Document mis en distribution le 12 octobre 1998

N° 1111

ASSEMBLÉE NATIONALE

CONSTITUTION DU 4 OCTOBRE 1958

ONZIÈME LÉGISLATURE

Enregistré à la Présidence de l'Assemblée nationale le 8 octobre 1998

RAPPORT

FAIT

AU NOM DE LA COMMISSION DES FINANCES, DE L'ÉCONOMIE GÉNÉRALE ET DU PLAN (1) SUR LE PROJET DE **loi de finances** *pour* **1999** (n° 1078),

TOME II

EXAMEN DE LA PREMIÈRE PARTIE DU PROJET DE LOI DE FINANCES

CONDITIONS GÉNÉRALES DE L'ÉQUILIBRE FINANCIER

Volume 1

Examen en Commission

PAR M. DIDIER MIGAUD

Rapporteur général,

Député

La commission des finances, de l'économie générale et du plan est composée de :
M. Augustin Bonrepaux, *président* ; M. Didier Migaud, *rapporteur général* ; MM. Jean-Pierre Brard, Arthur Dehaine, Yves Tavernier, *vice-présidents,* MM. Pierre Bourguignon, Jean-Jacques Jegou, Michel Suchod, *secrétaires* ; MM. Maurice Adevah-Poeuf, Philippe Auberger, François d'Aubert, Dominique Baert, Jean-Pierre Balligand, Gérard Bapt, François Baroin, Alain Barrau, Jacques Barrot, Alain Belviso, Christian Bergelin, Eric Besson, Jean-Michel Boucheron, Michel Bouvard, Mme Nicole Bricq, MM. Christian Cabal, Jérôme Cahuzac, Thierry Carcenac, Gilles Carrez, Henry Chabert, Didier Chouat, Alain Claeys, Yves Cochet, Charles de Courson, Christian Cuvilliez, Jean-Pierre Delalande, Francis Delattre, Yves Deniaud, Michel Destot, Patrick Devedjian, Laurent Dominati, Raymond Douyère, Tony Dreyfus, Jean-Louis Dumont, Daniel Feurtet, Pierre Forgues, Gérard Fuchs, Gilbert Gantier, Jean de Gaulle, Hervé Gaymard, Jacques Guyard, Pierre Hériaud, Edmond Hervé, Jacques Heuclin, Jean-Louis Idiart, Mme Anne-Marie Idrac, MM. Michel Inchauspé, Jean-Pierre Kucheida, Marc Laffineur, Jean-Marie Le Guen, Guy Lengagne, François Loos, Alain Madelin, Mme Béatrice Marre, MM. Pierre Méhaignerie, Louis Mexandeau, Gilbert Mitterrand, Alain Rodet, Nicolas Sarkozy, Gérard Saumade, Philippe Séguin, Jean-Pierre Soisson, Georges Tron, Philippe Vasseur, Jean Vila.

SOMMAIRE

PREMIÈRE PARTIE

CONDITIONS GÉNÉRALES DE L'ÉQUILIBRE FINANCIER

TITRE PREMIER

DISPOSITIONS RELATIVES AUX RESSOURCES

I.- IMPÔTS ET REVENUS AUTORISÉS

A.- Dispositions antérieures

Article 1er *:* Autorisation de percevoir les impôts existants

B.- Mesures fiscales

Article 2 *:* Barème de l'impôt sur le revenu
Articles additionnels après l'article 2 *:*
- Maintien à 16.380 francs de l'avantage maximum en impôt résultant d'une demi-part additionnelle de quotient familial accordée aux invalides et anciens combattants
- Maintien à 16.380 francs de l'avantage maximum en impôt résultant d'une demi-part additionnelle de quotient familial accordée aux veufs, célibataires ou divorcés ayant eu des enfants à charge, pour l'imposition des années antérieures à l'année du vingt-septième anniversaire de la naissance du dernier enfant

Article 3 *:* Extension de la réduction d'impôt relative aux dons pour les personnes physiques qui participent au financement d'entreprises

Article 4 *:* Bons de souscription de parts de créateur d'entreprise et report d'imposition des plus-values de cession de titres dont le produit est investi dans les fonds propres des PME : extension de ces avantages aux sociétés créées depuis moins de 15 ans
Article 5 *:* Extension du régime fiscal des micro-entreprises
Article 6 *:* Aménagement du régime simplifié d'imposition en matière de taxe sur la valeur ajoutée
Article additionnel après l'article 6 *:* Continuité du régime de TVA en cas de décès d'un exploitant agricole
Article 7 *:* Relèvement de seuils de mise en recouvrement ou de perception
Article 8 *:* Augmentation du barème de l'imposition de solidarité sur la fortune
Article additionnel après l'article 8 *:* Taxation forfaitaire des oeuvres d'art au titre de l'imposition de solidarité sur la fortune
Article 9 *:* Limitation de l'exonération d'impôt de solidarité sur la fortune au titre des biens professionnels de l'activité de loueur en meublé
Article 10 *:* Imposition à l'impôt de solidarité sur la fortune des biens ou droits dont la propriété est démembrée
Article 11 *:* Aménagement des règles du plafonnement de l'impôt de solidarité sur la fortune
Article 12 *:* Modalités d'évaluation de la résidence principale en matière d'impôt de solidarité sur la fortune et de droits de mutation à titre gratuit
Article 13 *:* Renforcement des obligations déclaratives relatives aux dettes déduites de l'impôt de solidarité sur la fortune
Article 14 *:* Modification des règles de territorialité en matière de droits de mutation à titre gratuit
Article additionnel après l'article 14 *:* Rétablissement des sanctions en cas de défaut de déclaration des successions en Corse
Article 15 *:* Régime des titres ou droits de personnes morales ou organismes, détenant directement ou par personne interposée, des immeubles ou droits immobiliers sis en France
Article 16 *:* Imposition des plus-values constatées et des plus-values en report d'imposition en cas de transfert du domicile hors de France
Article additionnel après l'article 16 *:* Sursis d'imposition des plus-values professionnelles à long terme en cas de défaut de paiement
Article 17 *:* Gratuité de la délivrance des cartes nationales d'identité et du droit d'examen pour l'obtention du permis de conduire
Article 18 *:* Modification des tarifs des taxes intérieures de consommation sur les produits pétroliers et sur le gaz naturel et mise en oeuvre d'un remboursement de TIPP aux transporteurs routiers
Articles additionnelles après l'article 18 *:*
- Modification du régime fiscal de l'aquazole
- Augmentation du volume de GPL défiscalisé pour les taxis
Article 19 *:* Application du taux réduit de la taxe sur la valeur ajoutée aux abonnements souscrits pour la fourniture de gaz et d'électricité
Article additionnel après l'article 19 *:* Baisse de la TVA sur certains produits de confiserie et de chocolaterie
Article 20 *:* Application du taux réduit de la taxe sur la valeur ajoutée aux appareillages destinés aux diabétiques et à certains handicapés
Article 21 *:* Application du taux réduit de 5,5% de la taxe sur la valeur ajoutée aux opérations de collecte et de tri sélectifs des ordures ménagères

Article 22 : Application du taux réduit de 5,5% de la taxe sur la valeur ajoutée aux travaux subventionnés par l'agence nationale pour l'amélioration de l'habitat
Articles additionnels après l'article 22 :
- Assujettissement à la TVA des prestations fournies par les parcs résidentiels de tourisme
- Assujettissement au taux réduit de la TVA des travaux d'amélioration et d'entretien dans l'habitat
- Majoration du crédit d'impôt pour les dépenses d'entretien
Article 23 : Augmentation des taux de réduction de droits sur les donations
Article 24 : Moralisation des avantages liés à la transmission des patrimoines par le biais de l'assurance-vie
Article 25 : Réduction de l'écart entre les minima de perception du droit de consommation sur les tabacs
Article 26 : Aménagement de la taxe sur les locaux à usage de bureaux en Ile-de-France
Article 27 : Suppression de la taxe régionale sur les cessions d'immeubles et unification du régime d'imposition des cessions de locaux professionnels
Article 28 : Réduction du taux de l'avoir fiscal
Article additionnel après l'article 28 : Assimilation à des apports des droits d'adhésion perçus par les sociétés d'assurance mutuelles
Article 29 : Réforme de la taxe professionnelle
Article 30 : Taxe générale sur les activités polluantes
Article 31 : Amortissement exceptionnel des véhicules fonctionnant en bicarburation et des accumulateurs nécessaires à leur fonctionnement
Article additionnel après l'article 31 : Majoration de l'exonération de la taxe sur les véhicules des sociétés pour les véhicules fonctionnant en bicarburation
Article 32 : Suppression de diverses taxes
Article 33 : Suppression de la taxe perçue au profit du budget annexe des prestations sociales agricoles
Article 34 : Suppression du prélèvement sur les bénéfices des entreprises exploitant des gisements d'hydrocarbures
Article 35 : Suppression de la taxe perçue pour toute demande d'autorisation administrative d'exploitation d'eau minérale naturelle

C.- Mesures diverses

Article 36 : Prélèvement exceptionnel sur les caisses d'épargne

II.- RESSOURCES AFFECTÉES

Article 37 : Dispositions relatives aux affectations
Article 38 : Actualisation des taux de la taxe sur les huiles perçue au profit du BAPSA
Article 39 : Versement d'une contribution des organismes collecteurs du 1% logement
Article 40 : Enveloppe normée des concours de l'Etat aux collectivités territoriales
Article 41 : Majoration exceptionnelle de la dotation de solidarité urbaine (DSU)
Article 42 : Évaluation du prélèvement opéré sur les recettes de l'Etat au titre de la participation de la France au budget des Communautés européennes

TITRE II

DISPOSITIONS RELATIVES À L'ÉQUILIBRE DES RESSOURCES ET DES CHARGES

Article 43 : Équilibre général du budget

PREMIÈRE PARTIE

CONDITIONS GÉNÉRALES DE L'ÉQUILIBRE FINANCIER

TITRE PREMIER

DISPOSITIONS RELATIVES AUX RESSOURCES

I. IMPÔTS ET REVENUS AUTORISÉS

A. Dispositions antérieures

Article premier

Autorisation de percevoir les impôts existants.

Texte du projet de loi :

I. La perception des impôts, produits et revenus affectés à l'Etat, aux collectivités territoriales, aux établissements publics et organismes divers habilités à les percevoir continue d'être effectuée pendant l'année 1999 conformément aux lois et règlements et aux dispositions de la présente loi de finances.
II. Sous réserve de dispositions contraires, la loi de finances s'applique :

1. à l'impôt sur le revenu dû au titre de 1998 et des années suivantes ;
2. à l'impôt dû par les sociétés sur leurs résultats des exercices clos à compter du 31 décembre 1998 ;
3. à compter du 1er janvier 1999 pour les autres dispositions fiscales.

Exposé des motifs du projet de loi :
Cet article reprend l'autorisation annuelle de percevoir les impôts et produits existants et fixe, comme chaque année, les conditions de l'entrée en vigueur des dispositions qui ne comportent pas de date d'application particulière.
Observations et décision de la Commission :
L'article premier du projet de loi de finances a une double portée : d'une part, il réaffirme la compétence unique du Parlement pour décider de l'impôt, au nom de la Nation, d'autre part, il renouvelle l'autorisation de percevoir les impôts ; en démocratie, l'impôt est nécessairement précaire et doit faire l'objet d'un consentement annuel.

Ainsi, l'article 4 de l'ordonnance n° 59-2 du 2 janvier 1959 portant loi organique relative aux lois de finances dispose que « *l'autorisation de percevoir les impôts est annuelle* ». En 1979, dans sa décision n° 79-111 DC du 30 décembre 1979, le Conseil constitutionnel a précisé l'objet de ces autorisations annuelles et rappelé qu'elles étaient « *nécessaires pour assurer la continuité de la vie nationale* ».

Le paragraphe I de cet article autorise la perception des impôts, produits et revenus affectés à l'Etat, aux collectivités territoriales, aux établissements publics et organismes divers habilités à les percevoir. L'exhaustivité de l'information fournie au Parlement n'est pas la même pour chacune de ces trois catégories de personnes morales.

Les recettes du budget général font l'objet de la présentation la plus complète, assortie depuis quelques années de développements explicatifs beaucoup plus fournis qu'auparavant. Le tome I de l'annexe budgétaire des « voies et moyens » constitue à cet égard un instrument d'information substantiel.

De plus, le tome II de la même annexe comporte une présentation exhaustive des « dépenses fiscales », conformément aux dispositions de l'article 32 de la loi de finances pour 1980. Ces dépenses sont des mesures considérées comme dérogatoires vis-à-vis de la fiscalité « normale », qui portent atténuation des recettes de l'Etat. La portée budgétaire de ces évaluations est cependant restreinte, compte tenu de la difficulté de chiffrer précisément l'impact des mesures concernées.

Pour sa part, la « *récapitulation des évaluations de recettes* » intégrée dans les fascicules concernant chaque budget annexe est fondée sur des subdivisions trop générales pour être d'une quelconque utilité directe. De plus, elle n'est assortie d'aucune explication. Le « *développement des évaluations de recettes* » qui est présenté dans les budgets annexes des Journaux officiels, des Monnaies et médailles, de l'Ordre de la Libération et de la Légion d'honneur, offre un degré de détail supérieur, mais, sauf exception, sa vertu explicative reste limitée.

Des critiques identiques peuvent être adressées aux évaluations de recettes présentées dans le fascicule des comptes spéciaux du Trésor. Il est clair que la réforme des documents budgétaires, entreprise il y a quelques années, doit se poursuivre, dans le sens d'une plus grande clarté et d'une meilleure exhaustivité.

L'information du Parlement sur les impositions affectées aux établissements publics et organismes divers est longtemps restée très lacunaire. C'est pourquoi l'article premier, paragraphe II, de la loi de finances pour 1986 a prévu, à l'initiative de l'Assemblée nationale, que le produit de ces impositions – à l'exception des taxes parafiscales – ferait l'objet d'une évaluation dans l'annexe budgétaire des voies et moyens. Y sont portées les recettes de la dernière année connue (1997, dans le cas du présent projet de

loi de finances) et les évaluations portant sur l'année en cours. Pour chaque imposition, sont précisés les bénéficiaires, l'organisme gestionnaire et les textes institutifs.

Quant aux taxes parafiscales, leur perception au-delà du 31 décembre doit être autorisée chaque année. L'état E annexé au projet de loi de finances dresse un tableau desdites taxes, en indiquant pour chacune d'entre elles les bénéficiaires, son taux et son assiette, les textes institutifs, le produit constaté pour l'année en cours (1998 ou la campagne 1997-1998, dans le cas du présent projet de loi de finances) et l'évaluation relative à l'année suivante.

Le paragraphe II du présent article prévoit, dans les termes usuels, les conditions d'entrée en vigueur des dispositions fiscales de la loi de finances qui ne comportent pas de date d'application particulière. La règle générale reste l'application des dispositions fiscales à compter du 1er janvier 1999 (alinéa 3). Les deux exceptions traditionnelles sont prévues :

– pour l'impôt sur le revenu, la loi de finances s'applique à l'impôt dû au titre de 1998 et des années suivantes ;

– l'impôt sur les sociétés est dû sur les résultats des exercices clos à compter du 31 décembre 1998 ; une mention particulière est nécessaire, en raison à la fois des différences de date de clôture de l'exercice d'une entreprise à l'autre et du mode de recouvrement par acomptes et soldes de cet impôt direct.

Des articles particuliers de la première partie peuvent également déroger expressément à la date générale d'application. Mise à part la date retenue pour l'entrée en vigueur des dispositions relatives à la taxe intérieure sur les produits pétroliers (1), le présent projet de loi de finances comporte, à cet égard, des dispositions peu usuelles : il est plusieurs fois demandé au Parlement de valider *a posteriori* des mesures fiscales entrées en application au cours de l'année 1998, sur simple décision du Gouvernement. Il en est ainsi des articles suivants :

– l'imposition des plus-values constatées et des plus-values en report d'imposition en cas de transfert du domicile hors de France (article 16) : dispositions applicables depuis le 9 septembre 1998 ;

– la gratuité de la délivrance des cartes nationales d'identité et la suppression du droit d'examen pour l'obtention du permis de conduire (article 17) dispositions applicables depuis le 1er septembre 1998 ;

– l'unification des réductions de droits applicables aux divers types de donations en les portant de 35% à 50% lorsque le donateur est âgé de moins de 65 ans et de 25% à 30% lorsque celui-ci est âgé de 65 à 75 ans (article 23) : dispositions applicables depuis le 1er septembre 1998 ;

---

(1) De façon tout à fait classique, le présent projet de loi de finances prévoit que les dispositions de l'article 18 entreront en vigueur le 11 janvier 1999.

– la suppression de la taxe régionale sur les cessions d'immeubles d'habitation (article 27) : dispositions applicables depuis le 1er septembre 1998.

Sur le fond, on ne peut sans parti pris faire grief au Gouvernement d'avoir tenu compte du contexte économique entourant l'élaboration du présent projet de loi de finances, et d'avoir ainsi anticipé de quelques mois sur l'autorisation parlementaire formelle. Sur la forme, cependant, il serait souhaitable que l'usage de ce procédé, trop éloigné des traditions et des fondements mêmes de l'institution parlementaire, reste exceptionnel.

*
* *

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

*
* *

B. Mesures fiscales

Article 2

Barème de l'impôt sur le revenu.

Texte du projet de loi :

I. Les dispositions du I de l'article 197 du code général des impôts sont ainsi modifiées :

1° Le 1 est ainsi rédigé :

" 1. l'impôt est calculé en appliquant à la fraction de chaque part de revenu qui excède 26 100 F les taux de :

10,5 % pour la fraction supérieure à 26 100 F et inférieure ou égale à 51 340 F ;

24 % pour la fraction supérieure à 51 340 F et inférieure ou égale à 90 370 F ;

33 % pour la fraction supérieure à 90 370 F et inférieure ou égale à 146 320 F ;

43 % pour la fraction supérieure à 146 320 F et inférieure ou égale à 238 080 F ;

48 % pour la fraction supérieure à 238 080 F et inférieure ou égale à 293 600 F ;

54 % pour la fraction supérieure à 293 600 F ; " ;

2° Au premier alinéa du 2, la somme de : “ 16 380 F ” est remplacée par la somme de : “ 11 000 F ” ;

3° Au 4, la somme de : “ 3 300 F ” est fixée à : “ 3 330 F ”.

II. Le montant de l’abattement prévu au deuxième alinéa de l’article 196 B du même code est fixé à 20 370 F.

III. Au troisième alinéa de l’article 199 quater F du code général des impôts, avant les mots : “ Le bénéfice de la réduction d’impôt ”, sont insérés les mots : “ Lorsque les enfants sont au plus âgés de 16 ans révolus au 31 décembre de l’année d’imposition et fréquentent un collège, le bénéfice de la réduction d’impôt est accordé sans justification préalable. Dans les autres cas, ”.

IV. Au 1° de l’article 81 du code général des impôts, il est ajouté la phrase suivante : “ Les rémunérations des journalistes, rédacteurs, photographes, directeurs de journaux et critiques dramatiques et musicaux perçues ès qualités constituent de telles allocations à concurrence de 30 000 F ; ”.

Exposé des motifs du projet de loi :

Il est proposé d’indexer le barème de l’impôt sur le revenu fixé pour l’imposition des revenus de 1997 ainsi que les seuils et limites liés à ce barème.

En contrepartie de la suppression de la mise sous condition de ressources des allocations familiales, il est proposé d’abaisser de 16 380 F à 11 000 F l’avantage maximal en impôt résultant du quotient familial.

Corrélativement, il est proposé de fixer à 20 370 F par personne prise en charge le montant de l’abattement sur le revenu imposable accordé aux contribuables qui rattachent à leur foyer fiscal un enfant marié.

Par ailleurs, le bénéfice de la réduction d’impôt sur le revenu accordée au titre des frais de scolarité ne serait plus subordonné à la production du certificat établi par le chef de l’établissement, lorsque l’âge de l’enfant n’excède pas celui de la scolarité obligatoire, et que sa scolarisation dans un collège n’ouvre droit qu’au montant le plus bas de réduction d’impôt.

Enfin, et pour tenir compte des spécificités de l’exercice de la profession de journaliste, il serait désormais admis que la rémunération annuelle des intéressés comprend une allocation de frais d’emploi de 30 000 F.

Observations et décision de la Commission :

Le présent article comprend diverses dispositions relatives à l’impôt sur le revenu.

Les unes sont traditionnelles, comme le rehaussement des tranches du barème d'imposition en fonction de l'évolution prévue de l'indice des prix hors tabac pour l'année 1998.

Les autres procèdent d'une volonté de réforme plus forte. C'est cette année le cas de la réforme du quotient familial, qui se traduit par une réduction de 16.380 francs à 11.000 francs de l'avantage maximum en impôt résultant d'une demi–part de droit commun, compte tenu de la suppression de la mise sous condition de ressources des allocations familiales.

Les dernières prévoient des aménagements d'une portée plus limitée. Tel est le cas de la mesure tendant à supprimer l'obligation de fournir un certificat de scolarité pour bénéficier de la réduction d'impôt au titre des frais de scolarité d'un enfant mineur de moins de seize ans fréquentant un collège. Tel est également le cas du dispositif prévoyant que la rémunération de journalistes constitue, dans la limite de 30.000 francs, une allocation pour frais d'emploi affranchie de l'impôt sur le revenu.

On aurait certes pu souhaiter, dans un souci d'approfondissement de la justice fiscale, des aménagements plus profonds de l'impôt sur le revenu, dans un contexte où la croissance a fourni des recettes fiscales supplémentaires. Néanmoins, force est de constater, ainsi que l'a indiqué le ministre de l'économie, des finances et de l'industrie, M. Dominique Strauss–Kahn, qu'une « mise à plat » de cet impôt, pour nécessaire qu'elle soit, est éminemment complexe. Effectivement, sa réforme ne peut être envisagée que pour l'avenir, dans la mesure où le présent projet de loi de finances est déjà articulé autour de trois axes forts, la fiscalité du patrimoine, la fiscalité locale et la fiscalité écologique, dossiers où des mesures d'ampleur sont proposées par le Gouvernement après une large concertation, notamment avec votre Commission des finances. Par ailleurs, le choix de baisser prioritairement des impôts indirects est privilégié par le Gouvernement et la nouvelle majorité.

I.- L'aménagement du barème

Le 1° du I du présent article propose un aménagement du barème de l'impôt sur le revenu fixé par l'article 2 de la loi de finances pour 1998, dans le cadre de l'article 197 du code général des impôts.

La répartition du revenu entre les différentes tranches est inchangée, puisque les limites de ces tranches sont relevées chacune par application du taux de la hausse des prix hors tabac pour 1998 telle qu'elle est prévue dans le rapport économique, social et financier annexé au présent projet, soit 0,8 %.

Cette actualisation traditionnelle est destinée à éviter que des hausses de revenus purement nominales n'entraînent un accroissement de la pression fiscale.

Le tableau suivant permet de comparer l'effet de cette hausse en rapprochant le barème proposé et celui de l'année précédente :

BARÈME

Taux (en %)	LFI 1998 (revenus 1997)	PLF 1999 (revenus 1998)
	Tranche (en francs)	Tranche (en francs)
0	jusqu'à 25.890	jusqu'à 26.100
10,5	de 25.890 à 50.930	de 26.100 à 51.340
24	de 50.930 à 89.650	de 51.340 à 90.370
33	de 89.650 à 145.160	de 90.370 à 146.320
43	de 145.160 à 236.190	de 146.320 à 238.080
48	de 236.190 à 291.270	de 238.080 à 293.600
54	au-delà de 291.270	au-delà de 293.600

Si les taux d'imposition sont inchangés et les limites actualisées, on ne peut en conclure pour autant que l'impôt sur le revenu reste stable.

En effet, l'indice de l'évolution des prix hors tabac évoluant moins vite que l'indice général des prix et que les salaires, le contribuable dont le revenu suit l'évolution générale des prix, ou celle des salaires, voit son impôt s'alourdir insensiblement, mais de manière certaine, d'année en année.

Une telle évolution, sur une décennie, finit par peser et affecte la neutralité de l'impôt vis-à-vis de l'évolution économique générale, introduisant une viscosité rendant malaisée la nécessaire réduction des prélèvements obligatoires. Cette réduction passe, en effet, non seulement par des dispositions claires et immédiatement perceptibles, mais également par des dispositifs certes plus discrets, mais dont les conséquences sont aussi importantes, car elles touchent à l'essentiel : la part de la richesse nationale prélevée par la sphère publique, compte tenu aussi de ce que les citoyens attendent de celle-ci.

L'impôt sur le revenu devrait procurer à l'Etat, en 1999, des recettes d'un montant de 315,7 milliards de francs, en augmentation de 5,4% par rapport aux prévisions révisées pour 1998, qui s'élèvent à 299,5 milliards de francs. La progression par rapport au montant initialement estimé dans le cadre du projet de loi de finances pour 1998 (294,7 milliards de francs) est de 7,12 %.

A structure constante, c'est à dire hors dispositif de réduction de 16.380 francs à 11.000 francs du plafond de l'avantage en impôt procuré par la demi–part additionnelle de quotient familial, lequel se traduit par une recette additionnelle de 3,9 milliards de francs, la progression est de 4,1 %.

En l'absence de révision des modalités de la politique familiale, l'impôt sur le revenu aurait, en effet, produit, en 1999, un total de 311,8 milliards de francs de recettes fiscales.

Cette évolution favorable à l'impôt est essentiellement liée à la progression du revenu disponible brut, plus importante que celle estimée en loi de finances initiale. L'évolution spontanée de l'impôt sur le revenu devrait conduire ainsi à un supplément de recettes de 13,29 milliards de francs, selon le fascicule relatif à l'évaluation des voies et moyens annexé au projet de loi de finances pour 1999. D'autres évolutions sont imputables à l'effet des mesures fiscales, mais chacune d'entre elles intervient de manière bien moindre.

Le caractère fortement dynamique de l'impôt sur le revenu en période de reprise économique, puisque ce sont les revenus de 1998 qui donnent lieu à imposition en 1999, est largement confirmé.

PRODUIT DE L'IMPÔT SUR LE REVENU

(en milliards de francs)

Résultats 1997	LFI 1998	Révisé 1998	PLF 1999 à structure constante	Réforme du quotient familial	PLF 1999
293,4	294,7	299,5	311,8	3,9	315,7

II.- Le plafonnement des effets du quotient familial

A.- Le dispositif du quotient familial

1.- Le principe

Le système du quotient familial, prévu aux articles 194 et suivants du code général des impôts, vise à adapter le montant de l'impôt aux facultés contributives de chaque foyer fiscal en prenant en compte le nombre des personnes vivant des ressources du foyer fiscal.

D'un point de vue technique, il consiste à diviser le revenu imposable en un certain nombre de parts déterminé, d'une part, en fonction de la situation de famille et, d'autre part, du nombre de personnes fiscalement considérées comme à la charge du contribuable.

La prise en considération de la situation de famille conduit à identifier les catégories suivantes : célibataire, marié, veuf, divorcé, séparé [(2)].

(2) La notion de « séparé » vise les personnes mariées sous le régime de la séparation de biens et ne vivant pas sous le même toit, les personnes en instance de séparation de corps ou de divorce et autorisés à avoir des résidences séparées, ainsi que les couples où

La notion de personne à charge concerne principalement les enfants, et, à un moindre titre sur le plan des effectifs, certains invalides. Ainsi, à une part pour les contribuables célibataires, divorcés, veufs ou séparés, et à deux parts pour les contribuables mariés, s'ajoute un nombre de demi–parts additionnelles variable selon le nombre de personnes à la charge du contribuable et modulé en fonction de sa situation de famille, passée et présente.

Le mode de calcul du quotient familial est donné, d'une part, par le tableau prévu à l'article 194 du code général des impôts et reproduit ci–après, et, d'autre part, par plusieurs règles prévues tant au II de ce même article qu'à l'article 195 du même code.

Situation de famille	Nombre de parts
Célibataire, divorcé ou veuf sans enfant à charge	1
Marié sans enfant à charge	2
Célibataire ou divorcé ayant un enfant à charge	1,5
Marié ou veuf ayant un enfant à charge.....	2,5
Célibataire ou divorcé ayant deux enfants à charge	2
Marié ou veuf ayant deux enfants à charge.....	3
Célibataire ou divorcé ayant trois enfants à charge.....	3
Marié ou veuf ayant trois enfants à charge	4
Célibataire ou divorcé ayant quatre enfants à charge.....	4
Marié ou veuf ayant quatre enfants à charge	5
Célibataire ou divorcé ayant cinq enfants à charge.....	5
Marié ou veuf ayant cinq enfants à charge	6
Célibataire ou divorcé ayant six enfants à charge	6

Certains contribuables, qui relèvent des catégories mentionnées à l'article 195, bénéficient, en outre, d'une demi–part ou de plusieurs demi–parts additionnelles. Il s'agit, pour l'essentiel, des célibataires, veufs ou divorcés ayant eu un ou plusieurs enfants à charge, des pensionnés de guerre et assimilés, des pensionnés pour accident du travail, des invalides civils ainsi que des titulaires de la carte du combattant ou d'une pension militaire d'invalidité âgés de plus de soixante–quinze ans et de certaines de leurs veuves. Chaque enfant titulaire de la carte d'invalidité ouvre également droit à une demi–part supplémentaire.

On observe ainsi que malgré son nom, le quotient familial n'est pas uniquement un instrument de la politique familiale, du cadre duquel il a débordé largement dès l'origine, mais également un élément de la politique sociale en faveur de plusieurs catégories de personnes

---

chacun dispose de revenus distincts, en cas d'abandon du domicile conjugal par l'un ou l'autre des époux.

peu favorisées dans leur existence et dont le législateur a traditionnellement reconnu la spécificité.

Cette caractéristique rend toute mesure générale de révision délicate à opérer, dans la mesure où l'on se trouve à la confluence de plusieurs objectifs différents de la politique fiscale.

2.- Le plafonnement

Parce qu'il repose sur la division du revenu imposable en fonction du nombre de parts du foyer fiscal, le quotient familial tend à atténuer assez nettement la portée du principe de la progressivité de l'impôt en fonction du revenu.

Pour y remédier, les effets du quotient familial sont plafonnés depuis 1982 : l'avantage maximum en impôt résultant d'une demi–part additionnelle de quotient familial ne peut ainsi excéder un certain montant, actualisé chaque année en fonction de l'évolution des tranches du barème de l'impôt sur le revenu.

• Pour le cas général, ce montant a initialement été fixé à 7.500 francs pour l'imposition en 1982 des revenus de 1981. Après une évolution normale dans le cadre des réévaluations annuelles, il a été fortement relevé par la loi de finances pour 1993, de 12.910 francs pour l'imposition des revenus de 1992 à 15.400 francs pour l'imposition des revenus de 1993, et dans le cadre de la loi de finances pour 1994, afin de tenir compte de l'intégration des minorations dans le barème. Puis il a repris sa progression selon les règles habituelles et la loi de finances pour 1998 l'a fixé à 16.380 francs.

Ce plafond de droit commun des effets de la demi–part additionnelle de quotient familial a augmenté en moyenne d'environ 5 % chaque année en seize ans, ce qui est un peu supérieur à l'inflation moyenne annuelle constatée au cours de la période (4 %). Cette progression n'est cependant pas égale à celle du revenu des ménages durant cette période. Si tel avait été le cas, l'avantage maximum en impôt s'établirait à 18.800 francs selon l'estimation du rapport présenté par MM. Claude Thélot, inspecteur général de l'INSEE, et Michel Villac, chef du service des statistiques, des études et des systèmes d'information, sur *« La politique familiale : bilan et perspectives »*.

• D'autres plafonds spécifiques ont été prévus par le législateur, qui concernent :

– les célibataires, veufs ou divorcés n'ayant pas d'enfant à charge mais en ayant eu, qui relèvent d'un plafond spécifique, établi par la loi de finances pour 1998, de 6.100 francs par demi–part, pour les impositions postérieures au vingt–sixième anniversaire de la naissance du dernier enfant ;

– les célibataires, veufs, divorcés ou séparés qui élèvent seuls un ou plusieurs enfants, qui bénéficient, au titre de la part du premier enfant (c'est-à-dire deux demi–parts), d'un plafond spécifique de 20.270 francs.

Ainsi que cela sera évoqué au *C*, ces deux derniers plafonds ne sont pas affectés par la mesure de réduction proposée.

B.- La réduction de 16.380 francs à 11.000 francs du plafond de la demi-part de droit commun

Le 2° du I du présent article tend à réduire 16.380 francs à 11.000 francs l'avantage maximum en impôt résultant d'une demi–part additionnelle de quotient familial de droit commun.

Cette mesure ne représente pas une simple augmentation de la fiscalité, mais doit s'apprécier dans le contexte de la réforme de la politique familiale à laquelle a souhaité procéder le Gouvernement.

1.– La réforme de la politique familiale et la correction des mesures prises en 1997 se traduisent par un accroissement des moyens consacrés à la famille

La mise sous conditions de ressources des allocations familiales est intervenue à compter des allocations échues du mois de février 1998, à savoir en mars 1998.

Cette mise sous conditions de ressources a conduit quelque 386.000 familles à ne plus percevoir ou à percevoir à taux réduit les allocations familiales. Elle soulignait l'intention du Gouvernement de procéder rapidement à une redistribution au profit des familles modestes.

Depuis lors, la politique familiale a fait l'objet d'un réexamen et d'une large concertation, de manière à esquisser les perspectives d'une réforme et d'une amélioration des conditions de vie des ménages avec enfants.

Dans un premier temps, plusieurs missions d'étude ont été lancées et ont conduit à publication quatre rapports remis au Gouvernement :

– le rapport de Mme Irène Théry, intitulé *« Couple, filiation, parenté maintenant : le droit face aux mutations de la famille et de la vie privée »* ;

– le rapport de MM. Claude Thélot, inspecteur général de l'INSEE, et Michel Villac, chef du service des statistiques, des études et des systèmes d'information, sur *« La politique familiale : bilan et perspectives »* ;

– le rapport présenté par Mme Michèle André, ancien ministre, sur *« La vie quotidienne des familles »* ;

– le rapport de notre collègue Mme Dominique Gillot, députée du Val–d'Oise, intitulé *« Pour une politique familiale rénovée »*.

Dans un second temps, la Conférence sur la famille a été réunie, le 12 juin dernier.

Etudiée dans le cadre du rapport de MM. Thélot et Villac, recommandée par Mme Dominique Gillot, la réduction du plafond du quotient familial a été décidée à cette occasion, en contrepartie du rétablissement de l'universalité des allocations familiales grâce à la suppression de la mise sous conditions de ressources.

On observera que cette mesure présente un coût pour les finances publiques, car la dépense liée au rétablissement de l'universalité des allocations familiales est estimée à 4,8 milliards de francs et la recette fiscale supplémentaire à 3,9 milliards de francs, ce qui aboutit, par rapport au dispositif mis en vigueur en 1998, à un coût de 0,9 milliard de francs.

On observera cependant, s'agissant de l'« enveloppe » consacrée à la politique familiale, que le prélèvement sur les familles ayant des enfants à charge est de 3,2 milliards de francs. Un total de 700 millions de francs provient, en effet des mesures de coordination qui seront ultérieurement présentées au IV : la réduction du plafond de la déduction des pensions versées à des enfants majeurs et celle du montant de l'abattement relatif aux enfants mariés ou ayant eux–mêmes des enfants et rattachés au foyer fiscal des parents.

Par ailleurs, on ne saurait trop insister sur l'importance des sommes consacrées à l'action familiale depuis juin 1997.

En premier lieu, les réductions d'impôt au titre des frais de scolarité des enfants à charge ont été rétablies. La dépense fiscale est estimée à 2,8 milliards de francs pour 1998.

D'autre part, il faut rappeler les différentes mesures relevant de l'action familiale décidées par le Gouvernement, et notamment :

– la majoration de l'allocation de rentrée scolaire (ARS), à raison de 1.176,13 francs par enfant de manière que le versement total soit de 1.600 francs par enfant, en 1998, qui se traduit par une charge de 6,7 milliards de francs sur le budget de l'Etat. On rappellera que la majoration avait été de 584 francs par enfant et que l'allocation totale ne s'était établie qu'à 1.000 francs par enfant en 1996, dernière année du Gouvernement de M. Alain Juppé. La charge pour l'Etat avait été de 3,2 milliards de francs ;

– le report d'un an, dès 1999, de l'âge de perception des allocations familiales pour les enfants non scolarisés et non salariés, dont le coût, selon les informations communiquées à votre Rapporteur général est de 1 milliard de franc en année pleine ;

– l'extension de l'ARS en 1999 aux familles n'ayant qu'un enfant, dont le coût est estimé à 180 millions de francs.

Le bilan de la politique du Gouvernement en matière d'aide aux familles est donc positif, puisque le montant global des aides a été notablement accru.

C’est donc essentiellement dans le cadre d’une redistribution de l’effort en faveur des familles modestes que l’on doit interpréter le dispositif de plafonnement du quotient familial.

2.- Les effets financiers de la réduction du plafond du quotient familial et du rétablissement de l’universalité des allocations familiales

a) Les effets sur les familles ayant des enfants à charge

Pour les seules familles ayant des enfants à charge, la « réforme de la réforme », comme on a pu dire, entraîne des effets redistributifs complexes et pour lesquels il faut distinguer les effets fiscaux, qui se traduisent par un maintien ou une augmentation de l’impôt sur le revenu, et les effets sociaux qui se traduisent par un accroissement des prestations sociales perçues.

• Les conséquences fiscales de la réduction de l’avantage maximum en impôt résultant d’une demi–part supplémentaire de quotient familial.

La réduction de 16.380 francs à 11.000 francs par an de l’avantage maximum en impôt résultant d’une demi–part additionnelle de quotient familial entraîne l’augmentation de l’impôt sur le revenu qui sera acquitté par deux catégories de contribuables ayant un ou plusieurs enfants :

– d’une part, ceux qui relèvent de l’actuel plafond de 16.380 francs ;

– d’autre part, ceux qui entrent dans le champ du plafonnement, puisque le plafond diminuant, le niveau de revenu à partir duquel il est mis en jeu est également diminué, à situation familiale inchangée.

Au total, on estime que 500.000 foyers seront affectés, pour une recette de l’ordre de 3,2 milliards de francs, soit un supplément d’imposition d’environ 6.400 francs par foyer et par an

Comme le montrent les deux tableaux suivants, pour des cas simples où les ménages ne disposent que des revenus salariaux, le niveau de revenu à partir duquel le plafond du quotient familial sera mis en jeu diminue.

EFFET DE LA RÉDUCTION DU PLAFOND DU QUOTIENT FAMILIAL SUR LE REVENU À PARTIR DUQUEL CE PLAFOND EST MIS EN JEU, POUR UN COUPLE

Situation de famille	Nombre de parts	Situation actuelle		Dispositif proposé	
		Premier revenu plafonné 16.380 F par ½ part (1)	Salaire déclaré	Premier revenu plafonné 11.000 F par ½ part (1)	Salaire déclaré
1 enfant	2,5	479.398	665.831	313.621	435.585
2 enfants	3	482.636	670.328	334.598	464.719
3 enfants	4	553.219	768.360	376.549	522.985
4 enfants	5	634.145	853.005	434.300	603.194

(1) Calculée sur la base du barème proposé à l’article 2 du projet de loi de finances pour 1999 (revenus 1998), après déduction de 10% pour frais professionnels et abattement de 20%.

Source : Ministère de l’économie, des finances et de l’industrie.

EFFET DE LA RÉDUCTION DU PLAFOND DU QUOTIENT FAMILIAL SUR LE REVENU À PARTIR DUQUEL CE PLAFOND EST MIS EN JEU, POUR UN PARENT ISOLÉ

Situation de famille	Nombre de parts	Situation actuelle		Dispositif proposé	
		Premier revenu plafonné 20.270 F pour le 1er enfant puis 16.380 F au-delà (1)	Salaire déclaré	Premier revenu plafonné 20.270 F pour le 1er enfant puis 11.000 F au-delà (1)	Salaire déclaré
1 enfant	2	175.601	243.890	175.601	243.890
2 enfants	2,5	243.197	337.774	208.045	288.951
3 enfants	3,5	328.814	456.686	265.672	368.989
4 enfants	4,5	402.019	558.360	312.353	433.824

(1) Calculée sur la base du barème proposé à l'article 2 du projet de loi de finances pour 1999 (revenus 1998), après déduction de 10% pour frais professionnels et abattement de 20%.

Source : Ministère de l'économie, des finances et de l'industrie.

On constate donc, en divisant par douze les seuils mentionnés dans ces tableaux, qu'une augmentation d'impôt sur le revenu n'intervient qu'à partir de niveaux revenus mensuels non négligeables : 36.290 francs pour un couple ayant un enfant ; 38.726 francs pour un couple ayant deux enfants ; 43.582 francs pour un couple ayant trois enfants ; 50.266 francs pour un couple ayant quatre enfants.

Au–delà des actuels seuils de mise en jeu du plafond du quotient familial, la perte est plafonnée à raison du montant de la réduction du quotient familial : 5.380 francs par demi–part.

De manière plus précise, le supplément d'impôt en fonction de la situation et des charges de familles, pour des ménages ne disposant que de revenus salariaux est donné par les tableaux qui suivent.

Pour un couple (3), l'imposition supplémentaire sera la suivante :

COUPLE AVEC UN ENFANT

(en francs)

Revenu mensuel net déclaré	Supplément d'impôt mensuel (1)	Supplément d'impôt annuel
35.000.....	0	0
40.000.....	267	3.204
45.000.....	435	5.220
50.000.....	435	5.220
55.000.....	435	5.220

(3) Par hypothèse, un seul des deux membres du couple exerce une activité professionnelle salariée.

60.000 et au-delà..	448	5.380

(1) Calculé sur la base du barème proposé à l'article 2 du projet de loi de finances pour 1999 (revenus 1998).

Source : Ministère de l'économie, des finances et de l'industrie.

COUPLE AVEC DEUX ENFANTS

(en francs)

Revenu mensuel net déclaré	Supplément d'impôt mensuel (1)	Supplément d'impôt annuel
38.500.....	0	0
40.000.....	92	1.104
45.000.....	452	5.424
48.200.....	682	8.184
50.000.....	812	9.744
55.000.....	870	10.440
60.000 et au-delà....	897	10.760

(1) Calculé sur la base du barème proposé à l'article 2 du projet de loi de finances pour 1999 (revenus 1998).

Source : Ministère de l'économie, des finances et de l'industrie.

COUPLE AVEC TROIS ENFANTS

(en francs)

Revenu mensuel net déclaré	Supplément d'impôt mensuel (1)	Supplément d'impôt annuel
43.500.....	0	0
45.000.....	102	1.224
50.000.....	462	5.544
55.000.....	822	9.864
60.000.....	1.358	16.296
61.820.....	1.555	18.660
65.000 et au-delà....	1.793	21.520

(1) Calculé sur la base du barème proposé à l'article 2 du projet de loi de finances pour 1999 (revenus 1998).

Source : Ministère de l'économie, des finances et de l'industrie.

COUPLE AVEC QUATRE ENFANTS

(en francs)

Revenu mensuel net déclaré	Supplément d'impôt mensuel (1)	Supplément d'impôt annuel
50.000.....	0	0
55.000.....	473	5.676
60.000.....	1.009	12.108
65.000.....	1.554	18.648
69.850.....	2.431	29.172
70.000.....	2.462	29.544
75.000 et au-delà..	2.690	32.280

(1) Calculé sur la base du barème proposé à l'article 2 du projet de loi de finances pour 1999 (revenus 1998).

Source : Ministère de l'économie, des finances et de l'industrie.

On constate ainsi que l'impôt supplémentaire est important, mais qu'il n'est pas hors de proportion par rapport au revenu des foyers concernés.

Pour un ménage dont le chef est un parent isolé, la situation se présente d'une manière un peu différente.

On observera préalablement que la situation d'un parent isolé avec un enfant et qui élève réellement seul cet enfant, conformément au paragraphe II de l'article 194 du code général des impôts, demeure inchangée, puisque le plafond du quotient familial est maintenu à 20.270 francs pour la part accordée au titre du premier enfant à charge.

