réévaluation libre d'actif se traduit par une augmentation de l'actif net, donc du bénéfice taxable, alors que le régime de la taxe au tonnage consiste en une taxation forfaitaire. Le dispositif anti-abus proposé vise à éviter une réévaluation libre d'actifs pendant la mise en œuvre du régime, en franchise d'impôt, afin d'éviter que la taxation des plus-values ne soit éludée.

La cinquième majoration (e) concernerait « *un intérêt calculé au taux mentionné au 3° du 1 de l'article 39 sur la part des capitaux propres qui excède deux fois le montant des dettes de l'entreprise majoré du montant des redevances de crédit-bail restant à payer à la clôture de l'exercice et du prix d'achat résiduel des biens pris en crédit-bail* ». Il s'agit cette fois d'une clause anti-abus, présente dans d'autres régimes de taxe au tonnage, par exemple dans le dispositif danois, et qui a pour but d'éviter la surcapitalisation des secteurs éligibles à la taxation forfaitaire : par ce mécanisme abusif, le financement des secteurs éligibles interviendrait sur fonds propres et celui des filiales soumises au droit commun par des emprunts dont les intérêts sont déductibles. Les dettes retenues pour le calcul du mécanisme seraient majorées du montant des engagements de crédit-bail afin de tenir compte des modalités de financement des investissements en évitant de pénaliser l'entreprise. Le taux d'intérêt qu'il est prévu d'appliquer (3° du 1 de l'article 39 du code général des impôts) est celui qui est prévu pour le plafonnement des intérêts déductibles des comptes courants d'associés : moyenne annuelle des taux effectifs moyens pratiqués par les établissements de crédit pour des prêts à taux variable aux entreprises, d'une durée initiale supérieure à deux ans.

Il est ensuite précisé que « *les plus et moins-values mentionnées au c sont déterminées conformément aux dispositions de l'article 39 duodecies. Pour l'application de ces dispositions, le résultat imposable résultant de l'application du barème est réputé tenir compte des amortissements pratiqués par l'entreprise* ». Les plus-values devraient donc être déterminées dans les conditions de droit commun. Pour leur calcul, il serait donc tenu compte des amortissements pratiqués en comptabilité durant la période de taxation forfaitaire au tonnage. En effet, si la taxation au tonnage constitue une nouvelle distorsion entre le résultat comptable et le résultat fiscal, les règles comptables imposent toujours que l'entreprise constate les amortissements pratiqués, sachant que les navires, même achetés d'occasion, sont éligibles d'après le système dégressif, sur huit ans. Toutefois, l'entreprise n'est tenue que de pratiquer l'amortissement minimal obligatoire, qui correspond à l'amortissement linéaire. Il est clair que, dans le cadre d'une taxation au tonnage, l'entreprise n'a pas d'intérêt à amortir au dégressif les navires éligibles auxquels s'applique cette taxation, puisque la charge d'amortissement n'est pas déductible fiscalement. Elle a au contraire intérêt au maintien d'une valeur nette fiscale élevée, de nature à limiter l'importance des plus-values taxables en cas de cession du navire.

Le sort fiscal des activités non éligibles à la taxation au tonnage est enfin précisé dans les termes suivants : « *Le bénéfice tiré des opérations qui ne sont pas directement liées à l'exploitation de navires éligibles est déterminé dans les conditions de droit commun. Pour la détermination de ce bénéfice, les charges d'intérêts sont imputées à proportion de la valeur comptable brute des éléments*

*d'actif concourant à la réalisation de ces opérations par rapport à la valeur comptable brute de l'ensemble des éléments d'actif.* » Selon l'administration, les opérations non directement liées à l'exploitation de navires éligibles comprendraient, notamment, les activités de gestion de titres. Les activités non éligibles devraient être sectorisées et leurs bénéfices déterminés dans les conditions de droit commun. Les charges d'intérêt de l'entreprise ne pouvant être *a priori* ventilées entre les deux secteurs, il est proposé que leur imputation soit limitée à proportion de la valeur comptable brute des éléments d'actifs dont les résultats sont déterminés selon un régime réel d'imposition par rapport à celle de l'ensemble des éléments d'actif. Le mécanisme proposé s'inspire du dispositif britannique et répond à des préoccupations de la Commission européenne : par exemple la décision autorisant la taxe au tonnage du Danemark relève que *« les charges financières ou d'autre nature qui sont liées à une activité soumise à la taxe au tonnage ne peuvent être fiscalement déductibles des revenus provenant d'une activité qui, elle, n'est pas soumise à la taxe au tonnage »*.

### *C.- Le régime d'option*

Le **III** de l'article 209-0 B qu'il est proposé d'insérer au code général des impôts traite des conditions de l'option en faveur du régime de taxation au tonnage mis en place par cet article. Le **IV** récapitule les cas de cessation anticipée du régime de taxation au tonnage, du fait de l'entreprise. Le **V** précise les conséquences fiscales (sanctions) d'une telle cessation et les effets d'une cessation de l'entreprise.

Il est d'abord prévu (au **III**) que *« l'option prévue au I doit être exercée au plus tard au titre d'un exercice clos ou d'une période d'imposition arrêtée avant le 1<sup>er</sup> janvier 2005. »* Une fenêtre d'option serait donc ouverte aux entreprises existant ou créées à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2003. Ces entreprises pourraient opter pour la taxation au tonnage au plus tard au titre d'un exercice clos ou d'une période d'imposition arrêtée (en l'absence d'exercice clos en cours d'année) le 31 décembre 2004. Comme le **III du présent article** prévoit son application aux exercices ouverts à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2003, l'option pourrait porter sur un exercice en cours ouvert à compter de cette date.

Il est précisé toutefois que *« pour les entreprises qui deviennent éligibles, pour la première fois, au présent régime au titre d'un exercice clos à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2004, l'option peut être exercée au plus tard au titre de l'exercice suivant. »* Les entreprises devenant éligibles au titre d'un exercice clos après le 31 décembre 2003 bénéficieraient d'une fenêtre d'option spécifique. Ces entreprises peuvent être des entreprises nouvelles ou des entreprises qui exercent une option pour l'impôt sur les sociétés. L'option devrait être exercée au plus tard au titre de l'exercice suivant celui au cours duquel elles deviennent éligibles au dispositif. La fenêtre d'option est donc de deux ans, aussi bien pour les entreprises déjà éligibles que pour celles qui le deviendraient.

Il est également prévu des modalités particulières du régime de la taxe au tonnage en cas de groupe de sociétés : *« Pour les sociétés qui sont membres d'un groupe mentionné à l'article 223 A, cette option n'est ou ne demeure valable que si*

*elle est exercée par l'ensemble des sociétés membres du groupe susceptibles de bénéficier du régime défini par le présent article. Une société qui n'a pas opté dans les conditions prévues au premier alinéa peut, lorsqu'elle devient membre d'un groupe mentionné à l'article 223 A dont les sociétés membres ont exercé cette option, opter au titre de l'exercice d'entrée dans le groupe.* » En ce qui concerne les sociétés membres d'un groupe fiscal, toutes les sociétés du groupe susceptibles de bénéficier du régime de la taxe au tonnage devraient opter au titre du même exercice et dans le même délai. En conséquence, une société membre du groupe qui devient éligible ou une société éligible qui intègre un groupe devrait nécessairement opter pour ce régime au titre de l'exercice au cours duquel, soit elle devient éligible à ce régime, soit elle intègre le groupe. L'objectif de cette rédaction est d'éviter la présence au sein d'un même groupe fiscal de sociétés bénéficiaires ayant opté pour le régime de la taxe au tonnage et de sociétés déficitaires n'ayant pas exercé cette option.

Il est enfin précisé que *« l'option est formulée pour une période irrévocable de dix années et est renouvelable au terme de cette période. »* Ces modalités sont analogues à celles généralement prévues à l'étranger. Le régime est pérenne, mais soumis à renouvellement décennal, l'entreprise pouvant avoir intérêt à ne pas exercer une nouvelle option.

Le **IV** du texte proposé pour l'article 209-0 B récapitule les cas de cessation anticipée du régime de taxation au tonnage, lorsque l'entreprise poursuit son activité, constatés pour l'imposition des résultats de l'exercice au cours duquel survient l'un des événements suivants : l'entreprise ne possède ou n'affrète plus aucun navire éligible (a), elle ne remplit plus la condition de pourcentage de chiffre d'affaires mentionnée au premier alinéa du I (b), elle devient membre d'un groupe dont les sociétés membres susceptibles de bénéficier de la taxe au tonnage n'ont pas opté en faveur de ce régime d'imposition (c), une des sociétés membre d'un groupe, susceptible de bénéficier du présent régime, n'a pas exercé l'option prévue (d). La sortie anticipée du dispositif, pour la société en cause, a pour effet, au titre de l'exercice au cours duquel l'évènement se produit, la détermination du résultat imposable dans les conditions de droit commun pour l'ensemble de ses activités.

Le **V** du texte proposé pour l'article 209-0 B précise les sanctions applicables dans les cas prévus au IV et les effets d'une cessation de l'entreprise.

Le premier alinéa du V prévoit que, dans l'hypothèse d'une sortie du régime de taxe au tonnage dans les cas prévus au IV, *« le résultat de l'exercice ou de la période d'imposition au titre duquel ce régime cesse de s'appliquer est augmenté de l'avantage procuré par le présent régime évalué, forfaitairement à la somme des bénéfices ayant été déterminés en application du barème mentionné au II. »* L'administration considère que le régime de taxe au tonnage apporte un avantage sensiblement équivalent à la moitié de l'impôt dû selon le régime normal de taxation à l'IS. Comme il a été exposé précédemment, le résultat de l'exercice de sortie est imposé dans les conditions de droit commun. Il est proposé d'ajouter à ce montant la somme des bénéfices déterminés en application du barème de taxation forfaitaire. Le mécanisme de majoration du résultat imposable pour l'exercice de sortie permet donc de reconstituer rétroactivement la base taxable dans les conditions normales à

l'IS, et donc, par ce mécanisme forfaitaire, de permettre le recouvrement d'un impôt sensiblement équivalent à celui qui aurait été dû en l'absence de la taxe au tonnage.

Le deuxième alinéa du V traite du cas de la cessation d'entreprise, indépendante des événements visés au IV, qui ne mettent pas un terme à l'activité de l'entreprise. Le 2 de l'article 221 du code général des impôts prévoit plusieurs cas de cessation d'entreprise : dissolution, transformation entraînant la création d'une personne morale nouvelle, apport en société, fusion, transfert du siège ou d'un établissement à l'étranger. Dans l'une de ces hypothèses, et s'il ne s'agit pas d'apports ni d'une opération de fusion ou de scission placée sous le régime de l'article 210 A du code général des impôts qui permet l'exonération des plus-values, il est proposé que le résultat de l'exercice en cours soit majoré de la somme des bénéfices déterminés en application du barème de taxation forfaitaire. Le résultat est immédiatement imposable en application de l'article 201 du code général des impôts : le régime de la taxe au tonnage continue de s'appliquer pour son calcul mais ce résultat est majoré de la somme correspondant à l'avantage obtenu pendant la période de taxation au tonnage.

Il est enfin proposé qu'un décret simple fixe les modalités d'option et les obligations déclaratives.

## ***II.- Le traitement fiscal des déficits et des plus-values***

Le II du présent article propose de modifier l'article 209 du code général des impôts afin de prévoir le traitement fiscal des déficits reportables au moment de la mise en œuvre du régime de la taxe au tonnage et un allègement de l'imposition des plus-values réalisées lors de la cession de navires éligibles au régime de taxe au tonnage.

### *A.- Le « gel » des déficits reportables*

Le I de l'article 209 du code général des impôts prévoit que, lorsque le résultat d'un exercice est déficitaire, ce déficit est considéré comme une charge de l'exercice suivant et déduit du bénéfice réalisé pendant ledit exercice. Si ce bénéfice n'est pas suffisant pour que la déduction puisse être intégralement opérée, l'excédent du déficit est reporté successivement sur les exercices suivants, jusqu'au cinquième exercice qui suit l'exercice déficitaire. Ainsi, un déficit subi au cours de l'exercice 2002 peut être reporté sur l'exercice 2003 et, au besoin, jusqu'à l'exercice 2007 inclus, mais non pas au-delà. La limitation à cinq ans du report déficitaire ne joue pas toutefois pour la fraction des déficits provenant des amortissements comptabilisés et réputés différés en période déficitaire (ARD).

Le présent article propose de « geler » les déficits reportables à l'ouverture du premier exercice couvert par l'option en faveur de la taxe au tonnage afin d'éviter l'imputation de déficits réalisés en période de taxation normale à l'impôt sur les sociétés sur des bénéfices taxés forfaitairement, par l'insertion d'un III *bis* à l'article 209 du code général des impôts.

Il est d'abord prévu que, « *en cas d'option pour le régime défini à l'article 209-0 B, les déficits reportables à l'ouverture du premier exercice couvert par cette option ne peuvent pas être imputés sur les bénéfices réalisés au titre des exercices clos au cours de la ou des périodes décennales visées au III dudit article.* » Il s'agit du « gel » des déficits reportables.

Les déficits reportables « gelés » à l'entrée dans le dispositif de taxe au tonnage pourraient à nouveau être imputés :

– sur les résultats des exercices clos à l'issue de la période décennale ou lors de la sortie anticipée dans les cas visés au IV de l'article 209-0 B, en cas de poursuite de l'activité de l'entreprise (« *Ces déficits peuvent être, soit déduits, dans les conditions prévues aux I à III, des résultats de l'exercice au titre duquel ce régime cesse de s'appliquer et des exercices suivants* ») ;

– en cas de sortie anticipée à la suite d'une cessation d'entreprise, sur la somme des bénéfices déterminés forfaitairement, à titre de sanction, en application du second alinéa du V de l'article 209-0 B (« *soit imputés sur la somme mentionnée au second alinéa du V de l'article 209-0 B.* »).

Les déficits ordinaires seraient imputables dans le délai de report restant à courir à la date d'entrée dans le régime de taxation au tonnage, les amortissements réputés différés en période déficitaire restant reportables indéfiniment (« *Pour la computation du délai de report prévu au troisième alinéa du I, la période au cours de laquelle l'entreprise a bénéficié du régime défini à l'article 209-0 B n'est pas prise en compte.* »).

### *B.- L'allégement de l'imposition des plus-values*

Il est proposé de compléter l'article 209 du code général des impôts par un V ayant pour effet d'instituer un régime d'allégement de l'imposition des plus et moins-values réalisées lors de la cession de navires éligibles, par voie d'abattement.

La première phrase du premier alinéa du V prévoit que « *pour la détermination du résultat imposable des entreprises bénéficiant ou ayant bénéficié du régime défini à l'article 209-0 B, le montant des plus ou moins-values provenant de la cession de navires éligibles à ce régime et réalisées pendant ou après la période couverte par l'option visée au III de ce même article est réduit à concurrence du rapport existant entre la durée de détention pendant la période couverte par cette option et la durée totale de détention.* » La plus ou moins-value imposable serait donc déterminée après application d'un abattement correspondant au temps de détention pendant la période de taxation au tonnage, ce qui s'analyse comme une forme d'exonération des plus-values pour la période correspondant à la période de taxation au tonnage. Les plus-values réalisées sur les navires acquis puis cédés pendant la période de taxation au tonnage seraient ainsi totalement exonérées. A l'issue de la période d'application de la taxation au tonnage, l'abattement serait également appliqué.