En ce qui concerne les autres parents isolés remplissant la même condition, on observe également des augmentations d'impôt sur le revenu à compter de niveaux de revenus passablement élevés.

PARENT ISOLÉ AVEC DEUX ENFANTS

(en francs)

Revenu mensuel net déclaré	Supplément d'impôt mensuel (1)	Supplément d'impôt annuel
24.000.....	0	0
25.000.....	126	1.512
30.000 et au-delà..	448	5.380

(1) Calculé sur la base du barème proposé à l'article 2 du projet de loi de finances pour 1999 (revenus 1998).

PARENT ISOLÉ AVEC TROIS ENFANTS

(en francs)

Revenu mensuel net déclaré	Supplément d'impôt mensuel (1)	Supplément d'impôt annuel
30.000.....	0	0
35.000.....	779	9.348
40.000 et au-delà..	1.345	16.140

(1) Calculé sur la base du barème proposé à l'article 2 du projet de loi de finances pour 1999 (revenus 1998).

PARENT ISOLÉ AVEC QUATRE ENFANTS

(en francs)

Revenu mensuel net déclaré	Supplément d'impôt mensuel (1)	Supplément d'impôt annuel
35.000.....	0	0
40.000.....	831	9.972
45.000.....	1.911	22.932
50.000 et au-delà..	2.242	26.900

(1) Calculé sur la base du barème proposé à l'article 2 du projet de loi de finances pour 1999 (revenus 1998).

• **L'effet de l'augmentation de l'impôt sur le revenu est plus que compensé par le rétablissement des allocations familiales pour les moins aisés des ménages concernés et pour les parents isolés.**

La mise sous conditions de ressources des allocations familiales n'a concerné que des ménages ayant des revenus importants. Environ 386.000 familles ne les ont plus perçues ou les ont perçues à taux réduit.

Depuis le 1er mars 1998, les allocations familiales sont en effet versées à taux plein aux seuls allocataires dont le revenu net annuel n'excède pas les montants indiqués ci–après :

Famille	Monoactive	Monoparentale ou biactive
2 enfants	300.000 F	384.000 F
3 enfants	360.000 F	444.000 F
4 enfants	420.000 F	504.000 F

Source : Ministère de l'économie, des finances et de l'industrie.

Le rétablissement de l'universalité des allocations familiales, qui représente un coût d'environ 4,8 milliards de francs en année pleine, se traduit par la reprise du versement d'une allocation moyenne de 12.435 francs par an par famille concernée.

Il ne bénéficie qu'aux ménages ayant plus de deux enfants âgés de moins de vingt ans, puisque les enfants à charge n'ouvrent plus droit au versement au-delà de cet âge, comme l'indique l'encadré ci–joint.

Les allocations familiales

Les allocations familiales sont versées aux ménages ayant au moins deux enfants à charge qui remplissent les conditions d'âge prévues.

Ouvre en effet droit aux allocations familiales tout enfant âgé de moins de seize ans, jusqu'à la fin de l'obligation scolaire. Au–delà, les allocations familiales sont servies jusqu'à dix–neuf ans pour les enfants à charge non salariés et jusqu'à vingt ans pour les enfants poursuivants des études, les apprentis, les stagiaires de la formation professionnelle, ainsi que pour les enfants infirmes ou ouvrant droit à l'allocation d'éducation spéciale attribuée à certains enfants handicapés. Dans le cadre de l'actuelle révision des modalités de la politique familiale, il a été décidé de porter de dix–neuf à vingt ans, à compter du 1er janvier prochain, l'âge jusqu'auquel les prestations seraient servies pour les non salariés.

Le montant des allocations familiales dépend de la base mensuelle des allocations familiales (BMAF). La BMAF est rehaussée traditionnellement deux fois par an, au 1er janvier et au 1er juillet.

Le deuxième enfant ouvre doit à une allocation représentant 32 % de la BMAF. Chaque enfant à compter du troisième donne droit au versement d'une

prestation égale à 41 % de la base mensuelle.

Par ailleurs, des majorations sont attribuées, sauf pour l'aîné des familles de moins de trois enfants. Elles sont de 9 % de la base mensuelle entre dix et quinze ans et de 16 % pour les enfants âgés de plus de quinze ans. Elles seront attribuées à partir de onze et seize ans, dorénavant, à partir du 1er janvier 1999.

Les simulations communiquées à votre Rapporteur général ont été effectuées sur la base d'une allocation mensuelle de 682 francs pour le deuxième enfant, soit 8.184 francs par an, hors majoration éventuelle au titre de l'âge, et de 874 francs par mois, soit 10.488 francs par an, à partir du troisième enfant, hors majoration pour âge.

L'analyse des effets combinés de ce rétablissement et de la réduction du plafond du quotient familial montre que la réforme proposée par le Gouvernement bénéficie d'abord aux moins aisés des ménages affectés par la mise sous conditions de ressources des allocations l'an dernier.

C'est la conséquence de ce que la réduction du plafond du quotient familial affecte uniquement des ménages dont les revenus sont sensiblement supérieurs au niveau de ceux auxquels était intervenue la mise sous conditions de ressources des allocations familiales, comme l'indique le tableau suivant.

(en francs)

	Niveau de revenus retenu pour la mise sous conditions de ressources des allocations familiales		**Niveau de revenus à partir duquel joue le dispositif du plafonnement avec un niveau de 11.000 francs (revenus salariaux)**	
	Famille monoactive	**Famille monoparentale ou biactive**	**Parent isolé**	**Couple**
Deux enfants.....	300.000	384.000	288.951	464.719
Trois enfants.....	360.000	444.000	368.989	522.985
Quatre enfants.....	420.000	504.000	433.824	603.194

• Cet effet concerne en premier lieu les ménages composés autour d'un couple. Ainsi, les moins favorisés des couples avec deux enfants ou plus qui avaient été affectés par la mise sous conditions de ressources des allocations familiales seront les premiers bénéficiaires de la réforme proposée par le Gouvernement.

Pour les couples qui disposent de revenus compris entre le niveau de la mise sous conditions de ressources des allocations familiales et le seuil de mise en jeu du plafond de 11.000 francs, la réforme se traduit par un gain net important.

Pour les couples dont les revenus sont au–delà du seuil de mise en jeu du plafond de 11.000 francs, la réforme proposée par le Gouvernement

reste favorable. Mais, elle est de moins en moins favorable lorsque le revenu augmente, car on observe un effet de ciseau entre le montant des allocations familiales, fixe, et le supplément d'imposition, qui augmente progressivement en fonction du revenu.

Cet effet de ciseau se traduit par une perte nette lorsque le supplément d'impôt du foyer dépasse le montant du plafonnement.

Le point d'équilibre est donné par les tableaux suivants, qui précisent le bilan financier résultant du rétablissement du versement des allocations familiales et du supplément d'impôt sur le revenu, par mois, pour le cas simple de couples [4] ne disposant que de revenus salariaux :

– pour des couples avec deux enfants, on constate que le point d'équilibre est atteint à un niveau de revenus de 48.200 francs par mois :

COUPLE AVEC DEUX ENFANTS

(en francs)

Revenu mensuel net déclaré	Supplément d'impôt mensuel [1]	Allocations familiales	Gain (+) ou perte (-) net
38.500.....	0	682	+ 682
40.000.....	92	682	+ 590
45.000.....	452	682	+ 230
48.200.....	682	682	0
50.000.....	812	682	- 130
55.000.....	870	682	- 188
60.000 et au-delà..	897	682	- 215

(1) Calculé sur la base du barème proposé à l'article 2 du projet de loi de finances pour 1999 (revenus 1998).

Source : Ministère de l'économie, des finances et de l'industrie.

– pour des couples avec trois enfants, on constate que le point d'équilibre est atteint à un niveau de revenus de 61.820 francs par mois :

COUPLE AVEC TROIS ENFANTS

(en francs)

Revenu mensuel net déclaré	Supplément d'impôt mensuel [1]	Allocations familiales	Gain (+) ou perte (-) net
43.500.....	0	1.556	+ 1.556
45.000.....	102	1.556	+ 1.454
50.000.....	462	1.556	+ 1.094

(4) Par hypothèse, un seul des deux membres du couple exerce une activité professionnelle salariée.

55.000.....	822	1.556	+ 734
60.000.....	1.358	1.556	+ 198
61.820.....	1.555	1.556	+ 1
65.000 et au-delà..	1.793	1.556	- 237

(1) Calculé sur la base du barème proposé à l'article 2 du projet de loi de finances pour 1999 (revenus 1998).

Source : Ministère de l'économie, des finances et de l'industrie.

– pour des couples avec quatre enfants, on constate que le point d'équilibre est atteint à un niveau de revenus de 69.850 francs par mois :

COUPLE AVEC QUATRE ENFANTS

(en francs)

Revenu mensuel net déclaré	Supplément d'impôt mensuel (1)	Allocations familiales	Gain (+) ou perte (-) net
50.000.....	0	2.430	+ 2.430
55.000.....	473	2.430	+ 1.957
60.000.....	1.009	2.430	+ 1.421
65.000.....	1.554	2.430	+ 876
69.850.....	2.431	2.430	- 1
70.000.....	2.462	2.430	- 32
75.000 et au-delà..	2.690	2.430	- 260

(1) Calculé sur la base du barème proposé à l'article 2 du projet de loi de finances pour 1999 (revenus 1998).

Source : Ministère de l'économie, des finances et de l'industrie.

• En second lieu, la réforme proposée par le Gouvernement est toujours favorable aux parents isolés élevant seuls leurs enfants et remplissant ainsi la condition prévue au paragraphe II de l'article 194 du code général des impôts, lorsque ces enfants ouvrent droit aux allocations familiales.

Cela provient de ce que la situation d'un parent isolé est inchangée pour le premier enfant, le plafond du quotient familial spécifique étant maintenu à 20.270 francs pour la part accordée au titre de cet enfant à charge.

PARENT ISOLÉ AVEC DEUX ENFANTS

(en francs)

Revenu mensuel net déclaré	Supplément d'impôt mensuel (1)	Allocations familiales	Gain (+) ou perte (-) net
24.000.....	0	682	+ 682
25.000.....	126	682	+ 556
30.000 et au-delà..	448	682	+ 234

(1) Calculé sur la base du barème proposé à l'article 2 du projet de loi de finances pour 1999 (revenus 1998).

Source : Ministère de l'économie, des finances et de l'industrie.

PARENT ISOLÉ AVEC TROIS ENFANTS

(en francs)

Revenu mensuel net déclaré	Supplément d'impôt mensuel (1)	Allocations familiales	Gain (+) ou perte (-) net
30.000.....	0	1.556	+ 1.556
35.000.....	779	1.556	+ 777
40.000 et au-delà..	1.345	1.556	+ 211

(1) Calculé sur la base du barème proposé à l'article 2 du projet de loi de finances pour 1999 (revenus 1998).

Source : Ministère de l'économie, des finances et de l'industrie.

PARENT ISOLÉ AVEC QUATRE ENFANTS

(en francs)

Revenu mensuel net déclaré	Supplément d'impôt mensuel (1)	Allocations familiales	Gain (+) ou perte (-) net
35.000.....	0	2.430	+ 2.430
40.000.....	831	2.430	+ 1.599
45.000.....	1.911	2.430	+ 519
50.000 et au-delà..	2.242	2.430	+ 188

(1) Calculé sur la base du barème proposé à l'article 2 du projet de loi de finances pour 1999 (revenus 1998).

Source : Ministère de l'économie, des finances et de l'industrie.

Une lecture attentive de l'ensemble des tableaux qui précèdent montre que le montant de la perte nette est limitée à environ 250 francs par mois pour les couples ayant plusieurs enfants et qui percevront de nouveau les allocations familiales.

Il faut en effet constater que les mécanismes profonds de la réforme sont de nature à limiter ses effets négatifs sur les familles, même aisées, dont les enfants ouvrent droit aux allocations familiales :

– dans la situation la moins favorable au ménage, la réforme conduit à un gain net de 2.804 francs sur l'année au titre du deuxième enfant : le prélèvement fiscal supplémentaire étant égal au maximum à la différence entre l'actuel plafond de 16.380 francs et le nouveau plafond de 11.000 francs, soit 5.380 francs par demi–part et par an, il est plus que compensé par le versement des allocations familiales qui s'élèvent à 8.184 francs par an, hors majoration pour âge ;

– dans la situation la moins favorable au ménage, la réforme est neutre vis-à-vis des enfants de rang trois et quatre, et au–delà. En effet, chaque enfant comptant pour deux demi–parts, l'avantage maximum en impôt est réduit de 10.760 francs par enfant, alors que les allocations versées représentent 10.488 francs par an à raison de 874 francs par mois et par

enfant. Si l'on tient compte de majorations pour âge, on constate que le point d'équilibre est globalement atteint.

Dans l'ensemble, la combinaison des effets de la réduction du plafond du quotient familial et du rétablissement de l'universalité des allocations familiales favorise ainsi, à situation familiale identique, ceux qui disposent des revenus les moins élevés ou ceux qui sont isolés, pour une perte très limitée pour les ménages ayant plus de deux enfants ouvrant droit aux allocations familiales et de très hauts revenus, ce qui est appréciable.

Sur un autre plan, il convient de remarquer que la réforme proposée par le Gouvernement permet de rétablir la continuité de la progressivité en fonction du revenu, du montant de l'aide publique accordée à chaque famille, l'aide publique étant constituée de la somme des allocations familiales et la diminution d'impôt au titre du quotient familial. Mais, les modalités de ce rétablissement sont plus équitables, car la réduction substantielle des écarts opérée en 1997, lors de la mise sous condition de ressources des allocations familiales, est préservée.

La lecture des tableaux suivants montre en effet que :

– l'écart dans le montant de l'aide publique, qui était, entre un couple avec deux enfants disposant de 100.000 francs de revenus et un couple avec deux enfants disposant de 700.000 francs de revenus, du simple au quadruple avant la réforme de 1997 à raison de 9.200 francs par an pour le premier et de 40.500 francs par an pour le second, restera du simple au triple, en 1999, à raison de 9.200 francs et 32.400 francs, après le rétablissement de l'universalité des allocations familiales et la réduction du plafond du quotient familial ; cet écart est globalement le même que celui qui résultait, en 1998, de la mise sous conditions de ressources des allocations familiales ;

– l'effet de la réforme de 1997, qui introduisait une rupture, avec un forte chute de l'aide publique au niveau de revenu à partir duquel jouait la mise sous condition de ressources, disparaît ;

– le niveau de revenu à partir duquel le montant de l'aide publique atteint un plafond est réduit ;

– l'aide publique augmente légèrement pour les familles de trois enfants par rapport à la situation actuelle, ce qui est favorable à la démographie.

Si ces tableaux fournissent des indications utiles, il faut se garder d'en tirer des conclusions hâtives.

Les données sur lesquelles ils reposent restent en effet partielles, dans la mesure où elles ne comprennent pas l'ensemble des aides et prestations familiales, pas plus qu'elles ne mentionnent des éléments essentiels à l'éducation des enfants tels que les bourses scolaires.

- **Des transferts importants**

D’un point de vue global, la réforme bénéficie à 225.000 ménages et se traduira par une perte pour 425.000 ménages.

Les familles perdantes sont celles qui ont un seul enfant ou qui ont des enfants trop âgés pour pouvoir bénéficier des allocations familiales.

Cet élément doit être relativisé car il concerne, comme on l’a vu des familles dont les revenus sont assez élevés. On peut également observer, d’une part, que l’efficacité d’une politique familiale doit s’apprécier sur la durée du cycle de vie de l’enfant, d’autre part, que les enfants sont, d’une manière générale, assez âgés lorsque le foyer dispose des revenus les plus importants dans son propre cycle de vie et, enfin, que le dispositif du plafonnement du quotient familial affecte les ménages à partir de seuils de revenus importants, comme cela a été vu.

Par ailleurs, lorsque l’on examine les transferts en fonction des niveaux de revenus, on observe des phénomènes assez complexes, des familles ayant un niveau global inférieur enregistrant une perte de revenus et des familles ayant un niveau supérieur bénéficiant au contraire d’un supplément de revenus.

Ces phénomènes peuvent sembler paradoxaux. Néanmoins, ils s’expliquent aisément, dès lors que l’on tient compte de ce que l’objectif de la politique familiale est de corriger les écarts de revenus par personne, et non de corriger les écarts absolus de revenus.

MONTANT DE l'AIDE PUBLIQUE EN FAVEUR DE LA FAMILLE

(simulation effectuée sur la base du revenu net perçu en 1996 et hors majoration des allocations familiales pour âge)

	COUPLE AVEC DEUX ENFANTS						
	Avant mise sous condition de ressources des allocations familiales			**Après mise sous condition de ressources des allocations familiales)**			**Après 11.000 F fam**
Revenu net perçu en 1996	**Allocations familiales**	**Quotient familial**	**Total aide publique**	**Allocations familiales**	**Quotient familial**	**Total aide publique**	**Allocatio familial**
100.000	8.100	1.100	**9.200**	8.100	1.100	**9.200**	8.1
200.000	8.100	8.500	**17.600**	8.100	8.500	**17.600**	8.1
300.000	8.100	13.000	**21.100**	8.100	13.000	**21.100**	8.1
400.000	8.100	17.600	**25.700**		17.600	**17.600**	8.1
500.000	8.100	24.800	**32.900**		24.800	**24.800**	8.1
600.000	8.100	32.100	**40.200**		32.100	**32.100**	8.1
700.000	8.100	32.400	**40.500**		32.400	**32.400**	8.1

Etabli d'après les informations communiquées par le ministère de l'emploi et de la solidarité.

MONTANT DE l'AIDE PUBLIQUE EN FAVEUR DE LA FAMILLE

(simulation effectuée sur la base du revenu net perçu en 1996 et hors majoration des allocations familiales pour âge)

	COUPLE AVEC TROIS ENFANTS								
	Avant mise sous condition de ressources des allocations familiales				**Après mise sous condition de ressources des allocations familiales)**				**A redi**
Revenu net perçu en 1996	**Alloca-tions familiales**	**Complé-ment familial**	**Quotient familial**	**Total aide publique**	**Alloca-tions familiales**	**Complé-ment familial**	**Quotient familial**	**Total aide publique**	**All ti fam**
100.000	18.500	10.500	0	**29.000**	18.500	10.500	0	**29.000**	1
200.000	18.500	10.500	11.200	**40.200**	18.500	10.500	11.200	**40.200**	1
300.000	18.500	0	22.500	**41.000**	18.500	0	22.500	**41.000**	1
400.000	18.500	0	29.000	**47.500**		0	29.000	**29.000**	1
500.000	18.500	0	42.200	**60.700**		0	42.200	**42.200**	1
600.000	18.500	0	49.600	**68.100**		0	49.600	**49.600**	1
700.000	18.500	0	58.400	**79.900**		0	58.400	**58.400**	1

Etabli d'après les informations communiquées par le ministère de l'emploi et de la solidarité.

« GAGNANTS » ET « PERDANTS » PAR DÉCILE DE REVENU DISPONIBLE

Décile de revenu disponible	Nombre de gagnants	Variation de revenu disponible des gagnants (en francs)	Revenu disponible moyen des gagnants (avant réforme)	Nombre de perdants	Variation de revenu disponible des perdants (en francs)	Revenu disponible moyen des perdants (avant réforme)
1 à 7	0	0	-	0	0	-
8	0	0	0	2.272	- 1.053	147.780
9	410	7.825	243.400	45.749	- 2.145	205.580
10	225.11	9.534	461.700	386.588	- 4.801	599.400
Total	225.52	9.525	461.300	434.609	- 4.502	555.600

Source : Ministère de l'économie, des finances et de l'industrie

Note : La situation de référence est la situation actuelle de mise sous conditions de ressources des allocations familiales. Les hypothèses retenues ont été simplifiées et n'ont été pris en compte ni le plafond spécifique de 6.100 francs relatif aux veufs, célibataires, divorcés ayant eu des enfants, ni le maintien à 20.270 francs de l'avantage maximum en impôt correspondant au premier enfant pour les parents isolés. Les résultats sont ainsi majorés s'agissant du nombre des perdants.

A la lumière de ces différents éléments, il apparaît clair qu'une redistribution est opérée en faveur des moins aisées et des plus nombreuses des familles favorisées, ainsi que des ménages constitués autour de parents réellement isolés qui élèvent des enfants, ce qui est satisfaisant au regard de ce que doit être une politique familiale.

b) Les effets de la réduction du plafond pour les contribuables bénéficiant d'une ou plusieurs demi–parts additionnelles de quotient familial à un titre autre que la politique familiale

La réduction du montant de l'avantage maximum en impôt résultant d'une demi–part supplémentaire de quotient familial n'affecte pas seulement des familles avec enfants.

Elle concerne en effet plusieurs catégories précédemment mentionnées qui bénéficient de demi–parts additionnelles à un titre autre que la politique familiale : veuves, invalides anciens combattants.

Le détail de ces catégories figure dans l'encadré ci–joint.

Récapitulatif des catégories de contribuables bénéficiant d'une ou de deux demi-parts supplémentaires au titre du quotient familial

– pour les années postérieures à l'année du vingt -sixième anniversaire de la

naissance du dernier enfant, les contribuables célibataires, divorcés ou veufs n'ayant pas d'enfant à charge et a) ayant un ou plusieurs enfants majeurs ou faisant l'objet d'une imposition distincte, b) ayant eu un ou plusieurs enfants qui sont morts et dont l'un au moins a atteint l'âge de 16 ans ou est décédé par suite de faits de guerre, ou bien c) ayant adopté un enfant qui n'est pas mort avant l'âge de 16 ans et qui a été à la charge du contribuable depuis l'âge de 10 ans, lorsque l'adoption a eu lieu au -delà de cet âge ;

– les célibataires, divorcés ou veufs n'ayant pas d'enfant à charge, titulaires d'une pension d'invalidité pour accident du travail, de 40 % au moins ;

– les célibataires, divorcés ou veufs n'ayant pas d'enfant à charge, titulaires d'une pension prévue par le Code des pensions militaires d'invalidité et des victimes de la guerre, soit pour une invalidité d'au moins 40 %, soit à titre de veuve ;

– les célibataires, divorcés ou veufs n'ayant pas d'enfant à charge, titulaires de la carte d'invalidité ;

– les célibataires, divorcés ou veufs n'ayant pas d'enfant à charge, âgés de plus de 75 ans et titulaires de la carte du combattant ou d'une pension servie en application des dispositions du code des pensions militaires d'invalidité et des victimes de la guerre ;

– les veuves de titulaires de la carte du combattant ou d'une pension servie en application des dispositions du code des pensions militaires d'invalidité et des victimes de la guerre, lorsqu'elles sont âgées de plus de 75 ans ;

– les foyers ayant à charge des enfants invalides, à raison d'une demi–part pour chacun des enfants à charge titulaire de la carte d'invalidité ;

– les contribuables mariés dont soit l'un soit l'autre des conjoints bénéficie d'une pension d'invalidité (pension d'invalidité pour accident du travail de 40% au moins ; pension d'invalidité de 40 % au moins prévue par le code de s pensions militaires d'invalidité et des victimes de la guerre) ou est titulaire de la carte d'invalidité ;

– les contribuables célibataires divorcés ou veufs bénéficiant de l'une des pensions d'invalidité précédemment évoquée et ayant un ou plusieurs enfants à charge ;

– les contribuables mariés lorsque l'un des conjoints est âgé de plus de soixante–quinze ans et titulaire de la carte du combattant ou bénéficie d'une pension servie en application des dispositions du code des pensions militaires d'invalidité et des victimes de guerre.

Enfin, on doit observer que les contribuables mariés dont chacun des conjoints est titulaire de la carte d'invalidité ou fait l'objet d'une pension d'invalidité (pension d'invalidité pour accident du travail de 40 % au moins ; pension d'invalidité de 40 % au moins prévue par le code des pensions militaires d'invalidité et des victimes de la guerre) bénéficient d'une part supplémentaire (deux demi–parts).

Chacun de ces cas correspond à des situations délicates, qu'il s'agisse des veuves dont le dernier né est âgé de moins de vingt–six ans ou de celui des invalides, notamment des enfants invalides ou des personnes invalides élevant seules leurs enfants, des anciens combattants ou des pensionnés au titre du code des pensions militaires d'invalidité et des victimes de guerre.

La réduction du plafond telle qu'elle est proposée dans le cadre du projet de loi exige donc un examen très attentif.

• **Au chapitre des éléments favorable à une réduction du plafond, on observera d'abord que les niveaux de revenus concernés à partir desquels jouerait dorénavant la réduction ne sont pas des plus modestes.**

Le tableau suivant donne quelques éléments s'agissant des catégories les plus significatives.

INCIDENCE SUR LES REVENUS IMPOSABLES ET DÉCLARÉS DU MAINTIEN DU PLAFOND À 16.380 FRANCS DE LA DEMI-PART SUPPLÉMENTAIRE BÉNÉFICIANT AUX PERSONNES SEULES AYANT DES ENFANTS ÂGÉS DE MOINS DE 27 ANS IMPOSÉS DISTINCTEMENT, AUX INVALIDES ET AUX ANCIENS COMBATTANTS.

(en francs)

Situation du Contribuable	Nombre de parts	Dispositif proposé (article 2 du PLF 1999)			Hypothèse d'un maintien à 16.380 francs de l'avantage maximum en impôt résultant d'une demi-part additionnelle de quotient familial		
		1er revenu plafonné (1)	Revenu déclaré selon sa nature		1er revenu plafonné (1)	Revenu déclaré selon sa nature	
			Salaire	Pension (2)		Salaire	Pension (2)
Personne seule sans charge de famille bénéficiant d'une demi-part supplémentaire (3)	1,5	167.301	232.363	229.126	241.315	335.160	321.644
Couple marié dont l'un des conjoints est invalide ou ancien combattant	2,5	313.621	435.585	412.026	479.398	665.831	619.248
Couple marié dont les deux conjoints sont invalides (4)	3	334.598	464.719	438.248	482.636	670.328	623.295
Parent isolé avec un enfant invalide (5)	2,5	208.045	288.951	280.056	243.197	337.774	323.996
Couple marié avec un enfant invalide	3	334.598	464.719	438.248	388.398	539.442	519.248

(1) Calculé sur la base du barème proposé à l'articl e 2 du projet de loi de finances pour 1999 (revenus 1998)
(2) Abattement de 10% sur les pensions plafonné à 20.000 francs pour l'imposition des revenus de 1998.
(3) Demi-part supplémentaire bénéficiant aux personnes seules ayant des enfants âgés de moins de 27 ans imposés distinctement, aux invalides et aux anciens combattants.
(4) Ne peuvent bénéficier de deux demi-parts supplémentaires, les couples dont les deux conjoints sont anciens combattants, ainsi que ceux dont un des conjoints est ancien combattant et l'autre invalide (article 195-6 du code général des impôts).
(5) L'avantage en impôt résultant de la part entière accordée au titre du premier enfant à charge des personnes vivant seules est plafonné à 20.270 francs.
(6) Avantage en impôt plafonné à 11.000 francs pour chacune des demi-parts accordée au titre de la prise en compte de l'enfant et de l'invalidité de celui-ci.
(7) Avantage en impôt plafonné à 11.000 francs pour la demi-part résultant de la prise en compte de l'enfant et à 16.380 francs pour la demi-part accordée au titre de l'invalidité de celui -ci.

Source : Ministère de l'économie, des finances et de l'industrie.

On remarquera également que le nombre des personnes concernées, de 25.000 invalides affectés par la réduction du plafond , de 10.000 anciens combattants et de 75.000 personnes seules ayant élevé au moins un enfant représente une faible proportion de l'effectif total de ces catégories.
Enfin, on ne doit pas méconnaître que, sur le plan juridique, une difficulté peut se poser.
C'est d'ailleurs celle–ci qui a conduit le Gouvernement à opter, pour une réduction uniforme du plafond du quotient familial.
Le Gouvernement avait en effet, dans un premier temps, envisagé une réduction différenciée du plafond du quotient familial, en maintenant le niveau actuel pour les trois catégories mentionnées (personnes seules ayant eu des enfants à charge, invalides, anciens combattants).
Le Conseil d'Etat ayant, selon des informations qui restent officieuses, rappelé que le Conseil constitutionnel a annulé, dans le cadre de sa décision n° 96–385 DC, une disposition de la loi de finances pour 1997 (loi n° 96–1181) qui prévoyait pour certaines catégories de contribuables célibataires et divorcés ayant élevé un ou plusieurs enfants, un plafond spécifique inférieur à celui prévu pour les veufs, le Gouvernement aurait craint l'inconstitutionnalité, au titre du principe de l'égalité devant la loi, d'une différence de traitement entre plusieurs catégories relevant actuellement d'une même règle fiscale, d'un point de vue matériel comme d'un point de vue formel, dans le cadre du premier alinéa du 2 de l'article 197 A du code général des impôts.
Le Conseil constitutionnel a en effet relevé que le principe de l'égalité devant l'impôt était méconnu dans la mesure où les contribuables veufs, divorcés ou célibataires étaient, au regard de la demi–part supplémentaire qui leur était accordée, placés dans une situation identique, et avait estimé que l'octroi de cet avantage fiscal était lié à des considérations tirées à la fois de l'isolement de ces contribuables et de la reconnaissance de leurs charges antérieures de famille.
La sensibilité au risque d'une éventuelle annulation aurait été d'autant plus vive que, selon certaines analyses, celle -ci pourrait être regar dée comme susceptible de provoquer une annulation de l'ensemble de la loi de finances au titre de ses incidences sur l'équilibre général, compte tenu de l'importance de la recette en jeu (3,9 milliards de francs de recettes supplémentaires) [(5)].

([5]) On ne manquera cependant pas d' observer, ainsi que l'a d'ailleurs rappelé le Gouvernement dans ses observations en réponse sur le recours dirigé contre la loi de finances pour 1998, qu'il a été jugé, dans la décision du 29 décembre 1994 (décision n° 94-531 DC relative à la loi de financ es pour 1995) qu'une sous-évaluation des charges inéluctables à hauteur de près de 7 milliards de francs n'était pas de nature à « remettre en cause les données générales de l'équilibre budgétaire ».

- **Les éléments en faveur d'un maintien du plafond actuel de 16.380 francs par demi–part de quotient familial ne sont pas non plus sans portée.**

D'une part, le maintien du plafond à son niveau actuel représente un coût financier assez faible. Sur le total des 3,9 milliards de francs de recettes supplémentaires provenant de la réforme, l'impôt supplémentaire dû par les invalides ne représente que 65 millions de francs et celui dû par les anciens combattants 25 millions de francs seulement, selon les informations communiquées à votre Rapporteur général. Le montant relatif aux personnes seules ayant élevé des enfants est de 200 millions de francs.

D'autre part, la situation des ménages concernés n'est pas nécessairement des plus favorables, compte tenu de l'importance des charges liées aux handicaps.

Enfin, s'agissant de la question de la constitutionnalité, on observera qu'une mesure visant à préserver l'actuel plafond de 16.380 francs pour les catégories précitées, serait fondée sur la distinction de situations objectives fondamentalement différentes, les familles avec enfants, d'une part, des catégories très spécifiques, d'autre part, ce qui ne paraît pas en contradiction avec les considérations générales mentionnées par le Conseil constitutionnel dans la décision précitée.

Ce dernier a en effet précisé que le principe d'égalité ne faisait pas obstacle à ce que le législateur décide de **différencier l'octroi d'avantages fiscaux, à condition de fonder son appréciation sur des critères objectifs et rationnels** en fonction des buts qu'il se propose.

En outre, et c'est certainement l'argument qui emporte la décision en faveur d'un maintien à 16.380 francs du plafond de chacune des demi-parts additionnelles accordées à ces catégories, il convient avant toute réforme d'ampleur d'apprécier avec exactitude les suppléments de charges que supportent dans la vie courante ces catégories, l'importance des prestations qui leur sont versées, et l'effet des franchises d'impôts, dont bénéficient, en application de l'article 81 du code général des impôts, certains des revenus qui leur sont versés.

L'article 81 du code général des impôts prévoit en effet plusieurs cas de revenus perçus en franchise d'impôt :

« [...]

2° ter. les majorations de retraite ou de pension pour charges de famille ;

[...]

4° les pensions servies en vertu des dispositions du code des pensions militaires d'invalidité et des victimes de guerre ainsi que la retraite du combattant mentionnée aux articles L. 255 à L. 257 du même code ;

[...]

8° les indemnités temporaires, prestations et rentes viagères servies aux victimes d'accidents du travail ou à leurs ayants droit ;

[...]
9° bis. les rentes viagères servies en représentation de dommages-intérêts en vertu d'une condamnation prononcée judiciairement pour la réparation d'un préjudice corporel ayant entraîné pour la victime une incapacité permanente totale l'obligeant à avoir recours à l'assistance d'une tierce personne pour effectuer les actes ordinaires de la vie ;
[...]
12° les retraites mutuelles servies aux anciens combattants et victimes de la guerre dans le cadre des dispositions de l'article L 321-9 du code de la mutualité ; ».

La réforme de l'impôt sur le revenu annoncée par le ministre de l'économie, des finances et de l'industrie pour l'avenir sera l'occasion de procéder à un tel réexamen de l'ensemble des situations concernées et d'envisager ce qui semble la solution la plus prometteuse : une déduction des frais réels supportés par ces catégories.

Pour des raisons de forme toutefois, et de manière qu'il soit bien clair que le maintien de la demi–part additionnelle dont bénéficient les personnes seules ayant élevé des enfants, avant le vingt–septième anniversaire de la naissance du dernier, les invalides et les anciens combattants, constitue une disposition détachable de la révision du plafond de la demi–part additionnelle de quotient familial de droit commun, l'amendement correspondant est examiné après l'article 2.

C.- Les effets indirects de la réduction du plafond

Les plafonds spécifiques afférents aux demi–parts de quotient familial qui ne relèvent pas du cas général ne sont pas modifiés, alors qu'ils sont habituellement réévalués comme le barème de l'impôt sur le revenu.

Il s'agit, d'une part, de l'avantage maximum en impôt dont bénéficient les contribuables célibataires, divorcés ou séparés ayant à charge un ou plusieurs enfants, au titre du premier enfant, lorsqu'ils élèvent seuls leur(s) enfant(s). Cet avantage est limité à 20.270 francs pour les deux premières demi-parts additionnelles correspondant au premier enfant à charge.

On observera que ce maintien est loin d'être neutre.

D'une part, il conduit à ce que les effets combinés de la réduction de 16.380 francs à 11.000 francs du plafond de la demi–part supplémentaire de droit commun et du rétablissement de l'universalité des allocations familiales soient toujours favorables aux foyers composés d'un parent isolé, ainsi que l'a déjà précisé votre Rapporteur général à l'occasion de l'examen de la révision du quotient familial, au II.

D'autre part, on observe que l'écart entre l'avantage maximum en impôt auquel donne lieu le premier enfant, dans le cas général, et l'avantage dont bénéficient les personnes vivant seules à ce titre est notablement accru. Il passe de 3.890 francs par an (écart entre 20.270 francs et l'actuel plafond

de la demi–part de droit commun, 16.380 francs) à 9.270 francs par an (écart entre 20.270 francs et le nouveau plafond de 11.000 francs), soit une augmentation de 138 %. Il s'agit d'un geste appréciable au profit de personnes vivant seules et supportant effectivement des charges de famille.

Une actualisation n'est donc pas nécessaire.

D'autre part, le plafond de 6.100 francs actuellement prévu dans le cadre du dernier alinéa du 2 de l'article 197 du code général des impôts, et qui concerne les contribuables célibataires, divorcés ou veufs n'ayant plus d'enfant à charge et ayant élevé un ou plusieurs enfants, et dont le dernier enfant, qu'il soit vivant ou décédé, est ou aurait été âgé de plus de 27 ans au moins au 31 décembre de l'année de perception des revenus imposés, ne fait pas non plus l'objet d'une actualisation.

Il est vrai qu'une telle opération n'apparaît pas indispensable, dès lors que le montant de ce plafond a été fixé par la loi de finances pour 1998 et que son maintien à un chiffre rond présente l'avantage de permettre une perception claire des différents éléments de la politique familiale telle qu'elle résulte du dispositif complexe du quotient familial.

En outre, on observera que l'écart entre le plafond de la demi–part de droit commun et ce plafond spécifique est considérablement réduit, car il passe de 10.280 francs à 4.900 francs.

III.- Le relèvement de la limite d'application de la décote

Le 3 du paragraphe I tend à relever de 0,8 %, c'est à dire du niveau attendu de l'augmentation générale des prix hors tabac pour 1998, et à arrondir à la dizaine de franc supérieure, la limite de l'application de la décote, qui passe ainsi de 3.300 francs à 3.330 francs.

On rappellera que le système de la décote bénéficie aux contribuables les plus modestes, en permettant de réduire l'impôt de ceux qui auraient à acquitter une cotisation inférieure à sa limite maximale d'application.

Ainsi, un contribuable dont la cotisation d'impôt serait de 2.500 francs bénéficie, pour l'imposition des reve nus de 1998, d'une décote de 830 francs, égale à la différence entre le montant de la limite maximale d'application de la décote (3.330 francs) et celui de la cotisation brute d'impôt sur le revenu (2.500 francs).

Cette décote vient en diminution de son impôt.

En l'absence d'éventuelles réductions d'impôt qui viennent s'imputer après la décote et de diverses corrections (impôt sur les plus–values ou profits imposés au taux proportionnel notamment), le contribuable devra acquitter 1.670 francs d'impôt sur le revenu (2.500 francs auquel on retranche la valeur de la décote, qui est 830 francs).

L'effet favorable de la décote pour les contribuables modestes est en outre renforcé par le jeu de la franchise, dispositif selon lequel les cotisations initiales d'impôt sur le revenu ne sont pas mises en recouvrement lorsque leur montant, avant imputation de tout crédit d'impôt, est inférieur à 400 francs.

Actuellement, la décote concerne quelque 7 millions de foyers fiscaux, dont 2,267 millions de foyers ne sont, final ement, pas imposables.

IV.- La réduction du montant de l'abattement sur le revenu imposable par enfant marié rattaché ou par enfant rattaché ayant lui même des enfants à charge et du montant de la déduction de la pension alimentaire versée à un enfant majeur

Par coordination avec le 2° du I, afin d'éviter que les contribuables ne contournent la réduction de l'avantage maximum en impôt résultant d'une demi–part supplémentaire de quotient familial, **le paragraphe II de cet article** tend à réduire de 30.330 francs à 20.370 francs le montant de l'abattement prévu à l'article 196 B du code général des impôts, dont bénéficient, à raison de chacune des personnes prises en charge, les contribuables qui rattachent à leur foyer fiscal des enfants mariés ou célibataires et chargés de famille et, par voie de conséquence, puisqu'il s'agit du même montant, le montant maximum de la somme qui peut être déduite au titre de la pension alimentaire versée à un enfant majeur dans le cadre du 2 ° de l'article 156 du même code.

Le recouvrement partiel du champ d'application de ces deux dispositifs et du domaine du quotient familial rend nécessaire une stricte coordination.

En effet, pour les enfants majeurs de plus de dix–huit ans, le rattachement au foyer fiscal des parents n'est pas de plein droit : il existe une option entre le rattachement au foyer fiscal auquel l'enfant été rattaché avant sa majorité et l'imposition de ses revenus de manière distincte, selon les règles de droit commun.

Les modalités de cette option sont prévues au 3 de l'article 6 du code général des impôts. L'option est ouverte à tout majeur de moins de vingt–et–un ans, ou de moins de vingt–cinq ans lorsque celui–ci poursuit des études. Aucune limite d'âge n'est prévue pour le rattachement des enfants majeurs qui effectuent leur service national ou qui sont atteints d'une infirmité.

Le rattachement d'un enfant majeur célibataire et sans enfant entraîne l'attribution d'un demi–part supplémentaire au bénéfice du foyer fiscal, conformément au premier alinéa de l'article 196 B du code général des impôts.

Le rattachement d'un enfant marié ou ayant lui–même des enfants est effectué sous les mêmes conditions d'âge et d'activité précédemment

évoquées. En ce qui concerne les couples, il ne s'applique qu'à ceux dont l'un des conjoints remplit l'une de ces conditions de rattachement au foyer fiscal dont il relevait avant sa majorité. Il se traduit non pas par l'octroi de demi-parts supplémentaires de quotient familial, mais par un abattement, d'un montant de 30.330 francs actuellement, au titre de chacune des personnes prises en charge.

La pension alimentaire versée à un enfant majeur [(6)] a un champ d'application beaucoup plus large. Elle peut être versée sans condition d'âge, puisqu'elle relève de l'obligation alimentaire prévue par les articles 205 et suivants du code civil. Elle n'est déductible que dans la mesure où elle est proportionnée aux besoins de celui qui en bénéficie et à la fortune de celui qui la verse, conformément à l'article 208 du code civil.

Elle fait l'objet d'un plafond de 30.330 francs également. Ce plafond est doublé, au profit du parent qui justifie qu'il participe seul à l'entretien du ménage, lorsque l'enfant majeur est marié.

Afin que l'avantage maximum en impôt soit identique, au titre tant des enfants majeurs, célibataires sans enfant, que des enfants mariés ou célibataires ayant des enfants à charge, rattachés au foyer fiscal et que de ceux bénéficiant d'une pension alimentaire, il importe que le montant maximum de l'abattement, le plafond de la demi–part additionnelle de quotient familial et la limite supérieure de la pension alimentaire soient coordonnés pour assurer la neutralité de la règle fiscale.

En l'absence de coordination, la réduction du plafond du quotient familial serait inefficace, car elle serait contournée par l'augmentation du nombre des pensions alimentaires versées aux enfants majeurs.

La coordination à opérer se fait sur une base purement arithmétique.

En cas d'option pour le régime de la pension alimentaire, l'avantage en réduction d'impôt, qui est maximal pour les contribuables relevant du taux marginal d'imposition le plus élevé, soit 54 %, sera au plus égal à 54 % de la somme versée.

De même, en cas de rattachement au foyer fiscal d'un enfant marié, l'avantage maximum en impôt sera de 54 % du montant de cet abattement.

Il convient alors de veiller à ce que cet avantage ne dépasse pas le plafond afférent à la demi–part de quotient familial de droit commun.

Dès lors que ce dernier est diminué de 16.380 francs à 11.000 francs, il importe donc que 54 % du montant maximum déductible n'excède pas 11.000 francs. Une simple règle de trois conduit à constater que le montant de l'abattement et celui du montant maximum de la pension alimentaire susceptible d'être déduit doivent être fixés à 20.370 francs (en effet, 54 % de 20.370 francs est égal à 11.000 francs).

([6]) On retiendra que toute déduction de pension alimentaire pour un enfant mineur est interdite, sauf pour les enfants dont le contribuable n'assume pas la garde, conformément au 2° du II de l'article 156 du code général des impôts.

Selon les informations communiquées à votre Rapporteur général, la réduction du montant de l'abattement et du montant maximum déductible au titre de la pension alimentaire versée à un enfant se traduira par un supplément de recettes de 700 millions de francs.

Un total de quelque 260.000 contribuables (foyers fiscaux) serait concerné.

En moyenne, le prélèvement supplémentaire sera de 2.692 francs par foyer et par an.

V.- La suppression de l'obligation de produire un certificat de scolarité pour les enfants de moins de 16 ans fréquentant un collège

L'article 199 *quater* F du code général des impôts, dont l'actuelle majorité a souhaité le maintien alors que la loi de finances pour 1997 avait prévu sa suppression, règle les modalités selon lesquelles les contribuables peuvent bénéficier d'une réduction de l'impôt sur le revenu au titre des frais de scolarité des enfants à charge.

Cette réduction est de 400 francs par enfant scolarisé en collège, de 1.000 francs par enfant fréquentant un lycée, qu'il s'agisse d'un lycée d'enseignement général et technologique ou d'un lycée professionnel, et de 1.200 francs par enfant suivant une formation d'enseignement supérieur.

Cette réduction n'est accordée que si le contribuable joint un certificat de scolarité à sa déclaration de revenu.