Le tableau ci-après propose un exemple de calcul de la plus-value imposable :

Prix de revient du navire.....	1.000.000 euros																								
Durée d'amortissement.....	8 ans																								
Taux d'amortissement dégressif.....	28,13%																								
Année d'acquisition.....	01/01/2002																								
Date d'option pour la taxation au tonnage.....	01/01/2004																								
Le navire est cédé à la clôture de l'exercice 2006 (l'entreprise clôture ses exercices à l'année civile), pour un montant de .....	500.000 euros																								
<table border="1"> <thead> <tr> <th>Exercices</th> <th>Valeur nette comptable</th> <th>Amortissement pratiqué</th> <th>Somme des amortissements</th> </tr> </thead> <tbody> <tr> <td>2002</td> <td>1.000.000</td> <td>281.300</td> <td>281.300</td> </tr> <tr> <td>2003</td> <td>718.700</td> <td>202.170</td> <td>483.470</td> </tr> <tr> <td>2004</td> <td>516.530</td> <td>145.300</td> <td>628.770</td> </tr> <tr> <td>2005</td> <td>371.230</td> <td>104.427</td> <td>733.197</td> </tr> <tr> <td>2006</td> <td>266.803</td> <td>75.052</td> <td>808.249</td> </tr> </tbody> </table>		Exercices	Valeur nette comptable	Amortissement pratiqué	Somme des amortissements	2002	1.000.000	281.300	281.300	2003	718.700	202.170	483.470	2004	516.530	145.300	628.770	2005	371.230	104.427	733.197	2006	266.803	75.052	808.249
Exercices	Valeur nette comptable	Amortissement pratiqué	Somme des amortissements																						
2002	1.000.000	281.300	281.300																						
2003	718.700	202.170	483.470																						
2004	516.530	145.300	628.770																						
2005	371.230	104.427	733.197																						
2006	266.803	75.052	808.249																						
Au 31/12/2006, la valeur nette comptable du navire est de.....	191.751 euros																								
Les amortissements pratiqués sur le plan comptable sur la période 2004-2006 sont retenus pour le calcul de la plus-value (conformément aux dispositions prévues au II de l'article 209-0 B), soit.....	324.778 euros																								
Le montant de la plus-value est de .....	308.249 euros (500.000 – 191.818)																								
Le montant de l'abattement prévu au V de l'article 209 est de .....	184.949 euros (308.182 x 3/5)																								
Le montant de la plus-value imposable est de .....	123.299 euros																								

Source : Direction de la législation fiscale.

La deuxième phrase du premier alinéa précise que « *pour le calcul de ce rapport, le début de la durée de détention s'entend, pour les navires affrétés coque nue dans le cadre d'un contrat d'affrètement avec option d'achat ou pris en crédit-bail, de la date de conclusion du contrat.* » Il serait donc tenu compte, pour le calcul de l'abattement, de la période d'exploitation préalable à l'acquisition effective du navire en cas de crédit-bail ou de contrat d'affrètement coque nue avec option d'achat, ceci afin d'accorder le même avantage quel que soit le mode de financement du navire (emprunt ou crédit-bail).

Un second alinéa du V, qu'il est proposé d'insérer à l'article 209 du code général des impôts, prévoirait que l'allègement de l'imposition des plus-values proposé au premier alinéa ne s'appliquerait pas « *en cas de sortie du régime prévu à l'article 209-0 B dans les conditions prévues aux a et d du IV dudit article, ou de cession de navires pendant la période mentionnée au III de ce même article à des*

*sociétés n'ayant pas opté pour le régime prévu à l'article 209-0 B précité et liées directement ou indirectement au sens du 12 de l'article 39. ».*

Les entreprises ne bénéficieraient pas de l'allègement de l'imposition des plus-values lorsque :

– elles ne possèdent ou n'affrètent plus aucun navire éligible, en fait il semblerait que le Gouvernement aurait souhaité viser le b et non le a du IV et donc prévenir le cas de changement d'activité volontaire de l'entreprise ;

– une des sociétés d'un groupe fiscal susceptible de bénéficier du régime de la taxe au tonnage n'aurait pas exercé l'option ;

– elles cèdent des navires pendant la période d'application de la taxe au tonnage à des sociétés liées n'ayant pas opté pour ce régime de taxation.

\*  
\*       \*

La Commission a examiné un amendement présenté par votre Rapporteur général, visant à étendre le champ d'application du dispositif de la taxe au tonnage.

Intervenant en application de l'article 86, alinéa 5 du Règlement, **M. Jean-Yves Besselat** a indiqué que cet amendement renforcerait la portée du texte car la mesure s'appliquerait aux navires dont la jauge brute serait égale ou supérieure à 50 unités du système de jaugeage universel (UMS), plutôt qu'aux seuls navires dont le tonnage est supérieur à 100 unités.

Suivant l'avis favorable de votre **Rapporteur général**, la Commission a *adopté* cet amendement (**amendement n° 11**).

La Commission a examiné un amendement présenté par votre Rapporteur général, visant à retenir la date de levée de l'option comme point de départ de la durée de détention du navire, pour le calcul des plus-values taxables en cas de cession d'un navire éligible à la taxe au tonnage.

**M. Jean-Yves Besselat** a indiqué que cette proposition rendrait plus incitatif le dispositif de la taxe au tonnage qui s'appliquerait, sur option, à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2003. Le présent article prévoit que la date à retenir pour le calcul de la durée de détention du bien servant au calcul des plus-values taxables est la date de conclusion du contrat de crédit-bail ou d'affrètement avec option d'achat. La question des navires acquis par les entreprises, avant l'entrée en vigueur de la taxe au tonnage, doit être posée. Ces navires ne bénéficieraient pas d'une forte exonération d'imposition des plus-values, alors qu'ils ont pu être financés par crédit-bail dans le cadre du régime fiscal des copropriétés quirataires ou de celui des groupements d'intérêt économique à caractère fiscal (GIE fiscaux).

La rédaction actuelle de l'article 16 pourrait pénaliser les compagnies qui ont financé leurs navires au moyen de tels contrats. Cet amendement proposant de

retenir la date de levée d'option comme point de départ de la détention conforterait le texte gouvernemental et permettrait la modernisation de la flotte.

Suivant l'avis favorable de votre **Rapporteur général**, la Commission a *adopté* cet amendement (**amendement n° 12**) ainsi qu'un amendement rédactionnel présenté par votre Rapporteur général (**amendement n° 13**).

Votre **Rapporteur général** a demandé si, au vu des expériences étrangères de mise en œuvre de la taxe au tonnage, il avait été constaté une augmentation ou une diminution du tonnage sous pavillon de complaisance.

**M. Jean-Yves Besselat** a indiqué que le but de la mesure est d'augmenter le nombre des navires battant pavillon français, ainsi que le nombre des marins français embarqués. Cette mesure s'adresse aux armateurs dont le siège social est en France. Certains armateurs étrangers, dont le siège est en France, pourraient donc être concernés. Aucun développement des pavillons de complaisance n'est à attendre de la mise en œuvre de la taxe au tonnage.

**M. Jean-Louis Idiart** s'est dit surpris que, dans le projet de loi de finances rectificative pour 2002, des coupes significatives dans les crédits affectés à la Mer soient à déplorer, notamment sur le chapitre 53-32 « Police et sécurité maritimes ». Ces annulations de crédits de paiement et d'autorisations de programme tendent à démontrer que l'on ne se préoccupe réellement des questions de sécurité que depuis l'accident du « Prestige » survenu au large de la Galice. Des contrôles, qui auraient dû être faits, ne l'ont pas été.

**M. Jean-Yves Besselat** a précisé que l'instauration de la taxe au tonnage est à l'étude depuis deux ans et recommandée par la Commission européenne depuis 1997. La taxe au tonnage a permis, aux Pays-Bas, une augmentation du nombre de navires sous pavillon néerlandais et de marins néerlandais embarqués. Par ailleurs, cette mesure coûtera quelques millions d'euros en 2003 à la France, mais permettra un retour sur investissement considérable dans les années à venir.

Votre **Rapporteur général** a indiqué que les mesures d'annulation dont il est question s'inscrivaient dans le cadre de la régulation budgétaire.

La Commission a *adopté* l'article 16 ainsi modifié.

\*

\* \*

*Article 17*

**Simplification des modalités de paiement de l'impôt sur les sociétés  
et de la taxe sur les salaires.**

*Texte du projet de loi :*

I. – Le code général des impôts est ainsi modifié :

1° Au deuxième alinéa du III de l'article 220 *septies*, au premier alinéa de l'article 234 *terdecies* et au premier alinéa de l'article 234 *quaterdecies*, les mots : « comptable du Trésor » sont remplacés par les mots : « comptable de la direction générale des impôts » ;

2° Au premier alinéa du III de l'article 234 *duodecies*, au II de l'article 1668 B et au deuxième alinéa du I de l'article 1668 D, les mots : « comptable du Trésor chargé du recouvrement des impôts directs » sont remplacés par les mots : « comptable de la direction générale des impôts » ;

3° Au premier alinéa du VIII de l'article 231 *ter*, sont ajoutés les mots : « jusqu'au 31 décembre 2003 » ;

4° Le 1 de l'article 1668 est ainsi modifié :

a. au premier alinéa, les mots : « comptable du Trésor chargé du recouvrement des impôts directs » sont remplacés par les mots : « comptable de la direction générale des impôts » ;

b. au troisième alinéa, les mots : « dans les vingt premiers jours des mois de février, mai, août et novembre » sont remplacés par les mots : « au plus tard les 15 mars, 15 juin, 15 septembre et 15 décembre » ;

5° L'article 1668 A est ainsi modifié :

a. au premier alinéa, les mots : « comptable du Trésor » sont remplacés par les mots : « comptable de la direction générale des impôts » ;

b. au deuxième alinéa, les mots : « rôle émis par le directeur des services fiscaux » sont remplacés par les mots : « avis de mise en recouvrement » ;

6° A l'article 1679 *bis*, les mots : « de rôle » sont remplacés par les mots : « d'avis de mise en recouvrement » ;

7° Au 1 de l'article 1680, les mots : « comptable du Trésor chargé du recouvrement des impôts directs détenteur du rôle » sont remplacés par les mots : « comptable chargé du recouvrement des impôts directs » ;

8° Le 1 de l'article 1731 est ainsi modifié :

a. les mots : « comptables directs du Trésor » sont remplacés par les mots : « comptables du Trésor » ;

b. les mots : « au titre de la taxe sur les salaires mentionnée à l'article 1679 ou » sont supprimés ;

9° L'article 1762 est ainsi modifié :

a. le premier alinéa du 3 est remplacé par un alinéa ainsi rédigé :

« Si l'un des acomptes prévus au 1 de l'article 1668 n'a pas été intégralement acquitté aux dates mentionnées audit 1, la majoration prévue au 1 de l'article 1731 est appliquée aux sommes non réglées. » ;

b. au 4, les mots : « une majoration de 10 % » sont remplacés par les mots : « la majoration prévue au 1 de l'article 1731 ».

II. – Le livre des procédures fiscales est ainsi modifié :

1° Le premier alinéa de l'article L. 104 est remplacé par un alinéa ainsi rédigé :

« Les comptables chargés du recouvrement des impôts directs délivrent aux personnes qui en font la demande soit un extrait de rôle ou un certificat de non-inscription au rôle, soit une copie de l'avis de mise en recouvrement, selon le comptable compétent pour recouvrer l'impôt, dans les conditions suivantes : » ;

2° A L'article L. 105, les mots : « comptables du Trésor chargés du recouvrement » sont remplacés par les mots : « comptables chargés du recouvrement ».

III. – Les dispositions des I et II entreront en vigueur à des dates fixées par décret et au plus tard au 1<sup>er</sup> janvier 2005.

### *Exposé des motifs du projet de loi :*

Il est proposé de modifier la partie législative du code général des impôts et du livre des procédures fiscales pour permettre le transfert, en 2004, du recouvrement de l'impôt sur les sociétés, de la taxe sur les salaires 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, contribution additionnelle à l'impôt sur les sociétés, contribution annuelle sur les revenus locatifs) des comptables de la direction générale de la comptabilité publique aux comptables de la direction générale des impôts.

Les modifications portent sur la désignation du comptable chargé de mettre en œuvre la procédure de recouvrement propre à chaque impôt. Par ailleurs, le mode de recouvrement et le régime des pénalités applicables seraient harmonisés.

La date limite de paiement de l'impôt sur les sociétés serait alignée sur la date de majoration auparavant applicable à la procédure de recouvrement par voie de rôle.

### *Observations et décision de la Commission :*

L'impôt sur les sociétés (IS) et la taxe sur les salaires (TS) sont actuellement recouverts par les comptables de la direction générale de la comptabilité publique (DGCP). Ces impôts sont calculés et versés spontanément par les redevables eux-mêmes. Le recouvrement n'est opéré par voie de rôle qu'en cas d'insuffisance de versement.

M. Francis Mer, ministre de l'économie, des finances et de l'industrie, a exprimé sa volonté, lors du comité technique paritaire ministériel du 7 octobre 2002, de « *mettre en mouvement le ministère au service du pays* ». Il a annoncé, à cette occasion, que, dès 2004, les entreprises auraient un interlocuteur unique pour l'impôt sur les sociétés et la taxe sur les salaires. Concrètement, cela doit se traduire par le transfert du recouvrement de l'IS, de la TS et des taxes recouvrées de manière identique à l'IS, à la direction générale des impôts (DGI).

Le présent article a donc pour objet de procéder, au sein du code général des impôts et du livre des procédures fiscales, aux modifications législatives jugées nécessaires afin d'assurer des bases juridiques permettant de mener à bien la réforme envisagée et de lancer, dès à présent, des chantiers informatiques indispensables à sa réussite. La mise en œuvre de la direction des grandes entreprises (DGE) au sein de la DGI, direction qui assure le traitement de près de la moitié des recettes d'impôt sur les sociétés, semble constituer une référence pour la conduite de cette réforme.

En pratique, le présent article, après une recherche systématique de mots types (impôt sur les sociétés, comptable, etc.) réalisée dans le code, propose la modification de quinze articles. Au fond, les modalités de recouvrement et le régime des sanctions seraient modifiés : l'avis de mise en recouvrement, utilisé par les comptables de la DGI, serait substitué au rôle en vertu duquel les comptables de la

DGCP peuvent réclamer le montant de l'impôt et en poursuivre le recouvrement. En matière de sanctions, la majoration de 10% pour défaut ou retard de paiement et qui s'applique généralement en matière d'impôts recouvrés par les comptables de la DGCP serait abandonnée au profit de la majoration de 5% assortie de l'intérêt de retard, applicable ordinairement aux impôts recouvrés par les comptables de la DGI.

### ***I.- Les orientations générales de la réforme***

Le présent article propose de modifier la partie législative du code général des impôts et du livre des procédures fiscales pour permettre le transfert, en 2004, du recouvrement de l'impôt sur les sociétés, de la taxe sur les salaires et des taxes recouvrées dans les mêmes conditions que l'impôt sur les sociétés (imposition forfaitaire annuelle – IFA –, contribution sociale sur l'impôt sur les sociétés, contribution sur l'impôt sur les sociétés, contribution annuelle sur les revenus locatifs des personnes morales) actuellement assuré par les comptables de la direction générale de la comptabilité publique aux comptables de la direction générale des impôts.

Les impôts recouvrés par les comptables de la DGCP sont, en principe, recouvrés par voie de rôle. Le rôle, établi par les services d'assiette après détermination du montant de l'impôt dû par le contribuable, est le titre officiel en vertu duquel le comptable du Trésor peut réclamer le montant de cet impôt et en poursuivre le recouvrement, le cas échéant par la contrainte. Dans ce cadre, le contribuable est informé du montant de sa dette par un avis d'imposition qui mentionne le total, par nature d'impôt, des sommes à acquitter, les conditions d'exigibilité, la date de mise en recouvrement et la date limite de paiement.

Le paiement des impôts recouvrés par les comptables de la DGI n'est pas précédé de l'émission d'un titre de perception : l'impôt, calculé par le contribuable lui-même, doit être acquitté spontanément dans les délais fixés par les textes législatifs et réglementaires. Ce n'est qu'en cas de défaut de paiement à l'échéance que le receveur des impôts est amené à émettre un titre authentifiant la créance du Trésor, l'avis de mise en recouvrement.

Toutefois, pour l'impôt sur les sociétés et ses contributions additionnelles, le recouvrement par voie de rôle ne s'applique que dans peu de cas : l'impôt, calculé par la société elle-même, doit normalement être versé spontanément au percepteur. Il en est de même pour l'IFA et la taxe sur les salaires.

La réforme proposée a donc pour but, s'agissant d'impôts acquittés spontanément, de transférer leur gestion à la DGI, déjà gestionnaire de la TVA. Sur le terrain des titres de recouvrement, elle implique la substitution systématique dans les textes de la référence à l'avis de mise en recouvrement à celle au rôle de l'impôt.

En matière de sanctions, le présent article propose également de substituer le régime prévu pour les impôts recouvrés par la DGI à celui en vigueur pour les impôts recouvrés par la DGCP.

Les articles 1727 et 1731 du code général des impôts prévoient déjà un régime de pénalités applicables aux impôts recouverts par la DGI. L'article 1727 dispose que le défaut ou l'insuffisance dans le paiement ou le versement tardif de l'un des impôts, droits, taxes, redevances ou sommes établis ou recouverts par la direction générale des impôts donnent lieu au versement d'un intérêt de retard au taux annuel de 9%, qui est dû indépendamment de toutes sanctions, et qui ne s'analyse pas en droit comme une sanction (en dernier lieu, avis du Conseil d'État du 12 avril 2002, n° 239693, SA financière Labeyrie). L'article 1731 prévoit que tout retard dans le paiement des impôts, droits, taxes, redevances ou sommes quelconques qui doivent être versés aux comptes de la direction générale des impôts ou le paiement tardif aux comptes directs du Trésor des sommes dues au titre de la taxe sur les salaires mentionnée à l'article 1679 ou au titre de la retenue à la source mentionnée à l'article 1671 B donne lieu au versement de l'intérêt de retard visé à l'article 1727 et d'une majoration de 5% du montant des sommes dont le versement a été différé.

L'article 1762 permet, par ailleurs, l'application d'une majoration de 10% aux sommes non réglées en cas de défaut de paiement, de paiement insuffisant ou de paiement tardif pour l'impôt sur les sociétés et les contributions additionnelles à l'IS, pour l'imposition forfaitaire annuelle et la contribution sur les logements locatifs. Le transfert du recouvrement de ces impôts aux comptes de la DGI aurait nécessité un ajustement du régime de sanctions, en tout état de cause, afin d'éviter le cumul des pénalités prévues par les articles 1727 et 1731 d'une part, et 1762 d'autre part. Le présent article propose de substituer, pour ces impôts, les sanctions prévues par l'article 1731 à celles de l'article 1762.

## **II.- Le dispositif proposé**

Le présent article s'articule en trois paragraphes, le premier proposant des modifications de fonds du code général des impôts, le deuxième des coordinations dans le livre des procédures fiscales et le dernier prévoyant les modalités d'entrée en vigueur de la réforme.

### *A.- Les modifications du code général des impôts*

Le 1° du I propose de remplacer au deuxième alinéa du III de l'article 220 *septies*, au premier alinéa de l'article 234 *terdecies* et au premier alinéa de l'article 234 *quaterdecies* du code général des impôts, les mots : « *comptable du Trésor* » par les mots : « *comptable de la direction générale des impôts* ». Il s'agit donc de transférer de la DGCP à la DGI le recouvrement :

– du remboursement au Trésor du crédit d'impôt imputé indûment en matière de crédit d'impôt pour investissements en faveur des entreprises implantées dans certains secteurs de la région Nord-Pas-de-Calais (article 220 *septies*) ;

– du versement de contribution sur les revenus locatifs due par les sociétés de personnes (article 234 *terdecies*) ;

– du versement de contribution sur les revenus locatifs due par les personnes morales non passibles de l'IS (article 234 *quaterdecies*).

Le 2° du I propose de remplacer au premier alinéa du III de l'article 234 *duodecies*, au II de l'article 1668 B et au deuxième alinéa du I de l'article 1668 D, les mots : « *comptable du Trésor chargé du recouvrement des impôts directs* » par les mots : « *comptable de la direction générale des impôts* ». Comme dans le cas précédent, il s'agit de transférer de la DGCP à la DGI le recouvrement :

– du versement de contribution sur les revenus locatifs due par les personnes morales passibles de l'IS (article 234 *duodecies*) ;

– des versements de la contribution sur l'impôt sur les sociétés (article 1668 B) ;

– des versements de la contribution sociale sur l'impôt sur les sociétés (article 1668 D).

Le 3° du I propose de prévoir que le contrôle, le recouvrement, le contentieux, les garanties et les sanctions relatifs à la taxe sur les locaux à usage de bureaux, les locaux commerciaux et les locaux de stockage perçue dans la région Île-de-France soient régis par les règles applicables en matière de taxe sur les salaires jusqu'au 31 décembre 2003.

Actuellement, les modalités de recouvrement de la taxe sur les bureaux sont régies par les règles applicables en matière de taxe sur les salaires. La taxe sur les salaires doit, probablement au 1<sup>er</sup> janvier 2004, être dorénavant recouvrée par la DGI et non plus par la DGCP, alors que les modalités de recouvrement de la taxe sur les bureaux resteraient inchangées. Il est donc apparu judicieux aux rédacteurs du présent article de maintenir la référence, prévue pour le recouvrement de la taxe sur les bureaux, à la taxe sur les salaires, en « figeant » cette référence sur les règles applicables en matière de taxe sur les salaires **jusqu'au 31 décembre 2003**.

Le 4° du I propose de modifier le 1 de l'article 1668, qui constitue la base légale en matière d'acomptes d'impôt sur les sociétés, sur deux points.

En premier lieu, les mots : « *comptable du Trésor chargé du recouvrement des impôts directs* » seraient remplacés par les mots : « *comptable de la direction générale des impôts* », ce qui permettrait le transfert de la DGCP à la DGI du recouvrement des acomptes d'IS. On peut observer que le versement du solde de liquidation d'IS ne fait pas l'objet d'une proposition de modification législative puisqu'il est actuellement prévu par une disposition réglementaire (le 1 de l'article 365 de l'annexe III au code général des impôts).

En second lieu, il est proposé de prévoir que les paiements des acomptes d'IS ne soient plus effectués « *dans les vingt premiers jours des mois de février, mai, août et novembre* » mais : « *au plus tard les 15 mars, 15 juin, 15 septembre et 15 décembre* ». Il s'agit de mettre en cohérence l'actuelle date d'exigibilité (les *vingt premiers jours*...) des acomptes avec la date limite de paiement sans sanction (les

15 mars, 15 juin, 15 septembre et 15 décembre) prévue au 3 de l'article 1762, compte tenu d'une coordination proposée au 9° du I du présent article.

Le **5° du I** propose de modifier l'article 1668 A, qui constitue la base légale en matière de paiement de l'imposition forfaitaire annuelle des sociétés, sur deux points.

En premier lieu, les mots : « *comptable du Trésor* » seraient remplacés par les mots : « *comptable de la direction générale des impôts* », ce qui permettrait le transfert de la DGCP à la DGI du recouvrement de l'IFA.

En second lieu, la référence au « *rôle* » émis par le directeur des services fiscaux pour le recouvrement de l'imposition ou de la fraction d'imposition non réglée serait remplacée par une référence à l'« *avis de mise en recouvrement* », compte tenu du changement de procédure consécutive au transfert du recouvrement à la DGI.

Le **6° du I** propose de modifier l'article 1679 *bis* qui précise la procédure de recouvrement en cas de défaut, d'insuffisance dans le paiement ou de versement tardif de taxe sur les salaires. La référence au « *rôle* » serait remplacée par celle à l'« *avis de mise en recouvrement* » compte tenu du changement de procédure consécutive au transfert du recouvrement de la taxe sur les salaires à la DGI. Il est à noter que ce transfert de compétence ne fait pas l'objet d'une proposition de modification législative puisque le recouvrement de la TS est actuellement prévu par des dispositions réglementaires (articles 369 et 374 de l'annexe III au code général des impôts), l'article 1679 prévoyant, d'une manière générale, que les sommes dues par les employeurs au titre de la TS doivent être remises au « Trésor » dans des conditions fixées par décret.

Le **7° du I** propose de modifier l'article 1680, qui prévoit que les impôts et taxes visés par le code général des impôts sont payables en argent, dans la limite de 3.000 euros, à la caisse du comptable du Trésor chargé du recouvrement des impôts directs détenteur du rôle, ou suivant les modes de paiement autorisés par le ministre de l'économie et des finances ou par décret. Les références au Trésor et à la détention du rôle seraient supprimées, compte tenu du transfert du recouvrement de l'impôt sur les sociétés et de la contribution sur les revenus locatifs des personnes morales à la DGI. La modification serait de portée quasi rédactionnelle, dans la mesure où, selon l'administration, la DGI n'assure actuellement que le recouvrement d'un nombre très limité d'impôts directs : hormis la taxe d'apprentissage et la participation des employeurs au financement de la formation professionnelle continue, qui sont des impositions affectées, il n'a été recensé que deux retenues à la source d'impôt sur le revenu dont le recouvrement est attribué à la DGI par l'article 1671 A du code général des impôts.

Le **8° du I** propose de modifier, sur deux points, le 1 de l'article 1731, qui prévoit que tout retard dans le paiement des impôts, droits, taxes, redevances ou sommes quelconques qui doivent être versés aux comptables de la direction générale des impôts ou le paiement tardif aux comptables directs du Trésor des sommes dues au titre de la taxe sur les salaires ou au titre de la retenue à la source mentionnée à

l'article 1671 B donne lieu au versement de l'intérêt de retard visé à l'article 1727 et d'une majoration de 5% du montant des sommes dont le versement a été différé.

La première modification serait de supprimer le mot « *directs* » pour retenir la notion de comptable du Trésor. L'article 67 du décret n°62-1587 du 29 décembre 1962 portant règlement général sur la comptabilité publique distingue cinq catégories de comptables publics : les comptables directs du Trésor, les comptables des administrations financières (comme ceux de la DGI), les comptables spéciaux du Trésor, les comptables des budgets annexes et l'agent comptable central du Trésor. La suppression de la notion de comptable « direct » du Trésor n'apparaît justifiée par aucun motif impérieux puisque l'article 1671 B auquel renvoie l'article 1731 n'est pas modifié et prévoit que la retenue à la source des artistes du spectacle, auteurs et sportifs domiciliés en France doit être remise au comptable du Trésor.

La seconde modification tendrait à supprimer la référence à la taxe sur les salaires recouvrée par les comptables du Trésor, compte tenu du recouvrement annoncé de cette taxe par les comptables de la DGI (le régime de pénalité serait inchangé en matière de taxe sur les salaires).

Le **9° du I** propose de modifier, sur deux points, les 3 et 4 de l'article 1762 qui prévoient actuellement que :

– si l'un des acomptes d'impôt sur les sociétés ou un versement temporaire de contribution additionnelle à l'IS n'a pas été intégralement acquitté le 15 du mois suivant celui au cours duquel il est devenu exigible, une majoration de 10% est appliquée aux sommes non réglées. Il en est de même pour la personne morale qui s'est dispensée, totalement ou partiellement, du versement de l'acompte de contribution sur les revenus locatifs dans les conditions prévues au III de l'article 234 *duodecies*, lorsque les versements effectués ne correspondent pas à la liquidation de la contribution prévue à l'article 234 *nonies* ;

– si l'imposition forfaitaire annuelle n'est pas intégralement acquittée au plus tard le 15 mars, une majoration de 10% est appliquée aux sommes non versées à cette date et recouvrée avec le principal.

Les deux modifications proposées auraient pour effet de substituer le régime de pénalité de l'article 1731, déjà évoqué (versement de l'intérêt de retard visé à l'article 1727 et majoration de 5% du montant des sommes dont le versement a été différé) au régime actuel de majoration de 10% appliquée aux sommes non réglées pour :

– les acomptes d'impôt sur les sociétés, les versements temporaires de contributions additionnelles à l'IS et de contribution sur les revenus locatifs dus par les personnes morales ;

– les versements d'IFA.

### *B.- Les coordinations dans le livre des procédures fiscales*

Le **II** du présent article propose d'opérer deux modifications, par coordination, dans le livre des procédures fiscales. Actuellement, le premier alinéa de l'article L. 104 du livre des procédures fiscales prévoit que les comptables du Trésor chargés du recouvrement des impôts directs délivrent aux personnes qui en font la demande un extrait de rôle ou un certificat de non-inscription au rôle dans certaines conditions. La modification proposée maintient la possibilité de délivrer des documents au contribuable, en mentionnant les comptables chargés du recouvrement des impôts directs (en général) et l'avis de mise en recouvrement (pour les impôts directs maintenant recouverts par la DGI).

Dans le même esprit, il est proposé que l'ensemble des comptables chargés du recouvrement des impôts directs puissent délivrer « *des bordereaux de situation aux personnes qui en font la demande dans la mesure où ces documents concernent les contribuables eux-mêmes ou les personnes auxquelles le paiement de l'impôt peut être demandé à leur place* » (article L. 105 du livre des procédures fiscales).

### *C.- Les modalités d'entrée en vigueur*

Enfin, le dernier paragraphe (**III**) du présent article prévoit que les dispositions des I et II entreront en vigueur à des dates fixées par décret et au plus tard le 1<sup>er</sup> janvier 2005. La mise en vigueur de la loi par voie réglementaire n'est pas courante, mais elle a été déjà admise pour la modification de l'article L. 80 D du livre des procédures fiscales par l'article 26 de la loi de finances rectificative pour 1999 (n° 99-1173 du 30 décembre 1999). L'objectif de l'administration est de parvenir à un transfert effectif du recouvrement des impôts en cause à la DGI, dans le courant de l'année 2004, conformément aux orientations du Gouvernement. Il est clair que cette ambition suppose un travail informatique de grande ampleur, dont il est difficile de prévoir le moment de son achèvement. Dans ces conditions, une mise en œuvre de la réforme, par voie réglementaire, apparaît admissible.

\*  
\*       \*

La Commission a *adopté* l'article 17 sans modification.

\*  
\*       \*

*Après l'article 17*

La Commission a *rejeté* un amendement présenté par M. Charles de Courson, visant à améliorer la situation de la société Unigrains, en permettant, notamment, que le prélèvement de 165 millions d'euros opéré dans le cadre de la loi de finances rectificative du 6 août 2002 soit déductible de l'impôt sur les sociétés.

## Article 18

### Aménagement du régime fiscal des biocarburants.

#### Texte du projet de loi :

Il est inséré, dans le code des douanes, un article 265 bis A ainsi rédigé :

« Art. 265 bis A. – 1. Les produits désignés ci-après, élaborés sous contrôle fiscal en vue d'être utilisés comme carburant ou combustible bénéficient, dans la limite des quantités fixées par agrément, d'une réduction de la taxe intérieure de consommation sur les produits pétroliers, dont les tarifs sont fixés au tableau B du I de l'article 265. Pour l'année 2003, cette réduction est fixée à :

a) 33 euros/hl pour les esters méthyliques d'huile végétale incorporés au gazole ou au fioul domestique ;

b) 34,2 euros/hl pour le contenu en alcool des dérivés de l'alcool éthylique (éthyl-tertio-butyl-éther) incorporés aux supercarburants dont la composante alcool est d'origine agricole.