Ce dispositif présente l'avantage de la sécurité, pour l'administration fiscale, mais il est très lourd. Selon les informations communiquées à votre Rapporteur général, le nombre des enfants de moins de seize ans fréquentant un collège et donnant lieu à la production d'un certificat de scolarité est de quelque 1,16 million.

Aussi est–ce de manière tout à fait pertinente que le Gouvernement propose d'alléger cette formalité et de ne plus exiger une masse de formulaires inutiles, dans le cadre du **paragraphe V** de cet article, qui tend à supprimer l'obligation de fournir un certificat pour les mineurs de moins de seize ans et fréquentant un collège durant l'année scolaire en cours au 31 décembre de l'année d'imposition des revenus. Dès lors que l'obligation scolaire concerne les enfants jusqu'à seize ans, il est en effet inutile de demander systématiquement un tel justificatif pour l'octroi de la réduction d'impôt la moins élevée.

Cette mesure ne doit pas être interprétée comme l'octroi systématique d'une réduction d'impôt de 400 francs par enfant de moins de seize ans. D'une part, des contrôles fiscaux seront opérés, dans le cadre des opérations normales de contrôle. D'autre part, un certificat de scolarité sera toujours nécessaire pour obtenir la réduction d'impôt, plus élevée, prévue au titre des frais de scolarité des enfants de moins de seize ans suivant leurs

études dans un lycée. En son absence, en effet, aucune réduction d'impôt ne sera accordée au contribuable qui la souhaite, pas même celle afférente à la scolarisation en collège.

VI.- La prise en compte de la spécificité des conditions d'exercice de la profession de journaliste au regard des frais professionnels

L'article 87 de la loi de finances pour 1997 a prévu la suppression progressive des déductions forfaitaires supplémentaires pour frais professionnels dont bénéficient certaines professions.

Cette déduction supplémentaire est appliquée après la déduction de 10 % de droit commun au titre des frais professionnels. Le montant total des déductions forfaitaires (déduction de 10 % et déduction supplémentaire) ne peut être inférieur au minimum fixé par l'article 83 du code général des impôts, soit 2.290 francs, pour l'imposition des revenus de l'année 1997.

Le taux de la déduction supplémentaire n'est pas identique pour chacune des professions concernées.

La liste de ces dernières est fixée par arrêtés ministériels codifiés aux articles 5 et 5A de l'annexe IV au code général des impôts.

LISTE DES PROFESSIONS OUVRANT DROIT À UNE DÉDUCTION SUPPLÉMENTAIRE

Désignation des professions	Déduction supplémentaire (en %)
Artistes dramatiques, lyriques, cinématographiques ou chorégraphiques	25
Artistes musiciens. Choristes. Chefs d'orchestre. Régisseurs de théâtre	20
Aviation marchande. Personnel navigant comprenant : pilotes, radios, mécaniciens navigants des compagnies de transports aériens ; pilotes et mécaniciens employés par les maisons de construction d'avions et de moteurs pour l'essai des prototypes ; pilotes moniteurs d'aéro-clubs et des écoles d'aviation civile	30
Casinos et cercles : - personnel supportant des frais de représentation et de veillée ..... - personnel supportant des frais de double résidence ..... - personnel supportant à la fois des frais de représentation et de veillée et des frais de double résidence	 8 12 20
Chauffeurs et receveurs convoyeurs de cars à services réguliers ou occasionnels, conducteurs démonstrateurs et conducteurs convoyeurs des entreprises de construction d'automobiles. Chauffeurs et convoyeurs de transports rapides routiers ou d'entreprises de déménagements par automobiles	20
Commis de société de bourse et commis du marché en banque (place de Paris). Sur les émoluments variables de toute nature ..... (En ce qui concerne les émoluments fixes, la seule déduction applicable est la déduction normale de 10 %).	20
Couture (personnel des grandes maisons parisiennes de) : - modélistes ..... - mannequins	 20 10
Fonctionnaires ou agents des assemblées parlementaires	20
Inspecteurs d'assurances des branches vie, capitalisation et épargne	30

Internes des hôpitaux de Paris	20
Journalistes, rédacteurs, photographes, directeurs de journaux. Critiques dramatiques et musicaux.....	30
Ouvriers à domicile (1)	taux divers
Ouvriers d'imprimerie de journaux travaillant la nuit	5
Ouvriers du bâtiment visés aux paragraphes 1 er et 2 de l'article 1er du décret du 17 novembre 1936, à l'exclusion de ceux qui travaillent en usine ou en atelier	10
Ouvriers forestiers	10
Ouvriers horlogers, lorsqu'ils sont personnellement propriétaires des outils et petites machines nécessaires à l'exercice de leur métier	5
Ouvriers mineurs travaillant au fond des mines	10
Ouvriers scaphandriers	10
Représentants en publicité	30
Speakers de la radiodiffusion-télévision française	20
Voyageurs, représentants et placiers de commerce ou d'industrie	30

(1) Cette catégorie fait l'objet d'une énumération particulière à l'article 5 précité de l'annexe IV au code général des impôts. On y voit que les ouvriers à domicile et travaillant dans l'industrie textile de l'Isère bénéficient d'un taux de déduction de 30 %, que les passementiers et guimpiers propriétaires de leur métier ont un taux de déduction de 40 % ...

Cette liste a été complétée par plusieurs décisions ministérielles qui n'ont pas pris la forme de l'arrêté mais qui peuvent être invoquées dans les conditions prévues à l'article L. 80 A du livre des procédures fiscales, qui prévoit que le contribuable ayant appliqué un texte fiscal selon une interprétation formellement admise par l'administration ne peut faire l'objet d'un rehaussement d'imposition.

Ces listes sont d'interprétation strictement limitative et ne concernent pas les professions voisines de celles qui y sont mentionnées.

LISTE DES PROFESSIONS AUTORISÉES À BÉNÉFICIER D'UNE DÉDUCTION SUPPLÉMENTAIRE À LA SUITE D'UNE DÉCISION N'AYANT PAS REVÊTU LA FORME D'UN ARRÊTÉ MINISTÉRIEL

Désignation des professions	Taux (en %)	Année de la décision
Bibliothécaires des gares et tenanciers de kiosques à journaux de province	5	1951
Bijoutiers et joailliers (ouvriers)	5	1943
Carriers (ouvriers travaillant dans les galeries ou chantiers souterrains)	10	1946
Conseil économique et social (fonctionnaires)	20	1960
Conservateurs des hypothèques	25	1941 (1)
Fonctionnaires de l'Administration des finances détachés auprès de la Commission des finances de l'Assemblée nationale et du Sénat	20	1948
Groupes parlementaires (secrétaires des)	20	1967

Industrie cinématographique (personnel de création de l')	20	1944
Maisons de confection et de couture : - modélistes ..... - mannequins	 20 10	 1954 1954
Mineurs (délégués)	10	1968
PTT (agents en fonction dans les bureaux de poste des assemblées parlementaires)	20	1953
Service des ventes de voitures automobiles (chefs du) lorsqu'ils dirigent et accompagnent les voyageurs et représentants	30	1957

(1) Taux modifié en 1983.

En outre, le troisième alinéa du 1 *quater* de l'article 93 du code général des impôts résultant de la loi de finances pour 1984 prévoit une déduction forfaitaire supplémentaire de 25 % au bénéfice des écrivains et compositeurs.

On observera que ce dispositif est exclusif de celui du 1° de l'article 81 du code général des impôts qui prévoit qu e les allocations pour frais sont affranchies de l'impôt sur le revenu lorsqu'elles sont effectivement utilisées conformément à leur objet.

Les contribuables qui relèvent de l'une des catégories précédemment mentionnées et auxquels l'employeur verse des allocations spéciales destinées à couvrir les frais inhérents à la fonction ou à l'emploi peuvent donc opter entre, d'une part, la non prise en compte de ces allocations pour la détermination de leur revenu imposable dans le cadre de la franchise et, d'autre part, l'application du dispositif de la déduction forfaitaire supplémentaire calculée sur le montant global des rémunérations et des remboursements et allocations pour frais professionnels perçues par les intéressés, conformément au troisième alinéa du 3 ° de l'article 83 *bis* du code général des impôts.

Le montant de chacune de ces déductions forfaitaires supplémentaires au titre des frais professionnels a longtemps été limité à 50.000 francs par an et par personne exerçant une profession relevant de ce régime.

Dans le cadre de la réforme de l'impôt sur le revenu engagée par le précédent gouvernement, l'article 87 de la loi de finances pour 1997 a prévu l'extinction progressive sur quatre ans de ce dispositif en diminuant progressivement le plafond à 30.000 francs pour l'imposition des revenus de 1997, à 20.000 francs pour les revenus de l'année 1998 et à 10.000 francs pour les revenus de l'année 1999. La suppression devait prendre effet pour les revenus perçus en 2000.

L'article 10 de la loi de finances pour 1998 a prévu, dans le cadre de son paragraphe I, le report d'un an de ce dispositif de suppression progressive. Ainsi, le plafond sera de 30.000 francs pour l'imposition des revenus de l'année 1998, de 20.000 francs pour celle des revenus de l'année 1999 et de 10.000 francs pour celle des revenus de l'année 2000. Ce n'est qu'à compter de l'imposition des revenus de l'année 2001 que le dispositif sera supprimé.

Le paragraphe II donnait la justification de ce report d'un an, prévoyant que l'année 1998 devrait être *« mise à profit pour engager une concertation avec les professions concernées afin de dégager une solution équitable et durable »*. L'objectif était, notamment, de régler le cas de professions où la prise en compte de cet avantage fiscal, dans le cadre des négociations entre les employeurs et les salariés, avait conduit à des salaires moins importants que ceux qu'ils auraient dû être.

Cette concertation a été menée avec les représentants de certaines des professions concernées. Elle a eu des résultats assez divers, reflétant une grande variété des conditions d'exercice des métiers en France et la finesse du dispositif des déductions forfaitaires supplémentaires. La modulation des taux apparaît, *a posteriori*, avoir été judicieusement adaptée.

Dans l'immense majorité des cas, cette concertation a conduit à envisager des mesures de simplification et une amélioration des modalités de prise en compte *« des frais réels spécifiques exposés »* par les membres des professions concernées. Ces mesures relèvent d'une instruction administrative qui devrait intervenir prochainement.

Dans un cas, qui apparaît nécessairement exceptionnel, même si l'exception qui met la règle générale à l'épreuve est devenue si courante qu'elle n'est plus guère exceptionnelle, une intervention du législateur a été jugée indispensable pour assurer la mise en oeuvre d'une solution satisfaisante pour les professions concernées : il s'agit des journalistes, rédacteurs, photographes et directeurs de journaux, ainsi que des critiques dramatiques et musicaux.

On observera que ces professions, qui figurent sur la même ligne du tableau mentionné à l'annexe V au code général des impôts (avec une déduction au taux de 30 %), continueront à faire l'objet d'un traitement identique, dans le cadre du respect du principe de l'unité de l' *item*.

L'objectif de cette mesure législative n'est guère différent de celui poursuivi pour les autres professions, car, conformément à l'exposé des motifs de l'article 2 du présent projet de loi de finances, il s'agit de *« tenir compte des spécificités de l'exercice de la profession de journaliste »*.

Ce sont ainsi seulement les modalités qui diffèrent.

1.- Les modalités de prise en compte des spécificités de l'exercice de la profession de journaliste

Le paragraphe V de cet article prévoit de compléter le 1° de l'article 81 du code général des impôts, qui dispose que sont affranchies de l'impôt *« les allocations spéciales destinées à couvrir les frais inhérents à la fonction ou à l'emploi effectivement utilisées conformément à leur objet »*, par une phrase précisant que les rémunérations des journalistes, rédacteurs, photographes, directeurs de journaux et critiques dramatiques et musicaux perçues *ès qualités* constituent de telles allocations à concurrence de 30.000 francs.

Cette mesure concernerait environ 30.000 journalistes dont 20.000 environ sont imposables. Aucune statistique sur le revenu brut moyen mensuel n'est disponible.

Ainsi, en pratique, les 30.000 premiers francs perçus par les personnes relevant de ces professions en raison de leur exercice seront

perçus en franchise d'impôt sur le revenu, car considérés comme une allocation pour frais. Il a été en effet clairement précisé à votre Rapporteur général que les spécificités des conditions d'exercice de la profession de journaliste faisaient que le contrôle des conditions d'utilisation de cette allocation s'avérait en pratique impossible. On imaginera mal un reporter en mission dans un pays en guerre obtenir des reçus de la part de ses informateurs ou des hôtels dans lesquels il descend...

Sur le plan financier, on observera que la mesure proposée peut être moins avantageuse que l'actuel dispositif d'une déduction supplémentaire pour frais professionnels, comme le montre l'exemple de deux journalistes célibataires disposant d'un revenu de 120.000 francs, l'autre de 200.000 francs. Elle est en effet moins favorable que l'actuel dispositif avec un plafond de 50.000 francs, moins favorable même que celui–ci avec un plafond de 30.000 francs, comme ce sera le cas pour l'impos ition en 1999 des revenus de l'année 1998. Elle reste en revanche plus favorable que le droit commun.

IMPÔT DÛ PAR UN JOURNALISTE CÉLIBATAIRE

(en francs)

Revenu annuel déclaré		**Déductions supplémentaire avec plafond à 50.000 francs**	**Déduction supplémentaire avec plafond à 30.000 francs**	**Allocation pour frais de 30.000 francs**	**Droit commun (salarié)**
120.000 francs	Revenu imposable	60.480	62.400	64.800	86.400
	Impôt dû (1 part)	4.844	5.305	5.881	11.065
200.000 francs	Revenu imposable	104.000	120.000	122.400	144.000
	Impôt dû (1 part)	16.515	21.795	22.587	29.715

Cependant, le dispositif de l'allocation pour frais d'emploi s'avère favorable aux titulaires de petits revenus, car il permet de déduire un montant unique, quelle que soit la rémunération perçue.

Ainsi, un pigiste qui percevrait 60.000 francs ne déclarera que 30.000 francs de revenus.

Dans le cas limite des personnes exerçant l'activité de journaliste à titre accessoire, la totalité de la somme perçue sera exonérée d'impôt.

La comparaison entre l'allocation pour frais d'emploi et la déduction forfaitaire supplémentaire permet de constater les éléments suivants, sur la base des informations communiquées à votre Rapporteur général.

D'une manière générale, pour l'imposition des revenus de 1998, la déduction forfaitaire supplémentaire (plafonnée à 30.000 francs) est plus avantageuse pour les rémunérations annuelles déclarées supérieures à 100.000 francs. En-deça d'un revenu annuel déclaré de 100.000 francs, il est plus avantageux de déduire l'allocation pour frais d'emploi.

Plus précisément, compte tenu des effets du quotient familial, qui retarde l'entrée dans le barème, le seuil d'équilibre se situe à un niveau brut annuel (avant déduction de la part salariale des cotisations sociales) de :

– 117.497 francs pour un contribuable célibataire (1 part), ce qui correspond à un salaire déclaré de 100.027 francs ;

– 128.083 francs pour un contribuable célibataire avec un enfant à charge (1,5 part) ; ce qui correspond à un salaire déclaré de 109.038 francs ;

– 149.371 francs pour un contribuable marié (2 parts), ce qui correspond à un salaire déclaré de 127.162 francs ;

– 170.852 francs pour un contribuable marié avec un enfant (2,5 parts), ce qui correspond à un salaire déclaré de 145.287 francs ;

– 193.937 francs pour un contribuable marié avec 2 enfants (3 parts), ce qui correspond à un salaire déclaré de 163.412 francs.

En ce qui concerne la qualité de journaliste, les éléments mentionnés dans la documentation de base de la direction générale des impôts rappellent la manière dont sont appréhendés les journalistes et les directeurs de journaux, d'un point de vue fiscal, vis-à-vis de la déduction forfaitaire supplémentaire.

Ces éléments, qui illustrent bien les subtilités des contours de la profession de journaliste et la nécessité de tenir compte de ceux qui exercent la profession à titre non principal, ne devraient pas faire l'objet de modification :

« *La déduction supplémentaire de 30% est, en principe, réservée au journaliste professionnel au sens de l'article L 761-2 du code du travail, c'est-à-dire à celui qui a pour occupation principale, régulière et rétribuée, l'exercice de sa profession dans un ou plusieurs périodiques ou agences de presse, et qui en tire le principal de ses ressources.*

Cela étant, la jurisprudence du Conseil d'Etat considère, quant à elle, que le bénéfice d'une telle déduction et compatible avec l'exercice d'une ou plusieurs autres activités rémunérées et pas nécessairement secondaires. Ainsi, si le Conseil d'Etat ne se sent pas lié par le double critère de l'occupation et des ressources principales mentionné à l'article 761-2 du code du travail, il n'écarte pas pour autant les autres éléments de la définition, car ils sont bien entendu indispensables pour caractériser la profession de journaliste.

En effet, la déduction forfaitaire supplémentaire n'est en tout état de cause susceptible d'être accordée qu'aux seuls contribuables qui exercent effectivement une activité de journaliste, c'est-à-dire qui apportent une collaboration intellectuelle permanente à une publication périodique en vue de l'information des lecteurs [7] *(en ce sens, CE, arrêt du 1er avril 1992*

([7]) La Chambre sociale de la Cour de cassation retient la même définition pour apprécier si un salarié exerce une activité de journaliste au sens de l'article 761-2 du code du travail (Cass. soc. 1er avril 1992 n° 1520 p.).

n° 88837), relative à des événements d'actualité, et qui sont rétribués en tant que tels par leur employeur.

Lorsque les conditions énoncées ci-dessus sont remplies, sont assimilés à des journalistes professionnels :

– les collaborateurs directs de la rédaction ;

– les correspondants qui travaillent en France ou à l'étranger ;

– les journalistes exerçant leur activité dans une ou plusieurs entreprises de communication audiovisuelle.

Par ailleurs, même si elle n'est pas titulaire d'une carte professionnelle, une personne qui exerce de manière régulière une activité de journaliste-pigiste pour le compte de plusieurs sociétés peut bénéficier de la déduction supplémentaire (CAA Paris ; 24 octobre 1991, n° 2716).

En revanche, même s'il n'est pas nécessaire que l'activité de journaliste soit l'activité principale du contribuable ou lui procure l'essentiel de ses ressources, cette activité doit être caractérisée par sa régularité au profit des publications ou des agences de presse. En conséquence, la déduction supplémentaire doit être refusée aux contribuables qui ne collaborent qu'occasionnellement à des publications périodiques [(8)] ».

En ce qui concerne les directeurs de journaux, votre Rapporteur général est également conduit à citer la documentation de base de la direction générale des impôts, qui précise avec le même soin les contours de la profession :

« *Pour bénéficier de la déduction supplémentaire, le contribuable doit satisfaire aux deux conditions suivantes :*

– être salarié par une entreprise éditant des « journaux » qui répondent aux conditions posées par l'article 72 de l'annexe III au CGI ;

– occuper des fonctions de directeur.

[...]

Il est rappelé que ce texte concerne les journaux et publications périodiques qui remplissent toutes les conditions suivantes :

1° Avoir un caractère d'intérêt général quant à la diffusion de la pensée (instruction, éducation, information, récréation du public). Les publications donnant des informations techniques entrent, en principe, dans cette catégorie ;

2° Satisfaire aux obligations de la loi sur la presse ;

3° Paraître régulièrement au moins une fois par trimestre ;

4° Être habituellement offerts au public ou aux organes de presse à un prix marqué ou par abonnement, sans que la livraison du journal ou du

---

([8]) Au demeurant, ces personnes ne se trouvent pas en général dans un état de subordination à l'égard de la direction du périodique et sont donc imposables à ce titre dans la catégorie des bénéfices non commerciaux.

périodique s'accompagne de la fourniture de biens ou de services n'ayant aucun lien avec l'objet principal de la publication ;

5° Consacrer, au plus, les deux tiers de leur surface à la publicité ;

6° Ne pas être assimilables à l'une des publications énumérées par le 6° de l'article 72 déjà cité, c'est-à-dire :

– les feuilles d'annonces, prospectus, catalogues, almanachs (par exemple, journaux d'annonces légales),

– les ouvrages publiés par livraison et dont la publication embrasse une période de temps limitée ou qui constituent le complément ou la mise à jour d'ouvrages déjà parus,

– les publications ayant pour objet principal la recherche ou le développement des transactions d'entreprises commerciales, industrielles, bancaires, d'assurances ou d'autre nature, dont elles sont, en réalité, les instruments de publicité ou de réclame,

– les brochures périodiques ayant pour objet principal la publication d'horaires, de programmes, de modèles, plans ou dessins ou de cotations (par exemple, journaux de programmes et pronostic de courses hippiques) ; toutefois, les journaux de cotations de valeurs mobilières sont compris dans le champ de la déduction,

– les organes de documentation administrative ou corporative, de défense syndicale ou de propagande pour des associations, groupements ou sociétés,

– les publications dont le prix est compris dans une cotisation à une association, groupement, ou société.

Les personnes qui dirigent l'une des publications énumérées au 6° ne peuvent donc pas bénéficier de la déduction supplémentaire de 30% pour frais professionnels. Peu importe, à cet égard, les dispositions de l'article 73 de l'annexe III au CGI. En effet, dès lors que l'article 5 A de l'annexe IV au CGI ne se réfère pas à ce dernier texte, la déduction de 30% ne peut être accordée aux directeurs des publications concernées par l'article 73. »

[...]

« *Pour apprécier* [la qualité de directeur] *, il ne suffit pas de s'en tenir au qualificatif donné par l'employeur à la profession exercée par le redevable.*

La qualité de directeur de journaux ne doit être reconnue qu'aux responsables énumérés ci-après :

1° Le directeur de la publication, à la condition d'assurer effectivement des fonctions d'ordre général ; son rôle ne doit pas se borner à répondre des infractions à la réglementation sur la presse ;

2° Le responsable de l'administration, dénommé selon les entreprises « administrateur du journal », « administrateur général », « secrétaire général » ou « directeur » ;

3° Les personnes qui, en vertu d'une délégation expresse, assument effectivement dans l'entreprise une fonction d'ordre général, et non la gestion d'un service, à la condition qu'elles engagent en permanence l'ensemble de l'entreprise.

Remplissent [ainsi] *cette condition :*

– dans les SARL : les gérants minoritaires,

– dans les sociétés anonymes : le président du conseil d'administration, le directeur général chargé d'assister le président, l'administrateur provisoirement délégué et, le cas échéant, les administrateurs chargés de fonctions spéciales répondant aux conditions définies ci-dessus,

– dans les sociétés anonymes gérées par un directoire contrôlé par un conseil de surveillance : les membres du directoire.

Le service ne manquera pas d'inviter les dirigeants énumérés au 3° ci-dessus à justifier de la délégation expresse (cette délégation ne peut résulter que d'une délibération de l'organe de direction et doit être consignée sur le registre de délibération) qui leur permet d'exercer des fonctions d'ordre général et, par suite, de bénéficier de la déduction supplémentaire de 30% ;

4° Les directeurs d'agence de presse sont assimilés aux directeurs de journaux expressément désignés par l'article 5 A de l'annexe IV au CGI ; ils sont en conséquence admis au bénéfice de la déduction forfaitaire supplémentaire prévue pour ces derniers. »

En ce qui concerne les autres professions de la presse et des médias, aucune information précise n'a été fournie à votre Rapporteur général, notamment sur les professions de critiques dramatiques et musicaux.

2.– Les résultats de la concertation menée avec les autres professions concernées

Depuis la publication du rapport d'information n° 1061 de votre Rapporteur général sur l'application de la loi fiscale, qui a présenté les premières informations disponibles sur la mise en oeuvre de l'article 10 de la loi de finances pour 1998, la concertation menée avec les autres professions concernées a donné certains résultats.

On ne manquera pas d'observer que trois catégories professionnelles se distinguent, parmi l'ensemble des professions concernées par la suppression progressive des déductions forfaitaires supplémentaires : les artistes ; les écrivains et compositeurs ; les personnels navigant, techniques et commerciaux, de l'aviation civile.

Des dispositions particulières, relevant du niveau de l'instruction administrative, procéderont à des simplifications relatives à la prise en compte des frais réels exposés à l'occasion de l'exercice de ces professions.

S’agissant des VRP, le droit commun se révélerait suffisant, selon les informations communiquées par le ministère de l’économie, des finances et de l’industrie. Il sera rappelé dans l’instruction à paraître.
Le tableau ci-après retrace l’état de la concertation menée avec les professionnels bénéficiaires des déductions forfaitaires supplémentaires.

ETAT DE LA CONCERTATION MENÉE AVEC LES PROFESSIONNELS BÉNÉFICIAIRES DES DÉDUCTIONS FOR

Professions et taux de la déduction	Date des réunions	Interlocuteurs représentant la profession
Artistes (20 % ou 25 %)		
* Ensemble des professions artistiques	26 mars 1998	* Syndicats professionnels ou fédérations nationales des cinq confédé syndicales représentatives au plan national (CGT, CFDT, FO, CFE CFTC)
.....	.....	.....
* Artistes musiciens	24 avril 1998 17 juin 1998 29 septembre 1998 7 octobre 1998	* Syndicat national des artistes musiciens (SNAM -CGT) * Sections syndicales CGT, CGC et FO de l'Opéra de Paris et section syndicale CGT de Radio-France
.....	.....	.....
* Intermittents du spectacle	30 avril 1998 4 mai 1998	* Syndicats FO et Syndicat des interprètes et des artistes (SIA) affil l'Union nationale des syndicats autonomes (UNSA)
Ecrivains et compositeurs (25 % sur les droits d'auteur)	26 mars 1998 27 avril 1998 1er octobre 1998	* Syndicat national des auteurs et des compositeurs (S NAC) * Société civile des auteurs multimédia (SCAM) * Société des auteurs et des compositeurs dramatiques (SACD) * Société des gens de lettres de France (SGDL) * Société des auteurs compositeurs éditeurs de musique (SACEM)
Journalistes (30 %)	9 février 1998 25 mars 1998 20 avril 1998 4 juin 1998 18 juin 1998 1er juillet 1998 7 septembre 1998 17 septembre 1998	* Intersyndicale et Syndicat national des journalistes (SNJ) * Syndicat national des journalistes CGT * Union syndicale des journalistes CFDT * Syndicat des journalistes CGC * Syndicat général des journalistes FO
Personnel navigant technique (pilotes et mécaniciens) ou commercial (hôtesses et stewards) de l'aviation civile (30 %)	15 janvier 1998 6 février 1998 30 mars 1998 5 juin 1998 27 juillet 1998 9 septembre 1998	* Syndicat national des pilotes de lignes (SNPL) * Syndicat national du personnel navigant commercial (SNPNC)
	12 mai 1998 29 juillet 1998 8 octobre 1998	* Représentants de la société Air France
Voyageurs-représentants-placiers (VRP) (30 %)	16 février 1998 10 juillet 1998	* Intersyndicale des VRP (CGT, CFDT, FO, Chambre nationale synd (CSN)/ CFE-CGC et CFTC)

Etabli d'après les informations communiquées par le Ministère de l'économie, des finances et de l'i

*
* *

La Commission a examiné un amendement présenté par M. Philippe Auberger, tendant à diminuer l'ensemble des tranches du barème de l'impôt sur le revenu.

M. Philippe Auberger a considéré que le mouvement de réforme de l'impôt sur le revenu engagé par le précédent Gouvernement devait être poursuivi, afin que l'imposition des revenus en France soit davantage comparable à celle pratiquée dans les autres Etats européens. Il a remarqué que seules la France et l'Allemagne n'avaient pas procédé à une réforme d'ensemble de cet impôt.

Votre Rapporteur général a estimé qu'une telle mesure consisterait à revenir sur le choix effectué par la majorité en 1997 de mettre fin à la réforme de l'impôt sur le revenu entreprise par le Gouvernement de M. Alain Juppé, laquelle n'avait pas été bien perçue dans le pays.

La Commission a *rejeté* cet amendement.

Elle a ensuite examiné un amendement présenté par M. Yves Cochet, ayant pour objet d'instituer une tranche supplémentaire d'imposition au taux de 60% pour les revenus supérieurs à 500.000 francs.

M. Yves Cochet a jugé que l'impôt sur le revenu, en raison de son caractère progressif constituait l'imposition la plus juste et qu'il convenait en conséquence de rétablir une tranche supérieure pour cet impôt. La recette ainsi levée pourrait être affectée à des dépenses sociales utiles.

Votre Rapporteur général, tout en partageant l'inspiration de cet amendement, a considéré qu'il convenait d'aborder la question dans le cadre d'une réforme d'ensemble de l'impôt sur le revenu.

La Commission a *rejeté* cet amendement.

La Commission a examiné un amendement présenté par M. Jean-Pierre Brard, tendant à assujettir les revenus financiers à une surtaxe progressive.

M. Christian Cuvilliez a indiqué qu'il s'agissait de mieux distinguer les revenus financiers de ceux du travail.

Votre Rapporteur général a noté que la notion de revenus financiers n'était pas définie précisément par le code général des impôts.

La Commission a *rejeté* cet amendement.

Elle a ensuite examiné quatre amendements identiques présentés par MM. Gilles Carrez, Pierre Méhaignerie, Michel Bouvard et François d'Aubert, ayant pour objet de supprimer la diminution prévue de l'avantage maximal en impôt résultant du quotient familial.

M. Charles de Courson a considéré que la réduction de 16.380 francs à 11.000 francs de l'avantage maximal en impôt résultant du quotient familial revenait à faire payer aux familles le rétablissement du versement des allocations familiales sans condition de ressources. Il a jugé que cette mesure traduisait une étrange conception de la politique familiale. Il a rappelé que le Conseil d'Etat avait considéré avec réticence la mesure initialement prévue, en indiquant qu'elle ne pouvait pas viser seulement la demi-part supplémentaire accordée aux familles, mais devait aussi s'appliquer à celles accordées aux veuves ou aux invalides, sous peine d'être contraire au principe d'égalité. Le texte du Gouvernement avait dû être modifié en conséquence, aboutissant ainsi à faire payer à tous, y compris aux veuves et aux invalides, le rétablissement des allocations familiales.

M. Charles de Courson a ensuite rappelé que près de 200.000 familles n'ayant qu'un seul enfant seraient mises ainsi à contribution, alors même qu'elles n'avaient pas droit aux allocations familiales. Il a noté que le montant du revenu à partir duquel la mesure était pénalisante, était d'autant plus bas que le nombre d'enfants était élevé.

M. Marc Laffineur a jugé que la politique menée par le Gouvernement était incohérente, relevant notamment qu'après avoir placé les allocations familiales sous condition de ressources, celui-ci revenait sur cette mesure. Il a noté de surcroît que ce dispositif était financé par l'abaissement du quotient familial, alors même que le PACS, bénéficiant aux couples homosexuels, allait coûter 3 milliards de francs.

Votre Rapporteur général a marqué son désaccord avec ces amendements. Il a indiqué qu'il convenait d'apprécier la réforme proposée au regard de l'ensemble de la politique familiale menée par le Gouvernement. Relevant que le thème de la politique familiale était fréquemment utilisé par l'opposition depuis un an, il a estimé qu'il s'agissait là d'un mauvais procès et a jugé que les mesures prises par le Gouvernement étaient importantes, même si elles ne visaient pas forcément les mêmes familles. Il a notamment rappelé que la majoration de l'allocation de rentrée scolaire en 1997 avait représenté 6,7 milliards de francs, qu'en 1999 celle-ci serait étendue aux familles n'ayant qu'un seul enfant et qu'il avait été décidé de reporter d'un an l'âge limite de perception des allocations familiales pour les enfants non

salariés et non scolarisés. Il a précisé que les pertes de revenu ne concernaient que les familles bénéficiant de revenus importants, et a constaté que la volonté du Gouvernement, tout en consacrant un effort financier aussi important qu'auparavant à la politique familiale, était davantage orienté par un souci redistributif. Il a jugé que les arguments avancés par l'opposition ne s'appuyaient guère sur des démonstrations précises et chiffrées.

La Commission a *rejeté* ces quatre amendements.

Elle a ensuite examiné quatre amendements ayant pour objet :

– de porter à 16.600 francs le plafond de l'avantage maximal en impôt résultant du quotient familial (deux amendements présentés, l'un par M. Philippe Auberger et l'autre, par M. Michel Bouvard) ;

– de porter à 16.576 francs le plafond de cet avantage (amendement présenté par M. François d'Aubert) ;

– d'établir à 14.000 francs le plafond de cet avantage (amendement présenté par M. Marc Laffineur).

M. Philippe Auberger a considéré que depuis un an les familles n'avaient pas du tout été privilégiées par le Gouvernement. Il a jugé nécessaire de ne pas confondre les prestations familiales avec la politique fiscale, les deux notions obéissant à des règles différentes. Il a estimé que la diminution du plafond de l'avantage maximal en impôt résultant du quotient familial constituait en fait une remise en cause profonde du système même du quotient familial. Il a déclaré que le système français se rapprocherait ainsi du système allemand, ce dernier reconnaissant des abattements pour charges de famille mais ne tenant pas compte des revenus. Après avoir rappelé que, depuis la fixation d'un plafond pour l'avantage retiré du quotient familial en 1982, et qu'un consensus s'était manifesté sur ce sujet, il a déploré que la mesure proposée par le Gouvernement entraîne un bouleversement de la fiscalité familiale. Il a indiqué que toutes les associations familiales n'y étaient pas favorables, tout en jugeant que la représentativité de certaines d'entre elles étaient sujettes à caution. Évoquant la dernière conférence de la famille, il a considéré qu'elle avait permis au Gouvernement d'annoncer une mesure décidée par avance mais en aucun cas de procéder à une concertation approfondie.

M. Gilbert Gantier a jugé que la mesure proposée par le Gouvernement était retardataire, tant socialement qu'intellectuellement. Évoquant la crise démographique de l'entre deux-guerres, il a rappelé que le code de la famille élaboré à la fin de la Troisième République avait instauré un quotient familial

non plafonné et que cette disposition était restée en vigueur jusqu'en 1982. Il a estimé que la mesure proposée se traduirait par une diminution des revenus pour 400.000 familles et notamment pour 85.000 familles ayant deux enfants.

M. Marc Laffineur a affirmé que la majorité avait tort de prendre à la légère le débat sur la famille et la démographie. Il a noté que le vieillissement démographique était un des principaux problèmes que connaissaient les pays développés, estimant que la crise que traverse actuellement par le Japon était largement dû à ce phénomène de vieillissement.

M. Gérard Bapt, faisant état de l'expérience des élus ayant voyagé dans des pays en voie de développement ou ayant des quartiers populaires dans leur circonscription, a considéré qu'il n'y avait pas de corrélation entre le nombre d'enfants et la capacité contributive des familles. Il a noté que les familles nombreuses appartenaient souvent aux milieux défavorisés et que, dans certains cas, les enfants constituaient même une source de revenus par le biais des allocations familiales. Prenant l'exemple du Liban, il a indiqué que les Maronites pauvres du nord connaissaient une démographie vigoureuse. Il a jugé que si la France avait une situation démographique relativement favorable c'était grâce à l'apport des familles d'origine étrangère.

M. Charles de Courson a estimé qu'en vertu du phénomène de courbe en U bien connu, les familles les plus nombreuses se situaient aussi bien aux franges les plus favorisées que dans celles les plus défavorisées de la société. Il a rappelé que l'ancienne majorité avait largement privilégié la famille au travers de la loi d'orientation pour la famille, notamment par le biais d'une extension de l'allocation parentale d'éducation, ainsi que par la diminution du barème de l'impôt sur le revenu et la réforme de la décote. Il a jugé qu'il n'y avait pas de comparaison possible entre ces mesures et celles prises par le Gouvernement actuel.

M. Jean-Pierre Brard a estimé que les députés de l'opposition continuaient d'exploiter le fonds idéologico-politique de l'« Ordre moral ». Il a considéré qu'en matière de politique familiale le Gouvernement de M. Alain Juppé avait favorisé les familles les plus aisées, tout en faisant supporter par les autres familles le poids d'une augmentation de 2 points de la TVA et d'une diminution de l'allocation de rentrée scolaire. Il a jugé que les mesures proposées par l'actuel Gouvernement allaient en revanche dans le sens de la justice sociale.

M. Pierre Méhaignerie a souhaité que la Commission puisse disposer d'éléments chiffrés sur les politiques familiales menées par le précédent Gouvernement et par le Gouvernement de M. Lionel Jospin. Il a tenu à

rappeler que l'allocation parentale d'éducation avait particulièrement bénéficié aux familles disposant de revenus modestes.

M. Alain Barrau a expliqué que les députés de l'opposition étaient dans une situation inconfortable puisque, comme l'avait souligné M. Philippe Auberger, la Conférence sur la famille avait donné un avis globalement favorable aux mesures proposées par le Gouvernement. Il a d'ailleurs noté que les associations familiales apprécieraient la mise en cause de leur représentativité effectuée précédemment.

Votre Rapporteur général a observé qu'il n'était nullement question de contester le bien-fondé de l'allocation parentale d'éducation, mais qu'il ne pouvait être soutenu que la réforme de l'impôt sur le revenu prévue par la loi de finances pour 1996 visait à favoriser les familles, puisque, dans le même temps, les impôts et taxes divers progressaient, aboutissant à un niveau record des prélèvements obligatoires.

M. Charles de Courson a déclaré qu'il n'était pas supportable de proférer des critiques sur le niveau des prélèvements obligatoires atteint durant l'exercice de leurs fonctions par les gouvernements de MM. Balladur et Juppé, dans la mesure où ceux-ci avaient été contraints de réduire le déficit budgétaire et le déficit des finances publiques, laissés en héritage en 1993 du fait de la gestion socialiste, qui atteignaient respectivement 3,6% et 6,3% du produit intérieur brut.

M. Pierre Méhaignerie a tenu à rappeler qu'entre 1992 et 1993 le déficit de la Sécurité sociale était passé de 15 à 50 milliards de francs.

Votre Rapporteur général a souligné que 1992 avait constitué une année exceptionnelle, dans la mesure où le taux d'évolution du PIB avait été négatif. Il a rappelé, en outre, que M. Alain Juppé avait, d'une part, jugé « calamiteux » le bilan de son prédécesseur et que, d'autre part, dans le document remis à son successeur lors de la passation de pouvoirs, il avait laissé paraître son incapacité à maîtriser le déficit budgétaire.

La Commission a *rejeté* ces quatre amendements.

Elle a ensuite examiné un amendement présenté par M. Jean-Jacques Jegou, visant à ne pas réduire l'avantage fiscal procuré par le plafonnement du quotient familial pour les familles n'ayant qu'un seul enfant.

M. Jean-Jacques Jegou a estimé que l'argument consistant à justifier l'abaissement de l'avantage fiscal résultant du quotient familial par le rétablissement des allocations familiales ne pouvait pas être retenu pour les

familles n'ayant qu'un enfant, puisque celles-ci ne perçoivent pas ces allocations.

Votre Rapporteur général a jugé que l'adoption de cet amendement remettrait en cause l'équilibre du dispositif proposé par le Gouvernement.

La Commission a *rejeté* cet amendement.

Elle a ensuite examiné un amendement présenté par M. Charles de Courson, visant à ne pas réduire l'avantage maximal en impôt résultant du quotient familial pour les contribuables ayant eu un ou plusieurs enfants morts pour faits de guerre.

M. Charles de Courson a estimé que le rejet de son amendement serait contraire à l'esprit patriotique.

Votre Rapporteur général s'est déclaré favorable à une telle disposition et il a d'ailleurs annoncé qu'il avait déposé des amendements en ce sens et concernant également certaines veuves, les invalides et les anciens combattants, mais que, pour des raisons juridiques, il avait préféré les insérer après l'article 2.

Le Président Augustin Bonrepaux a donc proposé aux auteurs de cet amendement de le retirer, ainsi que leurs huit amendements suivants, visant à ne pas réduire l'avantage en impôt procuré par le quotient familial au profit de diverses catégories de contribuables, puisque cette discussion aurait lieu plus tard.

M. Jean-Jacques Jegou a souhaité obtenir l'assurance que les amendements présentés par votre Rapporteur général pourraient être cosignés par des députés de l'opposition.

Votre Rapporteur général a confirmé que ces amendements pourraient être cosignés.

Ces neuf amendements ont été *retirés.*

La Commission a ensuite examiné un amendement présenté par M. Philippe Auberger, tendant à réduire la décote en vue de l'intégrer progressivement au barème de l'impôt sur le revenu.

M. Philippe Auberger a indiqué que cette réforme avait été engagée par la loi de finances pour 1997, avant d'être interrompue l'année suivante. Il a souligné que le calcul de l'impôt sur le revenu faisait apparaître des différences de traitement extrêmement lourdes et injustes entre les couples

mariés modestes ayant des enfants et les couples non mariés ayant des enfants et effectuant des déclarations séparées.

M. Charles de Courson a confirmé que les couples disposant de faibles revenus paient plus d'impôt s'ils sont mariés.

Votre Rapporteur général a jugé que la décote devait être maintenue car elle permet aux petits contribuables de bénéficier d'un dispositif de lissage de leurs cotisations d'impôt.

La Commission a *rejeté* cet amendement.

La Commission a examiné deux amendements, présentés par MM. Jean-Jacques Jegou et François d'Aubert, tendant à supprimer la réduction de 30.330 francs à 20.370 francs, du montant de l'abattement sur le revenu imposable accordé aux contribuables qui rattachent à leur foyer fiscal un enfant marié.

M. Charles de Courson a rappelé que cet abattement prenait en compte le choix de certains parents de continuer à soutenir financièrement leurs enfants au-delà de leur majorité. Il a jugé qu'une diminution de son montant serait particulièrement injuste à une époque difficile notamment pour les jeunes couples qui, en raison de l'état du marché du travail, ont de plus en plus de mal à faire face à toutes les dépenses inhérentes à un foyer.

M. Gilbert Gantier a considéré que le projet de loi de finances pour 1999 remettait en cause de nombreuses dispositions prenant en compte les charges particulières supportées par les familles. Il a jugé scandaleux que cet abattement soit diminué et a observé que cette mesure pénaliserait lourdement les familles disposant de revenus moyens.

Votre Rapporteur général a défendu le texte proposé par le Gouvernement, considérant qu'il s'agissait d'une mesure de coordination avec l'abaissement de 16.380 francs à 11.000 francs de l'avantage maximal en impôt résultant du quotient familial, afin d'assurer la neutralité de la règle fiscale vis-à-vis des différentes options offertes aux contribuables pour réduire leur impôt en fonction des charges qu'ils supportent à raison de leurs enfants majeurs : rattachement au foyer fiscal et mise en jeu du quotient familial ; pension alimentaire ; abattement au titre des enfants majeurs ou ayant eux-mêmes des enfants à charge.

M. Charles de Courson a contesté ce raisonnement. Il a invité votre Rapporteur général à comparer le coût que représente un enfant à charge pour une famille par rapport aux aides que celle-ci reçoit de l'Etat. Il a estimé

que la disposition proposée était d'autant plus condamnable qu'elle pénaliserait des familles qui choisissent volontairement de continuer à soutenir leurs enfants une fois qu'ils sont devenus de jeunes adultes.

Le Président Augustin Bonrepaux a considéré que la politique familiale ne se résumait heureusement pas aux dispositions prises en matière d'impôt sur le revenu, car dans cette hypothèse, elle ne concernerait que la moitié des familles.

La Commission a *rejeté* ces amendements.

Elle a ensuite examiné un amendement présenté par M. Laurent Dominati tendant à relever le montant de cet abattement de 20.370 francs à 30.695 francs.

M. Marc Laffineur a souligné que cette revalorisation serait intéressante pour les familles.

Après que **votre Rapporteur général** eut émis un avis défavorable, la Commission a *rejeté* cet amendement.

La Commission a ensuite examiné deux amendements présentés par MM. Jean-Jacques Jegou et Marc Laffineur, supprimant la disposition prévoyant que la rémunération annuelle des journalistes constituerait une allocation forfaitaire pour frais d'emploi affranchie de l'impôt sur le revenu, à concurrence de 30.000 francs.

M. Charles de Courson a fait part à la Commission de sa tristesse face à ce qu'il a considéré comme une atteinte au principe républicain d'égalité devant l'impôt. Il a rappelé que la nouvelle majorité avait eu le courage de ne pas revenir sur la suppression des déductions forfaitaires supplémentaire dont bénéficient certaines professions et a invité la Commission à faire preuve de cohérence en ne votant pas une disposition spécifique pour les journalistes, rédacteurs, photographes, directeurs de journaux et critiques dramatiques et musicaux.