2. Cette réduction est révisée annuellement selon les modalités exposées ci-après :

a) Pour les esters méthyliques d'huiles végétales incorporés au gazole ou au fioul domestique, la réduction (R1) est calculée selon la formule suivante :

$$R1 = 1,97 X + 6 + 0,34 Y - Z$$

où : « X » désigne la moyenne des cotations du colza sur le marché à terme d'instruments financiers ;

« Y » désigne la moyenne des cotations du « Brent daté » sur le marché de Londres ;

et « Z » désigne la moyenne des cotations (Coût Assurance Fret) du gazole carburant pour la zone nord ouest Europe.

Ces moyennes sont calculées pour la période du 1<sup>er</sup> août de la pénultième année jusqu'au 31 juillet de l'année précédant celle de l'entrée en vigueur de la loi de finances.

b) Pour le contenu en alcool des dérivés de l'alcool éthylique incorporés aux supercarburants dont la composante alcool est d'origine agricole, la réduction (R2) est calculée selon la formule suivante :

$$R2 = [0,3 (2,8 A + 293,62)] + [0,7 (10 B + 373,62)] + 1,74 Y - 2,87 C$$

où : « A » désigne la moyenne des cotations du blé sur le marché à terme d'instruments financiers ;

« B » désigne la moyenne des prix de la betterave fixée à 22 euros par tonne ;

« C » désigne la moyenne des cotations (Coût Assurance Fret) du supercarburant sans plomb pour la zone nord ouest Europe ;

et « Y » désigne la moyenne des cotations du « Brent daté » sur le marché de Londres.

Ces moyennes sont calculées pour la période du 1<sup>er</sup> août de la pénultième année jusqu'au 31 juillet de l'année précédant celle de l'entrée en vigueur de la loi de finances.

La réduction de taxe intérieure de consommation sur les produits pétroliers ne doit pas excéder 35,06 euros/hl pour les esters méthyliques d'huile végétale incorporés au gazole ou au fioul domestique (R1) et 50,23 euros/hl pour le contenu en alcool des dérivés de l'alcool éthylique (éthyl-tertio-butyl-éther) incorporés aux supercarburants dont la composante alcool est d'origine agricole (R2).

Un décret précise les modalités d'application de ces dispositions.

3. Pour bénéficier de la réduction de la taxe intérieure de consommation sur les produits pétroliers, les unités de production des esters méthyliques d'huile végétale et d'éthyl-tertio-butyl-éther doivent être agréées avant le 31 décembre 2003

par le ministre chargé du budget après avis du ministre chargé de l'agriculture et du ministre chargé de l'industrie, sur procédure d'appel à candidatures publiée au Journal officiel des Communautés européennes.

4. La durée de validité des agréments délivrés ne peut excéder six ans. Ces agréments ne sont pas renouvelables.

5. L'opérateur dont les unités sont agréées est tenu de mettre à la consommation en France ou de céder aux fins de mise à la consommation en France, la quantité annuelle de biocarburants fixée par l'agrément qui lui a été accordé. Il est également tenu de mettre en place auprès d'une banque ou d'un établissement financier, une caution égale à 20 % du montant total de la réduction de la taxe intérieure de consommation sur les produits pétroliers correspondant à la quantité de biocarburants qu'il doit mettre à la consommation au cours de la même année en application de la décision d'agrément.

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 dans les conditions fixées par décret.

6. La réduction de la taxe intérieure de consommation sur les produits pétroliers 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 aux produits désignés au 1, sur présentation d'un certificat de production émis par l'autorité désignée par l'État membre de production et d'un certificat de mélange délivré par l'administration chargée du contrôle des accises sur les huiles minérales.

7. Un décret précise les modalités d'application de ces dispositions. Toutefois, les règles relatives au premier appel à candidatures devant intervenir en application du 3 ci-dessus sont fixées par le ministre chargé du budget. »

### *Exposé des motifs du projet de loi :*

Afin de prendre en compte la décision du Conseil de l'Union européenne du 25 mars 2002 autorisant la France à appliquer un taux différencié de droits d'accise sur les biocarburants, il est proposé d'adapter le régime d'imposition à la taxe intérieure de consommation sur les produits pétroliers applicable à ces produits.

Des agréments non renouvelables seraient délivrés, avant le 31 décembre 2003, aux unités de production de biocarburants pour une durée maximale de six années.

Les taux de défiscalisation seraient ajustés en fonction de formules de calcul prenant notamment en compte l'évolution du cours des matières premières. Les montants maximaux de réduction de taxe intérieure de consommation sur les produits pétroliers (TIPP) applicables aux biocarburants sont ceux prévus par la décision du Conseil déjà citée.

Pour 2003, les taux proposés résultent de l'application de ces formules, à partir des données suivantes :

- moyenne des cotations de colza : 235 euros par tonne de graines rendue Rouen ;
- moyenne des cotations du « Brent daté » : 160 euros par 1 000 litres ;
- moyenne des cotations du gazole : 190 euros par 1 000 litres ;
- moyenne des cotations du blé : 107 euros par tonne rendue Rouen ;
- moyenne des prix de la betterave : 22 euros par tonne ;
- moyenne des cotations du supercarburant sans plomb : 184,8 euros par 1 000 litres.

Le gain budgétaire de la mesure est estimé à 42 millions €.

### *Observations et décision de la Commission :*

Le présent article a deux objets :

– en premier lieu, il est proposé d'adapter notre droit national au renouvellement de l'autorisation communautaire permettant à la France de mettre en œuvre un dispositif de réduction de la taxe intérieure de consommation sur les

produits pétroliers (TIPP) sur les biocarburants incorporés dans des carburants et des combustibles ;

– en second lieu, il s’agit d’aménager les conditions économiques dans lesquelles il est procédé à ces réductions de TIPP.

### ***I.- Les évolutions du régime fiscal des biocarburants en France depuis dix ans***

Un biocarburant est un produit au moins partiellement issu de la production agricole, qui est incorporé à un produit pétrolier raffiné, aux fins de l’élaboration d’un mélange destiné à être utilisé comme carburant ou comme combustible, au même titre que le produit pétrolier auquel il est incorporé. Le biocarburant se substitue donc partiellement au produit pétrolier, sans que le produit issu du mélange ait un autre usage que l’usage de ce produit pétrolier, soit, classiquement, une utilisation comme carburant ou comme combustible.

En application du 3 de l’article 265 du code des douanes, qui dispose que *« tout produit destiné à être utilisé, mis en vente ou utilisé comme carburant pour moteur ou comme additif ou en vue d’accroître le volume final des carburants pour moteur est assujéti à la taxe intérieure de consommation au taux applicable au carburant dans lequel il est incorporé ou auquel il se substitue. »*<sup>(1)</sup>, un biocarburant est soumis à la TIPP au taux appliqué au carburant ou au combustible auquel il est incorporé. Il est ainsi fait application du 3 de l’article 2 de la directive n° 92/81/CEE du 19 octobre 1992 concernant l’harmonisation des structures des droits d’accises sur les huiles minérales.

Dans ce contexte fiscal, pour la fabrication d’un produit pétrolier raffiné, un raffineur est incité à substituer des volumes de biocarburants, à des volumes de carburants ou de combustibles issus des huiles minérales, uniquement en fonction des coûts comparés de ces volumes. Or, il apparaît que les coûts de production des biocarburants ne permettent pas qu’une incitation à cette substitution puisse être constatée. Afin de la susciter, il est nécessaire de procéder à une intervention publique sur les prix. Au regard des caractéristiques propres à la TIPP, qui est un impôt de quotité sur les volumes mis à la consommation et dont les montants représentent une part très substantielle des prix des carburants et des combustibles vendus au détail, il est apparu qu’un dispositif d’exonération ou de réduction de la TIPP pesant sur les biocarburants incorporés aux carburants ou aux combustibles concernés, pouvait constituer un signal clair sur les prix, à même d’inciter à la substitution des premiers aux seconds.

---

(1) *A ce titre, les mélanges incorporant des biocarburants, sont soumis, sur la totalité de leur volume, à la taxe parafiscale sur certains produits pétroliers et sur le gaz naturel au profit de l’IFP (TIFP), qui peut être analysée comme une taxe additionnelle à la TIPP. L’article 17 du projet de loi de finances pour 2003, qui prévoit la suppression de la TIFP à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2003 et l’intégration de son barème dans celui de la TIPP, ne modifiera donc aucunement les règles fiscales applicables aux biocarburants. Cet article a été adopté dans les mêmes termes par l’Assemblée nationale puis par le Sénat, respectivement les 18 octobre et 26 novembre 2002.*

Il faut noter que l'exonération ou la réduction de TIPP qui est, le cas échéant, applicable aux biocarburants incorporés à certains carburants ou combustibles, ne concerne que la part du biocarburant directement issue de la production agricole. En conséquence, en cas d'application d'une exonération ou de réduction de la TIPP aux biocarburants, la part du mélange issue du produit pétrolier raffiné et la part du biocarburant qui, le cas échéant, n'est pas issue de la production agricole, demeurent soumises au taux de droit commun de la TIPP.

On peut rappeler que l'intérêt environnemental des biocarburants réside dans une combustion dont les volumes d'émission en dioxyde de soufre et en dioxyde de carbone sont faibles, même si cette combustion rejette certains autres polluants dans l'atmosphère et si le bilan écologique des biocarburants ne peut être apprécié sans prendre en compte les effets environnementaux des cultures agricoles. Par ailleurs, les biocarburants permettent de diminuer la part des carburants et des combustibles issus des matières premières, notamment le pétrole brut, que la France est tenue d'importer. Les biocarburants, parce qu'ils sont issus de cultures agricoles mises en œuvre en France ou sur le territoire de la Communauté européenne, contribuent à améliorer l'indépendance énergétique de la France et de la Communauté européenne. Enfin, les biocarburants sont une alternative, dans le secteur agricole, à une valorisation de la production par les filières alimentaires et agroalimentaires.

Ce contexte étant précisé, il convient de retracer les modalités successives par lesquelles les pouvoirs publics français ont souhaité depuis plus de dix ans, contribuer à l'émergence de filières de production de biocarburants rentables et pérennes. Cette démarche implique d'évoquer les difficultés juridiques communautaires successives auxquelles les pouvoirs publics communautaires et français ont été confrontés, dont le dernier avatar justifie la présente proposition d'article.

#### *A.- Le régime fiscal des biocarburants avant la première autorisation communautaire du 28 avril 1997*

L'article 32 de la loi de finances pour 1992 (n° 91-1322 du 30 décembre 1991) a prévu que certains produits d'origine agricole, utilisés en substitution ou incorporés à certains carburants ou combustibles, bénéficieraient d'une exonération de TIPP jusqu'au 31 décembre 1996. Ces produits étaient les suivants :

– les esters d'huile de colza et de tournesol utilisés en substitution du fioul domestique et du gazole ;

– l'alcool éthylique, élaboré à partir de céréales, topinambours, pommes de terre ou betteraves et incorporé aux supercarburants et aux essences ;

– les dérivés de l'alcool éthylique ainsi élaboré, pour leur contenu en alcool, incorporés aux supercarburants et aux essences dans la limite de 15% des volumes de ces supercarburants et essences.

L'exonération de TIPP était réservée à ceux de ces produits élaborés sous contrôle fiscal, c'est-à-dire sous la surveillance des autorités douanières, dans des unités pilotes et dans le cadre de projets expérimentaux.

L'article 89 de la loi de finances pour 1993 (n° 92-1376 du 30 décembre 1992) a abrogé, dans l'article 32 de la loi de finances pour 1992, la mention relative à la date, prévue par cet article, jusqu'à laquelle l'exonération devait s'appliquer. Il a précisé que des groupements d'intérêt public, constitués d'au moins une personne morale de droit public, pouvait être créés afin de mener des « *activités d'intérêt commun concernant la valorisation non alimentaire des productions agricoles.* ». Ce texte prévoit qu'un tel groupement d'intérêt économique est créé et s'intitule « *Agence nationale pour la valorisation des cultures énergétiques.* ».

L'article 30 de la seconde loi de finances rectificative pour 1993 (n° 93-1353 du 30 décembre 1993) a prévu qu'à compter du 1<sup>er</sup> janvier 1994 et, s'agissant de la betterave, à compter du 1<sup>er</sup> janvier 1995, ne seraient plus éligibles à l'exonération que les produits issus de matières premières agricoles produites sur des parcelles en jachère au sens du droit communautaire. Par ailleurs, le montant de l'exonération a été plafonnée à :

– 35,06 euros par hectolitre s'agissant des esters d'huile de colza et de tournesol utilisés en substitution du fioul domestique et du gazole ;

– 50,23 euros par hectolitre s'agissant, d'une part, des alcools éthyliques élaborés à partir de céréales, topinambours, pommes de terre ou betteraves incorporés aux supercarburants et aux essences et, d'autre part, des dérivés de l'alcool éthylique, pour leur contenu en alcool, incorporés aux supercarburants et aux essences dans la limite de 15% des volumes de ces supercarburants et essences <sup>(1)</sup>.

Cet article prévoit par ailleurs que « *des conventions de progrès pluriannuelles* » pourront être conclues entre les producteurs de ces deux produits et l'Etat, afin de déterminer les garanties que celui-ci « *pourra apporter en vue de permettre l'amortissement des unités pilotes futures.* ».

Enfin, l'article 9 de la loi de finances rectificative pour 1994 (n° 94-1163 du 29 décembre 1994) a étendu aux producteurs d'esters d'huile de colza et de tournesol utilisés en substitution du fioul domestique et du gazole, la possibilité d'établir avec l'Etat des conventions de progrès pluriannuelles telles qu'elles sont décrites par l'article 30 de la seconde loi de finances rectificative pour 1993.

La Commission des Communautés européennes a décidé d'engager une procédure contentieuse contre les dispositions adoptées par la France en matière de biocarburants, estimant qu'elles étaient constitutives d'une aide d'Etat. Selon la Commission, la limitation de l'exonération uniquement à certains produits agricoles, de surcroît issus des seules parcelles en jachère, constituait une discrimination fiscale à l'encontre des produits agricoles exclus du bénéfice de ce dispositif au regard de ces critères. Par ailleurs, la Commission reprochait à la France de réserver

---

(1) Ces deux montants s'élèvent dans le texte initial à 230 francs et 329,50 francs.

en pratique le bénéfice de l'exonération à ses ressortissants producteurs agricoles. Enfin, la Commission estimait qu'au regard des volumes produits en France et des modalités de leur commercialisation, le dispositif décrit ne pouvait plus être assimilé à un projet pilote expérimental.

Le juge n'a pas eu à se prononcer sur ce litige, car la France et la Commission sont parvenues à un accord avant le terme de la procédure précontentieuse, s'agissant de la mise en œuvre en France d'un dispositif d'exonération partielle de la TIPP pour certains biocarburants incorporés à certains carburants et combustibles. En effet, la France a notifié à la Commission le 29 novembre 1996 un projet concernant ce dispositif, que la Commission lui a permis de mettre en œuvre par un avis du 28 avril 1997. Ce projet de dispositif constituait en fait une version limitée du dispositif issu de l'article 32 de la loi de finances pour 1992 modifié par les dispositions légales ultérieures évoquées.

Il faut relever que cet avis estimait que le projet présenté par la France relevait à bon droit du d du 2 de l'article 8 de la directive n° 92/81/CEE du Conseil du 19 octobre 1992 concernant l'harmonisation des structures des droits d'accises sur les huiles minérales qui dispose que « [...] *les Etats membres peuvent appliquer des exonérations ou réductions totales ou partielles du taux d'accise aux huiles minérales ou à d'autres produits destinés aux mêmes usages utilisés sous le contrôle fiscal [...] dans le cadre de projets pilotes visant au développement technologique de produits moins polluants, notamment en ce qui concerne les combustibles provenant de ressources renouvelables ;* »<sup>(1)</sup>.