M. Jean-Pierre Brard s'est déclaré en accord avec la position défendue par M. Charles de Courson, tout en observant que celui-ci était toujours prompt à s'attaquer aux petits privilèges, mais sans dénoncer pour autant les gros privilèges.

M. Marc Laffineur a également jugé choquante cette atteinte au principe d'égalité. Il a observé que les journalistes ne pouvaient plus prétendre

aujourd'hui devoir faire face à des frais professionnels plus élevés que les autres catégories.

M. Gilbert Gantier a jugé que cette disposition était discriminatoire vis-à-vis des autres catégories de salariés.

M. Christian Cuvilliez a tenu à rappeler que les professions de la presse visées disposaient jusqu'à présent d'un abattement de 30% et qu'il était normal qu'un dispositif soit élaboré pour répondre à un problème spécifique à ce secteur.

M. Philippe Auberger a considéré pour sa part que la suppression des abattements n'avait un sens que dans le cadre d'un allégement général du barème, mais que dès lors que la nouvelle majorité avait choisi de mettre fin à la baisse programmée de l'impôt sur le revenu, maintenir cette mesure avait pour effet d'accroître, de façon injustifiée, la charge fiscale qui pèse sur les catégories concernées. Il a rappelé par ailleurs que le précédent Gouvernement avait proposé de mettre en place un fonds, au profit de la presse d'information et d'opinion dont la situation est la plus difficile, afin de permettre aux employeurs des catégories professionnelles concernées de revaloriser les salaires de leurs employés, alors qu'ils avaient souvent tiré argument de ces abattements pour imposer des politiques salariales rigoureuses.

Votre Rapporteur général, après avoir rappelé le caractère transitoire du maintien des abattements décidé dans le cadre de la dernière loi de finances, a souligné que la disposition proposée cette année était le résultat de négociations menées avec la profession et a souhaité que cet arbitrage ne soit pas remis en cause.

La Commission a *rejeté* ces amendements.

Elle a ensuite examiné deux amendements présentés par MM. Gilles Carrez et Charles de Courson tendant à étendre la disposition proposée pour les journalistes aux artistes dramatiques, lyriques, cinématographiques ou chorégraphiques.

M. Gilles Carrez a salué l'attention que le Gouvernement et la majorité parlementaire portent aux journalistes et a constaté que cette profession leur rendait bien cette sollicitude. Il a estimé qu'il était certes critiquable de maintenir la suppression des abattements sans alléger le barème de l'impôt sur le revenu, mais qu'il était encore plus choquant de prévoir une disposition particulière pour une seule catégorie professionnelle. Il a considéré que les artistes supportaient autant de frais professionnels que les

journalistes, justifiant ainsi sa proposition de leur étendre le bénéfice de la mesure proposée par le Gouvernement.

M. Charles de Courson a également considéré que le rétablissement des privilèges ne pouvait pas être sélectif.

Votre Rapporteur général a réaffirmé que la disposition proposée par le Gouvernement était le fruit d'une négociation et il a indiqué que pour les autres professions, une instruction préciserait prochainement les modalités de prise en compte de leurs frais professionnels.

La Commission a *rejeté* ces amendements.

La Commission a ensuite examiné vingt-sept amendements présentés par MM. Jean-Jacques Jegou et Charles de Courson ayant pour objet de faire bénéficier du dispositif de l'allocation pour frais d'emploi d'un montant de 30.000 francs, les professions suivantes, également concernées par les déductions forfaitaires supplémentaires pour frais professionnels :

– personnel de création de l'industrie cinématographique,

– artistes musiciens, choristes, chefs d'orchestre, régisseurs de théâtre,

– modélistes et mannequins des grandes maisons parisiennes,

– personnel naviguant comprenant : pilotes, radios, mécaniciens naviguants des compagnies de transport aériens ; pilotes et mécaniciens employés par les maisons de constructions d'avions et de moteurs pour l'essai des prototypes ; pilotes moniteurs d'aéro-clubs et des écoles d'aviation civile,

– personnel des casinos ou cercles supportant des frais de représentation ou de veillée, ou des frais de double résidence, ou des frais de représentation, de veillée et de double résidence,

– chauffeurs et receveurs convoyeurs de cars à services réguliers ou occasionnels, conducteurs démonstrateurs et conducteurs convoyeurs des entreprises de construction d'automobiles, chauffeurs et convoyeurs de transports rapides routiers ou d'entreprises de déménagements par automobiles,

– ouvriers forestiers,

– ouvriers du bâtiment visés aux paragraphes 1er et 2 de l'article 1er du décret du 17 novembre 1936, à l'exclusion de ceux qui travaillent en usine ou en atelier,

– ouvriers d'imprimerie de journaux travaillant la nuit,

– ouvriers à domicile,

– internes des hôpitaux de Paris,

– bibliothécaires des gares et tenanciers de kiosques à journaux de province,

– voyageurs, représentants et placiers de commerce ou d'industrie,

– représentants en publicité,

– ouvriers scaphandriers,

– ouvriers mineurs travaillant au fond des mines,

– ouvriers horlogers lorsqu'ils sont personnellement propriétaires des outils et petites machines nécessaires à l'exercice de leur métier,

– bijoutiers et joailliers,

– carriers,

– conservateurs des hypothèques,

– inspecteurs d'assurances des branches vie, capitalisation et épargne,

– commis de société de bourse et commis du marché en banque sur les émoluments de toute nature,

– fonctionnaires du Conseil économique et social,

– fonctionnaires de l'administration des finances détachés auprès de la commission des finances de l'Assemblée nationale et du Sénat,

– fonctionnaires ou agents des assemblées parlementaires,

– secrétaires des groupes parlementaires,

– agents en fonction dans les bureaux de poste des assemblées parlementaires.

MM. Jean-Jacques Jegou et **Charles de Courson** ont souligné le caractère respectable des professions précitées et contesté qu'elles soient écartées du dispositif proposé pour les journalistes et **M. Gilbert Gantier** a rappelé qu'elles bénéficiaient toutes d'une déduction forfaitaire supplémentaire pour

frais professionnels. Il a souligné qu'une mesure applicable aux seuls journalistes serait discriminatoire au regard du principe d'égalité de traitement devant l'impôt.

La Commission a *rejeté* ces amendements.

Elle a ensuite examiné un amendement présenté par M. Philippe Auberger, visant à porter de 30.000 francs à 50.000 francs le montant de la rémunération considérée comme une allocation pour frais d'emploi dont bénéficieront les journalistes et assimilés, afin de garantir que la suppression des déductions forfaitaires supplémentaires n'ait aucune conséquence fiscale dommageable pour les professions précitées.

Après l'avis défavorable de **votre Rapporteur général**, la Commission a *rejeté* cet amendement.

Elle a ensuite examiné un amendement présenté par M. Christian Cuvilliez, tendant à plafonner les réductions d'impôt auxquelles peut prétendre un contribuable à hauteur de 40.000 francs par foyer, plus 2.000 francs par personne à charge, afin de préserver la progressivité de l'impôt sur le revenu.

Après avoir indiqué qu'une telle mesure interférerait de manière dommageable avec certains dispositifs incitatifs de notre système fiscal, **votre Rapporteur général** a proposé de ne pas retenir cet amendement.

La Commission a *rejeté* cet amendement.

La Commission a *adopté* l'article 2 sans modification.

*

* *

Articles additionnels après l'article 2

Maintien à 16.380 francs de l'avantage maximum en impôt résultant d'une demi-part additionnelle de quotient familial accordée aux invalides et anciens combattants.

Texte de l'article additionnel :

« Après le 11ème alinéa de l'article 197 du code général des impôts, insérer l'alinéa suivant :
« Par dérogation aux dispositions du premier alinéa, la réduction d'impôt ne peut excéder 16.380 francs par demi-part accordée au titre des

dispositions du c, du d, du d bis *et du f du 1, du 2, du 3, du 4, du 5 et du 6 de l'article 195. »*

Observations et décision de la Commission :

La Commission a examiné un amendement de **votre Rapporteur général**, auquel se sont associés **MM. Jean-Jacques Jégou, Charles de Courson, Pierre Méhaignerie, Jean-Louis Idiart, Christian Cuvilliez et Gérard Saumade**, qui tend à maintenir au niveau actuel de 16.380 francs l'avantage maximum en impôt résultant d'une demi-part supplémentaire de quotient familial accordée aux invalides et aux anciens combattants.

La question de l'avantage maximum en impôt résultant d'une demi-part additionnelle de quotient familial pour ces catégories a déjà été évoquée dans le cadre de l'article 2, au commentaire duquel on pourra se reporter (II, B, 2°, b).

On rappellera seulement que le maintien de l'actuel plafond s'impose pour des raisons de principe, puisqu'il s'agit de catégories ne relevant pas de la politique familiale et pour lesquelles le quotient familial représente l'une des modalités de la prise en compte des spécificités de leurs conditions d'existence, reconnue de longue date par le législateur.

La Commission a *adopté* cet amendement **(amendement n° I-1).**

* *

Maintien à 16.380 francs de l'avantage maximum en impôt résultant d'une demi-part additionnelle de quotient familial accordée aux veufs, célibataires ou divorcés ayant eu des enfants à charges, pour l'imposition des années antérieures à l'année du vingt-septième anniversaire de la naissance du dernier enfant.

Texte de l'article additionnel :
« Après le 11ème alinéa de l'article 197 du code général des impôts, insérer l'alinéa suivant :
« Par dérogation aux dispositions du premier alinéa, la réduction d'impôt ne peut excéder 16.380 francs par demi-part accordée en application des a, b et e du 1 du même article pour l'imposition des années antérieures à l'année du vingt-septième anniversaire de la naissance du dernier enfant. »

Observations et décision de la Commission :

La Commission a examiné un amendement de **votre Rapporteur général**, auquel se sont associés **MM. Jean-Jacques Jégou, Charles de Courson, Pierre Méhaignerie, Jean-Louis Idiart, Christian Cuvilliez et Gérard Saumade**, qui tend à maintenir au niveau actuel de 16.380 francs l'avantage maximum en impôt résultant d'une demi-part supplémentaire de quotient familial accordée aux veufs, célibataires et divorcés qui ont eu au moins un enfant à charge mais n'ont plus d'enfant à charge, pour l'imposition des années antérieures à l'année du vingt-septième anniversaire de la naissance du dernier enfant.

La question de l'avantage maximum en impôt résultant d'une demi-part additionnelle de quotient familial pour cette catégorie a déjà été évoquée dans le cadre de l'article 2, au commentaire duquel on pourra se reporter (II, B, 2°, b).

On rappellera seulement que le maintien de l'actuel plafond s'impose pour des raisons de principe puisqu'il s'agit de catégories ne relevant pas de la politique familiale et pour lesquelles le quotient familial représente l'une des modalités de la prise en compte des spécificités de leurs conditions d'existence, reconnue de longue date par le législateur.

La Commission a *adopté* cet amendement **(amendement n° I-2).**

*
* *

Après l'article 2

La Commission a examiné un amendement présenté par **M. Christian Cuvilliez**, prévoyant une imposition commune pour les personnes vivant maritalement.

Après que **votre Rapporteur général** eut émis un avis défavorable, jugeant que la proposition de loi relative au pacte civil de solidarité (PACS) répondait aux préoccupations de son auteur, cet amendement a été *retiré* par son auteur.

Elle a ensuite examiné un amendement présenté par **M. Gilles Carrez** destiné à rétablir l'exonération d'impôt sur le revenu dont bénéficiaient, jusqu'à la loi de finances pour 1997, les indemnités journalières de repos versées aux salariées en congé de maternité.

Après l'avis défavorable de **votre Rapporteur général**, la Commission a *rejeté* cet amendement.

La Commission a examiné quatre amendements proposant un nouveau dispositif pour l'abattement dont bénéficient les titulaires de pensions et de retraites :

– le premier de M. Christian Cuvilliez, tendant à rétablir le montant de cet abattement à 28.000 francs ;

– le deuxième de M. Gilbert Gantier, retenant également un montant de 28.000 francs ;

– le troisième de M. Philippe Auberger, prévoyant un montant de 24.000 francs ;

– le quatrième de M. Jean-Louis Idiart, prévoyant un montant de 20.000 francs.

Après une intervention de **M. Christian Cuvilliez**, **M. Gilbert Gantier** a précisé que la diminution de l'abattement de 10% en faveur des retraités ne pouvait être conçue que dans le cadre d'une réforme fiscale globale permettant une réduction du taux des barèmes de l'impôt sur le revenu. Il a jugé, en conséquence, que l'abandon de cette réforme justifiait à elle seule le maintien, en l'état, des abattements fiscaux des pensionnés et retraités.

Après avoir marqué son accord avec cette prise de position, **M. Philippe Auberger** a précisé que toute baisse du plafond de l'abattement aurait pour conséquence de surimposer les retraités modestes et irait donc à l'encontre du principe d'équité fiscale.

M. Jean-Louis Idiart a jugé nécessaire de maintenir à 20.000 francs, à compter de l'impôt sur les revenus de 1998, le plafond de l'abattement dont bénéficient les retraités et pensionnés, au motif que la poursuite du dispositif décidé par le précédent Gouvernement serait injuste socialement.

Votre Rapporteur général a émis un avis défavorable à l'encontre des trois premiers amendements, en raison de leur coût : le maintien d'un abattement plafonné à 28.000 francs représenterait une perte de recettes de 1 milliard de francs ; une décision équivalente, mais à hauteur de 24.000 francs, représenterait 600 millions de francs.

En revanche, il a exprimé son accord avec l'amendement présenté par **M. Jean-Louis Idiart**, destiné à fixer un niveau plancher pour l'abattement dont

bénéficient les retraités et les pensionnés. Il a toutefois fait observer que la présentation d'un tel amendement relevait davantage de la seconde partie de la loi de finances, puisqu'elle était sans incidence sur l'équilibre budgétaire de l'année 1999.

M. Philippe Auberger s'est inscrit en faux contre une telle présentation, faisant valoir que ces propositions n'induiraient aucun coût supplémentaire et soulignant que les moindres économies qu'elles généreraient n'étaient rien au regard des 15 milliards de francs de plus-values fiscales générées par l'impôt sur le revenu.

La Commission a *rejeté* les trois premiers amendements, M. Jean-Louis Idiart ayant décidé du retrait de son amendement.

La Commission a ensuite *rejeté* un amendement de M. Gilles Carrez visant à augmenter la réduction d'impôt au titre de l'emploi d'un salarié à domicile.

*
* *

Article 3

Extension de la réduction d'impôt relative aux dons pour les personnes physiques qui participent au financement d'entreprises.

Texte du projet de loi :

A la fin du 2 de l'article 200 du code général des impôts sont ajoutés les mots suivants :

" et à des dons aux organismes visés au 4 de l'article 238 *bis* ".

Exposé des motifs du projet de loi :
Il est proposé d'étendre le bénéfice de la réduction d'impôt sur le revenu en faveur des dons faits par les personnes physiques aux dons aux organismes qui participent financièrement à la création d'entreprises.
Observations et décision de la Commission :

Cet article tend à compléter la liste, prévue à l'article 200 du code général des impôts, des dons et subventions qui ouvrent droit, parce qu'ils bénéficient à des organismes d'intérêt général, à une réduction de l'impôt sur le revenu des particuliers, en ajoutant les dons en faveur des organismes dont la participation à la création d'entreprises, par le versement d'aides financières, constitue l'objet exclusif.

En pratique, il s'agit de créer, pour les particuliers, un dispositif similaire à celui existant pour les entreprises. Celles–ci peuvent en effet déduire de leur résultat, dans certaines limites, les dons en faveur de ces mêmes organismes, en application du 4 de l'article 238 *bis* du code général des impôts.

En proposant cette disposition, le Gouvernement traduit un engagement qu'il a pris lors des « Assises de l'innovation » en mai dernier.

Cette mesure présente un grand intérêt, à plusieurs titres.

D'une part, elle peut favoriser la création d'entreprises, notamment dans les technologies de pointe, et offrir un palliatif à ce qui constitue l'un des obstacles structurels au développement de l'initiative économique en France : la difficulté de réunir des fonds. Elle apparaît ainsi comme le complément des mesures qui ont été prises par le législateur ces dernières années, qu'il s'agisse de la réduction d'impôt au titre de la souscription en numéraire au capital des sociétés non cotées, prévue à l'article 199 *terdecies* 0A du code général des impôts, de la réduction d'impôt en faveur des souscriptions de parts dans les fonds communs de placement dans l'innovation (FCPI), dans le cadre de ce même article, de la création de bons

de souscription de parts de créateur d'entreprise (BCE), dans le cadre de l'article 163 *bis* G du code général des impôts, ou du report d'imposition de certaines plus–values de cession de valeurs mobilières en cas de remploi dans le capital de PME nouvelles, prévu à l'article 92 B *decies*. En outre, il faut rappeler les diverses dispositions en faveur de l'essaimage.

On appréciera ses éventuels effets sur la création d'emplois. Le bilan des organismes associatifs concernés, qui bénéficient déjà de l'aide des entreprises, est positif, dès lors que l'on considère que près de 3.000 créations d'entreprises ont été aidées en 1997, à raison de 30.000 francs en moyenne par projet.

D'autre part, elle permet de faire bénéficier des dispositions en faveur des entreprises nouvelles des contribuables pouvant difficilement avoir accès aux autres dispositifs, qui s'adressent à des personnes ayant des niveaux de revenus plus importants.

Enfin, à un moment où le Parlement est à nouveau saisi des questions d'aménagement du territoire, il convient de ne pas méconnaître un dispositif susceptible de bénéficier à des entreprises innovantes, propres à assurer le renouvellement du tissu économique et la compétitivité de nos différentes régions.

On ne peut donc que souscrire à l'objectif d'une augmentation de l'enveloppe de 100 millions de francs recueillie par les organismes concernés.

I.- Le droit existant

A.- Les réductions d'impôt dont bénéficient les particuliers au titre des dons en faveur de divers organismes sont nombreuses, mais ne concernent pas l'aide à la création d'entreprises

Actuellement, dans le cadre fixé par l'article 200 du code général des impôts, les particuliers qui effectuent des versements et des dons en faveur d'oeuvres ou d'organismes d'intérêt général bénéficient d'une réduction de l'impôt sur le revenu égale à 50 % du versement ou du don, dans la limite d'un plafond.

Ce dispositif ne concerne pas l'aide à la création d'entreprises.

Ouvrent en effet droit au bénéfice de la réduction d'impôt les seuls versements et dons en faveur :

– des oeuvres ou organismes d'intérêt général ayant un caractère philanthropique, éducatif, scientifique, social, humanitaire, sportif, familial,

culturel ou concourant à la mise en valeur du patrimoine artistique, à la défense de l'environnement naturel, ou à la diffusion de la culture, de la langue et des connaissances scientifiques françaises ;

– des établissements d'enseignement supérieur ou d'enseignement artistique publics ou privés à but non lucratif et agréés ; selon la doctrine administrative, l'organisme doit exercer au moins une partie de son activité en France ;

– des fondations ou des associations reconnues d'utilité publique et agréées, ainsi que des associations cultuelles ou de bienfaisance autorisées à recevoir des dons et des legs et des établissements publics des cultes reconnus d'Alsace–Moselle ;

– des organismes sans but lucratif qui procèdent à la fourniture gratuite de repas à des personnes en difficulté, qui contribuent à favoriser leur logement ou qui procèdent, à titre principal, à la fourniture gratuite de soins.

De manière générale, la réduction d'impôt ne peut excéder au total 1,75 % du revenu imposable du donateur. Cette limite de 1,75 % est portée à 6 % pour les dons en faveur des fondations ou associations reconnues d'utilité publique, des associations culturelles ou de bienfaisance et des établissements publics du culte en Alsace–Moselle.

Le taux de la réduction est porté à 60 % pour les versements au profit des organismes d'aide aux personnes en difficulté, mais les versements correspondants ne sont retenus que dans la limite d'un plafond, qui s'est établi à 2.030 francs, pour l'imposition des revenus de 1997.

Les plafonds de 1,75 % et 6 % ne se cumulent pas. Les versements au profit des organismes d'aide aux personnes en difficulté ne sont pas pris en compte, et sont donc hors « quota ».

Pour apprécier ces limites, on peut prendre l'exemple d'un contribuable dont le revenu imposable s'établit à 200.000 francs, ayant effectué des dons relevant du plafond de 6 % pour un montant de 10.000 francs et des dons relevant de la limite de 1,75 %, pour un montant de 5.000 francs.

Le versement de 10.000 francs sera pris en compte en totalité, car inférieur au plafond prévu pour cette catégorie, qui s'établit à 12.000 francs (6 % de 200.000 francs).

Celui de 5.000 francs ne sera que partiellement pris en considération, car supérieur à la limite prévue de 3.500 francs pour cette catégorie de versements (1,75 % de 200.000 francs).

Comme la somme des deux éléments s'établit à 13.500 francs (10.000 francs + 3.500 francs) et qu'elle dépasse le plafond total de 6 %, soit 12.000 francs, seul ce dernier montant sera pris en compte.

La réduction d'impôt correspondante sera donc de 50 % de 12.000 francs, soit 6.000 francs.

Par ailleurs, il faut relever que les dons pour le financement des campagnes électorales ainsi que des partis et groupements politiques, de même que les cotisations versées à ces derniers, font l'objet d'un dispositif spécifique reposant sur des mécanismes similaires. La réduction d'impôt est de 40 % des sommes versées, dans la limite de 5 % du revenu imposable.

Cette limite de 5 % ne se cumule pas avec celles de 6 % et de 1,75 % précédemment évoquées. Il appartient ainsi au contribuable dont les dons et versements représentent une forte proportion de son revenu d'arbitrer à l'intérieur de la limite de 6 %, qui constitue une limite absolue.

Le dispositif de réduction d'impôt au titre des dons et versements à des organismes extérieurs présente des garanties pour l'administration fiscale, car les réductions d'impôt sont accordées uniquement sur justification des versements.

Selon le fascicule *« Évaluation de voies et moyens »* annexé au projet de loi de finances pour 1999, le montant des réductions d'impôt accordées en application de ces dispositifs prévus à l'article 200 du code général des impôts, s'est établi à 1,83 milliard de francs en 1997. Il est estimé à 1,9 milliard de francs pour 1998.

Au total, plus de 3,2 millions de contribuables effectuent des versements relevant du dispositif de l'article 200 du code général des impôts. Chaque versement s'établit en moyenne à 1.295 francs par foyer, dont 614 francs pour l'aide alimentaire aux personnes défavorisées.

APPLICATION DE L'ARTICLE 200 DU CODE GÉNÉRAL DES IMPÔTS

		Nombre de contribuables bénéficiaires de la réduction d'impôt *(en milliers)*	**Sommes versées** *(en millions de francs)*	**Montant de la réduction d'impôt accordée** *(en milliers de francs)*	**Montant moyen des versements par contribuable** *(en francs)*
Aide alimentaire	Imposables	573	353	212	616
	Non imposables	59	35	20	593
	Total	632	388	232	614
Autres dons	Imposables	2.945	3.915	1.707	1.329
	Non imposables	323	316	130	978
	Total	3.268	4.231	1.836	1.295

Source : Ministère de l'économie, des finances et de l'industrie.

B.- Les entreprises peuvent déjà déduire leurs versements aux organismes participant financièrement à la création d'entreprises

Par dérogation au principe selon lequel seuls les dons et subventions relevant d'une gestion commerciale normale et versés dans l'intérêt direct de l'entreprise (ou consentis dans l'intérêt de son personnel) peuvent être déduits du résultat, le code général des impôts prévoit la déductibilité, dans certaines limites, des versements en faveur de divers organismes. Au–delà, les dispositions sur le mécénat d'entreprise concernent également les acquisitions d'oeuvres d'art, soit données à l'Etat, soit acquises auprès d'artistes contemporains, qui relèvent respectivement des articles 238 *bis* 0A et 238 *bis* AB du code général des impôts.

Le régime de la déduction des dons en faveur de divers organismes est réglé par les articles 238 *bis* et suivants de ce même code. Il concerne toutes les entreprises, celles qui relèvent de l'impôt sur le revenu comme celles qui sont assujetties à l'impôt sur les sociétés.

Les organismes bénéficiaires sont sensiblement les mêmes que ceux prévus dans le cadre du régime des dons effectués par les particuliers, mais on observe que les organismes participant financièrement à la création d'entreprises y figurent déjà.

Plusieurs catégories de dons ou versements peuvent ainsi être déduits :

– les dons aux oeuvres et organismes d'intérêt général à caractère philanthropique, éducatif, scientifique, social, humanitaire, sportif, familial,

culturel ou concourant à la mise en valeur du patrimoine artistique, à la défense de l'environnement naturel, ou à la diffusion de la culture, de la langue et des connaissances scientifiques françaises ;

– les versements effectués par les personnes morales fondatrices aux fondations d'entreprises ou au bénéfice de la Fondation du patrimoine ;

– les versements aux sociétés ou organismes publics ou privés de recherche agréés ;

– les dons aux organismes qui ont été préalablement agréés et ont pour objet exclusif de participer à la création d'entreprises, par le versement d'aides financières ;

– les dons à des fondations et associations d'intérêt général reconnues d'utilité publique, à des associations cultuelles ou à des établissements d'enseignement supérieur ou d'enseignement artistique, publics ou privés, à but non lucratif et préalablement agréés.

La déduction de ces versements fait l'objet d'un système de plafonnement à deux niveaux :

– d'une part, les versements venant en déduction du résultat ne peuvent excéder 2,25 pour mille du chiffre d'affaires de l'entreprise ou de 3,25 pour mille pour les versements au profit des fondations, des établissements d'enseignement supérieur et artistique, des associations cultuelles et des **organismes ayant pour objet exclusif de participer à la création d'entreprises** ;

– d'autre part, ces deux plafonds ne se cumulent pas et le montant total de l'ensemble des dons et versements venant en déduction du résultat, augmenté le cas échéant des déductions pratiquées au titre de l'acquisition d'oeuvres d'art, ne peut excéder 3,25 pour mille du chiffre d'affaires.

Au–delà de ces plafonds, les versements qui seraient quand même effectués ne sauraient être déduits. Il revient donc à l'entreprise d'arbitrer à l'intérieur de la limite de 3,25 pour mille entre les différentes possibilités de mécénat qui s'offrent à elle.

On observera ainsi que les dons en faveur des organismes ayant pour objet exclusif de participer par le versement d'aides financières à la création d'entreprises relèvent du régime le plus avantageux, car déductibles dans la limite de 3,25 pour mille du chiffre d'affaires.

On regrettera cependant que le fascicule *« Évaluation des voies et moyens »* annexé au projet de loi de finances de l'année ne donne pas le montant de l'avantage en impôt résultant des dispositions sur le mécénat d'entreprise et ne permette pas d'apprécier la part de cet effort en faveur des autres entreprises dans la totalité des aides versées à des organismes extérieurs dont les objectifs sont fort divers.

II.- Le dispositif proposé

A.- Un dispositif simple

Le Gouvernement propose de compléter la liste prévue au 2 de l'article 200 du code général des impôts, des organismes d'intérêt général ouvrant droit pour les particuliers, à une réduction d'impôt sur le revenu, au titre des dons et versements effectués, en y insérant une catégorie supplémentaire : les organismes ayant pour objet exclusif de participer, par le versement d'aides financières, à la création d'entreprises.

Ce dispositif présente l'avantage de la simplicité : il concerne des organismes identifiés, car relevant déjà d'un dispositif ancien prévu pour les entreprises ; il s'insère dans le droit commun des dons et versements effectués par les particuliers.

Cette simplicité n'est pas peu appréciable dès lors que la mesure va s'appliquer pour l'imposition des revenus de l'année 1998 et qu'il importe que les contribuables sachent, à quelques semaines seulement de la fin de l'année, quels sont les organismes auxquels il convient qu'ils effectuent leurs versements s'ils souhaitent bénéficier d'un avantage fiscal. Certains organismes associatifs, tels l'Association pour le droit à l'initiative économique, le réseau « entreprendre », les plates formes d'initiatives locales sont déjà connus.

Elle présente l'avantage en outre d'offrir certaines garanties aux contribuables.

Elle a cependant une contrepartie, dans la mesure où elle s'insère dans un dispositif dont les effets financiers sont limités.

B.- De fortes garanties pour les donateurs

Comme toujours lorsque l'Etat favorise par des incitations fiscales des organismes privés, il convient de veiller à ce que les donateurs disposent de toutes les garanties nécessaires sur l'utilisation de leurs fonds.

A cet égard, on peut être rassuré, dans la mesure où les organismes bénéficiaires des dons sont les mêmes que ceux qui sont depuis longtemps financièrement aidés par les entreprises, et où le régime prévu à l'article 238 *bis* du code général des impôts et précisé par le décret n° 85-865 du 9 août 1985 est assez strict.

Plusieurs dispositions permettent, en effet, de s'assurer que les fonds collectés ne peuvent être distraits de leur destination, et prévoient le respect du caractère non lucratif des organismes concernés :

– les organismes bénéficiaires doivent avoir pour objet exclusif la participation à la création d'entreprises nouvelles par le versement d'aides financières, ce qui exclut toute possibilité d'utiliser les fonds versés à leur bénéfice dans un autre but ;

– ces organismes doivent remplir des conditions fixées par décret en Conseil d'Etat, s'agissant de leur statut et de leurs modalités de fonctionnement. Pour l'essentiel, les statuts doivent prévoir, d'une part, l'impossibilité de distribuer les résultats aux associés et de répartir entre eux le boni de liquidation, lequel doit être attribué gratuitement à des organismes ayant un objet comparable à celui de l'organisme supprimé, et, d'autre part, l'incompatibilité de la qualité d'associé avec certaines condamnations ou sanctions.

PRÉCISIONS SUR LES ORGANISMES AYANT POUR OBJET EXCLUSIF DE PARTICIPER, PAR LE VERSEMENT D'AIDES FINANCIÈRES, À LA CRÉATION D'ENTREPRISES

I.- LISTE DES ORGANISMES CONCERNÉS (1)

Année de l'agrément	Nom de l'association
1995	Centre de promotion de l'emploi pour les micro-entreprises Initiatives pour le pays Saint-Affricain Finances et initiatives locales Béziers Initiatives Triangle Initiative Loiret Création Ardennes Initiative
1996	Chateaubriand Initiative Alpha DL du Chinonais Val Initiatives Beaujolais Initiatives Emplois
1997	Charente maritime Initiatives Haute Charente Initiative Val de Creuse Initiative Martinique Initiative
du 01.01.1998 au 30.09.1998	Atire Pays Gapençais Initiative Fier Entreprendre Pays de Brest Initiative

– en ce qui concerne l'emploi des fonds, ceux–ci ne peuvent être versés qu'à des entreprises réellement nouvelles, créatrices d'emploi. Sont ainsi exclues du champ du dispositif les entreprises résultant d'une concentration, d'une restructuration ou de la reprise d'activités existantes, ainsi que les sociétés dont plus de 50 % des droits de vote seraient détenus directement ou indirectement par d'autres sociétés. Il faut néanmoins souhaiter que cette règle ne soit pas interprétée d'une manière trop stricte dans le cadre des textes d'application, afin de ne pas exclure du bénéfice des aides les entreprises créées par essaimage. Par ailleurs, aucune aide ne peut être attribuée en faveur d'une entreprise ayant des liens directs ou indirects avec les donateurs ou les membres de l'organisme qui verse l'aide financière.

L'utilisation des fonds fait l'objet d'un contrôle selon les modalités évoquées ci–après :

– chaque organisme fait l'objet d'un agrément individuel dont la délivrance par le ministre chargé des finances est subordonnée à une appréciation de l'intérêt présenté par l'organisme au regard de l'objet de la loi. Ainsi, cet agrément n'est pas délivré de plein droit dès lors que l'organisme remplirait les conditions précédemment évoquées. Il peut être refusé par une décision qui n'a pas à être motivé au regard des dispositions de la loi du 11 juillet 1979 relative à la motivation des actes administratifs. Le Conseil d'Etat a ainsi jugé que la délivrance d'un agrément avait été refusée à juste titre à une association dont la gestion ne présentait pas un caractère désintéressé compte tenu de l'étroite communauté d'intérêt entre le délégué de l'association et une société commerciale animée par lui, matérialisée par l'existence de plusieurs contrats entre les deux organismes (Conseil d'Etat, 6 mars 1992, n° 100.445, *Aface*) ;

– cet agrément est délivré pour deux ans la première fois ; il est ensuite renouvelé tous les trois ans ;

– chacun d'entre eux également fait l'objet d'un contrôle qui relève du ministre chargé des finances : le montant et l'utilisation des fonds recueillis fait l'objet d'un compte rendu annuel. Lorsque ces sommes ne sont pas utilisées valablement, l'agrément peut être retiré et l'organisme concerné peut être contraint de transférer son actif net à un autre organisme ;

– en outre, la déduction ne peut être opérée par l'entreprise donatrice que si le bénéficiaire lui délivre, sous sa responsabilité, un reçu attestant l'agrément, ainsi que l'a précisé l'administration fiscale dans l'instruction 13–D–1–15 du 24 août 1995.

C.- Mais des effets financiers limités

Etant insérés dans le 2 de l'article 200 du code général des impôts, les dons effectués au profit des organismes d'aide à la création d'entreprise relèveront en effet du régime de droit commun des dons et versements en faveur d'oeuvres ou d'organismes d'intérêt général :

– les versements effectués ouvrent droit à une réduction d'impôt égale à 50 % de leur montant ;

– ils ne seront pris en compte que dans la limite de 1,75 % du revenu imposable.

Comme les limites générales précédemment évoquées restent inchangées, les contribuables qui effectuent des dons dans la limite des incitations fiscales prévues devront effectuer des arbitrages un peu plus délicats, dans la mesure où l'on aura inséré une catégorie supplémentaire de donataires.

Il convient donc d'espérer que certains donateurs, qui ne tirent pas profit de l'ensemble des facultés de réduction d'impôts qui leur seront offertes, accroîtront leurs dons, séduits par l'idée de participer au développement économique du pays.

*
* *

La Commission a *adopté* l'article 3 sans modification.

*
* *

Après l'article 3

La Commission a examiné un amendement présenté par **M**. **Philippe Auberger,** visant à limiter le report d'imposition des plus-values de cession de droits sociaux réalisées par les créateurs d'entreprises en cas de remploi au capital d'une PME, au seul cas de transmission à titre onéreux.

Votre Rapporteur général a observé que ces reports d'imposition concernent un public très restreint et qu'il faut veiller à éviter les possibilités d'éluder le paiement de l'impôt.

La Commission a *rejeté* cet amendement.

La Commission a ensuite examiné un amendement de **M. Yves Cochet** visant à faire bénéficier les candidats aux élections non susceptibles de bénéficier du remboursement forfaitaire des dépenses de campagne, de la même réduction d'impôts que celle accordée aux donateurs qui contribuent au financement des campagnes électorales, dans le but de favoriser la vie démocratique.

Votre Rapporteur général ayant fait observer que l'on ne peut se faire de don à soi-même, la Commission a *rejeté* cet amendement.

La Commission a ensuite examiné deux amendements présentés par **M. Yves Cochet** et inspirés par le rapport de Mme Nicole Bricq sur la fiscalité écologique : le premier propose une incitation fiscale pour encourager l'équipement des véhicules classiques et la fabrication de véhicules non polluants fonctionnant exclusivement ou non au moyen de l'électricité, du GNV ou du GPL, la base de la réduction d'impôt étant la prise en charge du surcoût occasionné par ces équipements ; le second amendement vise à instituer une réduction d'impôt sur le revenu à hauteur de 20% du surcoût du prix d'acquisition d'un véhicule électrique par rapport à un véhicule de même nature fonctionnant au gazole, dans la limite de 100.000 francs.

Votre Rapporteur général ayant considéré que l'outil de la réduction d'impôt n'était pas le bon, car il laisse à l'écart les ménages non imposables, **M. Marc Laffineur** a critiqué cette conception de la fiscalité écologique qui signifie hausse de la fiscalité alors que c'est bien à des réductions fiscales qu'il faut recourir pour encourager l'achat de véhicules propres.

M. Yves Cochet a convenu que son amendement avantageait particulièrement les couches médianes, mais fait valoir une aide générale pour tous les véhicules propres aurait été trop coûteuse.

M. Jean-Jacques Jegou a estimé que l'investissement pour rendre un véhicule propre est de l'ordre de 9.000 à 12.000 francs et que des incitations fiscales sont donc indispensables pour motiver les automobilistes.

Mme Nicole Bricq a constaté que, faute pour un amendement parlementaire de pouvoir proposer une prime, il faudrait envisager des crédits d'impôts.

La Commission a *rejeté* les deux amendements.

M. Yves Cochet a ensuite présenté un amendement de même nature que les deux précédents, appliqué aux véhicules acquis ou appartenant à des entreprises.

La Commission a *rejeté* cet amendement.

La Commission a ensuite *rejeté*, après intervention de **M. Marc Laffineur** et de **votre Rapporteur général**, un amendement de M. Laurent Dominati, tendant à prévoir une réduction d'impôt sur le revenu égale à 30% des dépenses de conversion des véhicules au gaz naturel ou au gaz de pétrole liquéfié.

*
* *

Article 4

Bons de souscription de parts de créateur d'entreprise et report d'imposition des plus-values de cession de titres dont le produit est investi dans les fonds propres des PME : extension de ces avantages aux sociétés créées depuis moins de quinze ans.

Texte du projet de loi :

I. Au b du 3 de l'article 92 B *decies* du code général des impôts, les mots : " sept ans " sont remplacés par les mots : " quinze ans ".

II. Au II et au V de l'article 163 *bis* G du même code, les mots : " sept ans " sont remplacés par les mots : " quinze ans ".

III. 1. Les dispositions du I s'appliquent à compter du 1er septembre 1998.

2. Les dispositions du II s'appliquent aux bons de souscription de parts de créateur d'entreprise attribués à compter du 1er septembre 1998.

Exposé des motifs du projet de loi :

Il est proposé d'élargir aux sociétés créées depuis moins de quinze ans les dispositifs de bons de souscription de parts de créateur d'entreprise et de report d'imposition des plus-values de cession de titres dont le produit est investi dans les fonds propres des petites et moyennes entreprises.

Observations et décision de la Commission :

Cet article propose d'étendre, **à compter du 1er septembre 1998**, à des entreprises disposant d'une certaine ancienneté car créées depuis plus de sept ans et moins de quinze ans, deux dispositifs institués par la loi de finances pour 1998 en faveur de PME de moins de sept ans :

– le report de l'imposition des plus–values de cession de valeurs mobilières et droits sociaux réalisées par les particuliers qui investissent dans des sociétés nouvelles, mesure temporaire applicable aux cessions effectuées entre le 1er janvier 1998 et le 31 décembre 1999 et prévue l'article 92 *decies* B du code général des impôts (article 79 de la loi de finances pour 1998) ;

– le régime des bons de souscription de parts de créateur d'entreprise (BCE), applicable également entre le 1er janvier 1998 et le 31 décembre 1999 et mis en place dans le cadre de l'article 163 *bis* G du code général des impôts (article 76 de la loi de finances pour 1998).

Il a été précisé à votre Rapporteur général que ces mesures, très ponctuelles, ne pouvaient être chiffrées. Ni l'article 92 B *decies* du code général des impôts, ni l'article 163 *bis* G ne donnent d'ailleurs lieu à chiffrage dans le fascicule « Evaluation des voies et moyens » annexé au projet de loi de finances pour 1999.

L'objectif est de renforcer les PME innovantes et en croissance, d'une part, en leur facilitant l'accès aux capitaux nécessaires à leur développement et à l'affermissement de leurs fonds propres, et, d'autre part, en leur donnant la possibilité de recruter et de rémunérer les personnels, dirigeants, cadres ou scientifiques de haut niveau, dont elles ont besoin, en les intéressant à leur croissance. Cette dernière mesure a paru d'autant plus nécessaire que les actuels dispositifs d'intéressement et de participation sont insuffisamment incitatifs.

Ces mesures apparaissent ainsi comme complémentaires de celles décidées dans le cadre de l'article 92 de la loi n° 98–456 du 2 juillet 1998 portant diverses dispositions d'ordre économique et financier et permettant d'exonérer de cotisations sociales les gains réalisés sur les options de souscription ou d'achat d'actions attribuées avant le 1er janvier 1997 par les sociétés de moins de quinze ans.

En outre, pour bien apprécier la portée des dispositions proposées, on ne manquera pas d'observer la prorogation, proposée dans l'article 66 du présent projet de loi de finances, au–delà du 31 décembre 1998, de certaines dispositions relatives aux PME nouvelles et aux sociétés innovantes, qu'il s'agisse de la réduction d'impôt sur le revenu en faveur des particuliers au titre des souscriptions en numéraire au capital de sociétés non cotées, prévue à l'article 199 *terdecies* 0A du code général des impôts, ou de la réduction de l'impôt sur le revenu au titre des versements pour la souscription de parts de fonds communs de placement dans l'innovation (FCPI), réglée par le VI du même article 199 *terdecies* 0A.

I.- L'élargissement des possibilités de report des plus–values de cession de titres en cas de remploi dans les PME nouvelles

A.- Les modalités actuelles de report : un dispositif temporaire en faveur des sociétés nouvelles de moins de sept ans

L'article 92 B *decies* du code général des impôts précise les conditions dans lesquelles l'imposition des plus–values de cession de droits sociaux peut faire l'objet, à la demande du contribuable, dans la cadre de la déclaration annuelle de revenus, d'un report d'imposition en cas de réinvestissement du produit de la cession dans la souscription en numéraire au capital de sociétés non cotées passibles de l'impôt sur les sociétés. Il règle également les modalités de ce report. Il s'agit d'un dispositif temporaire, car seules les cessions opérées en 1998 et en 1999 sont concernées.

Dans le cadre d'un report d'imposition, la plus–value est calculée et déclarée par le contribuable à l'issue de la cession, mais l'imposition est reportée jusqu'au moment où sera opérée la transmission (donation ou succession à titre gratuit, cession à titre onéreux), le rachat ou l'annulation des titres reçus en contrepartie de l'apport. Elle est alors imposée selon les modalités en vigueur à l'issue du report. Le taux applicable est ainsi celui en vigueur au moment de l'expiration du report et non celui en vigueur au moment de la cession.

Les conditions prévues pour bénéficier de ce report d'imposition de la plus-value de cessions en cas de remploi dans le capital d'une PME nouvelle, sont assez restrictives, et font que le dispositif n'intéresse qu'une faible proportion d'entrepreneurs ou d'investisseurs parmi l'ensemble des contribuables.

• **Deux conditions de date**

Le régime du report est soumis au respect de deux conditions de date :

– d'une part, les cessions donnant lieu à report d'imposition doivent être effectuées entre le 1er janvier 1998 et le 31 décembre 1999 ;

– d'autre part, l'opération de réinvestissement, qui peut ne concerner qu'une partie seulement produit de la cession, doit intervenir au plus tard le 31 décembre de l'année qui suit celle de la cession. En cas de remploi partiel, le report ne porte que sur la proportion correspondante de la plus-value.

• **Trois conditions relatives aux modalités de la participation du contribuable dans la société dont il se désengage et dans la société nouvelle**

– les droits détenus par les membres du foyer fiscal dont relève le contribuable doivent représenter plus de 10 % des bénéfices sociaux de la société dont les titres sont cédés ;

– le cédant doit avoir été au cours des cinq années précédant la cession, soit salarié, soit dirigeant, au sens des dispositions relatives à l'impôt de solidarité sur la fortune, de cette société (à savoir, gérant de droit dans les SARL et les sociétés en commandite par actions ; associé en nom d'une société de personne soumise à l'impôt sur les sociétés ; président-directeur général, membre du directoire, ou président du conseil de surveillance dans les sociétés anonyme) ;

– le produit de la cession doit être investi soit dans la souscription en numéraire au capital initial, soit dans celui d'une augmentation en numéraire du capital de la société, et les droits sociaux qui sont la contrepartie de l'apport doivent être intégralement libérés lors de leur souscription.