On peut donc relever que si la Commission reprochait initialement au dispositif issu de l'article 32 de la loi de finances pour 1992 d'évoquer la notion de projet pilote s'agissant d'un dispositif qui relevait en fait d'une aide à des producteurs actifs sur un marché réel, elle a elle-même autorisé un dispositif, certes plus limité s'agissant notamment des montants de réduction de la TIPP, mais, de fait, analogue, sur une base juridique communautaire faisant expressément référence à cette même notion. Il n'est donc pas surprenant que ladite notion fût celle au regard de laquelle le juge a *in fine* estimé que l'autorisation de la Commission avait été octroyée sur une base juridique erronée.

### *B.- Le dispositif issu de l'article 25 de la loi de finances rectificative pour 1997*

Avant de considérer quelle fut la position du juge communautaire s'agissant de la validité de l'autorisation accordée par la Commission à la France le 28 avril 1997, il convient de décrire le dispositif mis en œuvre en France, en application de cette autorisation. Il est issu de l'article 25 de la loi de finances rectificative pour 1997 (n° 97-1239 du 29 décembre 1997).

En premier lieu, cet article a modifié le champ des produits issus de la production agricole, éligibles à la réduction de TIPP. Il vise :

---

(1) Cette rédaction est issue d'une modification de la directive n° 92/81/CE du 19 octobre 1992 par la directive n° 94/74/CE du 22 décembre 1994.

– les esters méthyliques d’huile végétale (EMHV), incorporés au fioul domestique et au gazole. Toutes les huiles végétales susceptibles d’aboutir à la fabrication d’esters méthyliques peuvent, le cas échéant, donner lieu à la réduction de TIPP et non plus seulement les huiles végétales issues du colza et du tournesol <sup>(1)</sup>. Par ailleurs, les esters méthyliques d’huile végétale sont désormais éligibles à une réduction de TIPP si elles sont incorporées à du gazole et du fioul domestique et non plus si elles sont utilisées en substitution à ces deux produits pétroliers raffinés. Le montant de la réduction de TIPP s’élève, pour ce biocarburant, à 35,06 euros par hectolitre <sup>(2)</sup> ;

– le contenu en alcool, de l’éthyl–tertio–butyl–éther (ETBE), quand la composante alcool de ce produit est d’origine agricole et quand il est incorporé aux supercarburants et aux essences. Il faut préciser que l’ETBE est un produit issu d’une réaction catalytique entre l’éthanol agricole et un produit pétrolier raffiné, l’isobutylène. La réduction de TIPP, qui s’élève à 50,26 euros par hectolitre, ne concerne donc, pour l’ETBE, que sa composante alcool d’origine agricole.

En deuxième lieu, le dispositif issu de l’article 25 de la loi de finances rectificative pour 1997 a prévu la mise en œuvre d’un dispositif d’agrément des unités de production d’ETBE et d’EMHV, permettant à leur exploitant de bénéficier de la réduction de TIPP au titre de la production de l’un de ces deux produits ou de ces produits.

S’agissant du fonctionnement du dispositif d’agrément, dans un premier temps, le Gouvernement publie un appel à candidatures au *Journal officiel* des Communautés européennes, pour la délivrance d’agrément au titre de volumes de production d’EMFV et d’ETBE pouvant bénéficier de la réduction de TIPP. Il faut noter que la mise en œuvre de cette procédure a permis de satisfaire l’une des exigences de la Commission, qui estimait que le dispositif français issu de l’article 32 modifié de la loi de finances pour 1992 n’ouvrait le bénéfice de l’exonération de TIPP prévue par cet article qu’aux seuls producteurs français.

Au regard des éléments du dossier de demande d’agrément proposé par un exploitant au titre de son site de production, le ministre chargé du budget délivre ou ne délivre pas l’agrément, après avis du ministre chargé de l’agriculture et du ministre chargé de l’industrie. Si l’agrément est délivré, il vaut pour un site de production et fixe une quantité annuelle de produit ouvrant droit au bénéfice de la réduction de TIPP. L’agrément est valable pour trois ou neuf ans, au regard de critères relatifs à l’importance des investissements réalisés pour la production de biocarburants, de leur degré d’amortissement par rapport à la capacité de production

---

(1) En pratique, seuls les esters méthyliques d’huile de colza et de tournesol sont utilisés pour être incorporés au gazole ou au fioul domestique.

(2) Le montant de réduction a été établi à 36,59 euros par hectolitre par les articles premiers des lois de finances rectificative pour 1998 (n° 98–1267 du 30 décembre 1998) et pour 1999 (n° 99–1173 du 30 décembre 1999) respectivement pour les années 1998 et 1999. Le taux majoré applicable au cours de chacune de ces deux années a donc été fixé à leur terme respectif. Selon les services de la direction générale des douanes et droits indirects, la différence entre le taux de réduction effectivement appliqué, soit 35,06 euros par hectolitre, au regard du taux applicable, soit 36,59 euros, au cours de chacune de ces deux années, a fait l’objet d’une régularisation ultérieure par un versement complémentaire au bénéfice des exploitants des sites de production agréés, en prenant en compte les volumes de biocarburants réellement produits.

de biocarburants de l'unité de production considérée et de l'importance de l'activité de production de biocarburants par rapport à l'activité totale de l'unité de production dans le secteur de la chimie. Le décret n° 98-309 du 22 avril 1998 énumère les conditions requises pour concourir à l'appel à candidatures et précise que le ministre chargé du budget décide d'accorder l'agrément ou de ne pas l'accorder, après avis d'une commission d'examen dont la composition a été fixée par un arrêté du Premier ministre daté du même jour que ce décret.

Pour une année, l'exploitant de l'unité de production agréée est tenu de mettre à la consommation la quantité de biocarburant pour laquelle il a obtenu l'agrément considéré. S'il ne se conforme pas à cette obligation, la quantité annuelle de produit ouvrant droit à l'agrément peut être réduite à due concurrence pour les années suivantes jusqu'à échéance de l'agrément, après que ledit propriétaire eut été mis en demeure de présenter ses observations.

Si les autorités publiques procèdent effectivement à la réduction de la quantité pour laquelle la réduction de TIPP est initialement prévue par l'agrément, il est prévu que reste acquise à l'Etat une fraction de la caution que le propriétaire est tenu de constituer chaque année auprès d'une banque ou d'un établissement financier, à hauteur de 20% du montant de la réduction de la TIPP dont il bénéficie en principe annuellement au regard de la quantité de produit qu'il doit mettre à la consommation en France.

La réduction de TIPP est accordée lors de la mise à la consommation en France des mélanges destinés à être utilisés comme carburant ou comme combustible, sur présentation :

– d'une part, d'un certificat de production délivré par l'autorité désignée par l'Etat membre de la Communauté européenne sur le territoire duquel est située la production du biocarburant. En France, cette autorité est la direction départementale de l'agriculture territorialement compétente. Le certificat de production est délivré sur constatation par, l'autorité compétente, de l'effectivité physique de la production d'EMHV et d'ETBE ;

– d'autre part, d'un certificat de mélange délivré par l'administration chargée du contrôle des accises sur les huiles minérales de l'Etat membre sur le territoire duquel il est procédé au mélange. En France, cette administration est le service des douanes territorialement compétent. Le certificat de mélange est délivré sur constatation, par l'autorité compétente, de l'effectivité de l'élaboration du mélange.

La mise à la consommation en France a lieu, soit au moment où le produit pétrolier raffiné sort d'une raffinerie située sur le territoire national, soit au moment où ce produit entre sur le territoire national en traversant une de nos frontières. La personne qui bénéficie concrètement de la réduction de TIPP est donc un producteur ou un distributeur de carburant ou de combustible, qui a acquis des biocarburants en amont pour réaliser des mélanges, mais qui n'a pas procédé à la production de ces biocarburants. Le bénéfice de la réduction pour les producteurs de biocarburant est donc indirect et se réalise, en amont de la mise à la consommation des mélanges, au

moment précisément de l'achat des biocarburants par le producteur ou le distributeur de carburants et de combustibles. Pour l'exploitant agricole concerné, le bénéfice du dispositif consiste dans l'assurance d'un débouché pérenne pour ses productions, au prix du marché. Il n'est d'ailleurs pas exclu de penser que l'existence d'un tel débouché contribue à stabiliser, voire à affermir, ce prix.

*In fine*, on peut considérer que le dispositif issu de l'article 25 de la loi de finances rectificative pour 1997 a permis au Gouvernement de réguler de façon relativement stricte le montant des volumes de biocarburants produits, en fixant pour chaque site de production un volume ouvrant droit au bénéfice de la réduction de TIPP et en obligeant, sous peine des sanctions décrites, chaque producteur à produire chaque année à hauteur dudit volume. S'agissant de ces sanctions, si le Gouvernement a, dans certains cas, diminué le volume propre à un site de production ouvrant droit au bénéfice de la réduction de TIPP, afin de sanctionner une production trop faible au cours d'une année, aucune retenue sur caution n'a jamais été mise en œuvre, alors que l'article 25 de la loi de finances rectificative pour 1997 établit un lien automatique entre l'une et l'autre sanction.

Le fait que, d'une part, soit fixé par agrément un volume de production au-delà duquel la réduction de TIPP ne s'applique plus et que, d'autre part, les sites de production sont tenus de produire chaque année ce volume de biocarburants sous peine de sanctions, permet une visibilité substantielle s'agissant du coût budgétaire de la mesure, même si le Gouvernement reste libre de procéder à des appels à candidatures pour des volumes globaux qu'il est seul à fixer. Il semble ainsi que les volumes agréés ayant bénéficié de la réduction de TIPP, ont connu une progression entre 1998 et 2001. La dépense fiscale pour 1998 s'élève en effet à 155,50 millions d'euros <sup>(1)</sup> contre 181 millions d'euros <sup>(2)</sup> en 2001. Par contre, il semble qu'il faille imputer cette évolution à la montée en puissance d'un dispositif pour lequel, cependant, le montant des volumes agréés de biocarburants n'a jamais atteint le montant initialement prévu. Ainsi, selon les informations recueillies par votre Rapporteur général, les volumes respectifs d'ETBE et d'EMHV éligibles à la réduction de TIPP au titre de l'article 25 de la loi de finances rectificative pour 1997, se sont élevés en 2001 à 219.000 tonnes <sup>(3)</sup> sur trois sites de production et 317.500 tonnes sur cinq sites de production dont un en Allemagne. Or le premier avis d'appel à candidatures publié au *Journal officiel* des Communautés européennes du 19 novembre 1997 en application de cet article, proposait d'ouvrir le bénéfice de la mesure pour des volumes de 270.000 tonnes d'ETBE et 350.000 tonnes d'EMHV.

---

(1) Fascicule des voies et moyens annexé au projet de loi de finances pour 2000, tome II, page 120.

(2) Fascicule des voies et moyens annexé au projet de loi de finances pour 2003, tome II, page 130.

(3) Il faut rappeler qu'une partie uniquement de ce volume d'ETBE est éligible à la réduction de TIPP. Il s'agit de la partie alcool, si celle-ci est d'origine agricole.

*C.- L'annulation de l'autorisation communautaire permettant l'application de l'article 25 de la loi de finances rectificative pour 1997*

Dès 1997, la société *BP Chemicals Ltd* a introduit un recours en annulation, devant le tribunal de première instance des Communautés européennes, de la décision de la Commission du 28 avril 1997, autorisant la France à mettre en œuvre le dispositif que celle-ci lui avait notifié au mois de novembre 1996. Contrairement à la Commission, la société *BP Chemicals Ltd* a considéré que ledit dispositif n'était pas compatible avec le marché commun.

Il est important de noter que cette société est l'un des principaux producteurs de bioéthanol synthétique dans l'Union européenne. Ce produit, obtenu par réaction catalytique de l'isobutylène et de l'éthylène qui est un alcool d'origine pétrochimique, est absolument identique à l'ETBE dont la composante alcool est d'origine agricole. Dès lors, la société requérante s'estimait lésée par le dispositif français autorisé par la décision de la Commission, dans la mesure où ce dispositif prévoyait que seule la production de volumes d'ETBE dont la composante alcool est d'origine agricole, ouvrait, le cas échéant, le bénéfice d'une réduction de TIPP.

Dans son arrêt du 27 septembre 2000<sup>(1)</sup>, le tribunal de première instance a d'abord jugé que la société requérante n'avait un intérêt à agir que pour la partie de la décision de la Commission relative à l'ETBE, car, au regard des activités industrielles de ladite société qui ne portent pas sur la fabrication d'EMHV, seule cette partie produisait « *des effets juridiques obligatoires de nature à affecter ses intérêts en modifiant de façon caractérisée sa situation juridique.* »<sup>(2)</sup>. L'arrêt du 27 septembre 2000 ne juge donc de la validité juridique que d'une partie de la décision de la Commission du 28 avril 1997, précisément celle qui autorise la France à pratiquer une réduction de TIPP sur l'ETBE incorporé aux essences.

Le tribunal de première instance a procédé ensuite à l'étude de l'un des moyens présentés par la société requérante, soit celui aux termes duquel elle estimait que la Commission avait fait une application erronée du d du 2 de l'article 8 de la directive n° 92/81/CEE du 19 octobre 1992, en ce qu'il n'était pas possible, au regard de ce qu'était à la date même de la décision du 28 avril 1997 l'industrie des biocarburants en France, de qualifier les activités des entreprises concernées de « *projets pilotes* », visant au développement technologique de produits moins polluants. Le juge a en premier lieu estimé qu'« *il incombe tant à la Commission, dans le cadre de l'appréciation d'un régime d'aides notifié, qu'au juge communautaire compétent, saisi d'un recours en annulation, de veiller au respect des limites inhérentes à toute interprétation contextuelle et raisonnable de notions figurant dans la législation communautaire.* »<sup>(3)</sup>.

Le raisonnement du juge a consisté à déterminer si la décision du 28 avril 1997 avait pour but de promouvoir une étude de la faisabilité technique ou technologique de la production des biocarburants, selon une acception logique de ce

---

(1) Arrêt du tribunal de première instance (deuxième chambre élargie) du 27 septembre 2000, *BP Chemicals Ltd contre Commission des Communautés européennes*.

(2) Considérant n° 34 de la décision.

(3) Considérant n° 57 de la décision.

que peut être un projet pilote, ou relevait d'une aide économique à une filière industrielle de fabrication d'un produit en concurrence avec d'autres filières industrielles utilisant d'autres méthodes de fabrication. Selon le tribunal de première instance, les documents d'information que la Commission et la France ont apporté à la connaissance du juge afin de défendre la validité de la décision du 28 avril 1997 « *accentuent, au contraire, l'aspect industriel et l'importance économique de ce régime [c'est-à-dire le dispositif issu de l'article 25 de la loi de finances pour 1997] et des autres programmes similaires visant à améliorer la pénétration des biocarburants sur le marché.* »<sup>(1)</sup>.

*In fine*, le juge estime que, « *la décision attaquée doit être annulée* » dans sa partie relative à l'ETBE<sup>(2)</sup>.

La situation juridique, issue de l'arrêt du 27 septembre 2000, du dispositif français de réduction de TIPP pour la production de biocarburants peut être décrite ainsi :

– la réduction de TIPP appliquée à la mise à la consommation d'ETBE incorporé aux essences et aux supercarburants, en application du dispositif de l'article 25 de la loi de finances rectificative pour 1997, était en infraction avec la législation communautaire relative aux huiles minérales, qui ne prévoit, dans le domaine des biocarburants, aucune mesure conférant aux Etats membres la capacité d'appliquer des taux de TIPP différenciés ;

– dès lors, cette réduction, que la France continuait à appliquer, constituait sans aucun doute une aide d'Etat interdite ;

– l'annulation de la décision du 28 avril 1997 ôtait aussi tout fondement juridique communautaire à la mise en œuvre de la réduction de TIPP appliquée à la mise à la consommation d'ETBE incorporé aux essences et aux supercarburants, en application du dispositif de l'article 25 de la loi de finances rectificative pour 1997, pour la période antérieure à l'arrêt de 27 septembre 2000 ;

– curieusement mais logiquement, la réduction de TIPP appliquée à l'EMHV incorporé au fioul domestique ou au gazole, en application du dispositif de l'article 25 de la loi de finances rectificative pour 1997, demeurait juridiquement applicable au sens du droit communautaire, puisque la partie de la décision du 28 avril 1997 de la Commission relative à ce produit n'a pas été annulée par l'arrêt du 27 septembre 2000. Il reste que cette situation avait pour seule raison le manque d'intérêt à agir de la société *BP Chemicals Ltd* s'agissant de cette partie de la décision et qu'il ne fait guère de doute que le raisonnement suivi par le tribunal de première instance pouvait s'appliquer à elle dans son intégralité, pour une conclusion juridique potentiellement identique.