• **Cinq conditions relatives à la société bénéficiaire de l'apport**

Les sociétés au capital desquelles il doit être souscrit pour bénéficier du report doivent répondre à cinq conditions ;

– elles ne doivent pas être cotées à la date de la souscription, mais peuvent faire l'objet d'une négociation sur le marché libre dit *« over the counter »* (OTC), qui s'est substitué au marché hors cote le 1er juillet 1998 ;

– elles doivent être passibles de l'impôt sur les sociétés en France, de plein droit ou sur option, et n'avoir pas opté pour un autre régime d'imposition ; cette disposition exclut les sociétés n'exerçant aucune activité imposable en France au titre de l'impôt sur les bénéfices, mais elle n'a pas naturellement pour effet d'exclure toutes les sociétés étrangères ;

– elles doivent avoir été créées, c'est–à–dire immatriculées au registre du commerce et des sociétés depuis moins de sept ans à la date de l'apport ;

– elles ne doivent pas être issues d'une concentration, d'une restructuration, d'une extension ou d'une reprise d'activités préexistantes (une exception est cependant prévue pour les sociétés créées par essaimage). Sont ainsi exclues les sociétés qui ne correspondraient pas à des entreprises nouvelles ;

– elles ne doivent pas exercer une activité bancaire, financière, d'assurance, de gestion ou de location d'immeuble. De même, les entreprises de pêche créées après le 1er janvier 1997 sont exclues ;

– en outre leur capital doit être détenu directement et de manière continue par des personnes physiques ou des sociétés elles–mêmes contrôlées par des personnes physiques, à hauteur de 75 % ; (les participations des sociétés de capital risque, des sociétés de développement régional et des sociétés financières d'innovation ne sont pas prises en compte, dès lors qu'il n'existe pas de lien de dépendance entre la société bénéficiaire de l'apport et ces dernières ; en outre, les participations des fonds communs de placement à risque comme des fonds communs de placement dans l'innovation ne sont pas non plus prises en compte).

En outre, on observera que conformément à la règle habituelle selon laquelle un contribuable ne peut cumuler le bénéfice de deux avantages fiscaux, le régime du report d'imposition de la plus–value et celui de la réduction de l'impôt sur le revenu au titre de la souscription en numéraire au capital d'une société non cotée sont exclusifs l'un de l'autre, pour les mêmes titres.

Par ailleurs, le report, dont la durée n'est pas limitée, prend fin lorsque les titres reçus en contrepartie de l'apport sont soit transmis, en cas de donation, de décès ou de cession, soit rachetés par la société, soit annulés.

B.- L'extension du dispositif aux sociétés de plus de sept ans et de moins de quinze ans

Dans le cadre du **paragraphe I** de l'article 4 du présent projet de loi, le Gouvernement propose d'étendre aux souscriptions dans le capital de sociétés créées depuis plus de sept ans mais moins de quinze ans, la faculté de reporter l'imposition des plus–values réalisées sur les participations significatives, de plus de 10 %, qui vient d'être décrit.

Cette extension interviendrait à compter du 1er septembre 1998.

Cette proposition, qui présente un intérêt certain, appelle trois séries d'observations.

• **La distinction entre les sociétés de moins de quinze ans et les sociétés de plus de quinze ans a été récemment reconnue par le législateur et validée par le Conseil constitutionnel.**

Lorsque l'article 92 B *decies* du code général des impôts a été institué dans le cadre de la loi de finances pour 1998, le débat s'était, entre autres, focalisé sur la notion de société nouvelle, la question étant de savoir à partir de quelle ancienneté une société cesse d'être une société nouvelle. Un accord s'était finalement dégagé autour d'une durée de sept ans, fondé sur des éléments plus économiques que juridiques.

La décision du Conseil constitutionnel n° 98–402 DC du 25 juin 1998 relative à la loi n° 98–546 du 2 juillet 1998 précitée, intervenue depuis, apporte un éclairage nouveau sur cette question et permet d'envisager une adaptation du dispositif de report.

En effet, alors que les sénateurs à l'initiative de l'un des recours jugeaient que l'exonération de cotisations sociales, prévue à l'article 92 de la loi précitée, en faveur des gains réalisés sur les opérations de souscription ou d'achat d'actions levées à compter du 1er avril 1998 et attribués avant le 1er janvier 1997 dans le cadre de plans mis en place par les sociétés récentes était contraire au principe de l'égalité devant la loi, car concernant les seules sociétés de moins de quinze ans, le Conseil constitutionnel a jugé que tel n'était pas le cas.

Ayant rappelé que le législateur avait entendu prendre en considération les difficultés spécifiques que l'application de l'article 11 de la loi de financement de la sécurité sociale pour 1997 entraînait « pour les entreprises innovantes en phase de croissance », il a jugé que celui–ci ne s'était pas fondé sur un critère manifestement inapproprié à l'objet poursuivi, en opérant cette distinction en fonction de l'ancienneté de la société.

La distinction entre les sociétés de moins de quinze ans et les sociétés de plus de quinze ans apparaît donc pertinente.

• **La date d'entrée en vigueur de la mesure proposée offre un élargissement notable des possibilités de remploi du produit de cession de droits sociaux dans les PME nouvelles pour un coût qui n'apparaît pas trop élevé**.

Les modalités de l'entrée en vigueur de l'extension du dispositif de report d'imposition des plus–values de cession de droits sociaux aux souscriptions au capital des PME de plus de sept ans et de moins de quinze ans ne sont pas sans incidence sur l'ampleur de cette extension, au–delà du seul choix de la date du 1er septembre 1998.

Selon une conception étroite en effet, seul le produit des cessions opérées postérieurement à cette date auraient pu être employé dans ces PME récentes, mais pas nouvelles *stricto sensu*.

Selon une conception large, tous les remplois effectués après cette même date auraient pu bénéficier du report au titre d'une souscription au capital d'une société de plus de sept ans et de moins de quinze ans, ce qui permettait d'intégrer dans le champ de la modification le produit des cessions opérées avant le 1er septembre 1998.

La différence entre la conception étroite et la conception large est d'autant plus importante que le délai de remploi du produit de cession est élevé : cette opération doit intervenir avant le 31 décembre de l'année qui suit celle de la cession.

La rédaction du **1 du paragraphe II**, qui précise que le paragraphe I s'applique à compter du 1er septembre 1998, montre que la conception large a prévalu.

Le dispositif est ainsi passablement avantageux pour les contribuables concernés puisque la faculté de remploi dans des sociétés créées depuis plus de sept ans et moins de quinze ans est susceptible de concerner toutes les cessions effectuées depuis le 1er janvier 1998, c'est-à-dire depuis l'entrée en vigueur du dispositif, et qui n'avaient pas encore trouvé de société de remploi au 1er septembre.

Cet élargissement n'est cependant pas déraisonnable, et son coût, bien que non chiffré, [9] devrait rester limité, selon les informations communiquées à votre Rapporteur général, dès lors que le nombre des

---

([9]) Compte tenu du fait qu'il s'agit d'un report d'imposition, ce dispositif entraîne un coût de trésorerie pour l'Etat.

conditions auxquelles est soumise l'opération, du chef du cédant, de celui des titres et de celui de la société bénéficiaire de l'apport, réduit fortement le nombre des investisseurs susceptibles de satisfaire l'ensemble des critères prévus.

• **La mesure proposée apparaît opportune dès lors que l'on tient compte du fort potentiel de croissance et de création d'emplois des entreprises de moins de quinze ans**

Il est certes difficile d'apprécier l'opportunité de la mesure d'élargissement proposée, s'agissant d'un dispositif récemment créé et dont l'administration fiscale ne peut encore en présenter un bilan. Ce dispositif ne concerne, en effet, que les seules cessions de droits sociaux réalisées à compter du 1er janvier 1998 et dont la déclaration par les contribuables interviendra seulement à la fin du mois de février 1999, dans le cadre de la déclaration des revenus de l'année 1998.

On observera donc seulement qu'un élargissement semble opportun, car l'opération de reciblage permet de faire entrer dans le champ de la mesure des entreprises dont la pérennité semble plus assurée que celle des PME de moins de sept ans et qui sont encore dans une période critique de leur histoire, à un stade où leur développement exige des capitaux importants. Il paraît donc souhaitable, de ce point de vue, de procéder à l'extension proposée par le Gouvernement sans attendre un éventuel bilan, de manière que les redéploiement de capitaux au profit de sociétés nouvelles puissent intervenir dans la plus grande fluidité, même si on peut observer que la date limite du remploi du produit des cessions qui seront opérées en 1999 est le 31 décembre 2000.

L'application de cette mesure d'élargissement devra cependant être suivie avec la plus grande attention.

On ne saurait en effet méconnaître que si les capitaux qui entrent dans le champ du dispositif d'ensemble ne sont pas suffisants pour couvrir les besoins en capitaux propres des sociétés nouvelles, alors l'élargissement proposé pourrait engendrer un effet d'éviction dommageable, au détriment des sociétés les plus récentes et en faveur des entreprises plus anciennes, de plus de sept ans. Ces dernières offrent en effet une plus grande sécurité pour les investisseurs, élément notable si l'on tient compte de ce que la moitié des entreprises nouvelles ne dépasse pas une durée de vie de cinq ans, et de ce que, en ces temps où l'environnement économique est très incertain, la préférence va plus à la sécurité qu'au risque.

II.- L'extension du dispositif des bons de souscription de parts de créateur d'entreprise

Le paragraphe II propose d'étendre aux entreprises créées depuis plus de sept ans et moins de quinze ans, également, les dispositions relatives aux bons de souscription de parts de créateur d'entreprise (BCE), instituées par l'article 76 de la loi de finances pour 1998 (article 163 *bis* G du code général des impôts) en faveur des cadres et dirigeants fiscalement assimilés qui participent au développement de petites et moyennes entreprises.

Ce dispositif est actuellement réservé aux entreprises de moins de sept ans.

Il présente également un caractère purement temporaire, car les attributions ne peuvent intervenir qu'entre le 1er janvier 1998 et le 31 décembre 1999.

Enfin, il ne concerne essentiellement que les PME à fort potentiel de développement dans la mesure où il n'est susceptible d'intéresser des collaborateurs de haut niveau que si les perspectives de plus–values compensent le fait de percevoir des salaires moins élevés que ceux du marché pendant une certaine durée.

A.- Le régime actuel des bons de souscription de parts de créateur d'entreprise (BCE)

Les BCE confèrent à leurs bénéficiaires le droit de souscrire des titres, actions ou certificats d'investissement, représentatifs d'une quote–part du capital de l'entreprise où ils exercent, à un prix fixé de manière intangible, à l'avance, lors de l'attribution du bon.

L'attributaire peut ainsi réaliser une plus-value dès lors que la valeur du titre de l'entreprise dépasse sa valeur d'acquisition telle qu'elle a été fixée lors de l'attribution du bon.

Le régime des BCE est très réglementé pour garantir tant le droit de l'actionnaire de la société émettrice que celui des administrations fiscales ou sociales. On rappellera en outre que ce régime est plus favorable que le régime de droit commun des bons de souscription ou d'achat d'actions attribué par une société aux membres de son personnel, prévu aux articles 80 *bis*, 92 B *bis*, 94 A, 163 *bis* C et 200 A du code général des impôts.

- **Les conditions d'émission**

L'émission de BCE intervient à l'issue d'une procédure stricte, et elle est soumise à plusieurs conditions.

Elle doit, en effet, être autorisée par une assemblée générale extraordinaire. C'est également une assemblée générale extraordinaire qui doit autoriser l'émission des titres auxquels ces bons permettront de souscrire, titres pour lesquels les actionnaires doivent renoncer expressément à leur droit préférentiel de souscription.

L'assemblée générale extraordinaire ne peut prendre sa décision que sur rapport du conseil d'administration ou du directoire, ainsi que sur rapport spécial des commissaires aux comptes. Le premier rapport indique en particulier le prix ou les modalités de calcul du prix de souscription, sur lesquels le rapport des commissaires aux comptes donne son avis. Le prix est au moins égal au prix d'émission des titres émis pendant les six derniers mois, lorsque la société a procédé à une telle émission durant cette période.

L'attribution effective des BCE relève du conseil d'administration ou du directoire, dans le cadre de l'autorisation délivrée par l'assemblée générale extraordinaire. Dans certaines conditions et selon certaines modalités cependant, l'assemblée peut donner au conseil d'administration ou au directoire une autorisation globale d'émission de bons.

Les bons doivent être émis dans un délai maximal d'un an à compter de l'assemblée générale extraordinaire qui a autorisé l'émission des titres auxquels ils permettent de souscrire. En pratique, il s'agit de l'assemblée qui a autorisé l'attribution des bons.

Les titres doivent être émis dans un délai maximum de cinq ans à compter de l'attribution des bons correspondants. Ainsi, c'est concrètement dans les cinq ans de leur attribution que les bons doivent être exercés par leurs titulaires.

Enfin, les bons attribués sont incessibles.

- **Les sociétés concernées**

Les sociétés pouvant attribuer des BCE à certains membres de leur personnel sont sensiblement les mêmes que celles, précédemment évoquées, retenues pour définir le champ d'application du report de l'imposition des plus–values lorsque le produit de cession de certains droits sociaux est réinvesti en fonds propres dans une PME nouvelle.

Il s'agit des sociétés par actions (sociétés anonymes, sociétés en commandite par actions et sociétés par actions simplifiées, à l'exclusion des SARL et des sociétés en commandite simple et des sociétés en nom collectif), dont les titres ne sont pas cotés ou sont négociés sur le marché libre dit *« over the counter »* (OTC), qui s'est substitué le 1er juillet 1998 au marché hors cote, et qui sont immatriculées au registre du commerce et des sociétés depuis mois de sept ans.

Cette dernière condition est d'interprétation stricte, car le décompte intervient de quantième en quantième. Aucune attribution de bons ne peut ainsi intervenir après le septième anniversaire de la date de la création de la société.

En outre, ces sociétés doivent satisfaire à plusieurs conditions.

Elles doivent :

– être passibles de l'impôt sur les sociétés en France, de plein droit ou sur option, et n'avoir pas opté pour un autre régime d'imposition ; cette disposition exclut ainsi les sociétés étrangères n'exerçant aucune activité imposable en France au titre de l'impôt sur les bénéfices ;

– n'avoir pas été créées dans le cadre d'une concentration, d'une restructuration, d'une extension ou d'une reprise d'activités préexistantes (une exception est cependant prévue pour les sociétés créées par essaimage), ce qui exclut les sociétés qui ne correspondraient pas à des entreprises nouvelles ;

– ne pas exercer une activité bancaire, financière, d'assurance, de gestion ou de location d'immeuble. De même, les entreprises de pêche créées après le 1er janvier 1997 sont exclues.

– en outre, leur capital doit être détenu directement et de manière continue par des personnes physiques ou des sociétés elles–mêmes

contrôlées par des personnes physiques, à hauteur de 75 % (les participations des sociétés de capital risque, des sociétés de développement régional et des sociétés financières d'innovation ne sont pas prises en compte, dès lors qu'il n'existe pas de lien de dépendance entre la société bénéficiaire de l'apport et ces dernières ; en outre, les participations des fonds communs de placement à risque comme des fonds communs de placement dans l'innovation ne sont pas non plus prises en compte).

- **Les bénéficiaires éventuels**

La liste des personnes susceptibles de bénéficier de l'attribution est à la fois assez large et assez stricte.

Elle est assez large, puisque l'ensemble du personnel salarié peut bénéficier d'attributions de BCE.

En ce qui concerne les dirigeants, cette liste est stricte puisque seuls les dirigeants soumis au régime fiscal des salariés peuvent bénéficier d'attributions. On observera qu'en pratique, ce seront souvent les personnels dirigeants et les cadres qui bénéficieront de l'attribution de BCE.

Il s'agit du président du conseil d'administration, des directeurs généraux et des membres du directoire dans les sociétés anonymes et les sociétés par actions simplifiées. Sont ainsi exclus les administrateurs ou les membres du conseil de surveillance, dont les rémunérations perçues *ès qualités* sont imposables dans la catégorie des revenus de capitaux mobiliers. L'administration a précisé, à cet égard, dans l'instruction d'application, que l'exercice éventuel, au sein de la société, de mandats, missions ou autres prestations dont les conditions d'exercice font que les rémunérations correspondantes sont imposables dans la catégorie des traitements et salaires ne conférait pas aux intéressés la qualité de dirigeants soumis au régime fiscal des salariés et ne les rendait pas ainsi éligibles à l'attribution de BCE par la société concernée.

En ce qui concerne les sociétés en commandite par action, il s'agit des gérants non associés et des gérants associés commandités dont les rémunérations sont imposées selon les règles prévues en matière de traitements et salaires, en application de l'article 62 du code général des impôts.

Les membres du conseil de surveillance, dont les rémunérations sont en principe imposables dans la catégorie des bénéfices non commerciaux, sont donc exclus du bénéfice des BCE.

- **Le régime fiscal et social des BCE**

Lorsque la cession des titres attachés aux bons de souscription génère une plus–value, ou un gain net selon le terme utilisé dans le code général des impôts, celle–ci est imposée au taux proportionnel.

Le taux proportionnel est différent selon la durée d'exercice de l'activité du bénéficiaire dans la société.

Le taux de 30 % prévu au 6 de l'article 200 A du code général des impôts est applicable aux gains net réalisés par les personnes exerçant leur activité dans la société émettrice depuis moins de trois ans au moment de la cession des titres souscrits au moyen de l'exercice des bons attribués. Il faut en outre tenir compte des prélèvements sociaux, qui s'élèvent à 10 % : 7,5 %, 0,5 % et 2 % respectivement au titre de la CSG, de la CRDS et du prélèvement social sur les revenus du patrimoine. L'imposition totale est donc de 40%.

Aucune option ne peut être exercée en faveur de l'imposition selon le régime des traitements et salaires, c'est à dire d'une imposition au barème, lorsque celle–ci s'avérerait plus favorable.

Le taux de droit commun de 16 % est sinon applicable, pour les personnes exerçant leur activité depuis plus de trois ans. Il faut ajouter à ce taux les prélèvements sociaux précédemment mentionnés, soit 10 %. Les prélèvements s'élèvent ainsi à 26% de la plus-value.

N'étant pas assimilés à un salaire, les gains réalisés lors de la cession des titres acquis au moyen de bons ne sont pas soumis aux cotisations sociales.

B.- La portée de l'extension proposée

Le paragraphe II tend à étendre les possibilités d'octroi de BCE aux sociétés créées depuis plus de sept ans et depuis moins de quinze ans. Cette extension prendrait effet, à partir du 1er septembre 1998, conformément au **2 du paragraphe III**.

Selon les informations communiquées à votre Rapporteur général, le coût de cette extension ne peut être chiffré, pas plus que celui de la mesure déjà mise en oeuvre ne l'est.

L'objectif est de faciliter le recrutement de personnels qualifiés par des entreprises innovantes déjà suffisamment anciennes et dont l'avenir semble prometteur. On ne peut, une nouvelle fois qu'y souscrire.

D'une part, la distinction entre les sociétés de moins de quinze ans et les sociétés de plus de quinze ans, a, comme on l'a vu, été récemment reconnue par le législateur et validée par le Conseil constitutionnel, dans le cadre de sa décision n° 98–402 DC du 25 juin 1998 relative à la loi n° 98-546 du 2 juillet 1998 précitée, et il convient de tirer parti de cette possibilité.

D'autre part, même si on peut considérer comme choquant que les attributions de BCE par les sociétés de plus de sept ans et de moins de quinze ans aient pu intervenir, en droit dès le 1er septembre, c'est à dire avant même que le projet de loi ne soit examiné en Conseil des ministres et avant naturellement que ses dispositions se soient adoptées, ou rejetées, par le Parlement, il ne faut pas méconnaître que le dispositif des BCE présente un caractère temporaire, les attributions ne pouvant intervenir qu'entre le 1er janvier 1998 et le 31 décembre 1999, et non pérenne, ce qui impliquait de procéder sans délai aux élargissements qui pourraient sembler souhaitables.

*
* *

La Commission a *adopté* l'article 4 sans modification.

*
* *

Article 5

Extension du régime fiscal des micro-entreprises.

Texte du projet de loi :

I. 1. Les articles 50 à 52 *ter*, 101 à 102, 265, 282 à 282 *ter*, 302 *ter* à 302 *septies* et 1694 du code général des impôts, le 6 de l'article 271 A et le 2° de l'article 296 du même code sont abrogés.

2. Les articles L. 5 à L. 9 du livre des procédures fiscales sont abrogés.

II. Le code général des impôts est modifié comme suit :

1. Au deuxième alinéa de l'article 1, les mots : " et 302 *ter* à 302 *septies* " sont supprimés.

2. Au deuxième alinéa du II de l'article 35 *bis*, les mots : " 52 *ter* " sont remplacés par les mots : " 50-0 ".

3. Au premier alinéa du II de l'article 44, les mots : " ou fixé conformément à l'article 50, ou évalué conformément aux articles 101, 101 *bis* et 102, " sont supprimés.

4. Au II de l'article 44 *decies*, les mots : " à l'article 50 ou " sont supprimés.

5. L'article 50-0 est ainsi rédigé :

" 1. Les entreprises dont le chiffre d'affaires annuel, ajusté s'il y a lieu au prorata du temps d'exploitation au cours de l'année civile, n'excède pas 500.000 F hors taxes s'il s'agit d'entreprises dont le commerce principal est de vendre des marchandises, objets, fournitures et denrées à emporter ou à consommer sur place, ou de fournir le logement, ou 175.000 F hors taxes s'il s'agit d'autres entreprises, sont soumises au régime défini au présent article pour l'imposition de leurs bénéfices.

Lorsque l'activité d'une entreprise se rattache aux deux catégories définies au premier alinéa, le régime défini au présent article n'est applicable que si son chiffre d'affaires hors taxes global annuel n'excède pas 500.000 F et si le chiffre d'affaires hors taxes annuel afférent aux activités de la deuxième catégorie ne dépasse pas 175.000 F.

Le résultat imposable, avant prise en compte des plus ou moins-values provenant de la cession des biens affectés à l'exploitation, est égal au montant du chiffre d'affaires hors taxes diminué d'un abattement de 70 % pour le chiffre d'affaires provenant d'activités de la première catégorie ou de 50 % pour le chiffre d'affaires provenant d'activités de la deuxième catégorie. Ces abattements ne peuvent être inférieurs à 2.000 F.

Les plus ou moins-values mentionnées au troisième alinéa sont déterminées et imposées dans les conditions prévues aux articles 39 *duodecies* à 39 *quinquies*, sous réserve des dispositions de l'article 151 *septies*. Pour l'application de la phrase précédente, les abattements mentionnés au troisième alinéa sont réputés tenir compte des amortissements pratiqués selon le mode linéaire.

Sous réserve des dispositions du b du 2, ce régime demeure applicable pour l'établissement de l'imposition due au titre de la première année au cours de laquelle les chiffres d'affaires limites mentionnés au premier alinéa sont dépassés. En ce cas, le montant de chiffre d'affaires excédant ces limites ne fait l'objet d'aucun abattement.

Les dispositions du quatrième alinéa ne sont pas applicables en cas de changement d'activité.

2. Sont exclus de ce régime :

a. les membres du foyer fiscal qui exploitent plusieurs entreprises dont le total des chiffres d'affaires excède les limites mentionnées au premier alinéa du 1, appréciées, s'il y a lieu, dans les conditions prévues au deuxième alinéa de ce même 1 ;

b. les contribuables qui ne bénéficient pas des dispositions des I et II de l'article 293 B. Cette exclusion prend effet à compter du 1er janvier de l'année de leur assujettissement à la taxe sur la valeur ajoutée ;

c. les sociétés ou organismes dont les résultats sont imposés selon le régime des sociétés de personnes défini à l'article 8 ;

d. les personnes morales passibles de l'impôt sur les sociétés ;

e. les opérations portant sur des immeubles, des fonds de commerce ou des actions ou parts de sociétés immobilières et dont les résultats doivent être compris dans les bases de l'impôt sur le revenu au titre des bénéfices industriels et commerciaux ;

f. les opérations de location de matériels ou de biens de consommation durable, sauf lorsqu'elles présentent un caractère accessoire et connexe pour une entreprise industrielle et commerciale ;

g. les opérations visées au 8° du I de l'article 35.

3. Les contribuables concernés portent directement le montant du chiffre d'affaires annuel et des plus ou moins-values réalisées ou subies au cours de cette même année sur la déclaration prévue à l'article 170. Ils joignent à cette déclaration un état conforme au modèle fourni par l'administration. Un décret en Conseil d'Etat précise le contenu de cet état.

4. Les entreprises placées dans le champ d'application du présent article ou soumises au titre de l'année 1998 à un régime forfaitaire d'imposition peuvent opter pour un régime réel d'imposition. Cette option doit être exercée avant le 1er février de la première année au titre de laquelle le contribuable souhaite bénéficier de ce régime. Toutefois, les entreprises soumises de plein droit à un régime réel d'imposition l'année précédant celle au titre de laquelle elles sont placées dans le champ d'application du présent article, exercent leur option l'année suivante, avant le 1er février. Cette dernière option est valable pour l'année précédant celle au cours de laquelle elle est exercée. En cas de création, l'option peut être exercée sur la déclaration visée au 1° de l'article 286.

Les options mentionnées au premier alinéa sont irrévocables tant que l'entreprise reste de manière continue dans le champ d'application du présent article.

5. Les entreprises qui n'ont pas exercé l'option visée au 4 doivent tenir et présenter, sur demande de l'administration, un registre récapitulé par année, présentant le détail de leurs achats et un livre-journal servi au jour le jour et présentant le détail de leurs recettes professionnelles, appuyés des factures et de toutes autres pièces justificatives. ”.

6. Le premier alinéa de l'article 53 A est ainsi modifié :

a. les mots : “ du 1 *bis* de l'article 302 *ter* et ” sont supprimés ;

b. les mots : “ visés aux articles 50-0 et 50 ” sont remplacés par les mots : “ soumis au régime défini à l'article 50-0 ”.

7. Au premier alinéa de l'article 60, les mots : “ et, en outre, suivant des modalités particulières fixées par décret pour celles de ces sociétés qui sont admises au régime du forfait ” sont supprimée
s.

8. A l'article 95, les mots : “ soit sous le régime de l'évaluation administrative du bénéfice imposable ” sont remplacés par les mots : “ soit sous le régime déclaratif spécial ”.

9. A la deuxième phrase du premier alinéa de l'article 100, les mots: “ le régime de l'évaluation administrative ” sont remplacés par les mots : “ le régime déclaratif spécial ”.

10. L'article 102 *ter* est ainsi rédigé :

“ 1. Le bénéfice imposable des contribuables qui perçoivent des revenus non commerciaux d'un montant annuel, ajusté s'il y a lieu au prorata du temps d'activité au cours de l'année civile, n'excédant pas 175.000 F hors taxes est égal au montant brut des recettes annuelles diminué d'une réfaction forfaitaire de 35 % avec un minimum de 2.000 F.

2. Les contribuables visés au 1 portent directement sur la déclaration prévue à l'article 170 le montant des recettes annuelles et des plus ou moins-values réalisées ou subies au cours de cette même année. Ils joignent à cette déclaration un état conforme au modèle fourni par l'administration. Un décret en Conseil d'Etat précise le contenu de cet état.

3. Sous réserve des dispositions du 6, les dispositions prévues aux 1 et 2 demeurent applicables pour l'établissement de l'imposition due au titre de la première année au cours de laquelle la limite définie au 1 est dépassée. En ce cas, le montant des recettes excédant cette limite ne fait l'objet d'aucun abattement.

4. Les contribuables visés au 1 doivent tenir et, sur demande du service des impôts, présenter un document donnant le détail journalier de leurs recettes professionnelles.

5. Les contribuables qui souhaitent renoncer au bénéfice du présent article peuvent opter pour le régime visé à l'article 97.

Cette option doit être exercée dans les délais prévus pour le dépôt de la déclaration visée à l'article 97. Elle est irrévocable tant que le contribuable reste de manière continue dans le champ d'application du présent article.

6. Les contribuables qui ne bénéficient pas des dispositions des I et II de l'article 293 B sont exclus du bénéfice du présent article à compter du 1er janvier de l'année de leur assujettissement à la taxe sur la valeur ajoutée. ".

11. A l'article 103, les mots : " des articles 96 à 102 et des articles L. 7, L. 8, L. 53 et L. 191 du livre des procédures fiscales " sont remplacés par les mots : " des articles 96 à 100 *bis* et de l'article L. 53 du livre des procédures fiscales ".

12. Au premier alinéa de l'article 151 *septies,* les mots : " ou de l'évaluation administrative " sont remplacés par les mots : " prévue aux articles 64 à 65 A ou des régimes définis aux articles 50-0 et 102 *ter*, appréciée toutes taxes comprises ".

13. Au premier alinéa du 4 de l'article 158, les mots : " , 302 *ter* à 302 *septies* " et les mots : " et des articles L. 5, L. 6 et L. 8 du livre des procédures fiscales " et les mots : " et des articles L. 7 et L. 8 du livre des procédures fiscales " sont supprimés.

14. Au deuxième alinéa du 1 de l'article 167, le membre de phrase commençant par les mots : " ; toutefois, en ce qui concerne " et qui se termine par les mots : " et la date du départ " est supprimé.

15. Au 1 de l'article 172, les mots : " , 101, 302 *sexies* " sont supprimés.

16. Au premier alinéa de l'article 175, les mots : " Exception faite de la déclaration prévue à l'article 302 *sexies* qui doit être souscrite avant le 16 février, " sont supprimés.

17. Au premier alinéa de l'article 199 *quater* B, les mots : " ou de l'évaluation administrative " sont remplacés par les mots : " prévu aux articles 64 à 65 A ou des régimes définis aux articles 50-0 et 102 *ter* ".

18. L'article 201 est ainsi modifié :

a. le 2 est abrogé ;

b. au premier alinéa du 3, les mots : “ non assujettis au forfait ” sont remplacés par les mots : “ assujettis à un régime réel d'imposition ” ;

c. il est inséré un 3 *bis* ainsi rédigé :

“ 3 *bis*. Les contribuables soumis au régime défini à l'article 50-0 qui cessent leur activité en cours d’année sont tenus de faire parvenir à l'administration, dans le délai de soixante jours déterminé comme indiqué au 1, la déclaration et l'état mentionnés au 3 de l'article 50-0. ” ;

d. au 4, les mots : “ A l'exception des troisième et quatrième alinéas du 2, ” sont supprimés.

19. Au premier alinéa du 2 de l'article 202, les mots : “ ou à l'article 101 ” sont remplacés par les mots : “ ou au 2 de l'article 102 *ter* ”.

20. A l'article 202 *bis*, les mots : “ de l'évaluation administrative ou du forfait ” sont remplacés par les mots : “ du forfait prévu aux articles 64 à 65 A ou des régimes définis aux articles 50-0 et 102 *ter*, appréciées toutes taxes comprises ”.

21. La dernière phrase du premier alinéa du 1 de l'article 204 est supprimée.

22. Au deuxième alinéa du 2 de l'article 206, après le mot : “ forfait ” sont insérés les mots : “ prévu aux articles 64 à 65 A ”.

23. Au deuxième alinéa de l'article 221 *bis*, les mots : “ ou de l'évaluation administrative ” sont remplacés par les mots : “ prévu aux articles 64 à 65 A ou des régimes définis aux articles 50-0 et 102 *ter*, appréciée toutes taxes comprises ”.

24. Au deuxième alinéa du I de l'article 238 *bis* K, après les mots : “ du forfait ” sont ajoutés les mots : “ prévu aux articles 64 à 65 A ”.

25. L'article 286 est ainsi modifié :

a. les dispositions du premier alinéa constituent le I ;

b. il est ajouté un II ainsi rédigé :

“ II. Les assujettis bénéficiant de la franchise de taxe mentionnée au I de l'article 293 B sont dispensés des obligations mentionnées au 3° du I. Ils doivent toutefois tenir et, sur demande du service des impôts, présenter un registre récapitulé par année, présentant le détail de leurs achats, ainsi qu'un livre journal servi au jour le jour et présentant le détail de leurs recettes professionnelles afférentes à ces opérations, appuyés des factures et de toutes autres pièces justificatives. ”.

26. L’article 293 B est ainsi rédigé :

“ I. 1. Pour leurs livraisons de biens et leurs prestations de services, les assujettis établis en France bénéficient d'une franchise qui les dispense du paiement de la taxe sur la valeur ajoutée lorsqu'ils n'ont pas réalisé au cours de l'année civile précédente un chiffre d'affaires supérieur à :

a. 500.000 F s'ils réalisent des livraisons de biens, des ventes à consommer sur place ou des prestations d'hébergement ;

b. 175.000 F s'ils réalisent d'autres prestations de services.

2. Lorsqu'un assujetti réalise des opérations relevant des deux limites définies au 1, le régime de la franchise ne lui est applicable que s'il n'a pas réalisé au cours de l'année civile précédente un chiffre d'affaires global supérieur à 500.000 F et un chiffre d'affaires afférent à des prestations de services autres que des ventes à consommer sur place et des prestations d'hébergement supérieur à 175.000 F.

II. 1. Les dispositions du I cessent de s'appliquer aux assujettis dont le chiffre d'affaires de l'année en cours dépasse le montant de 550.000 F s'ils réalisent des livraisons de biens, des ventes à consommer sur place ou des prestations d'hébergement, ou 200.000 F s'ils réalisent d'autres prestations de services.

2. Pour les assujettis visés au 2 du I, le régime de la franchise cesse de s'appliquer lorsque le chiffre d'affaires global de l'année en cours dépasse le montant de 550.000 F ou lorsque le chiffre d'affaires de l'année en cours afférent aux prestations de services autres que les ventes à consommer sur place et les prestations d'hébergement dépasse le montant de 200.000 F.

3. Les assujettis visés aux 1 et 2 deviennent redevables de la taxe sur la valeur ajoutée pour les prestations de services et les livraisons de biens effectuées à compter du premier jour du mois au cours duquel ces chiffres sont dépassés.

III. Le chiffre d'affaires limite de la franchise prévue au I est fixé à 245.000 F :

1. Pour les opérations réalisées par les avocats, les avocats au Conseil d'Etat et à la Cour de cassation et les avoués, dans le cadre de l'activité définie par la réglementation applicable à leur profession ;

2. Pour la livraison de leurs œuvres désignées aux 1° à 12° de l'article L. 112-2 du code de la propriété intellectuelle et la cession des droits patrimoniaux qui leur sont reconnus par la loi par les auteurs d'œuvres de l'esprit, à l'exception des architectes.

Ces dispositions s'appliquent également aux artistes-interprètes visés à l'article L. 212-1 du code de la propriété intellectuelle pour l'exploitation des droits patrimoniaux qui leur sont reconnus par la loi.

IV. Pour leurs livraisons de biens et leurs prestations de services qui n'ont pas bénéficié de l'application de la franchise prévue au III, ces assujettis bénéficient également d'une franchise lorsque le chiffre d'affaires correspondant réalisé au cours de l'année civile précédente n'excède pas 100.000 F.

Cette disposition ne peut pas avoir pour effet d’augmenter le chiffre d’affaires limite de la franchise afférente aux opérations mentionnées au 1 ou au 2 du III.

V. Les dispositions du III et du IV cessent de s'appliquer aux assujettis dont le chiffre d'affaires de l'année en cours dépasse respectivement 300.000 F et 120.000 F. Ils deviennent redevables de la taxe sur la valeur ajoutée pour les prestations de services et pour les livraisons de biens effectuées à compter du premier jour du mois au cours duquel ces chiffres d'affaires sont dépassés. ”.

27. L'article 293 C est ainsi modifié :

a. les mots : “ I et II ” sont remplacés par les mots : “ I, II et IV ” ;

b. au 1°, après les mots : “ visées au 7° ” sont ajoutés les mots : “ , au 7° *bis* et au 7° *ter* ”.

28. L'article 293 D est ainsi modifié :

a. au I, les mots : “ Le chiffre d'affaires mentionné aux I et II de l'article 293 B est constitué ” sont remplacés par les mots : “ Les chiffres d'affaires mentionnés aux I, II et IV de l'article 293 B sont constitués ” ; le dernier alinéa est supprimé ;

b. au III, les mots : “ les limites de 100.000 F et 245.000 F ” sont remplacés par les mots : “ les limites mentionnées au I, au III et au IV du même article ”.

29. L'article 293 E est ainsi rédigé :

“ Les assujettis bénéficiant d'une franchise de taxe mentionnée à l'article 293 B ne peuvent opérer aucune déduction de la taxe sur la valeur ajoutée, ni faire apparaître la taxe sur leurs factures, notes d'honoraires ou sur tout autre document en tenant lieu.

En cas de délivrance d'une facture, d'une note d'honoraires ou de tout autre document en tenant lieu par ces assujettis pour leurs livraisons de biens et leurs prestations de services, la facture, la note d'honoraires ou le document doit comporter la mention : “ TVA non applicable, article 293 B du code général des impôts ”. ”.

30. L'article 293 G est ainsi modifié :

a. les dispositions des premier et deuxième alinéas constituent désormais le I ;

b. au deuxième alinéa du I, les mots : “ au I ” sont remplacés par les mots : “ au IV ” ;

c. il est ajouté un II et un III ainsi rédigés :

“ II. Les assujettis visés au I peuvent, le cas échéant, bénéficier de la franchise prévue au I de l'article 293 B pour l'ensemble de leurs opérations.

III. Les franchises prévues au I de l'article 293 B, d'une part, et aux III et IV du même article, d'autre part, ne peuvent pas se cumuler. ”.

31. Au 4° du I de l’article 298 *bis*, la deuxième phrase est ainsi rédigée : “ Toutefois, l’article 302 *septies* A ne leur est pas applicable. ”.

32. L'article 302 *septies* A est ainsi modifié :

a. au I, les mots : “ qui ne sont pas placées sous le régime du forfait et ” sont supprimés ;

b. au III, les mots : “ qui bénéficient de la franchise et de la décote et pour celles ” sont supprimés.

33. L'article 302 *septies* A *bis* est ainsi modifié :

a. au a du III, les mots : “ du forfait ” sont remplacés par les mots : “ défini à l'article 50-0 ” ;

b. le VI est ainsi modifié :

– au quatrième alinéa, les montants : “ 1.000.000 F ” et “ 300.000 F ” sont respectivement remplacés par les montants : “ 1.000.000 F hors taxes ” et “ 350.000 F hors taxes ” ;

– au cinquième alinéa, les mots : “ à l'article 302 *ter* ” sont remplacés par les mots : “ au 1 de l'article 50-0 ”.

34. L'article 302 *septies* A *ter* est ainsi modifié :

a. au premier alinéa, les mots : “ L'option pour les régimes simplifiés de liquidation des taxes sur le chiffre d'affaires et ” sont remplacés par les mots : “ L'option pour le régime simplifié ” et les mots : “ ; si elle est formulée au début de la seconde année d'une période biennale, le forfait est établi pour un an ” sont supprimés ;

b. au deuxième alinéa, les mots : “ du bénéfice et du chiffre d'affaires réels ” sont remplacés par les mots : “ du bénéfice réel ”.

35. L'article 302 *septies* A *quater* est ainsi modifié :

a. les premier et quatrième alinéas sont supprimés ;

b. la troisième phrase du deuxième alinéa est ainsi rédigée : “ Dans le cas contraire, le bénéfice est déterminé dans les conditions prévues à l'article 50-0 ou à l'article 102 *ter*, selon le cas. ”.

36. Le 5 du II de l’article 1647 B *sexies* est ainsi rédigé :

“ En ce qui concerne les contribuables soumis à un régime d’imposition défini au 1 de l’article 50-0 ou à l’article 102 *ter*, la valeur ajoutée est égale à 80 % de la différence entre le montant des recettes et, le cas échéant, celui des achats. ”.

37. Au premier alinéa de l'article 1649 *bis* A, les mots : “ , non soumis au régime du forfait, ” sont supprimés.

38. Au premier alinéa de l'article 1649 *quater* G, les mots : “ ou 101 *bis* ” sont supprimés.

39. Au 2 de l'article 1763, les mots : “ , 100 et 302 *sexies* ” sont remplacés par les mots : “ et 100 ”.

40. A l'article 1784, les mots : “ , 293 E et 302 *sexies* ” sont remplacés par les mots : “ et 293 E ”.

III. Le livre des procédures fiscales est ainsi modifié :

1. Au deuxième alinéa du 3° de l'article L. 66, les mots : “ ou de la déclaration prévue à l'article 302 *sexies* du même code ” sont supprimés.

2. L'article L. 73 est ainsi modifié :

a. au 1°, les mots : “ imposables selon le régime du forfait ou un régime de bénéfice réel ” et les mots : “ ou à l'article 302 *sexies* du code général des impôts ” sont supprimés ;

b. le 2° est ainsi rédigé :

“ Le bénéfice imposable des contribuables qui perçoivent des revenus non commerciaux ou des revenus assimilés lorsque la déclaration annuelle prévue à l'article 97 du code général des impôts n'a pas été déposée dans le délai légal. ” ;

c. il est inséré un 1° *bis* ainsi rédigé :

“ 1° *bis* les résultats imposables selon le régime d'imposition défini à l'article 50-0 du code général des impôts dès lors :

a. qu'un des éléments déclaratifs visé au 3 de l'article précité n'a pas été indiqué ;

b. ou que la différence entre le montant du chiffre d'affaires déclaré et celui du chiffre d'affaires réel est supérieure à 10 % du premier chiffre ;

c. ou que la différence entre le montant des achats figurant sur le registre prévu au même texte et le montant des achats réels est supérieure de 10 % au premier chiffre ;

d. ou qu'il a été constaté l'emploi de travailleurs clandestins dans l'exercice de cette activité. ” ;

d. il est inséré un 2° *bis* ainsi rédigé :

“ 2° *bis* les résultats imposables selon le régime d'imposition défini à l'article 102 *ter* du code général des impôts dès lors :

a. qu'un des éléments déclaratifs visés au 2 de l'article précité n'a pas été indiqué ;

b. ou que la différence entre le montant des recettes déclarées et celui du montant des recettes réelles est supérieure à 10 % du premier montant ;

c. ou qu'il a été constaté l'emploi de travailleurs clandestins dans l'exercice de cette activité. ”.

3. A l’article L. 191, les mots : “ ou de l’évaluation administrative ” sont supprimés.

IV. Les dispositions des I, II et III sont applicables pour la détermination des résultats des années 1999 et suivantes.

Exposé des motifs du projet de loi :

Il est proposé de relever la limite d'application du régime des micro-entreprises à 500.000 F pour les entreprises d'achat-revente et à 175.000 F pour les prestataires de services et les professions libérales.

Le bénéfice serait fixé à partir d'un taux d'abattement unique qui serait relevé à 70% pour les activités commerciales, à 50 % pour les prestataires de services et à 35 % pour les professions non commerciales.

Corrélativement, le forfait et l'évaluation administrative seraient supprimés ainsi que toutes les mesures techniques liées à ces régimes d'imposition.

Observations et décision de la Commission :

Les petites entreprises font l'objet de dispositions particulières afin de diminuer le poids de l'impôt ou les obligations auxquelles elles sont soumises en matière d'imposition de leurs bénéfices et de leur chiffre d'affaires.

Le présent article modifie les dispositifs en vigueur pour la TVA, les bénéfices industriels et commerciaux (BIC) et les bénéfices non commerciaux (BNC). Il n'affecte pas, sauf par coordination, le régime applicable aux bénéfices agricoles.

Le droit existant prévoit pour l'imposition des bénéfices et du chiffre d'affaires (TVA) des entreprises commerciales, industrielles ou artisanales (BIC) quatre régimes distincts : le régime réel normal, le régime réel simplifié, le forfait et le régime des micro-entreprises. Le tableau ci-après présente les seuils de chiffres d'affaires limites pour chaque régime [(10)], hormis celui des micro-entreprises, fixé à 100.000 francs HT pour toutes les catégories d'activités, et qui ouvre droit à la franchise en base de TVA.