Il faut noter que le tribunal de première instance avait lui-même précisé dans l'arrêt du 27 septembre 2000 qu'il convenait de « *relever, enfin, que rien ne s'opposerait à ce que des régimes de défiscalisation en faveur d'une meilleure*

---

(1) *Considérant n° 76 de la décision.*

(2) *Considérant n° 80 de la décision.*

*pénétration des biocarburants sur le marché, tel que celui qui fait l'objet de la présente affaire, soient mis en place [...], tout en répondant aux exigences posées par la directive 92/81, puisque de tels régimes peuvent faire l'objet d'une décision du Conseil prise en application de l'article 8, paragraphe 4, de la directive 92/81. De nombreux programmes des Etats membres visant à promouvoir l'utilisation de combustibles plus respectueux de l'environnement ont d'ailleurs été approuvés par le Conseil conformément à cette disposition [...]. »<sup>(1)</sup>.*

Afin de trouver une solution à la situation juridique difficile créée par l'arrêt du 27 septembre 2000, la Commission et le Conseil ont pris en considération cette incitation implicite à trouver une base juridique de substitution.

## **II.- La nouvelle autorisation communautaire et sa mise en œuvre en France**

### *A.- La décision du Conseil du 25 mars 2002*

Le Conseil a adopté à l'unanimité une décision le 25 mars 2002 autorisant la France à appliquer un taux différencié de droits d'accises sur les biocarburants, conformément au 4 de l'article 8 de la directive n° 92/81/CEE du 19 octobre 1992<sup>(2)</sup>. Cette décision a fait suite à une demande française adressée à la Commission le 17 novembre 2000.

Le 4 de l'article 8 de la directive n° 92/81/CEE du 19 octobre 1992 précise que « *le Conseil, statuant à l'unanimité sur proposition de la Commission, peut autoriser les Etats membres à introduire des exonérations ou des réductions supplémentaires pour des raisons de politiques spécifiques.*

*Tout Etat membre souhaitant introduire une telle mesure en informe la Commission et lui communique également toutes les informations pertinentes ou nécessaires. La Commission informe les Etats membres de la mesure proposée dans un délai d'un mois.*

*Le Conseil est réputé avoir autorisé l'exonération ou la réduction proposée si, dans un délai de deux mois à compter de la date à laquelle les autres Etats membres ont été informés conformément [à l'alinéa précédent], ni la Commission ni aucun Etat membre n'a demandé que cette question soit examinée au Conseil. ».*

La décision autorise la France à octroyer des agréments permettant l'application de taux d'accises différenciés aux mélanges composés respectivement, d'une part, de gazole ou de fioul domestique et d'EMHV et, d'autre part, d'essences et d'ETBE. Afin que ces mélanges puissent bénéficier d'un taux réduit d'accise, la France doit donner les agréments aux unités qui produisent lesdits mélanges au plus tard le 31 décembre 2003. Ces agréments ont une durée de validité de six ans au maximum, à compter de la date de délivrance de l'agrément. Selon le dernier alinéa du 3 de l'article premier de la décision du 25 mars 2002 « *la réduction prévue dans*

---

(1) *Considérant n° 78 de la décision.*

(2) *Cette décision a été publiée au Journal officiel des Communautés européennes le 9 avril 2002.*

*l'agrément peut s'appliquer au-delà du 31 décembre 2003, jusqu'au terme de l'agrément. Elle n'est pas renouvelable. ».*

S'agissant de la fixation des montants des réductions des taux d'accises, la décision du Conseil du 25 mars 2002 énumère trois conditions.

En premier lieu, les montants des réductions des taux d'accises ne peuvent excéder 35,06 euros par hectolitre pour les EMHV incorporés dans le gazole ou le fioul domestique et 50,23 euros par hectolitre s'agissant de la composante alcool d'origine agricole des ETBE incorporés dans les essences, c'est-à-dire les supercarburants. Ces taux maximaux sont donc fixés au niveau des taux appliqués par la France, en application de l'article 25 de la loi de finances rectificative pour 1997. Il faut cependant noter que s'agissant des EMHV, le taux de réduction de la TIPP a été fixé à 36,59 euros par hectolitre par les articles premiers des lois de finances rectificative pour 1998 (n° 98-1267 du 30 décembre 1998) et pour 1999 (n° 99-1173 du 30 décembre 1999) et ce, respectivement pour les années 1998 et 1999.

En deuxième lieu, l'article 3 de la décision du Conseil prévoit que « *les réductions d'accises sont modulées en fonction de l'évolution des cours des matières premières, afin que lesdites réductions ne conduisent pas à une surcompensation des coûts additionnels liés à la production de biocarburants.* ». La France est donc tenue de procéder à des révisions périodiques des montants des réductions des taux d'accises appliqués aux biocarburants, compte tenu de l'évolution des cours des matières premières qui entrent dans leur composition et compte tenu, par ailleurs, de l'évolution des prix de vente des carburants et des combustibles auxquels ces biocarburants sont incorporés.

En troisième lieu, les taux d'accises applicables aux mélanges des EMHV et du gazole ou du fioul domestique et aux mélanges des ETBE et des supercarburants, doivent respecter les taux minimaux applicables, selon le cas, au gazole, au fioul domestique ou aux supercarburants. Ces taux minimaux sont fixés par les articles 4 et 5 de la directive n° 92/82/CE du 19 octobre 1992 concernant le rapprochement des taux d'accises sur les huiles minérales. Il faut noter que cette condition s'applique aux mélanges et non aux biocarburants. Ainsi, pour connaître le taux d'accise appliqué au mélange d'un biocarburant et d'un carburant ou d'un combustible classique, il faut connaître les parts respectives en volume du biocarburant et du carburant ou du combustible qui composent le mélange. Pour procéder au calcul du taux d'accise appliqué au mélange composé de 5% d'EMHV et de 95% de gazole, il faut procéder à un calcul qui prenne en compte pour 5% le taux d'accise applicable à l'EMHV et pour 95% le taux d'accise applicable au gazole.

L'article 4 de la décision du Conseil du 25 mars 2002 dispose qu'elle « *est applicable à partir du 1<sup>er</sup> novembre 1997* » et « *expire le 31 décembre 2003.* ». La décision du Conseil du 25 mars 2002 a donc pour objet de valider rétroactivement les effets, c'est-à-dire la délivrance des agréments et l'application des taux réduits de TIPP aux biocarburants, de la mise en œuvre du dispositif français issu de l'article 25 de la loi de finances rectificative pour 1997, lui-même adopté au regard

de la décision de la Commission du 28 avril 1997, que l'arrêt du 27 septembre 2000 a partiellement annulée. La décision du Conseil tend d'ailleurs à la validation des effets de la mise en œuvre du dispositif français, y compris s'agissant de l'incorporation d'EMHV dans le gazole et le fioul domestique, alors que l'arrêt du 25 septembre 2000 n'a pas annulé la partie de la décision du 28 avril 1997 les concernant. Le fait que la décision du Conseil du 25 mars 2002 vise ces deux filières s'explique au regard des deux considérations suivantes :

– les sorts juridiques de l'EMHV et de l'ETBE ont été disjoints par le tribunal de première instance uniquement pour une question relative à l'intérêt à agir de la partie requérante ;

– le maintien d'un lien entre les deux filières correspondantes, s'agissant des conditions de la mise en œuvre des réductions des taux d'accises les concernant, est souhaitable.

#### *B.- L'adaptation du droit français à la décision du Conseil du 25 mars 2002*

Le présent article se propose d'intégrer dans le droit français les éléments issus de la décision du Conseil du 25 mars 2002. Le Gouvernement propose ainsi d'insérer dans le code des douanes, un article 265 *bis* A décrivant, pour l'avenir, un dispositif de réduction des taux de TIPP applicables aux EMHV incorporés dans le gazole ou dans le fioul domestique et aux ETBE incorporés dans les supercarburants. Ce dispositif peut être rapidement décrit comme étant une reprise précise de l'architecture et de nombreux éléments de l'article 25 de la loi de finances rectificative pour 1997, architecture modifiée ponctuellement pour tenir compte de certains des éléments de la décision du 25 mars 2002.

Le dispositif pose, en premier lieu, le principe de la mise en œuvre de réductions des taux de TIPP applicables aux EMHV et au contenu en alcool des ETBE dont la composante alcool est d'origine agricole, dès lors qu'ils sont respectivement incorporés, d'une part, au gazole ou au fioul domestique et, d'autre part, aux supercarburants. Les volumes d'EMHV et d'alcool des ETBE dont la composante alcool est d'origine agricole, concernés par ces réductions, sont limités à des quantités agréées propres à chaque site de production.

Le dispositif proposé par le Gouvernement fixe, pour 2003, à 33 euros par hectolitre le montant de la réduction de TIPP applicable aux EMHV incorporés au gazole ou au fioul domestique et à 34,2 euros par hectolitre le montant de la réduction de TIPP applicable au contenu en alcool des ETBE dont la composante alcool est d'origine agricole, incorporés aux supercarburants.

Les montants de réduction de la TIPP pour 2003 constituent en fait le résultat de la mise en œuvre d'un nouveau dispositif de calcul annuel de ces montants, au regard de certains critères, dispositif que le présent article entend codifier dans le code des douanes et qui a pour objet de répondre au principe posé par l'article 3 de la décision du Conseil du 25 mars 2002, selon lequel les montants des réductions de TIPP doivent être modulés en fonction de l'évolution des cours

des matières premières, afin que l'ensemble du dispositif ne conduise pas à une surcompensation des coûts additionnels liés à la production de biocarburants.

La révision annuelle des montants de réduction de la TIPP est mise en œuvre au titre d'une année  $n$ , par l'application de deux formules relatives chacune à l'une des deux filières, qui prennent en compte les cours moyens de certains produits, constatés entre le 1<sup>er</sup> août de l'année  $n-2$  et le 31 juillet de l'année  $n-1$ .

S'agissant de la formule, appelée R1, propre au calcul du montant de la réduction de TIPP applicable aux EMHV incorporés au gazole ou au fioul domestique, ledit montant est une fonction croissante de la moyenne des cotations du colza sur le marché à terme d'instruments financiers<sup>(1)</sup>, une fonction croissante de la moyenne des cotations du baril de pétrole « Brent daté » sur le marché de Londres et une fonction décroissante de la moyenne des cotations CAF<sup>(2)</sup> du gazole carburant pour la zone nord ouest de l'Europe.

La formule R1 a pour objet de modéliser les deux considérations suivantes :

– le coût de la fabrication de l'EMHV dépend du prix du produit agricole utilisé et du prix de l'énergie, ici assimilé au coût du baril de pétrole « Brent daté », nécessaire à la transformation industrielle de ce produit agricole en EMHV. Il est donc logique que le montant de la réduction de TIPP appliquée à l'EMHV soit d'autant plus élevé que les prix des intrants de sa fabrication sont élevés et ce, afin de maintenir un avantage comparatif pour ce biocarburant, incitant les fabricants de gazole et de fioul domestique à substituer en partie ledit biocarburant aux produits pétroliers raffinés, c'est-à-dire, en l'espèce, le gazole et le fioul domestique ;

– l'avantage comparatif est d'autant plus important que le prix du produit pétrolier raffiné auquel se substitue l'EMHV est élevé. Il est donc logique que le montant de la réduction de TIPP qui lui est appliquée soit corrélée inversement à ce prix, afin que ledit avantage comparatif demeure quantitativement globalement constant et ne devienne pas, le cas échéant, une rente de situation.

S'agissant de la formule, appelée R2, propre au calcul du montant de la réduction de TIPP applicable au contenu en alcool de l'ETBE dont la composante alcool est d'origine agricole, incorporé aux supercarburants, ledit montant est une fonction croissante pondérée de la moyenne des cotations du blé sur le marché à terme d'instruments financiers et du prix de la betterave<sup>(3)</sup>, une fonction croissante de la moyenne des cotations du baril de pétrole « Brent daté » sur le marché de Londres et une fonction décroissante de la moyenne des cotations CAF du supercarburant sans plomb pour la zone ouest Europe. Dans sa logique, cette formule est analogue à la formule R1. On peut relever que le prix de la betterave est fixé à 22 euros par tonne, sans considération de l'évolution de sa cotation réelle. Selon le ministère de l'économie des finances et de l'industrie, aucune référence

---

(1) La moyenne des cotations du colza sur le marché à terme d'instruments financiers est donc considérée comme représentative des cours de toutes les productions agricoles susceptibles d'aboutir à la fabrication d'EMHV. Ce biocarburant peut en effet être élaborée à partir d'autres cultures, notamment le tournesol.

(2) CAF signifie coût assurance fret et s'entend du prix comprenant le coût de l'assurance et du transport.

(3) La fonction croissante est pondérée parce que le coût de la matière première agricole est issu pour sept dixièmes de la cotation moyenne du blé et pour trois dixièmes du prix de la betterave.

satisfaisante relative à ce cours n'a pu être sélectionnée. La détermination d'une telle référence pourrait être recherchée, afin que le dispositif de modulation des montants de réduction de TIPP appliquée aux biocarburants, en fonction de l'évolution de prix des matières premières, soit encore perfectionné.

Les formules R1 et R2 peuvent appeler deux remarques :

– ces formules tendent à répondre très précisément à l'exigence de modulation en fonction de l'évolution des cours de matières premières, prévue à l'article 3 de la décision du Conseil du 25 mars 2002 ;

– les nombreux coefficients qui affectent les variables des formules ont été choisis selon deux critères. Il s'agit, en premier lieu, de pondérer l'importance d'une cotation moyenne par rapport à une autre, compte tenu de leur valeur nominale respective. La pertinence des pondérations ainsi déterminées est difficile à apprécier. Il s'agit sans doute, en deuxième lieu, de retrouver un dispositif compte tenu d'un résultat pour 2003 globalement déterminé par avance. Le Gouvernement propose ainsi explicitement pour 2003 une baisse des montants de réduction de TIPP appliquée aux biocarburants, par rapport aux montants de réduction pratiqués depuis 1997 et jusqu'en 2002<sup>(1)</sup>. Il est possible que durant ces années, l'absence d'un dispositif de modulation des montants de réduction de TIPP appliquée aux biocarburants a pu conduire parfois à créer un avantage comparatif au bénéfice des biocarburants, au-delà d'une simple incitation à les substituer aux produits pétroliers raffinés. En 2003, les montants R1 et R2 seront inférieurs respectivement de 5,88% et de 31,91% aux montants de réduction auxquels ils se substituent et qui étaient applicables les années précédentes depuis 1997 ;

– la modulation en fonction du cours des matières premières, mise en œuvre par les deux formules R1 et R2, est effectuée avec un effet retard important. La constatation des cotations moyennes des produits considérés sur une année de référence doit, aux termes du dispositif proposé, permettre de moduler les montants de réduction de TIPP, pour une année civile qui s'ouvre cinq mois après le terme de l'année de référence. Au regard, d'une part, des variations des cours des productions agricoles, qui sont classiquement plus amples que les variations des cours des autres marchés et, d'autre part, de la volatilité qui caractérise les cours du pétrole brut, il est donc possible que R1 et R2 ne soient pas fixés à des niveaux permettant de mettre en œuvre une modulation effectivement adéquate l'année pendant laquelle ces deux montants seront applicables. Il reste qu'à moyen ou plus long terme, l'inadéquation à la hausse ou à la baisse de ces formules peut se neutraliser, puisqu'elle n'est pas *a priori* biaisée dans un sens ou dans un autre. Il existe, par ailleurs, de nombreux instruments de marché permettant de mettre en œuvre des dispositifs de couverture, susceptibles de compenser au moins partiellement, au bénéfice des professionnels des filières de biocarburants, une inadéquation négative des deux montants. Enfin, R1 et R2 ont le mérite de reposer sur des cotations

---

(1) L'exposé des motifs précise que les valeurs R1 et R2 pour 2003 ont été calculées en fonction des équations du présent projet d'article et énumère les variables qui ont permis de procéder aux calculs. Le résultat du calcul de R1 est 33,335 euros par hectolitre, ce que le projet d'article a arrondi à 33 euros par hectolitre. Le résultat du calcul de R2 est 34,152 euros par hectolitre, ce que le projet d'article a arrondi à 34,2 euros par hectolitre.

annuelles, ce qui doit permettre, à tout le moins, d'éviter les effets des cycles saisonniers sur les prix considérés.