RÉGIMES D'IMPOSITION-BIC

Activités	**Chiffre d'affaires ou de recettes**		**Droit commun**	**Possibilité d'option pour**
	Ne dépassant pas	Généralité des redevables	Forfait	Régime réel simplifié ou normal
- Ventes de marchandises, objets, fournitures et denrées	500.000 F TTC	Redevables exclus du forfait	Régime simplifié	Réel normal
à emporter ou à consommer sur place - Fourniture de logement	Compris entre 500.000 F TTC et 5.000.000 F HT		Régime simplifié	Réel normal
	Supérieur à 5.000.000 F HT		Réel normal	Néant
Autres	Ne dépassant pas	Généralité des redevables	Forfait	Régime réel simplifié ou normal
activités essentiellement	150 000 F TTC	Redevables exclus du forfait	Régime simplifié	Réel normal
prestations de services et, en matière de TVA,	Compris entre 150.000.000 F TTC et		Régime simplifié	Réel normal

(10) Certaines activités professionnelles sont exclues du régime des micro-entreprises, du forfait ou du régime simplifié.

loueurs d'immeubles	1.500.000 F HT			
(sauf fourniture de logement)	Supérieur à 1.500.000 F HT		Réel normal	Néant

Le droit existant prévoit également, en matière de bénéfices non commerciaux (BNC), trois régimes d'imposition distincts :

– le régime de la déclaration contrôlée, régime réel d'imposition pour les contribuables dont les recettes annuelles excèdent 175.000 francs TVA comprise et ceux soumis obligatoirement à ce régime ;

– le régime de l'évaluation administrative, régime forfaitaire d'évaluation par l'administration des bénéfices des contribuables dont les recettes annuelles sont comprises entre 100.000 francs HT et 175.000 francs TVA comprise ;

– le régime des micro-entreprises en BNC, dit régime déclaratif spécial, pour les contribuables dont le montant du chiffre d'affaires ou des recettes n'excède pas 100.000 francs HT.

En matière de TVA, ces contribuables sont soumis de plein droit :

– au régime du forfait, si leur bénéfice non commercial est déterminé selon l'évaluation administrative ;

– au régime réel simplifié si le bénéfice non commercial, déterminé dans le cadre du régime de la déclaration contrôlée, correspond à un montant annuel de recettes n'excédant pas 1.500.000 francs HT ;

– au régime réel normal si ce montant excède 1.500.000 francs HT.

Le Gouvernement propose de relever les seuils du régime des micro-entreprises pour les bénéfices industriels et commerciaux et non commerciaux en unifiant la limite d'application à 500.000 francs HT pour les entreprises d'achat-revente et 175.000 francs pour les autres entreprises (essentiellement prestataires de services).

Cette réforme, de grande ampleur, a pour effet la **disparition du forfait BIC et de l'évaluation administrative en BNC**. Les nouveaux seuils déterminent, pour les contribuables concernés, l'application de taux d'abattement servant à la détermination de leurs bénéfices (régimes des micro-entreprises en BIC et BNC) et ouvrent droit à la franchise de la TVA.

Pour cette raison, le présent article procède à la suppression ou à la modification de près de 70 articles du code général des impôts ou du livre des procédures fiscales.

Il est présenté en récapitulant en I les suppressions d'articles, en II les modifications d'articles, dans l'ordre du code général des impôts (points 1 à 40), en III les modifications d'articles du livre des procédures fiscales dans le même ordre, le IV prévoyant l'application de la réforme à la détermination des résultats des années 1999 et suivantes.

Votre Rapporteur général suivra cet ordre, en procédant à une analyse de la portée des dispositions proposées, le parti-pris de présentation du présent article ayant l'intérêt de suivre (notamment au II) l'architecture du code général des impôts. Il présentera ensuite sa réflexion sur les enjeux de cette réforme.

I.- L'abrogation des régimes du forfait et de l'évaluation administrative

Le I du présent article procède, au sein du code général des impôts, à l'abrogation des articles relatifs au forfait BIC et à l'évaluation administrative en BNC, et, au sein du livre des procédures fiscales, à celle des articles de procédure s'appliquant à ces régimes.

Les abrogations portent donc, au sein du code général des impôts, sur :

– les articles 50 à 52 *ter*, relatifs à la fixation du bénéfice imposable dans le cadre du forfait BIC ;

– les articles 101 à 102, relatifs à la détermination du bénéfice non commercial imposable dans le cadre de l'évaluation administrative BNC ;

– l'article 265, qui régit le forfait TVA ;

– les articles 282 à 282 *ter*, qui aménagent la franchise en taxe de TVA et la décote de TVA, lorsque le montant annuel de TVA normalement due est faible ;

– les articles 302 *ter* à 302 *septies*, qui rassemblent les dispositions communes aux forfaits BIC et TVA et précisent notamment les seuils de chiffre d'affaires, les exclusions et les modalités d'établissement des forfaits ;

– l'article 1694, relatif aux modalités de paiement de la TVA par les forfaitaires ;

– le 6 de l'article 271 A et le 2° de l'article 296, par coordination.

Ces abrogations peuvent faire l'objet des observations suivantes :

– l'article 52 *ter* du code général des impôts prévoit la possibilité, pour les forfaitaires agricoles, de porter directement sur la déclaration annuelle de revenu les revenus accessoires à caractère commercial ou artisanal n'excédant pas 150.000 francs. Ce seuil étant dépassé par le nouveau seuil de 500.000 francs, il est cohérent de supprimer l'article 52 *ter* ;

– les articles 282 à 282 *ter* prévoient l'application de la franchise en taxe et de la décote en matière de TVA aux forfaitaires et également aux contribuables ayant opté pour le régime simplifié ou le régime réel normal d'imposition. La suppression de ces articles affecte donc certains de ces derniers contribuables qui en bénéficiaient auparavant.

La suppression des articles L. 5 à L. 8 du livre des procédures fiscales qui précisent les procédures d'imposition forfaitaire en BIC et d'évaluation administrative en BNC n'appelle pas d'observations particulières.

II.- Le nouveau régime des micro-entreprises pour l'imposition des bénéfices industriels et commerciaux

Hormis une modification de coordination à l'article 1er du code général des impôts (**point 1** du II), le **II** du présent article procède jusqu'au point 8 à des modifications intéressant l'imposition des bénéfices industriels et commerciaux.

Les **points 2, 3, 4, 6** et **7** constituent des mesures de coordination.

Le **point 5** procède à une nouvelle rédaction de **l'article 50-0** du code général des impôts, qui régit les contribuables pour la détermination de leurs bénéfices industriels et commerciaux, dans la catégorie des micro-entreprises. Du fait de la modification du seuil limite avec l'introduction de deux seuils distincts pour les entreprises d'achat-revente et les entreprises de services, la nouvelle rédaction proposée reprend un certain nombre de règles

actuellement inscrites dans l'article 302 *ter* du code général des impôts (dispositions communes à la TVA et aux BIC pour le régime du forfait).

Le premier alinéa du 1. du nouvel article 50-0 prévoit que « *les entreprises dont le chiffre d'affaires annuel, ajusté s'il y a lieu au prorata du temps d'exploitation au cours de l'année civile, n'excède pas 500.000 francs hors taxes s'il s'agit d'entreprises dont le commerce principal est de vendre des marchandises, objets, fournitures et denrées à emporter ou à consommer sur place, ou de fournir le logement, ou 175.000 francs hors taxes s'il s'agit d'autres entreprises, sont soumises au régime défini au présent article pour l'imposition de leurs bénéfices* ».

Cette rédaction reprend l'économie du premier alinéa de l'article 302 *ter* actuel du code général des impôts (dispositions communes aux forfaits BIC et TVA), pour la définition du nouveau champ d'application du régime des micro-entreprises. Les seuils-limites sont différents selon que l'entreprise exerce une activité d'achat-revente ou de prestation de services. Le seuil de 500.000 francs, applicable actuellement pour les entreprises d'achat-revente au forfait, est transposé.

Celui des prestataires de services est porté à 175.000 francs au lieu de 150.000 francs par analogie avec l'actuel seuil du forfait BNC.

Cependant, et parce que le régime des micro-entreprises permet de bénéficier d'une franchise en base de TVA, ces nouveaux seuils sont appréciés hors taxes et non toutes taxes comprises. En effet, il n'y aurait guère de logique à fixer un seuil TTC pour des assujettis exonérés de TVA. Les nouveaux seuils de 500.000 francs HT et 175.000 francs HT prévus sont donc, en fait, supérieurs aux anciens seuils du forfait BIC, 500.000 francs TTC et 150.000 francs TTC.

La mention selon laquelle le chiffre d'affaires annuel est apprécié au prorata du temps d'exploitation au cours de l'année civile est déjà présente au premier alinéa de l'actuel article 50-0.

Le deuxième alinéa du 1. de l'article 50-0 reproduit (avec des seuils actualisés fixés hors taxes), le deuxième alinéa de l'article 302 *ter* actuel. Le sens est clair : les deux seuils de chiffre d'affaires ne s'additionnent pas, mais cumulent leurs effets.

Le troisième alinéa du 1. de l'article 50-0 prévoit que le résultat imposable, avant prise en compte des plus ou moins-values provenant de la cession des biens affectés à l'exploitation, est égal au montant du chiffre

d'affaires hors taxes diminué d'un abattement de 70% pour le chiffre d'affaires provenant d'activités de la première catégorie ou de 50% pour le chiffre d'affaires provenant d'activités de la deuxième catégorie. Ces abattements ne peuvent être inférieurs à 2.000 francs.

Il précise donc que le résultat imposable obtenu par application d'un abattement au chiffre d'affaires annuel, ne prend pas en compte les plus ou moins-values. Cette précision est nouvelle par rapport à l'actuel article 50-0.

La prise en compte des plus ou moins-values ne nécessitait pas de mention législative expresse avec un seuil de 100.000 francs hors taxes, la réalisation de plus-values professionnelles répondant aux conditions des plus-values à long terme étant très improbable. L'augmentation du seuil à 500.000 francs HT pour les opérations d'achat-revente justifie la précision selon laquelle les éventuelles plus ou moins-values relèvent d'un régime de taxation spécifique (la doctrine administrative - documentation de base 4 G 313 -considère déjà que les plus-values professionnelles ne sont pas prises en compte pour la détermination des bénéfices) [(11)].

L'abattement proposé dans le cadre du nouveau régime des micro-entreprises pour la détermination du résultat imposable est, on l'a vu, fixé à 70% du chiffre d'affaires pour les activités d'achat-revente et 50% du chiffre d'affaires pour les activités de services.

Le régime actuel des micro-entreprises ne retient qu'un seul taux de 50% : la réforme présente donc pour les entreprises d'achat-revente un avantage certain.

Le Gouvernement a retenu ces taux en considération des abattements professionnels moyens, tels qu'ils sont appréciés par la direction générale des impôts.

- BIC non prestataires de services :

  – Epicier ..... 70 à 75 %
  – Poissonnier..... 65 à 75 %

- BIC prestataires de services :

  – Conseil..... 35 à 40 %

([11]) Voir également l'instruction TVA du 28 janvier 1991 (3 F-1-91, B.O.I. n° 27 du 6 février 1991) et l'instruction BIC du 30 juin 1992 (4 G-2-92, B.O.I. n° 130 du 9 juillet 1992).

– Taxi	45 à 60 %
– Bâtiment	52 %
– Courtier	50 %

Les éléments retenus sur les taux de charges forfaitaires découlent de l'analyse statistique effectuée sur l'ensemble de la population des petites entreprises, quel que soit leur régime d'imposition (à l'exclusion du régime actuel des micro-entreprises) au titre de l'année 1995.

Le taux de charges de celles-ci dans le chiffre d'affaires hors taxes est issu des imprimés de notification des forfaits BIC ou des déclarations de résultats souscrites par les entreprises BIC soumises à un régime réel d'imposition.

Enfin, la mention selon laquelle les abattements ne peuvent être inférieurs à 2.000 francs transpose une disposition de l'actuel article 50-0. On observe que le texte est imparfaitement rédigé, puisqu'il est fait mention d'abord d'un abattement pour les activités d'achat-revente **ou** d'un abattement pour les autres activités ; et ensuite **des** abattements qui ne peuvent être inférieurs à 2.000 francs. Votre Rapporteur général considère que, dans la limite des plafonds appréciée au deuxième alinéa du 1 de l'article 50-0, les deux mécanismes d'abattement peuvent se cumuler, à raison des activités ressortissant à chacune des catégories, mais que c'est la somme des abattements qui ne peut être inférieure à 2.000 francs.

Le quatrième alinéa du 1 de l'article 50-0 prévoit que les plus ou moins-values mentionnées au troisième alinéa sont déterminées et imposées dans les conditions prévues aux articles 39 *duodecies* à 39 *quindecies* [(12)], sous réserve des dispositions de l'article 151 *septies*. Il précise que les abattements de 70% ou 50% sont réputés tenir compte des amortissements pratiqués selon le mode linéaire.

Réservant donc un sort spécifique aux plus-values, le présent article les soumet au régime de droit commun des plus-values professionnelles, en considérant que le champ est celui de la **cession des biens affectés à l'exploitation.**

Cette définition de l'actif professionnel est celle qui est actuellement retenue dans le cadre du forfait.

([12]) Le texte du projet indique « 39 *quinquies* » ; il s'agit, en fait, de l'article « 39 *quindecies* ».

Dans ce cadre, l'article 151 *septies* du code général des impôts prévoit l'exonération des plus-values pour les entreprises dont les recettes n'excèdent pas le double du forfait ou de l'évaluation administrative, à condition que l'activité ait été exercée pendant au moins cinq ans.

La précision selon laquelle les abattements sont réputés tenir compte des amortissements pratiqués selon le mode linéaire permet d'augmenter la base de taxation en cas de plus-value.

En effet, une entreprise soumise à un régime réel d'imposition procède à l'amortissement des biens amortissables, et, en cas de cession ultérieure du bien, la plus ou moins-value est calculée en appréciant la différence entre le prix de cession et la valeur d'origine **diminuée des amortissements.**

Dans le cas d'un contribuable soumis au régime des micro-entreprises, il n'y a pas de régime réel d'imposition ni d'amortissement fiscal. Le texte proposé prévoit donc que l'amortissement linéaire est réputé avoir été pratiqué au travers des abattements : en cas de plus-value, la base de taxation sera augmentée d'une valeur correspondant à l'amortissement linéaire.

L'avant-dernier alinéa du 1 de l'article 50-0 prévoit que, sous réserve des dispositions du b du 2 de l'article 50-0, le régime des micro-entreprises en BIC demeure applicable pour l'établissement de l'imposition due au titre de la première année au cours de laquelle les chiffres d'affaires limites mentionnés sont dépassés. En ce cas, le montant de chiffre d'affaires excédant ces limites ne fait l'objet d'aucun abattement.

Le régime de taxation forfaitaire des résultats par abattement de chiffre d'affaires est donc applicable la première année du dépassement à condition que le régime des micro-entreprises TVA de droit commun prévu par l'article 293 B du code général des impôts (le « b du 2 ») soit lui-même applicable.

Compte tenu du fait que le régime des micro-entreprises TVA devrait cesser de s'appliquer en cas de dépassement du seuil de 550.000 francs ou de 200.000 francs selon la nature des activités, dès le premier jour du mois de dépassement, on en déduit que le maintien en régime des micro-entreprises BIC concerne un nombre restreint d'entreprises, selon la nature de leurs activités, lorsque le dépassement est compris entre 500.000 francs et 550.000 francs ou entre 175.000 francs et 200.000 francs.

Il est difficile de considérer que le maintien dans le régime des micro-entreprises pour ces contribuables constitue une mesure de tempérament, puisque le montant de chiffre d'affaires, dans ce cas, est inclus pour la fraction excédant les seuils, dans sa totalité, dans le résultat imposable. Les contribuables concernés auront donc probablement intérêt à prévoir à l'avance leur passage au régime simplifié d'imposition.

Enfin, le **dernier alinéa du 1** de l'article 50-0 précise que cette disposition [(13)] ne s'applique pas en cas de changement d'activité. Il s'agit d'une transposition de l'actuel article 302 *ter* I *bis* applicable aux forfaitaires.

Le 2 de l'article 50-0 énumère les exclusions du régime des micro-entreprises BIC. La première vise les membres du foyer fiscal qui exploitent plusieurs entreprises dont le total des chiffres d'affaires excède les limites de 500.000 francs hors taxes et 175.000 francs hors taxes, selon leurs activités.

L'objet de cette précision, qui est nouvelle aussi bien au regard de l'ancien régime du forfait que de l'ancien régime des micro-entreprises [(14)], est d'éviter toute confusion sur la notion d'entreprise, d'ailleurs peu pertinente en droit fiscal, puisque ce sont les activités qui font l'objet d'une imposition dans le cadre de l'IR ou de l'IS. La situation juridique des contribuables n'intervient seulement dans certains cas, que de façon secondaire. Dans le cadre de l'impôt sur le revenu (catégorie des BIC), c'est le foyer fiscal qui est pris en compte et il est logique d'éviter une ambiguïté pouvant conduire à multiplier les seuils à raison du nombre de membres du foyer fiscal.

La deuxième exclusion, concerne, comme dans le régime actuel des micro-entreprises (3ème alinéa du 2 de l'article 50-0 actuel), les contribuables qui ne bénéficient pas du régime des micro-entreprises TVA de droit commun, auquel s'appliquent les mêmes seuils de 500.000 francs hors taxes et 175.000 francs hors taxes. Cette exclusion prend effet en BIC à compter du 1er janvier de l'année d'assujettissement à la TVA, alors qu'en matière de TVA, l'assujettissement survient au premier jour du mois de dépassement des seuils de 550.000 francs HT et 200.000 francs HT.

Les autres exclusions concernent des catégories de contribuables ou d'opérations le plus souvent déjà exclues du forfait et du régime des

---

([13]) Le projet de loi de finances vise le « quatrième » alinéa ; il s'agit, en fait, du cinquième.

([14]) Voir l'instruction précitée du 30 juin 1992, point I-2.2.

micro-entreprises, dans le cadre de l'actuel article 302 *ter* du code général des impôts :

– les sociétés ou organismes dont les résultats sont imposés selon le régime des sociétés de personnes défini à l'article 8 et les personnes morales passibles de l'impôt sur les sociétés. Il est à noter que ces exclusions concernent les sociétés civiles agricoles dont l'activité principale relève du régime forfaitaire agricole et dont les recettes accessoires tirées de leur activité commerciale n'excèdent ni 30% du chiffre d'affaires tiré de l'activité agricole, ni 200.000 francs, alors qu'elles peuvent actuellement bénéficier du régime du forfait BIC pour ces recettes ;

– les opérations portant sur des immeubles, des fonds de commerce ou des actions ou parts de sociétés immobilières et dont les résultats doivent être compris dans les bases de l'impôt sur le revenu au titre des bénéfices industriels et commerciaux ; celles de location de matériels ou de biens de consommation durable, sauf lorsqu'elles présentent un caractère accessoire et connexe pour une entreprise industrielle et commerciale ; et celles visées au 8° du I de l'article 35 (opérations sur le MATIF ou le MONEP imposées dans le cadre des BIC).

Le 3 de l'article 50-0 précise les obligations déclaratives des contribuables bénéficiant du régime des micro-entreprises en BIC. Il prévoit d'abord que les contribuables concernés portent directement le montant du chiffre d'affaires annuel et des plus ou moins-values réalisées ou subies au cours de cette même année sur la déclaration prévue à l'article 170, c'est-à-dire la déclaration annuelle de revenus. Cette rédaction ne diffère de celle actuellement en vigueur que par la précision relative aux plus-values qui est logique, puisqu'il est maintenant explicite qu'elles doivent faire l'objet d'une taxation spécifique.

Le texte propose également que les contribuables joignent à cette déclaration un état conforme au modèle fourni par l'administration. Un décret en Conseil d'Etat précisera le contenu de cet état.

Actuellement, les obligations des contribuables soumis au régime des micro-entreprises sont ténues [(15)], puisque la déclaration n° 951 des BIC forfaitaires n'est pas exigée. Selon les indications données par le Gouvernement, l'état devrait récapituler les éléments relatifs à la masse

---

([15]) Documentation de base, 4 G 313. L'instruction du 30 juin 1992 prévoit que les plus-values nettes taxables doivent être précisées dans un état joint à la déclaration annuelle n° 2042.

salariale et aux immobilisations qui servent pour la détermination de la base de taxe professionnelle et le calcul des plus ou moins-values.

Le 4 de l'article 50-0 précise les modalités d'option des contribuables placés de plein droit dans le régime des micro-entreprises pour le régime simplifié d'imposition.

Il prévoit d'abord que les entreprises placées dans le champ d'application du nouvel article 50-0 ou soumises, au titre de l'année 1998, à un régime forfaitaire d'imposition peuvent opter pour un régime réel d'imposition. Cette rédaction inclut les actuels contribuables soumis au forfait parce que leur chiffre d'affaires n'excédait pas 500.000 francs TTC ou 150.000 francs TTC en 1998. Ils sont admis à opter pour le régime réel simplifié ou pour le régime réel normal.

Il précise que l'option doit être exercée avant le 1er février de la première année au titre de laquelle le contribuable souhaite bénéficier de ce régime. Il s'agit de la transposition d'une règle figurant actuellement à l'article 267 *quinquies* de l'annexe II au code général des impôts et qui concerne l'option des forfaitaires pour le régime simplifié d'imposition.

Le texte proposé prévoit que les entreprises soumises de plein droit à un régime réel d'imposition l'année précédant celle au titre de laquelle elles sont placées dans le champ d'application du présent article, exercent leur option l'année suivante, avant le 1er février. Cette dernière option est valable pour l'année précédant celle au cours de laquelle elle est exercée.

Il règle ainsi la question des entreprises soumises de plein droit à un régime réel d'imposition (par exemple en 1998) et qui se trouvent placées dans le champ du nouveau régime des micro-entreprises, par exemple en 1999. Il s'agit de contribuables dont le chiffre d'affaires est compris entre 500.000 francs HT et 500.000 francs TTC ou 150.000 francs TTC et 175.000 francs HT, ou qui par une diminution de chiffre d'affaires en 1999, sont placés dans le champ du nouveau régime des micro-entreprises. Ils bénéficient d'une faculté d'option pour un régime réel d'imposition jusqu'au 1er février de l'année suivante (par exemple le 1er février 2000).

La mention selon laquelle cette option est valable pour l'année précédant celle au cours de laquelle elle est exercée donne à ces contribuables, qui n'ont pu avoir de connaissance précise du chiffre d'affaires de l'année d'imposition qu'à la fin de cette année, un délai supplémentaire pour rester soumis au régime réel d'imposition qui est le leur.

Il est précisé que l'option peut être exercée sur la déclaration d'existence des assujettis à la TVA, prévue par l'article 286.

Le 4 de l'article 50-0 propose de transposer l'économie du dernier alinéa du 5 de l'actuel article 50-0 en mentionnant, dans un dernier alinéa, que les options sont irrévocables tant que l'entreprise reste de manière continue dans le champ d'application du régime des micro-entreprises BIC. Cette restriction empêche une option inverse, du RSI au régime des micro-entreprises, pour les contribuables qui n'ont pas quitté le champ d'application du régime des micro-entreprises. Les autres relèvent de l'alinéa précédent : s'ils sont placés une année de plein droit dans le champ d'un régime réel d'imposition puis sortent de ce champ, ils ont la possibilité d'opter pour un régime réel jusqu'au 1er février de l'année suivant celle où ils sont à nouveau placés dans le champ du régime des micro-entreprises.

Cette impossibilité d'option réversible a pour but d'éviter des comportements d'optimisation fiscale (un régime d'imposition « à la carte ») et d'alléger la tâche des services fiscaux.

Le 5 de l'article 50-0 prescrit des obligations de tenue de documents plus lourdes que celles qui sont actuellement imposées aux forfaitaires dont le commerce principal est de vendre des marchandises, objets, fournitures, denrées à emporter ou à consommer sur place et fourniture de logements.

Actuellement, l'article 302 *sexies* du code général des impôts impose deux catégories d'obligations comptables :

– l'ensemble des forfaitaires doivent tenir et représenter à toute réquisition de l'administration un registre récapitulé par année, présentant le détail de leurs achats, appuyés des factures et de toutes autres pièces justificatives ;

– celles de ces entreprises dont le commerce concerne ou englobe d'autres opérations que la vente de marchandises, objets, fournitures et denrées à emporter ou à consommer sur place, doivent tenir et communiquer à toute réquisition de l'administration un livre-journal servi au jour le jour et présentant le détail de leurs recettes professionnelles afférentes à ces opérations.

Le 5 de l'article 50-0 étend à l'ensemble des entreprises soumises au nouveau régime des micro-entreprises l'obligation de « *tenir et présenter, sur demande de l'administration, un registre récapitulé par année, présentant le*

détail de leurs achats et un livre-journal servi au jour le jour et présentant le détail de leurs recettes professionnelles, appuyés des factures et de toutes autres pièces justificatives. ».

Les obligations pesant actuellement sur les forfaitaires prestataires de services sont donc étendues à tous les contribuables soumis au nouveau régime des micro-entreprises : on observe de surcroît que les « factures » et « toutes autres pièces justificatives » doivent appuyer aussi bien le registre que le livre-journal, ce qui n'était pas le cas dans la rédaction précédente.

Le régime actuel des micro-entreprises impose seulement la tenue d'« *un livre mentionnant le montant et l'origine des recettes qu'elles perçoivent au titre de leur activité professionnelle* » dont le contenu est précisé par l'article 38 C de l'annexe III au code général des impôts. La doctrine administrative prévoit cependant des obligations plus lourdes, avec l'astreinte des contribuables soumis au régime des micro-entreprises, aux mêmes contraintes que celles des forfaitaires en BIC [(16)].

III.- Le nouveau régime des micro-entreprises pour l'imposition des bénéfices non commerciaux

Les points 8 à 11 du II du présent article modifient le régime d'imposition des micro-entreprises pour les bénéfices non commerciaux et font disparaître le régime de l'évaluation administrative.

Les points 8 et 9 sont de coordination. Le point 9 est rédigé de telle façon que les officiers ministériels visés par l'article 100 pourraient bénéficier d'une option réversible pour le régime déclaratif spécial et votre Rapporteur général croit savoir que le Gouvernement pourrait proposer un amendement pour résoudre cette difficulté.

Le point 11 n'est pas seulement de coordination. Actuellement l'article 103 ouvre aux associés, commandités et membres des sociétés de personnes visées à l'article 8 et des sociétés civiles professionnelles visées à l'article 8 *ter* la possibilité d'une taxation de leurs bénéfices sous le régime de l'évaluation administrative prévu aux articles 101 à 102 du code général des impôts. Par la disparition de cette référence (il s'agit d'articles abrogés par le présent article), et en omettant de viser l'article 102 *ter*, la modification proposée de l'article 103 place ces contribuables sous le régime réel de la

---

([16]) Documentation de base 4 G 313 et instruction du 30 juin 1992, point II-1.

déclaration contrôlée [17], donc astreints aux obligations comptables de droit commun.

Le cœur du nouveau dispositif des micro-entreprises en BNC est donc le **point 10** qui propose une nouvelle rédaction de l'article 102 *ter* du code général des impôts. Cette rédaction est plus elliptique que celle du nouvel article 50-0 dédié aux BIC et votre Rapporteur général croit savoir que le Gouvernement pourrait déposer des amendements de précision et de coordination.

Le 1 du nouvel article 102 *ter* prévoit que le bénéfice imposable des contribuables percevant des revenus non commerciaux d'un montant annuel, ajusté, s'il y a lieu, au prorata du temps d'activité au cours de l'année civile, n'excédant pas 175.000 francs HT, est égal au montant brut des recettes annuelles diminué d'une réfaction forfaitaire de 35% avec un minimum de 2.000 francs.

Il diffère de l'actuel dispositif de l'article 102 *ter* sur plusieurs points :

– le seuil plafond est porté à 175.000 francs HT au lieu de 100.000 francs. Le seuil limite de 175.000 francs HT est à comparer à celui actuellement en vigueur pour l'évaluation administrative, 175.000 francs TTC ;

– la réfaction forfaitaire est fixée à 35% au lieu de 25% actuellement. Les moyennes par profession qui ont servi à la détermination de cet abattement sont les suivantes, selon la direction générale des impôts :

– Agent d'assurance..... 39 %

– Avocat collaborateur..... 32 à 35 %

– Médecin remplaçant..... 30%

On peut observer qu'à la différence de l'article 50-0, qui régit le dispositif de taxation des micro-entreprises en BIC, l'article 102 *ter* nouveau ne précise pas si les plus et moins-values font l'objet d'une taxation spécifique, ni si la base de taxation doit intégrer ou non des amortissements réputés déduits. Ce silence laisse présumer l'application du régime de droit

(17) En revanche, ces contribuables ne sont pas actuellement admis au bénéfice du régime déclaratif spécial (régime des micro-entreprises BNC), selon la documentation de base (voir 5 G 331, points 4 et 17 à 21).

commun de taxation des plus-values professionnelles dans le cadre de l'article 93 *quater* du code général des impôts. Votre Rapporteur général croit savoir que le Gouvernement envisage d'amender sur ce point le texte qu'il a proposé, afin d'en préciser la portée.

Cette précision serait d'autant plus justifiée que le **2 de l'article 102 *ter*** prévoit que les contribuables visés portent directement sur la déclaration annuelle des revenus prévue à l'article 170 le montant des recettes annuelles et des plus ou moins-values réalisées ou subies au cours de cette même année. Ils joignent à cette déclaration un état conforme au modèle fourni par l'administration dont le contenu doit être précisé par un décret en Conseil d'Etat [(18)].

Le droit actuellement en vigueur astreint seulement les contribuables soumis au régime des micro-entreprises ou à celui de l'évaluation administrative à tenir « *un document donnant le détail journalier de leurs recettes professionnelles* » (articles 101 *bis* et 102 *ter* 4 du code général des impôts). Cette prescription est reprise au **4 de l'article 102 *ter***.

Le 3 de l'article 102 *ter* prévoit qu'en cas de dépassement du seuil de 175.000 francs HT, et sauf s'il y a exclusion du bénéfice de la franchise de TVA de droit commun prévue à l'article 293 B I et II, le régime des micro-entreprises en BNC demeure applicable pour l'imposition due au titre de la première année de dépassement, mais que, dans ce cas, le montant des recettes excédant la limite ne fait l'objet d'aucun abattement.

Le 5 de l'article 102 *ter* aménage les modalités d'option pour le régime de la déclaration contrôlée sans modifier le droit existant. A la différence de ce qui est prévu par l'article 50-0 pour les BIC, il ne prévoit pas de mécanisme particulier d'option pour les contribuables actuellement soumis au régime de l'évaluation administrative ou à celui de la déclaration contrôlée.

Il reproduit le dispositif existant, qui prescrit que l'option pour le régime de la déclaration contrôlée doit être exercée en même temps que le dépôt de la déclaration annuelle dans le cadre de ce régime, avant le 31 mars.

([18]) Actuellement, les contribuables qui bénéficient du régime des micro-entreprises en BNC sont soumis aux mêmes obligations que les contribuables BIC : joindre, en cas de plus-values nettes taxables, un état à la déclaration annuelle n° 2042.

Le 6 de l'article 102 *ter* prévoit enfin l'exclusion des contribuables qui ne bénéficient pas de la franchise de TVA de droit commun prévue aux I et II de l'article 293 B.

IV.- Les mesures de coordination en matière de dispositions communes pour l'impôt sur le revenu et d'impôt sur les sociétés

Les points 12 à 24 du présent article proposent de modifier par coordination treize articles du code général des impôts qui concernent l'impôt sur le revenu (dispositions communes aux différentes catégories de revenus, détermination du revenu global, obligations déclaratives, calcul de l'impôt) et l'impôt sur les sociétés.

A l'article 151 *septies* (**point 12 du II du présent article**), qui prévoit l'exonération des plus-values des petites entreprises, lorsque les recettes n'excèdent pas le double de la limite du forfait ou de l'évaluation administrative, à condition que l'activité ait été exercée pendant au moins cinq ans, la suppression des régimes de référence oblige à mentionner les seuils prévus aux articles 50-0 et 102 *ter* appréciés toutes taxes comprises. Cette rédaction augmente le seuil d'exonération pour les prestataires de services en BIC (le double de 175.000 francs TTC au lieu du double de 150.000 francs TTC). Cette observation s'applique également pour la modification de l'article 202 *bis* proposée par le **point 20 du II du présent article.**

Le point 18 du II du présent article précise, en modifiant l'article 201 du code général des impôts, que les contribuables soumis au régime défini à l'article 50-0 (micro-entreprises BIC) qui cessent leur activité en cours d'année sont tenus de faire parvenir à l'administration, dans le délai de soixante jours prévu au 1 de l'article 201, la déclaration des revenus et l'état mentionnés au 3 de l'article 50-0.

Actuellement, les seules obligations des contribuables soumis au régime des micro-entreprises BIC, en cas de cessation d'activité, découlent de la doctrine administrative, qui prescrit la déclaration de la cessation d'activité et la production d'un état précisant le montant net des plus-values taxables, dans les soixante jours de la cessation [(19)].

([19]) Documentation de base 4 G 313. Voir également l'instruction BIC du 30 juin 1992, point III-1. La documentation de base BNC prévoit seulement que les contribuables doivent « *déclarer leur cessation d'activité* » (5 G 331, n° 30).

V.- L'extension de la franchise de TVA de droit commun

Les points 25 à 35 du II du présent article proposent une augmentation du seuil du régime des micro-entreprises pour la TVA, ce régime étant caractérisé par une franchise en base de TVA, c'est-à-dire une dispense de déclaration et de paiement lorsque le chiffre d'affaires de l'année précédente n'excède pas 100.000 francs.

Les mesures proposées visent à porter ce seuil à 500.000 francs pour le chiffre d'affaires correspondant à des livraisons de biens, des ventes à consommer sur place ou des prestations d'hébergement, et 175.000 francs pour le chiffre d'affaires correspondant à d'autres prestations de services.

Elles laissent inchangé le seuil spécifique aux avocats, auteurs et artistes interprètes, fixé à 245.000 francs.

Le relèvement des seuils en matière de TVA est d'une portée qui doit être appréciée dans le cadre communautaire fixé par l'article 24 de la sixième directive TVA (directive 77/388/CEE). L'article 24 de la sixième directive autorise les Etats membres à appliquer une franchise de TVA aux assujettis dont le chiffre d'affaires annuel est inférieur à la contre-valeur en monnaie nationale de 5.000 unités de compte européennes. Lors de l'introduction de la franchise de base en TVA à la fin de 1991 en France, les seuils avaient été déterminés par référence à la proposition de vingt-deuxième directive TVA (proposition de directive du Conseil modifiant la directive 77/388/CEE en matière d'harmonisation des législations des Etats membres relatives aux taxes sur le chiffre d'affaires en ce qui concerne le régime particulier applicable aux petites et moyennes entreprises).

Cette proposition de directive, qui n'a cependant pas abouti, prévoyait des seuils plus élevés que celui fixé par la sixième directive. Elle tendait à prévoir que l'institution d'une franchise de TVA soit de droit dans tous les Etats membres en deçà d'un chiffre d'affaires de 10.000 écus (70.000 francs à l'époque, 65.800 francs maintenant).

Le texte de la Commission ouvrait également aux Etats membres la faculté, mais non l'obligation, de porter ce plafond à 35.000 écus soit 245.000 francs à l'époque et 230.500 francs maintenant.

Le droit positif de l'encadrement communautaire en matière de franchise de TVA repose actuellement sur deux textes :

- d'une part, le seuil de 5.000 unités de compte européennes, devenues 5.000 écus, reste valable. Cette somme correspond à 32.900 francs environ au cours actuel. Elle a été fixée par l'article 24 de la sixième directive TVA ;

- d'autre part, le règlement n° 1553/89 du Conseil, du 29 mai 1989, concernant le régime uniforme définitif de perception des ressources propres provenant de la taxe sur la valeur ajoutée, a, en même temps qu'il définissait la base de ressources TVA de la Communauté, abordé la question de la franchise en matière de TVA. Ce règlement prévoit, au 3 de son article 2, que les Etats membres ont la faculté de ne pas prendre en compte, pour la détermination des ressources TVA, les opérations effectuées par les assujettis dont le chiffre d'affaires annuel, déterminé suivant les règles prévues à l'article 24, paragraphe 4, de la sixième directive, n'excède pas un montant de 10.000 écus, converti en monnaie nationale au taux moyen de l'exercice concerné, les Etats membres pouvant arrondir, jusqu'à 10 % vers le haut ou vers le bas, les montants résultant de la conversion.

Il ressort de cette disposition que les instances européennes n'ont pas d'intérêt à agir lorsque la franchise ou l'exonération de TVA concerne un chiffre d'affaires annuel inférieur à environ 72.400 francs (65.800 francs + 6.600 francs) pour ce qui concerne la France.

Il demeure donc une incertitude sur l'adéquation des relèvements des forfaits de TVA proposés par le présent article avec les règles communautaires.

En effet, les seuils de franchise sont portés de 100.000 francs à 175.000 francs et 500.000 francs : il s'agit donc d'un quintuplement pour les activités d'achat-revente.

L'argument selon lequel les autres Etats européens transgressent également les seuils communautaires apparaît insuffisant au regard de la réalité que l'on constate.

Le tableau ci-après, transmis par le service de la législation fiscale, récapitule les franchises pour les douze Etats de l'Union où la franchise de TVA est assise sur le chiffre d'affaires. Il n'y a pas de régime de franchise en Espagne ni en Italie, et aux Pays-Bas, il existe une franchise de taxe de 2.964 florins (1.338 écus, 8.814 francs) pour les entreprises unipersonnelles.

FRANCHISES DE TVA BASÉES SUR LE CHIFFRE D'AFFAIRES DANS L'UNION EUROPÉENNE

	Montant en monnaie nationale	Montant en francs	Montant en écus
Allemagne	32.500 DM (année précédente) 100.000 DM (année en cours)	108.979 335.320	16.545 50.906
Autriche	300.000 OS	142.971	21.705
Belgique	225.000 FB	36.571	5.552
Danemark	20.000 DKR 300.000 DKR (artistes)	17.620 264.300	2.675 40.124
Finlande	50.000 FMK	55.035	8.355
Grèce	600.000 DR 1.800.000 DR (livraisons de biens)	11.685 35.055	1.774 5.322
Irlande	20.000 IRL 40.000 IRL (livraisons de biens)	167.680 335.360	25.456 50.912
Luxembourg	400.000 LFR	65.016	9.870
Portugal	2.000.000 ESC	65.400	9.929
Royaume-Uni	49.000 UKL	466.823	70.870
Suède	300.000 SEK (artistes)	214.890	32.623
France (actuellement)	100.000 F 245.000 F (avocats, auteurs, artistes) 345.000 F (en cas de cumul d'activités)	100.000 F 245.000 F 345.000 F	15.181 37.194 52.376
France PLF 1999	175.000 F (services en BIC et BNC) 245.000 F (avocats, auteurs, artistes) 345.000 F (en cas de cumul d'activités) 500.000 F (livraisons de biens, ventes à consommer sur place, prestations d'hébergement)	175.000 F 245.000 F 345.000 F 500.000 F	26.567 37.194 52.376 75.907

Source : Service de la législation fiscale. Taux de change du 23 septembre 1998.

On constate que la valeur en écus de la franchise applicable en matière de livraisons de biens et prestations d'hébergement, quintuple et passe de 15.200 écus environ à 75.900 écus. La France, qui était, jusqu'à présent, située dans la moyenne communautaire des franchises de TVA, devrait détenir, du fait du présent article, le record européen, alors que le seuil de chiffre d'affaires est fixé par la Communauté européenne au plafond de 5.000 ou 11.000 écus [(20)] selon que l'on prend comme référence la sixième directive ou le règlement de 1989.

Le point 25 du II du présent article prévoit, par coordination avec l'article 50-0, quelles sont les obligations en matière de comptabilité des assujettis bénéficiant de la franchise de TVA de droit commun prévue au I de l'article 293 B. Ils sont dispensés des obligations comptables qu'impose l'article 286-3° aux assujettis (tenue d'une comptabilité ou à défaut, d'un livre spécial).

Ils doivent tenir et, sur demande du service des impôts, présenter un registre récapitulé par année, présentant le détail de leurs achats, ainsi qu'un livre journal au jour le jour et présentant le détail de leurs recettes professionnelles, appuyés des factures et de toutes autres pièces justificatives.

Ces prescriptions sont celles de l'actuel article 302 *sexies* pour les forfaitaires ayant des activités de service. Cependant, le champ d'application des formalités allégées a été restreint puisque, du fait de la rédaction retenue, les bénéficiaires de la franchise spéciale (avocats, auteurs d'oeuvres de l'esprit, artistes) ne seraient plus soumis à des obligations très allégées (tenue d'un livre mentionnant de manière chronologique les recettes), mais aux obligations de droit commun de l'article 286-3°.

Le point 26 du II procède à une nouvelle rédaction de l'article 293 B, relatif à la franchise en base de TVA.

Le 1 du I de l'article 293 B prévoit que la franchise s'applique à certains assujettis **établis en France** pour leurs livraisons de biens et leurs prestations de services. La précision de leur établissement en France est nouvelle et s'analyse comme une transposition législative de la pratique administrative.

En effet, le régime légal de franchise de TVA ne prévoit pas de restriction particulière pour les assujettis non établis en France. L'instruction

---

([20]) Règlement n° 1553/89 précité : 10.000 écus + 10%.

du 28 janvier 1991 précitée estime même que « *le bénéfice de la franchise concerne l'ensemble des assujettis, quels que soient leur forme juridique et leur régime d'imposition* ».

Selon le service de la législation fiscale, la restriction du champ de la franchise ne correspond ni à la loi, ni même aux instructions, mais à la pratique suivie depuis que des assujettis non établis en France ont voulu bénéficier de la franchise de TVA. Leur exclusion est considérée comme logique, car le seuil de franchise s'apprécie selon un chiffre d'affaires global et l'administration française n'aurait pas les moyens de vérifier les activités taxées hors de France des assujettis non établis en France. La réglementation communautaire, en matière de régime des petites entreprises [(21)], prescrit que la franchise de TVA est restreinte aux assujettis établis dans un Etat et la modification proposée transpose cette règle.

Les nouveaux seuils, basés sur le chiffre d'affaires de l'année précédente, sont de :

– 500.000 F s'ils réalisent des livraisons de biens, des ventes à consommer sur place ou des prestations d'hébergement ;

– 175.000 F s'ils réalisent d'autres prestations de services.

Selon le service de la législation fiscale, ces catégories d'opérations recoupent très exactement les catégories d'activités visées au 1 de l'article 50-0. La rédaction diffère parce que la TVA est assise sur des opérations à la différence de l'impôt sur le revenu qui frappe les personnes par catégorie de revenus.

On peut cependant regretter que la réforme proposée fasse disparaître la définition commune, qui en matière de forfait BIC et TVA, était inscrite à l'article 302 *ter* du code général des impôts.

Les nouveaux seuils prévus en matière de TVA et BIC pour les micro-entreprises s'appliquent à des activités ou des opérations définies différemment aux articles 50-0 et 293 B. Votre Rapporteur général :

– prend acte du fait que les champs d'application coïncident absolument ;

([21]) A l'article 24 de la sixième directive, 3ème alinéa du 3, introduit par la directive de simplification 92/111/CEE du 14 décembre 1992.

– considère que s'il apparaissait dans l'application du présent article des différences de champs pour l'appréciation des seuils de forfaits TVA et BIC, la définition inscrite à l'article 50-0 devrait s'imposer.

Le 2 du I de l'article 293 B permet d'éviter, comme dans la rédaction proposée du deuxième alinéa de l'article 50-0, un cumul des seuils. La franchise spécifique dont bénéficient les redevables ayant réalisé un chiffre d'affaires ne dépassant pas 175.000 francs (qui s'apprécient hors taxes) l'année précédente et celle de 500.000 francs (HT) se cumulent.

L'assujetti est donc hors du champ de la franchise si son chiffre d'affaires de l'année précédente :

– excède 500.000 francs (HT) au total ;

– excède 500.000 francs (HT) pour les livraisons de biens, des ventes à consommer sur place ou des prestations d'hébergement ;

– excède 175.000 francs (HT) pour les autres prestations de services.