On peut remarquer que le Gouvernement propose clairement que le montant de la réduction de TIPP propre à l'ETBE soit réduit de façon beaucoup plus sensible que le montant de la réduction propre à l'EMHV. Il n'apparaît pas complètement incohérent de maintenir le montant de la réduction propre au biocarburant qui est incorporé dans le carburant le plus utilisé en France, c'est-à-dire le gazole, pour lequel, de surcroît, les capacités nationales de raffinage ne couvrent pas la consommation. L'inadaptation des infrastructures de raffinage, situées sur le territoire national, à la structure de la consommation française des carburants implique ainsi l'achat d'importants volumes de gazole à l'étranger. Il est possible de limiter ces achats, par la substitution d'EMHV au gazole dans les raffineries situées en France, substitution qui augmente *in fine* le volume des produits élaborés sur notre territoire qui sont utilisés comme le gazole. Inciter à la pratique de cette substitution constitue donc un objectif légitime de notre politique énergétique. Il est par ailleurs possible que la nécessité de moduler le montant de réduction de la TIPP, afin d'éviter une surcompensation des coûts de production des biocarburants, se soit révélée plus aiguë s'agissant de la filière ETBE.

Le Gouvernement propose par ailleurs que le nouveau dispositif précise qu'en tout état de cause, les montants R1 et R2 ne peuvent dépasser les valeurs maximales issues de la décision du Conseil du 25 mars 2002, soit, respectivement, 35,06 euros par hectolitre et 50,23 euros par hectolitre.

Le Gouvernement propose de préciser que les unités de production doivent être agréées avant le 31 décembre 2003, ce qui permet de transposer dans notre droit national la disposition de la décision du Conseil du 25 mars 2002 selon laquelle les unités de production sont agréées au plus tard à cette date, en reprenant presque *in extenso* le dispositif des agréments tel qu'il existe dans l'article 25 de la loi de finances rectificative pour 1997. De la même façon, comme le prescrit cette décision, il est proposé que la durée de validité des agréments délivrés ne puisse pas excéder six ans et que ces agréments ne soient pas renouvelables.

Enfin, on peut relever trois autres modifications mineures par rapport au texte de l'article 25 de la loi de finances rectificative pour 1997 :

– il serait précisé que l'opérateur qui contrôle une unité agréée est tenu de mettre à la consommation en France ou, c'est là le point nouveau, de céder aux fins de mise à la consommation en France, la quantité annuelle de biocarburants fixés par l'agrément qui lui a été accordé. Il s'agit de tenir compte de la pratique réelle : les fabricants des biocarburants ne les mettent pas à la consommation, mais les cèdent à des opérateurs qui, eux, procèdent au mélange avec le produit pétrolier raffiné, puis mettent à la consommation, au sens du code des douanes, le mélange ainsi élaboré ;

– serait renvoyée à un décret, la fixation des conditions selon lesquelles la quantité de biocarburants agréée ouvrant droit à la réduction de TIPP au bénéfice d'un opérateur, peut être diminuée si cet opérateur n'a pas mis à la consommation ou, désormais, n'a pas cédé aux fins de mise à la consommation cette quantité

l'année précédente. Il en va de même s'agissant des conditions dans lesquelles peut, le cas échéant, demeurer acquise à l'Etat, la caution que doit constituer l'opérateur auprès d'une banque ou d'un établissement financier, à hauteur de 20% du montant total de la réduction de TIPP correspondant à la quantité de biocarburants qu'il est tenu de mettre à la consommation au cours d'une année. L'objet de cette caution n'est même plus précisé. Votre Rapporteur général sera attentif à ce que le décret prévu définisse précisément cet objet et les conditions dans lesquelles cette caution peut rester acquise à l'Etat ;

– le Gouvernement propose enfin de ne plus préciser dans la loi que les biocarburants doivent être conformes aux spécifications techniques et aux conditions d'utilisation fixées par la réglementation en vigueur. Il apparaît effectivement superflu qu'une telle évidence soit mentionnée dans la loi, la seule vraie question étant celle du contrôle de son respect.

*C.- Une adaptation du droit français nécessaire et opportune mais dont certaines des modalités de mise en œuvre demeurent floues*

La décision du Conseil du 25 mars 2002 soulève une première difficulté en ce qu'elle fixe sa date d'entrée en vigueur au 1<sup>er</sup> novembre 1997. Cette date d'entrée en vigueur est strictement rendue nécessaire par l'annulation de la décision de la Commission du 28 avril 1997 et, en conséquence, par l'absence de toute autre base communautaire s'agissant de la mise en œuvre du dispositif français issu de l'article 25 de la loi de finances rectificative pour 1997. Elle a néanmoins pour conséquence que toutes les dispositions de la décision du Conseil du 25 mars 2002 s'appliquent à compter de cette date. Or, certaines de ces dispositions n'ont pu être appliquées par la France depuis le 1<sup>er</sup> novembre 1997, ce qui s'explique bien sûr par le fait qu'elles sont entrées en vigueur rétroactivement avec l'adoption de la décision du Conseil précité. On peut ainsi relever que :

– la France n'a pas pu mettre en œuvre de dispositif de modulation des montants de réduction de TIPP à compter du 1<sup>er</sup> novembre 1997, comme il ressort nécessairement de la combinaison des articles 3 et 4 de la décision du Conseil du 25 mars 2002. Elle n'appliquera un tel dispositif qu'à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2003 ;

– la France a appliqué en 1998 et en 1999, un montant de réduction de la TIPP appliquée aux EMHV (36,59 euros par hectolitre), supérieur au montant de réduction maximum fixé par la décision du 25 mars 2002 (35,09 euros par hectolitre) ;

– la France a agréé des sites de production pour neuf ans, alors que la durée maximale de validité d'un agrément est fixé à six ans par la décision du Conseil du 25 mars 2002.

S'il faut constater que la France n'a pas respecté certains des termes de l'autorisation communautaire dont elle bénéficie, il est essentiel de relever que ces termes ont été connus presque cinq ans après leur date d'entrée en vigueur.

Par ailleurs, il n'est pas proposé d'abroger expressément l'article 25 de la loi de finances rectificative pour 1997. Il demeurerait ainsi « en vigueur », alors que le présent dispositif a clairement pour objet de s'y substituer. L'explication peut tenir au fait que les titulaires d'un agrément délivré au titre de l'article 25 précité en conserveraient le bénéfice propre à son terme (neuf ans) malgré les prescriptions expresses de la décision du Conseil (six ans non renouvelables). Il a peut-être été jugé souhaitable, par précaution, de maintenir dans notre législation nationale un dispositif légal qui, certes, n'a plus vocation à s'appliquer mais sous l'empire duquel ont été délivrés certains agréments qui demeureront valables et dont certains des éléments ne sont pas compatibles avec la décision du Conseil du 25 mars 2002, réputée entrée en vigueur le 1<sup>er</sup> novembre 1997. Il aurait néanmoins peut-être été préférable, d'une part, d'abroger l'article 25 de la loi de finances rectificative pour 1997 et, d'autre part, d'agréer, le cas échéant, de nouveau, les titulaires d'un agrément délivré en application de cette disposition, cette fois, selon les termes du dispositif proposé par le présent article <sup>(1)</sup>.

A ces difficultés juridiques s'ajoute une incertitude relative au gain pour les finances publiques issu de la mise en œuvre du présent article. Son exposé des motifs prévoit un gain de 42 millions d'euros pour 2003. Il ressort du tome I du fascicule voies et moyens annexé au projet de loi de finances pour 2003 <sup>(2)</sup> que les taux retenus pour l'évaluation de la dépense fiscale de 2002 (effet base) et de 2003 sont les taux actuels. D'ailleurs, ce gain n'y est pas évoqué, s'agissant de l'évaluation des recettes de TIPP pour 2003. Le tome II dudit fascicule prévoit, pour sa part, que le montant de la dépense fiscale relative à la mise en œuvre de l'article 25 de la loi de finances rectificative pour 1997 s'élève à 191 millions d'euros en 2003, soit un montant identique au montant que le même fascicule prévoit pour 2002 <sup>(3)</sup> et analogues aux montants évalués et constatés pour cette dépense fiscale en 2000 et en 2001. Si le montant de la dépense fiscale prévu pour 2003 dans le même tome II du fascicule des voies et moyens intègre effectivement le gain, pour les finances publiques, de la mise en œuvre du présent article, il faudrait alors faire l'hypothèse selon laquelle, à droit constant, le montant de la dépense fiscale pour 2003, par rapport à 2002, aurait augmenté, précisément, de 42 millions d'euros, soit de 22%. On ne voit pas d'explication plausible à une telle évolution.

Au demeurant, il n'a pas été possible à votre Rapporteur général d'obtenir des informations précises s'agissant des volumes de biocarburants qui seront agréés en 2003, pour chacune des deux filières. Selon le Gouvernement, « *le niveau des volumes agréés en 2003 n'était pas définitivement arrêté au moment du dépôt du projet de loi de finances rectificative pour 2002 par le Gouvernement au*

---

(1) Si le juge devait à nouveau évoquer le régime fiscal des biocarburants applicable en France depuis 1997, la non abrogation de l'article 25 de la loi de finances pour 1997 pourrait le conduire à considérer que cet article est applicable à compter de sa date d'entrée en vigueur, soit le 1<sup>er</sup> novembre 1997, jusqu'au 31 décembre 2003, uniquement dans la mesure où il est compatible avec la décision du Conseil du 25 mars 2002, elle aussi entrée en vigueur le 1<sup>er</sup> novembre 1997. Pour l'avenir, soit à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2003, le juge pourrait considérer que le présent article est applicable et se substitue à l'article 25 de la loi de finances pour 1997, étant précisé qu'il constaterait sans doute que certaines des modalités propres aux agréments délivrés sous l'empire de ce texte, ne sont pas compatibles avec certaines dispositions du présent article.

(2) Tome I du fascicule voies et moyens annexé au projet de loi de finances pour 2003, page 40.

(3) Tome II du fascicule voies et moyens annexé au projet de loi de finances pour 2003, page 130, mesure n° 80-01-07.

*Parlement.* », soit le 20 novembre 2002. Il apparaît cependant logique et donc probable que si les volumes agréés devaient être modifiés en 2003, la production d'EMHV serait privilégiée, notamment parce qu'elle contribue à limiter nos achats de gazole, qui sont rendus nécessaires par l'inadéquation, sur le territoire national, entre les capacités de raffinage et la consommation de ce produit.

Ces observations conduisent à relever que l'évaluation faite dans l'exposé des motifs du présent article d'une économie budgétaire d'un montant de 42 millions d'euros en 2003, ne peut pas constituer une évaluation fiable, le Gouvernement considérant lui-même que l'une des deux variables retenues pour calculer cette économie budgétaire, celle portant sur les volumes, n'était pas fixée à la date du dépôt du présent projet de loi de finances rectificative.

Si une certaine incertitude demeure s'agissant de l'application du présent dispositif en 2003, il convient *in fine* de replacer ces questions dans le contexte des négociations communautaires actuelles relatives aux biocarburants, dont l'aboutissement devrait permettre, à moyen terme, un renouvellement complet des dispositifs communautaires et nationaux concernant, notamment, les modalités d'utilisation et la fiscalité de ces biocarburants. Ces négociations ont été engagées par la Commission qui a présenté le 17 décembre 2001 deux propositions de directives relatives :

– la première, à la promotion de l'usage des biocarburants pour les transports. Dans sa version initiale, cette directive prévoyait pour chaque Etat membre des objectifs impératifs relatifs à la part des biocarburants dans la consommation totale des carburants, à hauteur de 2% en 2005 et de 5,75% en 2010<sup>(1)</sup>. Elle prévoyait, par ailleurs, que, dans un premier temps, le choix serait laissé aux Etats membres de promouvoir des filières de production de biocarburants utilisables à l'état pur ou utilisables en mélange, puis, dans un deuxième temps, qu'il serait imposé de promouvoir des filières de production de biocarburants utilisables en mélange. Considérée comme relative aux transports, cette proposition de directive est discutée selon la procédure de codécision, qui nécessite, notamment, l'accord au moins implicite du Parlement européen. Alors que le Conseil avait rendu indicatifs les objectifs relatifs à la part de biocarburants dans la consommation globale des carburants, s'agissant de la première proposition de directive, le Parlement européen a adopté le 4 juillet 2002 une proposition de directive modifiée, rendant de nouveau obligatoires les objectifs évoqués. Au cours des négociations qui ont eu lieu au début de l'automne 2002, le Conseil a de nouveau trouvé un accord sur la base d'objectifs indicatifs. L'examen d'une position commune définitive sur cette directive a néanmoins été retiré de l'ordre du jour du Conseil « énergie » du 25 novembre 2002 ;

– la seconde, à l'élaboration d'un cadre fiscal communautaire consistant en l'établissement de taux d'accises minimaux propres aux biocarburants. Cette proposition de directive, qui suit la procédure relative aux dispositions

---

(1) Aujourd'hui, la réglementation technique relative au biocarburant impose que les taux d'incorporation respectifs de l'EMHV dans le gazole ou le fioul domestique et de l'ETBE dans les supercarburants, ne dépassent pas 5% et 15%<sup>(1)</sup>. En pratique, les taux d'incorporation s'élèvent, pour ces deux biocarburants, à respectivement 1% et 0,8%.

communautaires fiscales, suppose certes un simple avis du Parlement européen, mais nécessite en tout état de cause un accord unanime du Conseil. Cette proposition de directive a fait l'objet d'un accord entre tous les Etats membres en mai 2002, en subordonnant son adoption « *à la condition que le pourcentage minimal de biocarburants, prévu par la directive relative à la promotion de l'usage des biocarburants dans les transports, devienne et reste indicatif. L'adoption formelle des deux directives devra intervenir au même moment.* ».

La présidence grecque du premier semestre 2003 devrait sans doute se saisir du dossier, afin de tenter de parvenir à un accord définitif concernant les deux directives évoquées. Il est donc probable qu'un cadre communautaire global soit adopté dans un avenir proche. Il rendra nécessaire l'élaboration d'un nouveau dispositif fiscal national relatif aux biocarburants.

\*  
\*       \*

La Commission a examiné un amendement présenté par M. Charles de Courson, prévoyant que le montant de la réduction de taxe de consommation intérieure sur les produits pétroliers (TIPP), s'agissant du biocarburant éthyl-tertio-butyl-éther (ETBE) incorporé au supercarburant, s'établirait en 2003 à 41,7 euros par hectolitre et non pas à 34,2 euros par hectolitres.