Le II de l'article 293 B fixe de nouveaux seuils d'exclusion de la franchise de TVA au regard du chiffre d'affaires de l'année en cours. Elle cesse de s'appliquer aux assujettis dont le chiffre d'affaires de l'année en cours dépasse le montant de 550.000 francs s'ils réalisent des livraisons de biens, des ventes à consommer sur place ou des prestations d'hébergement, ou 200.000 F s'ils réalisent d'autres prestations de services.

Comme pour l'appréciation des seuils fixés en fonction du chiffre d'affaires de l'année précédente, ces montants cumulent leurs effets dans la limite d'un plafond global de chiffre d'affaires de 550.000 francs.

Enfin, comme c'est déjà prévu par l'actuel article 293 B, la nouvelle rédaction proposée pour **le 3 du II de l'article 293 B** prescrit que les assujettis qui dépassent les seuils de chiffres d'affaires de l'année précédente ou de l'année en cours deviennent redevables de la taxe sur la valeur ajoutée pour les prestations de services et les livraisons de biens effectuées à compter du premier jour du mois au cours duquel ces chiffres sont dépassés.

Le III de l'article 293 B transpose les dispositions actuellement inscrites à la même place, qui prévoient que le chiffre d'affaires limite de la franchise est fixé à 245.000 francs :

– pour les opérations réalisées par les avocats, les avocats au Conseil d'Etat et à la Cour de cassation et les avoués, dans le cadre de l'activité définie par la réglementation applicable à leur profession ;

– pour la livraison de leurs oeuvres désignées aux 1° à 12° de l'article L. 112-2 du code de la propriété intellectuelle et la cession des droits patrimoniaux qui leur sont reconnus par la loi, par les auteurs d'oeuvres de l'esprit, à l'exception des architectes.

Ces dispositions s'appliquent également aux artistes-interprètes visés à l'article L. 212-1 du code la propriété intellectuelle pour l'exploitation des droits patrimoniaux qui leur sont reconnus par la loi.

Le IV de l'article 293 B maintient la possibilité, pour ces catégories, de cumuler le seuil spécifique de 245.000 francs avec une franchise pour les livraisons de biens et les prestations de services, lorsque le chiffre d'affaires correspondant réalisé au cours de l'année civile précédente n'excède pas 100.000 francs, qui s'apprécient hors taxes.

Le dernier alinéa du IV de l'article 293 B prévoit que l'application du seuil spécifique ne peut avoir pour effet d'augmenter le chiffre d'affaires limite de la franchise de 245.000 francs. Cette rédaction est meilleure que celle de l'actuel article 293 G qui fixe un seuil d'exclusion à 345.000 francs sans préciser que les plafonds de 245.000 francs et 100.000 francs s'appliquent dans ce cadre, pour chaque catégorie d'opérations concernée.

De même, **le V de l'article 293 B** transpose les seuils d'exclusion du régime du forfait de TVA au regard du chiffre d'affaires de l'année en cours, actuellement fixés aux II et III de l'article 293 B. Les seuils sont de 300.000 francs pour la franchise spécifique et 120.000 francs pour la franchise de livraison de biens et prestations de services des contribuables soumis à cette franchise spécifique.

Le point 27 du II du présent article modifie l'article **293 C** qui mentionne les opérations exclues du bénéfice de la franchise de droit commun. Si le **a du 27** propose une coordination, le **b du 27** est extensif. En effet, l'actuel article 293 C prévoit que le régime de franchise n'est pas applicable aux opérations visées au 7° de l'article 257, c'est-à-dire les opérations concourant à la production ou la livraison d'immeubles. En visant le 7° *bis* et le 7° *ter* du même article, le **b du 27** propose d'exclure :

– d'une part les opérations de livraison à soi-même de travaux d'amélioration de logements sociaux qui bénéficient de la TVA à taux réduits (article 14 de la loi de finances pour 1998) ;

– d'autre part les opérations de livraison à soi-même de travaux subventionnés par l'ANAH (article 22 du présent projet de loi de finances).

Le point 28 du II du présent article procède à des ajustements de coordination dans l'article **293 D** du code général des impôts.

Le point 29 du II du présent article transpose le dispositif du II de l'article 293 E actuel dans un article 293 E nouveau en supprimant la référence aux formalités exigées par l'article 286 et mentionnées au I de l'article 293 E actuellement en vigueur. Comme il a déjà été indiqué, ces formalités ont été alourdies par le nouveau dispositif, particulièrement pour les bénéficiaires de la franchise spécifique de 245.000 francs.

Le point 30 du II du présent article complète l'article **293 G** du code général des impôts en prévoyant que les bénéficiaires de la franchise spéciale de 245.000 francs (auxquels s'ajoutent 100.000 francs pour les autres opérations) peuvent, le cas échéant, bénéficier de la nouvelle franchise de droit commun (500.000 francs et 175.000 francs) pour l'ensemble de leurs opérations. La création de cette possibilité d'option s'explique par le fait que certaines catégories d'artistes (par exemple des sculpteurs) sont susceptibles d'opérer des livraisons de biens pour un montant qui excède 245.000 francs tout en ne dépassant pas 500.000 francs. Dans ce cas, la franchise de droit commun est plus avantageuse et ces contribuables ont intérêt à se placer dans le champ de l'article 293 B I plutôt que dans celui de l'article 293 B III et IV. Ils y ont d'autant plus intérêt que la rédaction nouvelle de l'article 286 du code général des impôts, telle que proposée par le présent article, les astreint aux obligations comptables de droit commun des assujettis à la TVA, s'ils bénéficient de la franchise spéciale.

Il est à noter que les modifications proposées aux articles 293 B à 293 G du code général des impôts ne prévoient aucune modalité particulière de mise en oeuvre de l'option en faveur du paiement de la TVA, pour les assujettis qui, au 1er janvier 1999, du fait de l'élévation des seuils, se trouveront placés de plein droit dans le champ de la franchise de base en TVA.

En effet, aucune modification n'est prévue, ni adaptation, de l'**article 293 F** qui offre aux assujettis susceptibles de bénéficier des

franchises mentionnées à l'article 293 B la possibilité d'opter pour le paiement de la taxe sur la valeur ajoutée.

Selon cette disposition, l'option prend effet le premier jour du mois au cours duquel elle est déclarée. « *Elle couvre obligatoirement une période de deux années, y compris celle au cours de laquelle elle est déclarée. Elle est renouvelable par tacite reconduction, sauf dénonciation à l'expiration de chaque période* ».

En conséquence, les contribuables voulant opter pour le paiement de la TVA, devront souscrire avant le 1er février 1999 une déclaration d'existence, selon les mêmes modalités que celles prévues à l'article 286 1°.

On peut s'étonner que l'article 293 F, manifestement conçu pour les forfaitaires (option de deux ans) n'ait pas fait l'objet de modalités d'adaptation. En effet, à défaut de disposition spécifique d'entrée en vigueur, le relèvement des chiffres d'affaires limites interviendra dès le 1er janvier 1999.

Les entreprises dont le chiffre d'affaires de l'année 1998 n'excède pas 500.000 francs, pour les livraisons de biens, les ventes à consommer sur place et les prestations d'hébergement, ou 175.000 francs, pour d'autres prestations de services, seront donc placées de plein droit sous le régime de franchise en base dès le 1er janvier 1999. Celles de ces entreprises qui sont actuellement soumises à la TVA devront opérer les régularisations imposées par le passage d'un régime de taxation à un régime de franchise.

Les entreprises dont le chiffre d'affaires de 1998 se situe entre les anciennes et les nouvelles limites de la franchise en base et qui souhaiteront conserver la qualité de redevable devront opter pour le paiement de la TVA, avant le 1er février 1999 pour que le régime de l'imposition prenne effet au 1er janvier 1999.

Le point 31 du II du présent article procède à une modification, par coordination, de l'article 298 *bis* du code général des impôts.

Le point 32 prend acte, dans l'article 302 *septies* A, relatif au régime simplifié d'imposition, de la suppression de la franchise en taxe et de la décote. Il est à noter que cette suppression affecte les contribuables qui, placés par option sous un régime réel d'imposition, pouvaient bénéficier de ces avantages.

Le point 33 précise, dans l'article 302 *septies* A *bis* que les exploitants individuels et les sociétés civiles de moyens sont dispensés de présenter un bilan selon des seuils de chiffre d'affaires fixés hors taxes et non plus TTC puisque ces seuils étaient calculés sur la base du forfait (seuils de 1 million de francs pour les entreprises d'achat-revente et de 300.000 francs pour les autres entreprises). Le seuil de 300.000 francs TTC est porté à 350.000 francs HT pour les entreprises de services.

Le point 34 du II du présent article supprime, dans l'article 302 *septies* A *ter* du code général des impôts, la possibilité d'option pour le régime simplifié de liquidation des taxes sur les chiffres d'affaires par coordination avec l'extension du champ de la franchise.

Le point 35 procède à des coordinations dans l'article 302 *septies* A *quater* relatif aux régimes d'imposition des titulaires de revenus non commerciaux redevables de la TVA.

Enfin, **le point 36** transpose, en matière de taxe professionnelle, pour les micro-entreprises, la règle actuellement prévue par l'article 1647 B *sexies* pour la détermination de la valeur ajoutée servant de base au calcul du plafonnement de cet impôt local en fonction de la valeur ajoutée des forfaitaires : la valeur ajoutée est égale à 80% de la différence entre le montant des recettes et, le cas échéant, celui des achats. La variation des stocks n'est plus retenue parce que les contribuables soumis au régime de micro-entreprises ne sont pas astreints à une comptabilité de stocks.

VI.- Obligations des contribuables, recouvrement et sanctions

Les points 37 à 40 du II du présent article procèdent à des modifications d'articles du code général des impôts relatifs aux obligations des contribuables, au recouvrement de l'impôt et aux pénalités.

Le III propose des modifications du livre des procédures fiscales.

Le point 37, en modifiant l'article 1649 *bis* A du code général des impôts, étend les obligations déclaratives des commerçants et artisans. Dans l'état actuel du droit, les commerçants et artisans, non soumis au régime du forfait, en ce qui concerne l'imposition de leur bénéfice ou de leur chiffre d'affaires, peuvent être tenus, suivant des modalités fixées par décret, de déclarer à l'administration le montant total, par client, des ventes autres que les ventes au détail, réalisées au cours de l'année civile ou de leur exercice comptable lorsque cet exercice ne coïncide pas avec l'année civile.

La suppression du membre de phrase « non soumis au régime du forfait », sans qu'y soit substituée une exception pour les contribuables soumis au régime des micro-entreprises, a pour effet d'étendre l'obligation de déclaration à l'ensemble des commerçants et artisans.

Les points 38, 39 et 40 du II procèdent à des modifications de coordination dans les articles 1649 *quater* G, 1763 et 1784 du code général des impôts.

Le 1 du III du présent article procède à une modification de coordination de l'article L 66 du livre des procédures fiscales.

Dans ce même livre, **le 2 du III du présent article propose des modifications très substantielles de l'article L 73, qui fixe les conditions d'évaluation d'office** du bénéfice imposable ou des revenus fonciers des contribuables qui se placent dans certaines situations.

Il convient de rappeler que, dans l'état actuel du droit, compte tenu d'un équilibre déterminé dans le courant des années quatre-vingt, les procédures d'imposition d'office prévues par les articles L 65 à L 74 du livre des procédures fiscales sont réservées à des situations très peu nombreuses. **En effet, ces procédures ne sont pas contradictoires, le contribuable n'étant pas invité à exposer sa position et, s'il conteste l'imposition d'office, devant apporter au tribunal la preuve de sa bonne foi**.

Les procédures d'imposition d'office (taxation et évaluation d'office) sont donc limitées actuellement aux situations :

– de défaut ou retard de productions de certaines déclarations ;

– de défaut de réponse aux demandes d'éclaircissements ou de justifications ;

– d'opposition au contrôle fiscal ;

– de défaut de désignation d'un représentant en France par un non-résident.

Le a et le b du 2 du III procèdent à des modifications de coordination du 1° et du 2° de l'article L 73 du livre des procédures fiscales afin de prendre en compte la suppression du régime du forfait en BIC et de l'évaluation administrative en BNC.

Le c du 2 du III propose l'insertion d'un 1° *bis* dans l'article L 73 du livre des procédures fiscales afin de prévoir l'évaluation d'office, **sans mise en demeure préalable**, des bénéfices des contribuables soumis au régime des micro-entreprises en BIC (article 50-0 du code général des impôts) dans quatre cas :

– **dès lors qu'un des éléments déclaratifs visés au 3 de l'article 50-0 n'a pas été indiqué**. On rappellera que ces éléments déclaratifs sont, d'une part, sur la déclaration annuelle de revenus, le montant du chiffre d'affaires annuel et les plus ou moins values constatées et, d'autre part, un état (des immobilisations et des salaires) conforme au modèle fourni par l'administration. Votre Rapporteur général considère que le mot « *élément* » ne s'applique pas au contenu, mais au document dont l'administration doit avoir connaissance, c'est-à-dire, d'une part, la déclaration prévue à l'article 170 du code général des impôts et, d'autre part, l'état prescrit. En effet, la procédure d'évaluation d'office ne s'applique actuellement qu'au cas où l'administration n'a pas obtenu dans les délais légaux les informations lui permettant d'établir l'impôt selon une procédure normale ;

– **lorsque la différence entre le montant du chiffre d'affaires déclaré et du chiffre d'affaires réel est supérieur à 10% du premier chiffre** ou **lorsque la différence entre le montant des achats figurant au registre et le montant des achats réels est supérieur à 10% du premier chiffre**. Cette rédaction prête à réflexion à plus d'un titre : en effet, l'imposition d'office est prévue, dans les cas limitatifs indiqués ci-dessus, lorsque l'administration ne dispose pas, du fait du contribuable, des éléments permettant d'établir l'impôt selon une procédure normale. Dans le cas visé, on serait en présence d'un contribuable qui aurait accompli ses obligations déclaratives (déclaration annuelle et état joint), pourrait présenter un registre annuel et un livre-journal (faute de quoi il s'exposerait aux sanctions prévues notamment en cas d'infraction au droit de communication) et qui pourtant serait passible d'une procédure d'évaluation d'office sur la base, selon la direction générale des impôts, « d'informations résultant de recoupements auprès de fournisseurs ou de clients démontrant que les chiffres d'achat ou de vente sont minorés ».

Compte tenu du fait que le contribuable aurait satisfait à ses obligations déclaratives, l'administration ne serait pas empêchée de procéder à des redressements contradictoires de droit commun, qui évitent de mettre la preuve à la charge du contribuable. Il apparaît donc que l'extension de l'évaluation d'office à ce cas prête à interrogations ;

– **lorsqu'il a été constaté l'emploi de travailleurs clandestins dans l'exercice de cette activité**. Ce dernier cas d'évaluation d'office est des plus flous, aussi bien quant au désordre qu'il entend sanctionner « *l'emploi de travailleurs clandestins* », que pour la procédure permettant cette constatation.

En effet, la notion de « *travail clandestin* » comme celle de « *travailleur clandestin* » sont absentes du code du travail, depuis la loi n° 97-210 du 11 mars 1997, qui organise la lutte contre le *travail dissimulé*.

Dans le livre des procédures fiscales, elle n'apparaît qu'à l'article L. 141, qui dispose que les officiers et agents de police judiciaire peuvent recevoir de l'administration des impôts ou de l'administration des douanes et droits indirects communication de tous les renseignements et documents nécessaires à l'accomplissement de leur mission de lutte contre le travail clandestin.

Le code général des impôts ne mentionne le travail clandestin que dans l'article 1724 *quater* qui prescrit que sont tenus solidairement au paiement des impôts avec le travailleur clandestin celui qui l'emploie ou a passé contrat avec lui.

La notion de « *travailleurs clandestins* » est des plus floue. Comme elle est absente du code du travail, on peut considérer que la prévision d'évaluation d'office prévue au présent article est inopérante en droit, puisqu'elle s'applique à une situation non mentionnée ni réprimée par le droit positif.

Votre Rapporteur général avait déjà noté l'an dernier que les articles 10 et 11 de la loi n° 97-210 du 11 mars 1997 relative au renforcement de la lutte contre le travail illégal ont habilité, notamment, les agents de la direction générale des impôts, à rechercher et constater les infractions au code du travail portant sur le travail dissimulé, les procès-verbaux établis à cette occasion faisant foi jusqu'à preuve contraire. Cette loi n'a pas été déférée au Conseil constitutionnel, mais le droit positif comme la jurisprudence limitent strictement les effets probants du procès-verbal [(22)]. L'article L. 10 A du livre des procédures fiscales prévoit, dans ce cadre, que les agents de la direction générale des impôts peuvent rechercher et constater les infractions aux interdictions mentionnées à

([22]) Voir les commentaires de l'article 56 du projet de loi de finances pour 1998, rapport général tome III, n° 305, pages 200 à 240.

l'article L. 324-9 du code du travail dans les conditions prévues par l'article L. 324-12 du même code.

L'ouverture d'une possibilité d'évaluation d'office en cas de travail clandestin semble donc correspondre à la volonté de la direction générale des impôts d'étendre ses prérogatives dans ce cadre, le procès-verbal ayant un effet probant, mais la liaison avec l'évaluation d'office prévue par le présent article est vaine, car, dans le code du travail, le travail dissimulé est réprimé, mais non le travail clandestin.

On observera également que n'a été effectuée aucune consultation de la Délégation interministérielle à la lutte contre le travail illégal (DILTI) qui, auprès de la ministre de l'emploi et de la solidarité, est chargée de coordonner l'action des administrations et des organismes compétents en matière de lutte contre le travail illégal. Dès lors la prévision d'évaluation d'office quand il a été constaté (par qui ?) l'emploi de travailleurs clandestins (absents du code du travail) est inopérante en droit. Votre Rapporteur général, attaché au renforcement de la lutte contre le travail dissimulé, proposera de remédier aux inconvénients de cette rédaction quelque peu malhabile.

Le D du 2 du III propose l'insertion d'un 2° *bis* à l'article L 73 du livre des procédures fiscales, destiné à prévoir, de façon symétrique, pour les contribuables soumis au régime des micro-entreprises en BNC (article 102 *ter* du code général des impôts), l'évaluation d'office des bénéfices des contribuables dans des cas analogues à ceux prévus pour les contribuables en BIC [(23)]. La rédaction proposée appelle les mêmes remarques.

Enfin, **le 3 du III** du présent article procède à une modification, par coordination, de l'article L 191 du livre des procédures fiscales

L'entrée en vigueur de l'ensemble de ces dispositions est prévue par l'application conjointe de l'article 1er du projet de loi et **du IV** du présent article. Cette dernière disposition prévoit que la réforme s'applique aux résultats des années 1999 et suivantes. Le 3 du II de l'article premier prévoit que les dispositions fiscales autres que celles concernant l'impôt sur le revenu et l'impôt sur les sociétés, dont les mesures relatives à la TVA, s'appliquent à compter du 1er janvier 1999.

([23]) A cette différence près que c'est seulement l'écart d'évaluation des recettes, portées sur la déclaration BNC, qui permettrait l'ouverture d'une procédure d'évaluation d'office.

VII.- Une réforme de grande ampleur, mais délicate à mener à bien

Le présent article est d'une très grande portée : il propose la suppression d'une catégorie de régimes d'imposition, celle du forfait en BIC et de l'évaluation administrative en BNC. En 1997, selon les statistiques de la direction générale des impôts :

– 128.184 contribuables bénéficiaient du régime des micro-entreprises en BIC ou du régime déclaratif spécial en BNC cumulé avec la franchise de base en TVA ;

– 37.970 contribuables bénéficiaient de la franchise de base en TVA seule ;

– 142.756 contribuables étaient soumis au régime du forfait BIC et TVA ;

– 44.909 contribuables étaient soumis au régime de l'évaluation administrative en BNC (et forfait TVA).

Pour autant, l'aménagement des seuils proposé par le présent article devrait affecter une population supérieure à celle des 353.819 contribuables recensés ci-dessus, puisque les limites nouvelles sont exprimées hors taxes et les anciennes toutes taxes comprises.

On peut tenter d'analyser la réforme à trois échelons : celui des contribuables, celui de l'administration fiscale et également évaluer son impact sur l'activité économique.

A.- Une simplification pour les contribuables ?

Pour les contribuables, la simplification proposée devrait porter ses fruits à terme, mais dans un premier temps, la réforme pourrait compliquer leurs relations avec l'administration.

Ceux qui relèvent actuellement du régime des micro-entreprises ne gagnent rien à cette réforme : leurs obligations sont alourdies, alors que la dépense fiscale correspondant actuellement à leurs avantages est dérisoire : 85 millions de francs en 1998 (loueurs en meublés inclus) pour le régime des micro-entreprises BIC, 35 millions de francs pour le régime des micro-entreprises BNC et 70 millions de francs pour la franchise de base de TVA.

Pour les autres contribuables, on peut récapituler, sans que ce recensement prétende à l'exhaustivité, les modifications du droit positif qui leur sont défavorables :

– inscription de précisions défavorables dans le droit positif : les obligations en cas de cessation d'activité (II-18, article 201 du code général des impôts), la taxation séparée des plus-values avec prise en compte de l'amortissement fictif (en BIC, art. 50-0 1, alinéas 3 et 4) ;

– suppression de certains avantages : suppression de la décote et de la franchise de taxe (I-1, art. 282 à 282 *ter* du code général des impôts), appréciation des seuils au niveau du foyer fiscal, absence d'abattement en cas de dépassement des chiffres d'affaires limites en BIC et BNC, exclusion du régime des micro-entreprises BIC, pour leurs activités accessoires, des sociétés civiles agricoles au forfait (au 2 de l'article 50-0), obligation de déclaration contrôlée pour les associés de sociétés de personnes actuellement admis au régime de l'évaluation administrative en BNC (II-11, art. 103) ;

– nouvelles exigences en matière d'obligations comptables et déclaratives : dépôt d'un état joint à la déclaration de revenus en BIC comme en BNC, tenue du registre et du livre-journal en BIC (art. 50-0 5), tenue d'un document donnant le détail journalier des recettes en BNC (art. 102 *ter* 4), tenue d'un registre et d'un livre-journal en TVA (donc en BIC et BNC) dans le cadre de la franchise de droit commun (II-25, art. 286) et obligation comptable de droit commun pour les bénéficiaires de la franchise spéciale, extension à l'ensemble des commerçants et artisans du registre des ventes autres que les ventes au détail par client, jusqu'alors

spécifiques à ceux relevant d'un régime réel d'imposition (II-37, art. 1649 *bis* A du code général des impôts) ;

– durcissement du dispositif répressif, avec la création de nouveaux cas d'évaluation d'office, dans le cadre desquels la preuve est mise à la charge du contribuable en cas de contestation.

L'apport du texte pour les contribuables est donc à nuancer : l'application mécanique d'abattements prédéterminés pour le calcul des résultats a le mérite de la simplicité, mais constitue, par son automaticité, un mécanisme infiniment moins souple que celui du forfait. L'extension de la franchise en base de TVA semble constituer la mesure la plus favorable aux contribuables. Pourtant, la direction générale des impôts estime que l'on peut évaluer ses effets à l'intérieur d'une fourchette de 500 millions de francs de gains ou de pertes de recettes en distinguant le coût brut du coût net [(24)].

Selon cette source, le coût brut maximal de la mesure est constitué par le montant de la TVA nette à payer déclaré en 1997 par l'ensemble des entreprises (soit 640.000), quel que soit leur forme juridique ou leur régime d'imposition, ayant un chiffre d'affaires inférieur ou égal à 500.000 francs hors taxes pour les professionnels de l'achat-revente et de la fourniture de logement, inférieur ou égal à 175.000 francs hors taxes pour les autres redevables (prestataires de services imposables en BIC et BNC).

Le coût net a été obtenu :

– en excluant du champ de la mesure la population pour laquelle le dispositif serait défavorable en matière d'imposition des bénéfices, c'est-à-dire celles qui sont, soit déficitaires, soit ont un taux de charges excédant 70% pour les professionnels de l'achat-revente et de la fourniture de logement, 50% pour les prestataires de services relevant des BIC et 35% pour les titulaires de BNC (réfaction de 150.000 entreprises) ;

– en tenant compte de la perte du droit à déduction occasionnée aux clients assujettis des entreprises relevant de la franchise en base.

Deux hypothèses ont été étudiées :

– l'application d'un taux uniforme de 50% de clients assujettis (taux appliqué par la direction de la prévision dans certains de ses calculs) ;

([24]) Le coût serait de 500 millions de francs selon le fascicule des « voies et moyens » annexé au présent projet de loi de finances.

– l'application d'un taux spécifique de 25% pour le commerce de détail, compte tenu du nombre important de clients particuliers inhérent à ce type d'activité.

Selon la direction générale des impôts, le **coût brut de non perception de la TVA** pour les 640.000 entreprises visées ci-avant ressort à 10 milliards de francs.

Le **coût net** (pour les 490.000 entreprises [25] ayant intérêt à se placer sous ce régime, selon la direction générale des impôts) est variable en fonction du pourcentage de clients assujettis retenu.

La première hypothèse se traduit par un gain budgétaire de 500 millions de francs et la deuxième hypothèse par un coût de 500 millions de francs.

Par ailleurs, **le relèvement des limites d'application du régime d'imposition à l'impôt sur le revenu des micro-entreprises** n'entraînerait aucun coût, dès lors que cette mesure ne modifierait pas en moyenne le montant du bénéfice imposable des actuels forfaitaires.

Il n'apparaît donc pas que la réforme entraîne une perte de recettes substantielle, notamment à cause de la perte du droit à déduction des nouveaux franchisés et de leurs clients pour les activités en franchise de TVA.

Pour autant, les éléments de calcul ci-dessus omettent le chiffrage des gains résultant de certaines mesures proposées par le présent article. Ainsi la franchise en taxe et la décote avaient représenté une perte de recettes estimée à 30 millions de francs en 1998. De même, l'augmentation des obligations comptables et déclarations présente un intérêt certain pour le contrôle fiscal.

On peut également s'interroger sur l'intérêt d'une franchise de TVA pour les entreprises d'achat-revente, et donc de l'attraction de l'option pour un régime réel d'imposition, compte tenu des déductions de TVA que ce type d'activité permet.

([25]) Il y avait, en 1997, 353.819 contribuables soumis au régime des micro-entreprises ou au forfait ou à l'évaluation administrative.

Certes, les contribuables en franchise de TVA vont être dispensés de la déclaration et du reversement de la TVA à l'occasion des ventes ou prestations effectuées dans le cadre de leur activité professionnelle.

Ils n'auront plus de déclaration professionnelle à souscrire, mais devront porter, sur leur déclaration d'impôt sur le revenu, le montant brut de leurs recettes. Ils seront cependant astreints à la production d'un « état » sur lequel votre Rapporteur général n'a pu obtenir que des informations très fragmentaires.

Pour autant, les contribuables actuellement placés dans le champ du forfait de BIC ou de l'évaluation administrative en BNC, ou dans celui d'un régime réel d'imposition, qui seront soumis de plein droit au nouveau régime des micro-entreprises devront cesser de facturer la TVA dès le 1er janvier 1999 ou, le cas échéant, opter pour le paiement de la TVA avant le 1er février. Combien d'entre eux risquent de continuer à facturer indûment de la TVA ou d'oublier d'exercer l'option prévue à l'article 293 F du code général des impôts ? Or le régime de franchise de TVA conditionne le droit au régime des micro-entreprises en BIC et en BNC.

B.- Des avantages pour l'administration fiscale

Selon la direction générale des impôts, les gains de gestion résultant de la réforme devraient être très importants.

L'application de la franchise en base de TVA va réduire les travaux de saisie de déclarations et de moyens de paiement (environ un million de déclarations).

La suppression de l'obligation de dépôt d'une déclaration de résultats permettra de diminuer les tâches de saisie (400.000 déclarations) et de centraliser l'exploitation du bénéfice imposable au centre des impôts compétent en matière d'impôt sur le revenu. En effet, en cas d'exercice de l'activité ailleurs qu'au lieu d'habitation, deux centres des impôts pouvaient être compétents, l'un pour réceptionner la déclaration de résultat, l'autre la déclaration d'impôt sur le revenu.

La suppression des procédures de forfait et d'évaluation administrative mettra fin à des travaux longs et complexes :

– réception de la déclaration de forfait ou d'évaluation administrative (200.000 en 1996) ;

– négociation du forfait avec le contribuable ;

– envoi d'une première proposition ;

– envoi d'une seconde proposition en cas de refus (dans environ 30% des cas) ;

– saisine de la Commission départementale des impôts directs et des TCA en cas de désaccord persistant (une centaine en 1997).

Malgré les demandes de votre Rapporteur général l'administration ne paraît pas en mesure de fournir :

– une évaluation des économies résultant du présent article, en termes d'heures de travail et d'équivalent-effectifs de fonctionnaires ;

– la réorganisation de la direction générale des impôts et les redéploiements d'effectifs envisagés dans le cadre de la réforme.

C.- L'impact sur l'activité économique

La réforme aura pour effet de créer un effet de seuil substantiel entre le nouveau régime des micro-entreprises et le régime simplifié d'imposition ou celui de la déclaration contrôlée. Certains milieux professionnels se sont émus de ce qui pourrait constituer une incitation à des pratiques de concurrence déloyale, les entreprises pouvant avoir intérêt à se placer sous le plafond de 500.000 francs par divers moyens. On a évoqué la possibilité de distorsion de concurrence, et c'est sur ce terrain que des difficultés pourraient survenir avec les instances communautaires, compte tenu des règles applicables en matière de franchise de TVA, dans le cadre européen.

Enfin, la suppression de l'obligation de facturation en matière de TVA pour des dizaines de milliers d'entreprises, ne va pas dans le sens de la lutte contre le travail dissimulé. En effet, l'intérêt de la chaîne de facturation de la TVA est qu'elle permet d'appréhender par les facturations et le recouvrement de cet impôt, la réalité de l'activité économique.

Cette réforme de grande ampleur peut porter ses fruits si toutes les entreprises concernées sont prévenues avant le 1er janvier 1999, du nouveau

régime dans lequel elles seront placées de plein droit. La direction générale des impôts annonce qu'elle prévoit :

– d'adresser une lettre d'information spécifique aux redevables forfaitaires en décembre ;

– d'adapter la notice accompagnant l'envoi des dernières déclarations de forfait ou d'évaluation administrative (janvier) pour rappeler les dispositions nouvelles ;

– de profiter de l'accueil des contribuables en vue de la fixation du forfait ou de l'évaluation administrative pour l'année 1998 pour leur apporter des précisions orales.

On peut se demander si cet effort d'information, qui ne concerne pas certains redevables actuellement de plein droit au RSI et qui vont être placés dans le champ du régime des micro-entreprises, est vraiment suffisant.

Si, à partir du mois de février 1999, la simplification annoncée, pour un nombre important de contribuables concernés, se traduisait par des amendes fiscales pour facturation indue de TVA ou la systématisation de l'évaluation d'office des chiffres d'affaires pour des contribuables, qui, de bonne foi, n'auraient pas réussi à s'adapter aux nouvelles prescriptions, on comprend bien que le présent article constituerait en fait un progrès à rebours.

*
* *

La Commission a examiné un amendement présenté par M. Gilbert Gantier visant à supprimer l'augmentation des seuils de chiffre d'affaires annuel en deçà desquels les entreprises peuvent prétendre au régime des micro-entreprises, en remplaçant le régime du forfait BIC par celui des bénéfices non commerciaux.

M. Gilbert Gantier a tout d'abord déploré que, contrairement à la présentation habituelle des articles de première partie d'un projet de loi de finances, ceux du présent projet ne soient assortis d'aucune évaluation du coût ou du rapport des mesures afférentes. Il a élevé une protestation solennelle, qu'il a demandé à votre Rapporteur général de relayer auprès du ministre de l'économie, des finances et de l'industrie.

Votre Rapporteur général a précisé que les évaluations chiffrées de toutes les mesures fiscales proposées dans la première partie du présent projet étaient présentées dans l'annexe des « voies et moyens », le dispositif de l'article 5, entraînant en l'occurrence, un coût de 500 millions de francs pour les finances de l'Etat. Il a fait remarquer que, bien que l'ordonnance organique de 1959 soit formellement respectée, il serait effectivement judicieux d'inclure dans l'exposé des motifs associé à chaque article de première partie l'évaluation de son impact budgétaire.

M. Gilbert Gantier a relevé que l'article 5 visait à définir, avec un grand luxe de détails, l'ensemble du régime fiscal applicable aux micro-entreprises. Il a estimé que le texte proposé s'apparentait à un projet de loi à part entière, et qu'il était d'un abord difficile car il faisait référence à la fois au code général des impôts et au livre des procédures fiscales. Il a indiqué que son amendement visait à supprimer le taux forfaitaire d'abattement de 70% pour les activités d'achat-revente, de 50% pour les prestataires de service, et de 35% pour les professions libérales, applicable aux micro-entreprises, dans le cadre du régime d'imposition des bénéfices prévu dans le cadre de l'impôt sur le revenu des personnes physiques. Il a expliqué que le taux forfaitaire d'abattement proposé par le projet de loi de finances ne tenait pas compte des capacités bénéficiaires effectives des micro-entreprises. Il a relevé, par exemple, que, selon le dispositif proposé par le présent article, les entreprises d'achat-revente seraient imposées sur 30% de leur chiffre d'affaires alors que leur bénéfice net est en moyenne de 10,6%. Tout en soulignant la complexité inhérente à la notion même de régime fiscal des micro-entreprises, il a indiqué qu'il convenait de supprimer les dispositions de l'article 5 afférentes au taux forfaitaire d'abattement.

M. Charles de Courson a relevé l'existence d'un véritable problème de fond. Il a affirmé qu'actuellement, le régime des micro-entreprises est applicable jusqu'à un chiffre annuel hors taxes de 120.000 francs, le régime du forfait, le régime simplifié, puis le régime réel normal étant applicables à raison de seuils plus élevés. Il a indiqué que, d'une part, le dispositif proposé par le Gouvernement conduisait à inclure dans le régime des micro-entreprises tout ce qui relevait auparavant du régime du forfait, d'autre part, le plafond spécifique applicable aux activités hors commerce était relevé de 150.000 à 175.000 francs. Il s'est interrogé sur les avantages apportés par ce dispositif par rapport au risque d'explosion du travail au noir qu'il risquait de déclencher. Il a jugé pertinent le principe tendant à introduire une distinction entre les entreprises commerciales et les entreprises hors commerce d'une part, à relever à 175.000 francs pour les entreprises hors commerce le plafond actuellement fixé à 120.000 francs, et à porter à un seuil intermédiaire entre 120.000 et 500.000 francs ledit plafond pour les

entreprises commerciales. Cependant, il a estimé qu'il était difficile d'aller au-delà, car, s'il était difficile de vivre correctement avec des bénéfices prévus par un chiffre d'affaires de 120.000 francs, le dispositif proposé par le Gouvernement offrait la possibilité de bénéficier de régime des micro-entreprises tout en ayant des revenus conséquents. Il a mis l'accent sur le danger qu'il y aurait à supprimer le système du forfait.

Votre Rapporteur général a souligné l'intérêt d'un régime fiscal spécifique pour les micro-entreprises. Il a estimé que, même si le ministère de l'économie, des finances et de l'industrie contestait la réalité des effets pervers annoncés du dispositif proposé, on pouvait, en fait, craindre des effets de seuil. Cependant, il a jugé que les avantages étaient supérieurs aux inconvénients, tant pour les entreprises que pour l'administration fiscale. Il a relevé que l'amendement présenté par M. Gilbert Gantier tendait à supprimer l'intégration du régime des micro-entreprises dans le régime général des bénéfices industriels et commerciaux pour y substituer le régime des bénéfices non commerciaux. Il s'est interrogé sur les conséquences de cet amendement qui tend à supprimer les abattements de 70% et 50% servant à la détermination du bénéfice imposable, beaucoup plus avantageux que les abattements actuels de 50% et 25%.

M. Gilbert Gantier s'est interrogé sur l'opportunité de réserver la discussion et le vote de l'article 5, compte tenu de sa complexité.

Votre Rapporteur général a observé que l'objectif de la navette parlementaire consistait, en l'occurrence, à améliorer progressivement les textes en discussion.

La Commission a ensuite *rejeté* cet amendement.

La Commission a examiné un amendement de précision présenté par **votre Rapporteur général**, visant à préciser que chaque catégorie d'activité (achat-revente et services) pouvait faire l'objet d'un abattement sur le chiffre d'affaires pour la détermination du bénéfice imposable dans la catégorie des BIC.

M. Philippe Auberger s'est déclaré favorable à l'objectif de « simplification vertueuse » poursuivi par l'article 5. Il a souligné qu'il existait un risque réel de concurrence déloyale par le travail au noir dans le secteur des entreprises du bâtiment. Il s'est interrogé sur l'opportunité de fixer à 175.000 francs le plafond du régime fiscal des micro-entreprises applicable aux entreprises du bâtiment.

M. Jean-Pierre Balligand a déclaré souscrire à l'objectif de simplification, mais s'est interrogé sur le silence du ministre chargé des petites et moyennes entreprises ainsi que sur la perplexité manifestée par M. Dominique Baert, auteur d'un récent rapport sur la simplification administrative, face aux innovations proposées par l'article 5. Il a exprimé le souhait que le Rapporteur général précise, dans son rapport écrit, si l'article 5 avait été conçu par les services fiscaux du ministère des finances ou par ceux du secrétariat d'Etat aux PME.

M. Jean-Pierre Brard a approuvé l'analyse de M. Jean-Pierre Balligand. Il a estimé que l'augmentation proposée du plafond bornant le régime des micro-entreprises était considérable et que l'Assemblée nationale risquait de prendre une décision « par défaut », faute d'avoir pu apprécier pleinement l'étendue du risque d'introduire certains effets pervers.

Votre Rapporteur général s'est déclaré sensible à tous ces arguments, mais il a considéré que la proposition présentée par M. Philippe Auberger créerait un « choc fiscal » pour les petites entreprises du bâtiment soumises actuellement au régime du forfait qui seraient placées dans le champ du régime simplifié d'imposition. Il a indiqué que l'article 5 visait à la fois à simplifier la vie des entreprises et la tâche de l'administration. Il s'est réjoui qu'il ait été possible, en l'espèce, de satisfaire simultanément à ces deux objectifs.

M. Charles de Courson a insisté sur le caractère inadapté d'un taux d'abattement défini de façon forfaitaire pour l'ensemble des professions alors que les conditions économiques de chacune d'entre elles sont très différentes.

La Commission a ensuite *adopté* cet amendement (**amendement n° I- 3**).

Elle a également *adopté* deux amendements présentés par **votre Rapporteur général** visant à corriger des erreurs de référence dans le texte de l'article 5 (**amendements n^os^ I-4 et I- 5**).

La Commission a examiné un amendement présenté par **M. Jean-Jacques Jégou** permettant l'appréciation du seuil de chiffres d'affaires par entreprise et non uniquement par foyer fiscal, afin de tenir compte des situations dans lesquelles les membres d'un même foyer fiscal exploitent plusieurs entreprises.

Votre Rapporteur général a craint qu'il puisse en résulter une multiplication des seuils à raison du nombre de membres du foyer fiscal.

Après que **M. Charles de Courson** eut suggéré une possibilité de doubler le plafond pour les foyers de contribuables mariés dont les membres exploitent deux entreprises, votre Rapporteur général a douté que cette solution permette d'éviter les problèmes de fraude.

La Commission a *rejeté* cet amendement.

La Commission a ensuite *adopté* un amendement présenté par **votre Rapporteur général** tendant à éviter aux bénéficiaires de la franchise spécifique de TVA d'être astreints aux obligations comptables de droit commun pour un impôt qu'ils ne paient pas et les maintenant dans le cadre des obligations déclaratives et comptables des autres bénéficiaires de la franchise de TVA (**amendement n° I- 6**).

La Commission a ensuite *rejeté* un amendement présenté par **M. Marc Laffineur** supprimant l'application de la franchise de TVA à toutes les entreprises concernées par le relèvement du seuil du régime des micro-entreprises.

La Commission a ensuite *adopté* trois amendements présentés par **votre Rapporteur général**, le premier rédactionnel, le deuxième et le troisième précisant le cadre d'un nouveau cas d'évaluation d'office lorsqu'il a été constaté l'emploi de travailleurs dissimulés relevant respectivement de la catégorie des bénéfices industriels et commerciaux et des bénéfices non commerciaux (**amendements n^{os} I- 7, I- 8 et I- 9**).

La Commission a ensuite *adopté* l'article 5 ainsi modifié.

*
* *

Après l'article 5

La Commission a examiné un amendement présenté par **M. Christian Cuvilliez**, portant à 60.000 francs le plafond des dépôts des comptes de développement industriel (CODEVI).

Votre Rapporteur Général a indiqué qu'il convenait de s'en tenir au plafond actuel, compte tenu d'un encours des CODEVI de 228 milliards de francs pour 158 milliards de francs d'engagements. Il a estimé qu'il conviendrait d'utiliser davantage des crédits disponibles et de les utiliser mieux.

La Commission a *rejeté* cet amendement.

*
* *

Article 6

Aménagement du régime simplifié d'imposition en matière de taxe sur la valeur ajoutée.

Texte du projet de loi :

Le code général des impôts est ainsi modifié :

I. Le 3 de l'article 287 est remplacé par les dispositions suivantes :

" Les redevables placés sous le régime simplifié d'imposition prévu à l'article 302 *septies* A déposent au titre de chaque année ou exercice une déclaration qui détermine la taxe due au titre de la période et le montant des acomptes trimestriels pour la période ultérieure.

Des acomptes trimestriels sont versés en avril, juillet, octobre et décembre. Ils sont égaux au quart de la taxe due au titre de l'année ou de l'exercice précédent avant déduction de la taxe sur la valeur ajoutée relative aux biens constituant des immobilisations, à l'exception de l'acompte dû en décembre qui est égal au cinquième de cette taxe. Le complément d'impôt

éventuellement exigible est versé lors du dépôt de la déclaration annuelle mentionnée au premier alinéa.

S'il estime que le montant des acomptes déjà versés au titre de l'année ou de l'exercice est égal ou supérieur au montant de la taxe qui sera finalement due, le redevable peut se dispenser de nouveaux versements en remettant au comptable chargé du recouvrement de ladite taxe, avant la date d'exigibilité du prochain versement à effectuer, une déclaration datée et signée.

S'il estime que la taxe sera supérieure d'au moins 10 % à celle qui a servi de base aux acomptes, il peut modifier le montant de ces derniers.

Les nouveaux redevables sont autorisés, lors de leur première année d'imposition, à acquitter la taxe sur la valeur ajoutée par acomptes trimestriels dont ils déterminent eux-mêmes le montant mais dont chacun doit représenter plus de 80 % de l'impôt réellement dû pour le trimestre correspondant.

Les conditions d'application du présent 3, notamment les modalités de versement et de remboursement des acomptes, sont fixées par décret en Conseil d'Etat. ".

II. L'article 1785 B est complété par un alinéa ainsi rédigé :

" Dans le cas où l'un ou les acomptes mentionnés au 3 de l'article 287 sont acquittés hors délai, sous estimés ou diminués indûment, le redevable supporte une majoration de 10 % sans préjudice des intérêts de retard légalement exigibles. ".

III. Les dispositions des I et II entrent en vigueur à compter de l'acompte dû en juillet 1999.

Exposé des motifs du projet de loi :

Il est proposé d'aménager le régime simplifié d'imposition en matière de taxe sur la valeur ajoutée en créant un système d'acomptes, qui supprime les formalités déclaratives en cours d'année. Un dispositif de modulation permet de tenir compte de l'évolution réelle du chiffre d'affaires.

Observations et décision de la Commission :

Les entreprises dont le chiffre d'affaires est compris entre 500.000 francs TTC et 5.000.000 francs HT, lorsque leur commerce principal est de vendre des marchandises, objets, fournitures et denrées à emporter ou à consommer sur place ou de fournir le logement, et les autres entreprises dont le chiffre d'affaires est compris entre 150.000 francs TTC et 1.500.000 francs HT sont normalement placées de plein droit sous le régime d'imposition du « réel simplifié ». De ce fait, ces contribuables, auxquels s'ajoutent ceux qui sont de plein droit dans le champ du forfait ou du régime très simplifié des micro-entreprises, lorsqu'ils ont exercé une option dans ce sens, sont astreints à un régime réel d'imposition en matière de bénéfices industriels et commerciaux et de taxes sur le chiffre d'affaires, tout en bénéficiant de formalités allégées.