Votre **Rapporteur général** a relevé que les amendements présentés par M. Charles de Courson concernant les biocarburants, avaient pour but de tempérer la réduction de l'avantage fiscal dont bénéficie la filière ETBE. Considérant que le texte du présent article était le résultat d'une décision interministérielle, il ne convient sans doute pas de le remettre en cause. Il faut par ailleurs rappeler que la filière ETBE a bénéficié depuis 1997 d'une situation très favorable en raison du montant de l'avantage fiscal prévu par l'article 25 de la loi de finances rectificative pour 1997.

**M. Philippe Auberger** a jugé que les orientations gouvernementales étaient bonnes, compte tenu des avantages respectifs de la filière concernant les esters méthyliques d'huile végétale (EMHV) et de la filière ETBE.

Le **Président Pierre Méhaignerie** a déclaré partager cette analyse.

La Commission a *rejeté* cet amendement.

Suivant l'avis défavorable de votre Rapporteur général, la Commission a ensuite *rejeté* quatre amendements présentés par M. Charles de Courson :

– le premier, visant à ce que l'avantage fiscal concernant les biocarburants soit ouvert à tous les dérivés d'alcool éthylique et non pas seulement à l'ETBE ;

– le deuxième, tendant à modifier la formule de calcul du montant de l'avantage fiscal dont bénéficie la filière ETBE, afin de relever ce montant pour 2003 et pour les années suivantes ;

– le troisième, tendant à substituer, s’agissant de la référence à fin de détermination du prix du blé permettant le calcul du montant de l’avantage fiscal dont bénéficie la filière ETBE, la cotation « *FCW 2 rendue Rouen majorations mensuelles comprises* » à la cotation sur le marché à terme d’instruments financiers ;

– le dernier, prévoyant la suppression de la condition selon laquelle les sites de production de biocarburants doivent être agréés avant le 31 décembre 2003, afin de bénéficier de l’avantage fiscal en matière de TIPP.

La Commission a ensuite examiné un amendement présenté par M. Charles de Courson, défendu par **M. Jean-Pierre Balligand**, supprimant la condition selon laquelle les mélanges contenant des biocarburants doivent être mis à la consommation en France, afin de bénéficier de l’avantage fiscal en matière de TIPP.

Après les observations de **M. Philippe Auberger**, votre **Rapporteur général** a précisé que la notion de « mise à la consommation » s’entendait, en matière de produits pétroliers, du moment où le carburant ou le combustible sort de la raffinerie dans laquelle il a été élaboré.

Le **Président Pierre Méhaignerie** a invité votre Rapporteur général à demander des précisions au Gouvernement sur ce point.

La Commission a *rejeté* cet amendement.

La Commission a ensuite *adopté* l’article 18 sans modification.

\*  
\*       \*  
\*

*Article 19*

**Aménagement du dispositif d'exonération de taxes intérieures  
de consommation sur les combustibles utilisés pour la cogénération.**

*Texte du projet de loi :*

I. – L'article 266 *quinquies* A du code des douanes est modifié comme suit :

1° Au premier alinéa, les mots : « fioul lourd d'une teneur en soufre inférieure ou égale à 2 %, de gaz naturel et de gaz de raffinerie » sont remplacés par les mots : « gaz naturel et d'huiles minérales » ;

2° Le premier alinéa est complété par une phrase ainsi rédigée :

« Toutefois, la durée d'exonération pour les livraisons de fioul lourd d'une teneur en soufre supérieure à 1 % utilisé dans des installations de cogénération équipées de dispositifs de désulfuration des fumées conformément à la réglementation en vigueur est portée à dix années. » ;

3° Le deuxième alinéa est complété par une phrase ainsi rédigée :

« Toutefois, en ce qui concerne les huiles minérales, autres que le fioul lourd et les gaz de raffinerie, cette exonération ne s'applique qu'aux installations mises en service entre le 1<sup>er</sup> janvier 2003 et le 31 décembre 2005. » ;

4° Au troisième alinéa, les mots : « de ces installations » sont remplacés par les mots : « des installations de cogénération ».

II. – Les dispositions du I s'appliquent à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2003.

*Exposé des motifs du projet de loi :*

Il est proposé de créer les conditions économiques favorables au développement de la cogénération et de rétablir la concurrence inter-énergies sur les combustibles utilisés en cogénération.

Le coût de cette mesure serait de 2,3 millions € en 2004.

*Observations et décision de la Commission :*

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 de consommation sur les produits pétroliers (TIPP) prévue à l'article 265 du code des douanes ou à la taxe intérieure de consommation sur le gaz naturel (TICGN) prévue à l'article 266 *quinquies* dudit code, en sont exonérées, dès lors que ces combustibles sont destinés à être utilisés dans une installation de cogénération.

**I.- Le droit existant : l'article 266 quinquies A du code des douanes**

L'article 23 de la loi de finances pour 1993 (n° 92-1376 du 30 décembre 1992), dans sa version issue de l'article 44 de la loi de finances rectificative pour 1992 (n° 92-1476 du 31 décembre 1992), a créé un dispositif d'exonération, pour 1993, de la TIPP et de la TICGN, au bénéfice des livraisons de fioul lourd d'une teneur en soufre inférieure ou égale à 2% et de gaz naturel destinées à être utilisées dans des installations entièrement nouvelles de cogénération pour la production combinée de chaleur et d'électricité ou de chaleur et d'énergie mécanique <sup>(1)</sup>.

Il était prévu qu'un décret en Conseil d'Etat établisse la nature et la puissance minimale des installations pour lesquelles les livraisons des produits concernés seraient effectivement éligibles à l'exonération évoquée, ainsi que « *le rapport entre les deux énergies produites* ».

Le décret n° 93-974 du 27 juillet 1993 définissant les installations de cogénération ouvrant droit à l'exonération de la taxe intérieure de consommation sur le fioul lourd et sur le gaz naturel, a précisé qu'ouvriraient droit à l'exonération prévue à l'article 23 de la loi de finances pour 1992 les installations qui répondaient aux trois conditions suivantes :

– comporter une turbine ou un moteur à combustion ou une turbine à vapeur permettant une production combinée, à partir de combustibles, de deux énergies utiles, mécanique et thermique, avec un rendement global au moins égal à 65% ;

– développer une puissance mécanique ou électrique au moins égale à 250 kilowatts ;

– présenter un rapport – énergie thermique produite sur énergie mécanique ou électrique produite – compris entre 0,5 et 10.

Le V de l'article 25 de la loi de finances pour 1994 (n° 93-1352 du 30 décembre 1993) a procédé à une réécriture de l'article 23 modifié de la loi de finances pour 1992, en précisant que l'exonération que celui-ci prévoyait, s'appliquerait aux installations concernées pendant cinq ans à compter de leur mise en service, dès lors que cette mise en service interviendrait au plus tard le 31 décembre 1996.

L'article 82 de la loi de finances pour 1996 (n° 95-1346 du 30 décembre 1995) a prévu deux modifications à l'article 23 modifié de la loi de finances pour 1992 :

– la date avant laquelle doit être mise en service une installation de cogénération afin de bénéficier de l'exonération prévue par cet article, a été fixée au 31 décembre 2000 ;

---

(1) L'article 23 de la loi de finances pour 1993 n'établit qu'un dispositif d'exonération à la TICGN. L'article 44 de la loi de finances rectificative pour 1992 procède à une réécriture de l'article 23 de la loi de finances pour 1993, en prévoyant le dispositif ci-après évoqué.

– le gaz de raffinerie est ajouté à la liste des combustibles dont la livraison est susceptible d'ouvrir le bénéfice de l'exonération, qui comprenait jusqu'alors le fioul lourd d'une teneur en soufre inférieure à 2% et le gaz naturel. Le gaz de raffinerie est identifié à l'indice n° 38 *bis* du tableau B du 1 de l'article 265 du code des douanes. Il s'agit d'une huile minérale soumise à la TIPP, présentée à l'état gazeux et destinée à être utilisée comme carburant.

L'article 108 de la loi de finances pour 2000 (n° 99–1172 du 30 décembre 1999) a inséré le dispositif de l'article 23 modifié de la loi de finances pour 1993 dans le code des douanes dans un article 266 *quinquies* A et a reculé au 31 décembre 2005 la date avant laquelle doit être mise en service une installation de cogénération, afin de bénéficier de l'exonération prévue.

Le décret n° 2001–263 du 22 mars 2001 a modifié le décret n° 93–974 du 27 juillet 1993, s'agissant d'éléments de cohérence rédactionnelle.

On peut noter que le montant de la dépense fiscale correspondante à l'exonération prévue à l'article 266 *quinquies* A du code des douanes est évalué à 27 millions d'euros en 2002 et à 29 millions d'euros en 2003<sup>(1)</sup>. Selon les informations recueillies par votre Rapporteur général, environ 350 installations de cogénération bénéficient aujourd'hui de ce dispositif. Seulement trois d'entre elles sont exonérées au titre de livraisons de fioul lourd d'une teneur en soufre inférieure ou égale à 2% et aucune au titre de livraisons de gaz de raffinerie. Ce dispositif est donc mis en œuvre en presque totalité pour des installations de cogénération utilisant le gaz naturel.

## **II.- Les modifications proposées à l'article 266 *quinquies* A du code des douanes**

Le 1° du I du présent article propose que la liste des combustibles dont les livraisons ouvrent droit, le cas échéant, à l'exonération prévue à l'article 266 *quinquies* A du code des douanes, comprenne désormais toutes les huiles minérales et le gaz naturel et non plus seulement le gaz naturel et, s'agissant des huiles minérales, le fioul d'une teneur en soufre inférieure ou égale à 2% et le gaz de raffinerie. Il s'agit d'inciter, le cas échéant, certains industriels à réaliser effectivement les investissements relatifs à des projets de cogénération utilisant le gaz de pétrole liquéfié (GPL) et le fioul domestique.

Le 2° du I du présent article prévoit qu'est portée à dix ans et non plus seulement à cinq ans, 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 conformément à la réglementation en vigueur.

Cette disposition doit être replacée dans le contexte de l'évolution de la législation communautaire relative à la réglementation de l'utilisation des huiles minérales. Le 1 de l'article 3 de la directive n° 1999/32/CE du 26 avril 1999

---

(1) Tome II du fascicule des voies et moyens annexé au projet de loi de finances pour 2003, page 130.

concernant une réduction de la teneur en soufre de certains combustibles liquides et modifiant la directive n° 93/12/CE du 23 mars 1993 dispose que « *les Etats membres prennent toutes les mesures nécessaires pour garantir à partir du 1<sup>er</sup> janvier 2003 que les fiouls lourds ne soient pas utilisés sur leur territoire si leur teneur en soufre dépasse 1,00% en masse.* ». Son article 3 prévoit que certaines installations demeureront autorisées à utiliser du fioul lourd dont la teneur en soufre est supérieure à 1%, dès lors que les volumes des émissions de dioxyde de soufre issues de la combustion de ce fioul lourd ne dépasseront pas les volumes des émissions propres à la combustion du fioul lourd dont la teneur en soufre est inférieure à 1%. Il est précisé que « *les Etats membres prennent les mesures nécessaires pour garantir qu'une installation de combustion utilisant du fioul lourd dont la teneur en soufre est supérieure à [1% en masse] ne soit pas exploitée sans un permis délivré par les autorités compétentes et précisant les limites d'émission* ».

Ainsi, sauf à procéder à l'équipement de leurs installations par des appareils de désulfuration des fumées leur permettant d'utiliser du fioul lourd d'une teneur en soufre supérieure à 1% dans les conditions environnementales propres à la combustion du fioul lourd d'une teneur en soufre inférieure à 1%, les opérateurs et, notamment, les industriels, seront tenus de trouver, à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2003, une alternative à la combustion du fioul lourd d'une teneur en soufre supérieure à 1%. La difficulté a pour origine le fait que l'offre de ce fioul lourd risque de ne pas s'adapter à la baisse de la demande. En effet, le fioul lourd constitue souvent un produit dit « fatal », dont la production est le corollaire inévitable du raffinage du pétrole brut.

Il est certes possible d'envisager une augmentation des exportations du fioul lourd dont la teneur en soufre est supérieure à 1%. En portant de cinq à dix ans la période pendant laquelle une installation de cogénération utilisant ce produit bénéficiera du dispositif d'exonération de l'article 266 *quinquies* A du code des douanes, le présent article a pour objet de tenter de renforcer l'attractivité interne de son utilisation par rapport à l'utilisation des autres huiles minérales et du gaz naturel. Il faut relever que les dispositions de la directive n° 1999/32/CE du 26 avril 1999 s'appliqueront aussi, en tout état de cause, à ces installations, ce que prévoit expressément le présent dispositif en liant le bénéfice de l'exonération à l'effectivité de leur équipement par des dispositifs de désulfuration des fumées. On peut estimer que cette solution interne est préférable à une augmentation des volumes exportés du fioul lourd dont la teneur en soufre est supérieure à 1%, puisqu'il n'est pas certain qu'il soit utilisé dans un pays tiers dans les conditions environnementales imposées par la législation communautaire à compter du 1<sup>er</sup> janvier 2003 <sup>(1)</sup>.

Selon le Gouvernement, aucune installation nouvelle de cogénération utilisant du fioul lourd d'une teneur en soufre supérieure à 1% ne devrait être mise en service en 2003. Deux installations sont susceptibles d'être mises en service à compter de 2004. Il faut noter que l'allongement de la durée de l'exonération concerne les trois installations existantes fonctionnant avec ce fioul.

---

(1) La solution interne permet par ailleurs d'éviter que soient courus les risques propres au transport maritime des produits pétroliers. Les pétroliers Erika et Prestige transportaient du fioul lourd.

Le **3° du I** du présent article prévoit que le dispositif sera applicable aux installations de cogénération utilisant une autre huile minérale que le fioul lourd ou les gaz de raffinerie, uniquement si elles sont mises en service entre le 1<sup>er</sup> janvier 2003 et le 31 décembre 2005. Il s'agit de maintenir la logique du dispositif de l'article 266 *quinquies* A du code des douanes, tendant à inciter à réaliser un projet en améliorant sa rentabilité potentielle. Il ne s'agit donc pas de subventionner des installations existantes.

Le **4° du I** du présent article propose une adaptation rédactionnelle de l'actuel troisième alinéa de l'article 266 *quinquies* A du code des douanes. Il s'agirait de préciser que les installations auxquelles s'applique l'exonération si elles sont mises en service au plus tard le 31 décembre 2005, sont des installations de cogénération.

Le **II** du présent dispositif précise qu'il entre en vigueur le 1<sup>er</sup> janvier 2003.

L'exposé des motifs du présent article prévoit que son coût pourrait s'établir à 2,3 millions d'euros uniquement à compter de 2004, car il n'est pas prévu qu'en 2003 soit mise en service une installation de cogénération éligible au bénéfice du dispositif, utilisant une huile minérale dont les livraisons n'étaient pas jusqu'alors exonérées ou utilisant du fioul lourd dont la teneur en soufre est supérieure à 1%.

La Commission a *adopté* l'article 19 sans modification.

\*  
\*       \*

#### *Après l'article 19*

La Commission a examiné un amendement présenté par M. Charles de Courson, tendant à abroger tout abattement relatif aux avions cargos en matière de redevance d'atterrissage.

Votre **Rapporteur général** a considéré que la notion d'« avions cargos » n'avait pas de définition juridique et que les dispositions en vigueur, notamment les redevances d'atterrissage et la partie de la taxe générale sur les activités polluantes (TGAP) relative aux aéronefs, permettaient déjà une modulation des prélèvements en fonction des nuisances subies.

La Commission a *rejeté* cet amendement.

\*  
\*       \*