Le Gouvernement, qui a par ailleurs, avec l'article 5 du présent projet de loi, prévu de relever les seuils de base du régime des micro-entreprises, propose, par le présent article, **d'alléger les obligations déclaratives des contribuables** soumis au régime simplifié d'imposition en matière de TVA, en substituant un système d'acomptes à l'actuel mécanisme de déclarations trimestrielles de chiffre d'affaires.

I.- Les obligations actuelles des entreprises relevant du régime simplifié d'imposition

Les redevables relevant du **régime réel normal** d'imposition sont astreints, en plus de la déclaration d'existence prévue à l'article 286 1° du code général des impôts que doivent remplir tous les assujettis à la TVA, à une déclaration périodique des opérations réalisées, selon deux méthodes :

– le régime de droit commun, dans lequel le redevable doit souscrire une déclaration mensuelle (ou, dans certains cas, trimestrielle) des opérations réalisées au cours du mois (ou du trimestre civil) précédent et verser l'impôt correspondant ;

– le régime des acomptes provisionnels que certains redevables peuvent choisir avec l'autorisation de l'administration et qui leur permet de disposer d'un délai supplémentaire d'un mois pour déposer leurs déclarations.

Les assujettis à la TVA relevant du **régime simplifié** d'imposition (RSI) sont, pour leur part, soumis, de plein droit ou sur option, à des obligations déclaratives prévues par trois mécanismes différents :

– Les entreprises relevant du régime simplifié de taxes sur le chiffre d'affaires, normalement, n'ont à remplir, en cours d'année, que des déclarations abrégées (modèle CA 4) qui sont accompagnées de versements calculés de façon semi-forfaitaire, ceux-ci faisant ensuite l'objet d'une régularisation annuelle lors du dépôt de la déclaration récapitulative CA 12.

Ils doivent, s'ils n'ont pas exercé l'option ci-dessous, déposer chaque année quatre déclarations abrégées CA 4 : une en avril, une en juillet et une en octobre au titre du trimestre précédent, la quatrième déclaration, qui ne concerne que les opérations d'octobre et de novembre, étant déposée en décembre (articles 287-3 du code général des impôts et 242 *quater* de l'annexe II au même code). La taxe due au titre du mois de décembre est portée sur la déclaration annuelle CA 12 [(26)] ;

– Cependant, ces entreprises qui relèvent de plein droit du régime simplifié, peuvent renoncer, sur option, tout en restant sous ce régime, à ces formalités simplifiées de liquidation des taxes sur le chiffre d'affaires et, comme les entreprises soumises au régime du chiffre d'affaires réel, remplir des déclarations CA 3 (code général des impôts ann. II, art. 204 *ter* A) ;

– Enfin, les entreprises qui exercent l'option pour le dépôt d'une déclaration de régularisation par exercice (CA 12 E), lorsque leur exercice comptable ne coïncide pas avec l'année civile, déposent, en avril, une déclaration quadrimestrielle au titre de décembre, janvier, février et mars ; en juillet et en octobre, une déclaration trimestrielle au titre du trimestre précédent ; en décembre, une déclaration bimestrielle au titre d'octobre et de novembre. Faute d'option, ils sont soumis aux obligations déclaratives de droit commun.

Le tableau ci-après résume les obligations déclaratives ressortissant à ces trois catégories pour les assujettis placés sous le régime simplifié d'imposition en matière de TVA.

([26]) Le dernier alinéa du 3 de l'article 287 permet à ces contribuables d'opter pour la déclaration mensuelle de la taxe.

TVA : OBLIGATIONS DÉCLARATIVES - RÉGIME SIMPLIFIÉ D'IMPOSITION
Article 287-3 du code général des impôts

DROIT COMMUN (annexe II au code général des impôts, articles 242 *quater* I et 242 *sexies*) Acomptes provisionnels sur déclarations abrégées CA 4 et déclaration annuelle CA 12 au titre de l'année civile		
Période	**Nature de la déclaration** (1)	**Date légale de dépôt**
Janvier, février, mars N	CA 4 trimestrielle	Avril N
Avril, mai, juin N	CA 4 trimestrielle	Juillet N
Juillet, août, septembre N	CA 4 trimestrielle	Octobre N
Octobre, novembre N	CA 4 bimestrielle	Décembre N
Régularisation annuelle N (y compris les opérations du mois de décembre)	CA 12 annuelle	30 avril N + 1

OPTIONS DÉCLARATIVES (annexe II au code général des impôts, article 242 *septies* A)		
1. Acomptes provisionnels sur déclarations abrégées CA 4 et déclaration annuelle CA 12 E au titre d'une période correspondant à un exercice comptable clos au terme d'un des trois premiers trimestres civils		
Période	**Nature de la déclaration** (1)	**Date légale de dépôt**
Avril, mai, juin N	CA 4 trimestrielle	Juillet N
Juillet, août, septembre N	CA 4 trimestrielle	Octobre N
Octobre, novembre N	CA 4 bimestrielle	Décembre N
Décembre N, janvier, février, mars N+1	CA 4 quadrimestrielle	Avril N+1
Régularisation annuelle N/N+1 (exercices clos au 31 mars, au 30 juin ou au 30 septembre)	CA 12 E annuelle	30 juin N+1 ou 30 septembre N+1 ou 31 décembre N+1
2. Renonciation aux formalités simplifiées pour les modalités du régime réel normal, sur CA 3 au RSI. Sont exclus les titulaires de revenus non commerciaux ou de revenus fonciers (annexe II au code général des impôts, article 204 *ter* A)		
Période	**Nature de la déclaration** (2)	**Date légale de dépôt**
Avril, mai, juin N	CA 3 trimestrielle	Juillet N
Juillet, août, septembre N	CA 3 trimestrielle	Octobre N
Octobre, novembre N	CA 3 trimestrielle	Décembre N
Décembre N, janvier, février et mars N+1	CA 3 quadrimestrielle	Avril N+1

(1) Option possible (durée 2 ans) pour déclarations CA 4 mensuelles (annexe II au code général des impôts, article 242 *quater* II).

(2) Option possible (durée 2 ans) pour déclarations CA 3 mensuelles.

Pour les entreprises relevant du droit commun du RSI, la déclaration trimestrielle est accompagnée d'un versement provisionnel de taxe. Ce versement est calculé sur l'imprimé même à l'aide d'un coefficient propre à l'entreprise (code général des impôts, annexe II, art. 204 *ter*). Il est obtenu en appliquant le coefficient au chiffre d'affaires global du trimestre ou du mois, puis en déduisant du résultat de ce calcul la TVA déductible relative aux investissements et, le cas échéant, les crédits de taxe reportables.

Le coefficient est égal au rapport existant, l'année précédente, entre, d'une part, la taxe exigible (après application éventuellement de la décote et avant déduction de la taxe afférente aux investissements) et, d'autre part, le chiffre d'affaires total (y compris les opérations non taxables). Il est calculé par année civile pour les entreprises dont l'exercice coïncide avec l'année civile ou par exercice pour les autres entreprises. Les entreprises nouvelles déterminent leur coefficient provisoire sous leur responsabilité.

En résumé, l'économie du système actuel repose sur une déclaration trimestrielle de chiffre d'affaires réel qui permet d'obtenir, par l'application du rapport TVA/chiffre d'affaires de l'année précédente (le « coefficient »), le versement provisionnel exigé.

La déclaration de régularisation, souscrite normalement avant le 30 avril de chaque année (déclaration CA 12), récapitule les éléments de l'année passée et fait apparaître, soit le solde à verser, qui doit être acquitté en même temps, soit le solde excédentaire, qui est imputé sur les déclarations CA 4 ultérieures ou remboursé.

Il est rappelé que les acomptes trimestriels ne couvrent que les onze premiers mois de l'année, puisque celui de décembre ne vise que la taxe due au titre d'octobre et novembre. Le solde à acquitter sur la déclaration de régularisation s'en trouve donc le plus souvent augmenté. Les opérations afférentes au mois de décembre sont, en effet, à régulariser en même temps que le dépôt de la déclaration CA 12.

Les entreprises dont l'exercice est clos en cours d'année peuvent déposer leur déclaration de régularisation dans les mêmes conditions que les entreprises dont l'exercice coïncide avec l'année civile ou bien, sur option expresse, déposer cette déclaration de régularisation dans les trois mois de la clôture de l'exercice si elles clôturent leur exercice au terme d'un trimestre civil ou, à défaut, si elles ont opté pour la déclaration et le paiement mensuels.

II.- La création d'un système d'acomptes

La réforme proposée par le présent article a pour effet de dispenser les assujettis à la TVA relevant du régime simplifié des quatre déclarations trimestrielles ou bimestrielle de chiffre d'affaires, en leur substituant un système d'acomptes trimestriels fixes, calculés sur la base de la déclaration annuelle de régularisation. Elle constitue également une mesure de simplification pour les agents de la direction générale des impôts chargés de gérer ces assujettis. Selon la direction générale des impôts, au titre de 1996, 6,7 millions de déclarations auraient été concernées pour le recouvrement de 52 milliards de francs.

A.- Le nouveau régime d'acomptes

Le I du présent article propose une nouvelle rédaction du 3 de l'article 287 du code général des impôts, qui régit les obligations déclaratives des redevables soumis au régime simplifié de taxes sur le chiffre d'affaires.

Le premier alinéa de l'article 287-3, proposé par le présent article, prévoit le dépôt d'une seule déclaration annuelle de chiffre d'affaires (CA12) qui détermine la taxe due au titre de la période et le montant des acomptes trimestriels pour la période ultérieure. La date de dépôt de cette déclaration devrait rester inchangée (30 avril de chaque année selon un décret en Conseil d'Etat actuellement en préparation).

Le deuxième alinéa de l'article 287-3 prévoit que des acomptes trimestriels sont versés en avril, juillet, octobre et décembre. Il est donc substitué des acomptes trimestriels aux anciennes déclarations de chiffre d'affaires mais la périodicité de versement reste identique. La base n'est plus le chiffre d'affaires de l'année en cours, mais celui de l'année précédente, connu par la déclaration annuelle. Le taux des acomptes d'avril, juillet et octobre est fixé à 25% de la TVA due au titre de l'année précédente, ce qui correspond à la TVA due au titre d'un trimestre de chiffre d'affaires. Le taux de versement pour chacun de ces acomptes est comparable à celui qui est prévu actuellement par l'article 242 *quater* de l'annexe II au code général des impôts, qui prescrit, pour chacun des trois premiers acomptes, une déclaration de chiffre d'affaires et un versement de TVA correspondant au trimestre précédent (25% de la TVA annuelle).

En revanche, le taux prévu pour l'acompte de décembre est plus élevé que celui qui découle actuellement de l'application de l'article 242 *quater* de l'annexe II au code général des impôts. En effet, le présent article propose que l'acompte de décembre soit calculé au taux de 20% de la taxe de l'année précédente, alors que le versement actuellement prévu pour décembre est calculé sur la base des chiffres d'affaires de

novembre et décembre de l'année en cours, avec le coefficient (rapport TVA/chiffre d'affaires) de l'année précédente. Il est donc substitué (pour une base qui n'est pas le chiffre d'affaires réel, mais celui de l'année précédente) un prélèvement égal à 20% de la TVA de l'année précédente à un prélèvement égal à 16,66% de la TVA (avant régularisation) de l'année en cours (obtenue par l'application du coefficient – rapport TVA/CA de l'année précédente – au chiffre d'affaires de l'année en cours).

L'administration explique cette augmentation du prélèvement en décembre par le fait que la base retenue (le chiffre d'affaires de l'année précédente) est plus faible que la base actuelle (le chiffre d'affaires de l'année en cours) du fait de recouvrements toujours croissants de TVA, liés à l'augmentation du PIB. L'augmentation du versement de décembre servirait à compenser le manque à gagner résultant de la prise en compte du chiffre d'affaires de l'année précédente et non de celui de l'année en cours.

Elle serait également explicable par le fait que le nouvel acompte de décembre, versé en cours de mois, est réputé correspondre au versement d'un trimestre de TVA. En effet, le nouveau système prévoit le paiement d'acomptes **trimestriels**, supposés retracer trois mois de TVA. L'administration ne souhaitant pas renoncer à l'échéance de décembre pour des motifs d'équilibre budgétaire, le taux de 20% résulterait d'un compromis entre l'ancien prélèvement de 16,66% et le taux théorique trimestriel de 25%.

Des simulations réalisées par le service de la législation fiscale et prenant comme variable le niveau de régularisation opéré en avril semblent indiquer que l'incidence budgétaire oscille entre - 360 millions de francs et + 390 millions de francs et qu'elle ne peut être évaluée avec précision.

Le dossier est manifestement complexe et l'argumentation de l'administration doit donc être analysée avec attention, particulièrement au regard des sommes en jeu.

En premier lieu, il est patent que le dynamisme des recettes de TVA n'est pas égal d'une année à l'autre et qu'en période de récession, comme en 1993, les recouvrements bruts et nets peuvent diminuer. Le tableau ci-dessous illustre ce phénomène.

DIX ANS DE TVA NETTE

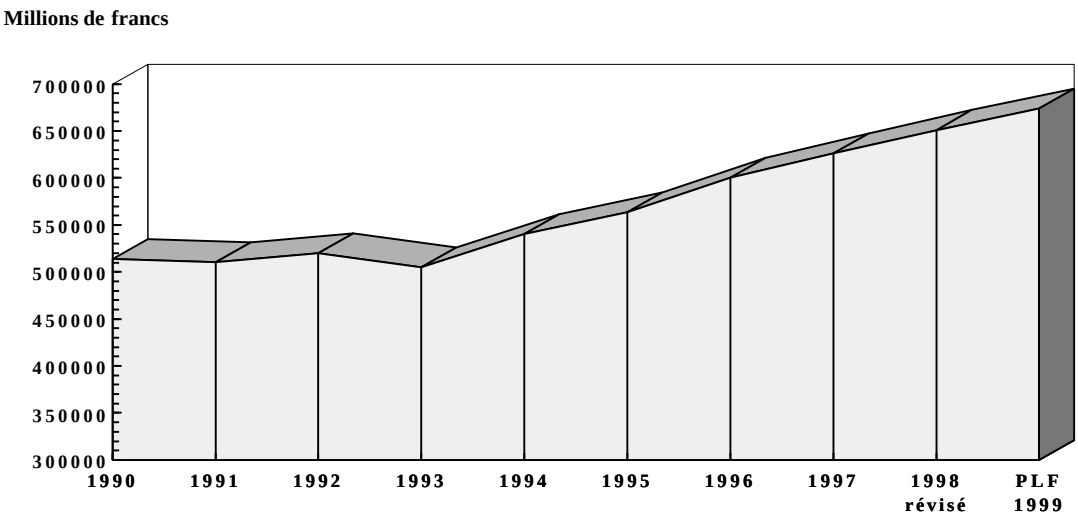
(en millions de francs)

	1990	1991	1992	1993	1994	1995	1996	1997	1998	PLF

DIX ANS DE TVA NETTE

(en millions de francs)

									révisé	1999
Produit brut	625.411	641.927	654.338	622.254	645.496	669.217	728.244	755.40	808.000	830.970
Remboursements	111.767	131.614	134.646	117.271	104.986	105.606	127.697	129.33	157.000	157.000
TVA nette	**513.644**	**510.313**	**519.692**	**504.983**	**540.510**	**563.611**	**600.547**	**626.07**	**651.000**	**673.970**



En second lieu, à l'échelon de chaque entreprise, les variations de chiffre d'affaires peuvent mettre en évidence des diminutions fortes d'une année à l'autre. L'application du taux de 20% fait supporter à l'entreprise une charge supplémentaire, même compte tenu de la mesure de tempérament prévue à l'alinéa suivant, qui suppose une démarche particulière de la part de l'entreprise.

Comme précédemment, le versement périodique est calculé avant déduction de la TVA relative aux biens constituant des immobilisations. L'article 204 *ter* de l'annexe II au code général des impôts prévoit déjà une telle solution pour le calcul du coefficient.

Le dispositif proposé ne précise pas explicitement, comme c'est le cas dans l'article 204 *ter* de l'annexe II au code général des impôts, que le montant de la taxe déductible, relative aux investissements réalisés, peut être retranché du versement même si le redevable peut moduler ses acomptes en fonction de la taxe qu'il pense devoir être due.

Il est clair que la substitution d'un système d'acomptes au régime déclaratif laisse intact le droit du contribuable à la déduction de la TVA afférente aux investissements de l'année en cours.

Il est enfin prévu que le complément d'impôt éventuellement exigible est versé lors du dépôt de la déclaration annuelle d'avril. Il est à noter que la rédaction proposée ne prévoit pas les modalités de restitution en cas d'excédents de versements. Pour autant, la déclaration annuelle CA12 fait apparaître le solde à verser ou le solde excédentaire et contient un cadre réservé à la demande de remboursement.

Le troisième alinéa de l'article 287-3 offre à l'assujetti la possibilité de se dispenser de nouveaux versements s'il estime que le montant des acomptes déjà versé est supérieur à la taxe qui sera finalement due, en remettant au comptable chargé du recouvrement, une déclaration datée et signée.

Le système proposé est moins favorable que celui qui existe déjà en matière d'impôt sur le revenu, lequel offre au contribuable la possibilité de diminuer les versements dus au titre des tiers provisionnels. Pour autant, le contribuable passible de l'impôt sur le revenu connaît, au moment du versement du premier tiers provisionnel, son revenu de l'année précédente, alors que l'assujetti à la TVA ne peut estimer son chiffre d'affaires qu'à la fin de l'exercice d'imposition. La différence entre les régimes de dispense de versements est donc logique, puisque la situation des contribuables est différente.

Le quatrième alinéa de l'article 287-3 prévoit que le contribuable peut modifier le montant des acomptes s'il estime que la taxe sera supérieure d'au moins 10% à celle qui a servi de base pour leur calcul. Cette disposition interdit en fait à l'assujetti d'augmenter le montant des acomptes, sauf si la taxe réellement due est supérieure de 10% à la taxe servant de base de calcul, celle de l'exercice précédent.

Cette disposition appelle deux observations : elle répond d'abord à un souci d'allégement et de simplification du travail des agents des impôts, qui évitent ainsi, pour les assujettis, des calculs d'acomptes réels ne correspondant pas aux acomptes théoriques qu'il est prévu de recouvrer. Cependant, force est de constater qu'elle ne va pas dans le sens d'un recouvrement plus rapide de l'impôt.

On observera également que cette interdiction n'est assortie d'aucune sanction. On imagine assez mal qu'un redevable pourrait être

sanctionné pour avoir trop versé d'impôt à l'Etat, et que le surplus d'acompte ne pourrait faire l'objet, le cas échéant, d'une imputation ou d'une restitution.

Il n'est donc pas interdit de penser que cette prescription est **inopérante**.

Le cinquième alinéa de l'article 287-3 précise, pour les nouveaux redevables, que chaque acompte trimestriel dont ils déterminent eux-mêmes le montant, doit représenter plus de 80% de l'impôt réellement dû pour le trimestre correspondant. On observe que, dans ce cas des nouveaux contribuables, aucun seuil spécifique n'est prévu pour le mois de décembre.

Enfin, le **dernier alinéa** prévoit qu'un décret en Conseil d'Etat fixe les conditions d'application de l'article 287-3, et notamment les modalités de versement et de remboursement des acomptes. On peut considérer que l'obligation de consulter le Conseil d'Etat est particulièrement bienvenue dans un domaine aussi complexe et sensible que le recouvrement de la TVA.

B.- L'aménagement du dispositif de sanctions

Le II du présent article complète l'article 1785 B du code général des impôts par un alinéa prévoyant que, dans le cas où l'un ou les acomptes sont acquittés hors délai, sous-estimés ou diminués indûment, le redevable supporte une majoration de 10% sans préjudice des intérêts de retard légalement exigibles.

Cette modification du dispositif de sanctions en matière d'acomptes a été rendue nécessaire par le changement de régime juridique des versements périodiques dus par les assujettis au RSI. En effet, le droit applicable avant l'intervention du présent article prévoit des déclarations de chiffre d'affaires alors que le régime nouveau leur substitue des versements d'acomptes.

Actuellement, un contribuable défaillant pour le dépôt de sa déclaration CA4 trimestrielle (ou bimestrielle en décembre) de chiffre d'affaires est susceptible de faire l'objet, en application du 3° de l'article L. 66 du livre des procédures fiscales, d'une taxation d'office. Il encourt en outre la sanction prévue par l'article 1728 du code général des impôts lorsqu'une personne physique ou morale, ou une association tenue de souscrire une déclaration ou de présenter un acte comportant l'indication d'éléments à retenir pour l'assiette ou la liquidation de l'un des impôts,

droits, taxes, redevances ou sommes établis ou recouvrés par la direction générale des impôts, s'abstient de souscrire cette déclaration ou de présenter un acte dans les délais : le montant des droits mis à la charge du contribuable ou résultant de la déclaration ou de l'acte déposé tardivement est assorti de l'intérêt de retard visé à l'article 1727 et d'une majoration de 10%. Celle-ci est portée à 40% lorsque le document n'a pas été déposé dans les trente jours suivant la réception d'une mise en demeure notifiée par pli recommandé d'avoir à le produire dans ce délai, puis 80% lorsque le document n'a pas été déposé dans les trente jours suivant la réception d'une deuxième mise en demeure notifiée dans les mêmes formes que la première.

La substitution d'un système d'acomptes au régime de déclarations de chiffres d'affaires a pour effet d'exclure les contribuables du champ de la taxation d'office et de diminuer les sanctions encourues. A titre de comparaison, pour les redevables au réel normal, qui disposent d'un délai supplémentaire d'un mois pour leurs déclarations mensuelles et sont astreints à verser un acompte égal au moins à 80% de la somme réellement due (article 1693 du code général des impôts), le non-respect de ce seuil entraîne (article 1785 B du code général des impôts) l'application des pénalités prévues à l'article 1731, c'est-à-dire le versement de l'intérêt de retard et une majoration de 5% des sommes dont le versement a été différé.

Il est donc apparu souhaitable de prévoir un dispositif de sanctions spécifique aux acomptes dus par les assujettis au RSI en maintenant la majoration de 10% au titre des versements diminués indûment.

C.- Entrée en vigueur

Le III du présent article prévoit l'application du nouveau régime à l'acompte dû en juillet 1999. On peut regretter que le nouveau régime ne s'applique qu'à l'occasion du deuxième versement trimestriel, pour la majeure partie des entreprises dont l'exercice correspond à l'année civile. La date de juillet 1999 semble avoir été retenue parce que la direction générale des impôts ne serait pas en mesure d'appliquer le nouveau dispositif dès le mois d'avril.

*
* *

Le présent article offre donc un double avantage : il simplifie les obligations des entreprises qui ne seront plus tenues au dépôt de déclarations CA4 trimestrielles (ni mensuelles, puisque cette option est supprimée) et de l'annexe 3310 MA (taxes parafiscales). Elles s'épargneront le calcul du coefficient et n'auront plus à suivre aussi finement qu'à l'heure actuelle leur chiffre d'affaires, dès lors qu'elles s'acquitteront chaque trimestre d'un acompte correspondant au quart de la TVA payée l'année précédente (du cinquième en décembre).

Les entreprises soumises à un régime simplifié d'imposition étaient, en 1997, au nombre de 934.000 dans le cadre des BIC, 321.000 passibles de l'impôt sur les sociétés, et 104.000 pour l'imposition d'activités non commerciales.

Parmi ces 1.359.000 entreprises, 1.194.000 étaient soumises à la TVA et seraient concernées par ces modifications.

Pour la direction générale des impôts, le dispositif proposé supprime totalement la saisie des déclarations CA4. Seule la saisie du paiement à la recette des impôts est maintenue.

Les services d'assiette seront par ailleurs dispensés de l'envoi de mises en demeure pour non dépôt de déclaration CA4 (800.000 en 1997) et de taxation d'office en cas de défaillance persistante. Le défaut de paiement de l'acompte sera directement poursuivi par le receveur des impôts.

Le nouveau dispositif autorise enfin la suppression de six imprimés et une utilisation moindre de quatre autres, soit une économie estimée à 2,5 millions de francs par la direction générale des impôts.

On ne peut donc qu'approuver le dispositif proposé, en espérant que la réforme fera l'objet auprès des contribuables de la plus large publicité, afin qu'elle soit effectivement perçue par ceux-ci comme une mesure de simplification.

*
* *

La Commission a *adopté* deux amendements rédactionnels présentés par votre Rapporteur général (**amendements n^{os} I-10 et I-11**) et l'article 6 ainsi modifié.

*
* *

Article additionnel après l'article 6

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

Texte de l'article additionnel :

Après le II de l'article 298 bis *du code général des impôts, il est inséré un paragraphe II* bis *ainsi rédigé :*

« II bis.- *Par dérogation aux dispositions ci-dessus, en cas de décès d'un exploitant soumis au régime simplifié, ce régime continue de s'appliquer dans les mêmes conditions au conjoint, à l'héritier ou à l'indivision reprenant l'exploitation. »*

Observations et décision de la Commission :

La Commission a examiné un amendement de M. Gilbert Mitterrand, tendant à permettre la continuité de l'option en faveur du régime simplifié agricole de TVA en cas de substitution d'exploitant consécutive à un décès, et un amendement d'objet identique présenté par M. Michel Bouvard.

En application de l'article 298 *bis* du code général des impôts, les exploitants agricoles sont placés, pour leurs opérations agricoles, sous le régime du remboursement forfaitaire prévu aux articles 298 *quater* et 298 *quinquies*. Ils sont dispensés du paiement de la TVA et des obligations qui incombent aux assujettis. Ils peuvent cependant opter pour un **régime simplifié d'imposition (RSA)** qui se distingue du régime de droit commun sur les quatre points suivants :

– la taxe est exigible lors de l'encaissement ;

– les formalités déclaratives sont réduites. En particulier, les redevables placés sous le RSA ne doivent déposer qu'une fois par an la déclaration qui détermine la taxe due au titre de la période et le montant des acomptes trimestriels pour la période ultérieure [(27)] ;

([27]) L'article 6 du présent projet de loi de finances prévoit d'ailleurs de mettre en place un régime déclaratif similaire pour les redevables placés sous le régime simplifié d'imposition prévu à l'article 302 *septies* A du code général des impôts.

– la liquidation de l'impôt s'effectue selon des règles particulières ;

– le forfait, le régime simplifié, les franchises en taxe ou en base ne sont pas applicables. En revanche, il existe un régime spécifique de franchise.

La question soulevée par le présent article additionnel à trait au devenir de l'option en faveur du RSA en cas de changement d'exploitant. L'article 260 I de l'annexe II au code général des impôts dispose que « ***celui qui devient exploitant agricole, en qualité de propriétaire, de fermier ou de métayer, dans le courant d'une année civile, doit exercer l'option dans un délai de un mois à compter de la date du début de ses activités.*** »

Ce délai est très insuffisant lorsque la reprise de l'exploitation fait suite au décès de l'exploitant. On peut comprendre que, durant le mois suivant, la priorité de son successeur ne se situe pas au niveau des formalités d'option du régime fiscal de la TVA, notamment lorsque ce repreneur est le conjoint ou un héritier du défunt. Or, trop souvent, cet oubli semble donner lieu à des pénalités de retard de déclaration.

Il est donc proposé, en cas de substitution d'exploitant consécutive à un décès, qu'il y ait continuité tacite du régime fiscal de la TVA et, par conséquent, que le nouvel exploitant soit dispensé des formalités d'option.

Cette proposition appelle deux observations.

- Tout d'abord, on pourrait, en stricte analyse, se demander si ce type d'assouplissement relève du domaine de la loi. Le délai d'un mois précité ne figure d'ailleurs pas à l'article 298 *bis* du code général des impôts, mais à son annexe II.

- Plus encore, ce problème pourrait être réglé à travers une simple mesure de tolérance administrative. A cet égard, un précédent peut même être invoqué. En cas de départ à la retraite d'un exploitant agricole et lorsque l'exploitation est reprise par son conjoint, celui-ci doit être considéré comme poursuivant l'exploitation. Or, il a été admis, « *dans un souci de simplification* », que le conjoint qui reprend l'exploitation ne soit soumis qu'à une simple formalité pour que l'option précédemment exercée en faveur du RSA poursuive ses effets jusqu'à son terme : joindre une note allant dans ce sens à sa première déclaration annuelle de chiffre d'affaires [(28)].

([28]) Voir la réponse à la question écrite n° 30420 du 28 septembre 1987 de M. Jean-Paul Charié, Journal officiel, Assemblée nationale, 11 avril 1988, page 1539, et la documentation de base 3 L 1221 (points 14 et 15, page 75, 15 avril 1995).

Cette tolérance n'a pas été étendue à l'hypothèse d'une poursuite de l'activité agricole par le conjoint ou par un héritier d'un exploitant décédé. Cette extension apparaît pourtant pleinement justifiée et il est souhaitable que le Gouvernement prenne position sur ce sujet.

*
* *

M. Gilbert Mitterrand a souligné l'utilité d'une telle mesure d'humanisation du droit fiscal agricole.

Votre **Rapporteur général** a estimé que cette proposition, sans être formellement de nature législative, apporterait une réponse à de vraies difficultés.

La Commission a *adopté* cet amendement **(amendement n° I-12)**, l'amendement de M. Michel Bouvard étant considéré comme satisfait.

*
* *

La Commission a ensuite examiné un amendement présenté par M. Jean-Pierre Brard, tendant à exonérer les hôpitaux de taxe sur les salaires.

M. Jean-Pierre Brard a considéré que le Gouvernement serait bien inspiré d'examiner sa proposition de façon approfondie.

M. Charles de Courson a salué l'habileté du procédé pour obtenir une réduction de la dotation globale hospitalière et faire apparaître une diminution des prélèvements obligatoires, mais il a souligné qu'une telle proposition, dés lors qu'elle était faite, ne pouvait rester circonscrite au secteur des hôpitaux, mais devrait s'étendre à l'ensemble du secteur des collectivités locales.

Votre **Rapporteur général** a souligné le coût prohibitif de la proposition, qui serait compris entre 6 et 9 milliards de francs.

La Commission a *rejeté* cet amendement.

La Commission a ensuite *rejeté* un amendement présenté par **M. Christian Cuvilliez**, relevant à 40.000 francs le seuil d'assujettissement à la taxe sur les

salaires des associations, et un amendement présenté par **M. Jean-Pierre Brard**, relevant le seuil précité de 2.000 francs par embauche d'un chômeur de longue durée dans la limite de 40.000 francs par an.

*
* *

Article 7

Relèvement de seuils de mise en recouvrement ou de perception.

Texte du projet de loi :

I. A l'article 1724 A du code général des impôts, la somme de " 50 F " est remplacée par celle de " 100 F ".

II. Le troisième alinéa de l'article 562 *bis* du code général des impôts est complété par une deuxième phrase ainsi rédigée :

" Elle n'est pas perçue sur les débits de deuxième catégorie lorsque son montant n'excède pas 50 F. ".

Exposé des motifs du projet de loi :

Il est proposé de relever le seuil de mise en recouvrement de 50 F à 100 F des créances recouvrées par les comptables de la direction générale des impôts et de la direction générale des douanes et droits indirects.

Par ailleurs, il est proposé de fixer un seuil de perception à 50 F pour la taxe spéciale perçue sur les débits de boissons de deuxième catégorie.

Observations et décision de la Commission :

• **Le I** du présent article propose de porter de 50 à 100 francs le seuil de mise en recouvrement des créances qui doivent être recouvrées par les comptables de la direction générale des impôts et ceux de la direction générale des douanes et droits indirects.

Le principe et la valeur de ce seuil de mise en recouvrement sont définis dans l'article 1724 A du code général des impôts. Celui-ci dispose que « *les créances de toute nature dont la perception incombe aux comptables publics désignés par décret et non acquittées à l'échéance ne sont mises en recouvrement que lorsque leur montant cumulé excède 50 francs.* »

Il répond à l'article 1657 du code général des impôts, qui édicte des dispositions similaires pour le recouvrement des impôts directs perçus par voie d'émission de rôle. « *Les cotisations initiales d'impôt sur le revenu ne*

sont pas mises en recouvrement lorsque leur montant, avant imputation de tout crédit d'impôt, est inférieur à 400 F ». La loi de finances initiale pour 1997 dispose qu'à compter de l'imposition des revenus de 2000, ce montant sera réduit à 200 francs. Par ailleurs, « *les cotisations d'impôts directs dont le montant total par article de rôle est inférieur à 80 F ne sont pas mises en recouvrement si elles sont perçues au profit du budget de l'Etat ; elles sont allouées en non-valeurs si elle sont perçues au profit d'un autre budget* ».

Pour autant, l'existence d'un seuil de mise en recouvrement n'a pas pour conséquence de dispenser le redevable du paiement de l'impôt. Dans le cas du droit de licence sur les débits de boissons, par exemple, l'administration fait parvenir chaque année aux débitants un avis d'imposition, même pour des valeurs inférieures à 50 francs. La majorité des débitants s'acquittent de leur dû en temps utile. Si une créance reste impayée à l'échéance, l'administration doit, légalement, engager une procédure de mise en recouvrement en faisant parvenir au redevable oublieux un « avis de mise en recouvrement ». Ce n'est qu'à partir de cette phase que les dispositions de l'article 1724 A du code général des impôts trouveront à s'appliquer, dispensant l'administration de s'engager dans la procédure si la créance en cause est inférieure au seuil légal.

Les dispositions de l'article 1724 A s'appliquent également aux majorations d'impôts et intérêts de retard. Si un redevable s'acquitte intégralement de sa dette fiscale, mais avec un retard tel que des pénalités lui soient imposées, l'administration n'est pas tenue d'engager une procédure de mise en recouvrement si le montant impayé des pénalités reste inférieur au minimum légal.

Les créances impayées prises en charge sont suivies, au plan comptable, sous le libellé « reste à recouvrer ». Elles restent en compte tant que le délai de prescription de trois ans n'est pas écoulé. Ce suivi comptable est le support technique de la règle de cumul des créances, évoquée dans les dispositions de l'article 1724 A du code général des impôts.

Les motivations essentielles du relèvement du seuil de perception proposé par le présent article sont, d'une part, l'érosion monétaire constatée depuis la dernière modification de ce seuil, il y a une dizaine d'années, d'autre part la suppression de la franchise postale effective au 31 décembre 1995. Les dépenses d'affranchissement sont, depuis, imputées directement, et pour leur coût réel, sur les dépenses de fonctionnement de chaque ministère. L'envoi d'un « avis de mise en recouvrement » à la personne redevable d'un impôt impayé, qui marque le début de la procédure de recouvrement, s'effectue par courrier recommandé, pour un montant légèrement inférieur à 30 francs. La

plupart du temps, la procédure se poursuit avec l'envoi d'une mise en demeure, à nouveau par courrier recommandé. Il apparaît ainsi que le seuil de recouvrement proposé dans le présent article est déjà sensiblement « préempté » par les frais d'affranchissement afférents aux deux premières phases de la procédure de recouvrement.

Les comptables publics visés par l'article 1724 A du code général des impôts sont définis dans l'article 406 *duodecies* de l'annexe III du même code. « *Les comptables publics mentionnés à l'article 1724 A du code général des impôts sont les comptables de la direction générale des impôts et ceux de la direction générale des douanes et des droits indirects en ce qui concerne, pour ces derniers, les contributions indirectes, droits, taxes, redevances et impositions obéissant aux mêmes règles et le droit spécifique mentionné à l'article 527 du code général des impôts.* »

Les comptables de la direction générale des impôts ont une compétence étendue en matière de perception de ressources diverses, qui peuvent être regroupées de la façon suivante :

– certaines recettes fiscales de l'Etat : les impôts directs recouvrés sans émission de rôle à l'exception de l'impôt sur les sociétés [(29)] (retenues à la source et prélèvements sur les revenus de capitaux mobiliers, taxe d'apprentissage, participation des employeurs au développement de la formation professionnelle continue, taxe forfaitaire sur les objets précieux, etc.) ; les droits d'enregistrement et la taxe de publicité foncière ; l'impôt de solidarité sur la fortune ; les droits de timbre ; la taxe sur la valeur ajoutée [(30)] et d'autres taxes indirectes (taxe sur la publicité télévisée, taxe sur les postes radio CB, taxe forfaitaire sur les exploits et autres actes des huissiers de justice) ;

– certaines ressources non fiscales de l'Etat : les revenus et produits du domaine de l'Etat, les redevances sanitaires d'abattage et de découpage, la consignation pour carte de commerce ;

– certaines recettes perçues au profit des collectivités locales : le droit départemental et la taxe départementale de publicité foncière ; les taxes

(29) L'impôt sur les sociétés est perçu par les comptables du Trésor, dépendant de la direction de la comptabilité publique.

(30) A l'exclusion de la TVA due sur les produits importés de pays autres que ceux de la Communauté européenne et de celle due sur les produits pétroliers importés de la Communauté européenne, dont la perception est dévolue à la direction générale des douanes et droits indirects.

additionnelles à certains droits d'enregistrement ; la taxe différentielle sur les véhicules à moteur, etc.

– certaines recettes affectées à des budgets annexes, des fonds ou des organismes divers : la taxe sur les tabacs fabriqués (au profit du budget annexe des prestations sociales agricoles) ; la taxe forestière (au profit du fonds forestier national) ; la taxe parafiscale sur certaines viandes (au profit de l'Association nationale pour le développement agricole) ; la contribution sur les primes ou cotisations des contrats d'assurance (au profit du fonds de garantie pour l'indemnisation des victimes du terrorisme) ; la taxe spéciale sur le prix des places de cinéma (au profit du fonds de soutien financier à l'industrie cinématographique), etc.

– la pénalité libératoire pour recouvrer la faculté d'émettre des chèques [(31)].

Les créances relevant des dispositions de l'article 1724 A du code général des impôts portent sur l'ensemble de ces recettes (y compris les ressources non fiscales, comme les redevances domaniales), à l'exception de la pénalité libératoire mentionnée ci-avant.

Selon les informations recueillies auprès de la direction générale des impôts par votre Rapporteur général, les principaux dossiers susceptibles de donner lieu à l'application du seuil de recouvrement concernent des procès-verbaux relatifs à la vignette automobile, divers droits de timbre, le droit de bail, etc. De même, les pénalités de retard sont fréquemment inférieures à 50 ou 100 francs [(32)].

La direction générale des impôts a procédé à une évaluation des conséquences que pourrait avoir l'augmentation du seuil de mise en recouvrement proposée par le présent article. Près de 129.500 dossiers seraient concernés, pour un coût d'affranchissement actuel de 55 francs l'unité, soit un coût total d'affranchissement de 7,1 millions de francs environ. Par ailleurs, le coût du traitement de ces dossiers par les agents aurait été évalué à 1,65 million de francs environ. Les économies induites par l'application à ces dossiers du seuil de recouvrement de 100 francs viendraient en compensation d'un coût budgétaire direct évalué à 21 millions de francs, qui représente le manque à gagner sur les recettes impayées abandonnées.

---

(31) Cette compétence est partagée avec les comptables du Trésor, dépendant de la direction de la comptabilité publique.

(32) Les pénalités d'assiette sont, en général, traitées dans le cadre de la liquidation de l'ensemble du principal.

Le « coût » total de la mesure serait ainsi de 12,3 millions de francs environ. Cette évaluation doit, cependant, être appréciée à sa juste valeur : elle ne représente pas un coût budgétaire réel pour l'Etat, car sitôt le seuil de 100 francs dépassé pour le montant cumulé des créances, la procédure de recouvrement peut être engagée, portant alors sur l'ensemble des créances impayées en compte à cette date. Ce « coût » de la mesure doit donc plutôt être interprété comme le volume des créances impayées que l'Etat accepte de porter temporairement dans ses comptes, net des économies de gestion effectuées par ailleurs sur le travail des agents et sur l'affranchissement.

En vertu de la loi n° 92-677 du 17 juillet 1992 et du décret n° 92-1431 du 30 décembre 1992, **la direction générale des douanes et droits indirects** exerce, depuis le 1er janvier 1993, les compétences dévolues auparavant à la direction générale des impôts en matière d'assiette, de contrôle, de recouvrement et de contentieux des contributions indirectes, des droits, taxes, redevances et impositions obéissant aux mêmes règles, ainsi que du « droit spécifique » sur les ouvrages d'or, d'argent et de platine prévu par la législation relative à la garantie du titre de ces matières.

Ainsi, les principales créances visées par l'article 1724 A du code général des impôts sont relatives, pour ce qui concerne la direction générale des douanes et droits indirects, aux impositions, droits et taxes suivants :

– en matière de boissons : le droit de consommation sur les « produits intermédiaires » prévu par l'article 402 *bis* du code général des impôts ; le droit de consommation sur les alcools prévu par l'article 403 du même code ; le droit de fabrication perçu sur les alcools impropres à la consommation prévu par l'article 406 A du même code (33) ; le droit de circulation sur les vins et cidres prévu par l'article 438 du même code ;

– pour les débits de boissons : le droit spécial perçu en cas de transfert d'un débit de boissons, prévu par l'article 562 du code général des impôts ; la taxe perçue au profit du Trésor sur tous les débits de boissons de deuxième, troisième et quatrième catégorie, prévue par l'article 562 *bis* du même code ;

– en matière de sucres et dérivés : la taxe spéciale sur les sucres, glucoses, isoglucoses et sirops d'inuline servant à la préparation d'apéritifs à base de vin et produits assimilables, prévue par l'article 563 du code général des impôts (34) ; le droit de fabrication sur les boissons de raisins secs, le droit de circulation sur les raisins secs à boissons, la taxe spéciale sur le sucre utilisé

(33) La suppression de cette taxe est proposée à l'article 32 du présent projet de loi.
(34) La suppression de cette taxe est proposée à l'article 32 du présent projet de loi.

au sucrage en première cuvée, prévus par l'article 564 du même code ; les cotisations à la production sur les sucres, l'isoglucose et le sirop d'inuline prévues respectivement par les articles 564 *ter*, 564 *quater* et 564 *quater* A du même code, perçues dans le cadre de l'organisation commune des marchés dans le secteur du sucre au sein de la Communauté européenne ;

– la cotisation de solidarité perçue sur la production de blé et d'orge (à l'exclusion des céréales contenues dans les aliments acquis par les producteurs-éleveurs pour la nourriture animale) prévue par l'article 564 *quinquies* du code général des impôts ; la cotisation de solidarité sur les graines oléagineuses (colza, tournesol et navette) prévue par l'article 564 *sexies* du même code (35) ;

– le « droit spécifique » sur les ouvrages d'or, d'argent et de platine prévu par l'article 527 du code général des impôts, dans le cadre de la législation relative à la garantie du titre de ces matières, d'un montant différencié selon la nature et le titre des matières composant ces ouvrages ;

– le droit de consommation sur les tabacs, dont le régime fiscal est défini par les articles 575 à 575 E *bis* du code général des impôts ; la taxe sur les allumettes et les briquets commercialisés en France continentale et en Corse, prévue par l'article 586 du même code (36) ;

– en matière d'impositions communales : la taxe sur les spectacles, jeux et divertissements régie par les articles 1559 à 1567 du code général des impôts ; le droit de licence des débitants de boissons prévu par les articles 1568 à 1572 du même code ; la surtaxe sur les eaux minérales prévue à l'article 1582 du même code ; la taxe sur les jeux de boules et de quilles comportant des dispositifs électromécaniques *(bowlings)* prévue à l'article 1582 *bis* du même code ;

– en matière de recettes affectées à des budgets annexes, des fonds ou des organismes divers : la contribution sur les boissons alcoolisées perçue au profit de la Caisse nationale d'assurance maladie des travailleurs salariés, prévue par l'article 1613 *bis* du code général des impôts ; le prélèvement sur les alcools et la taxe sur les farines perçus au profit du budget annexe des prestations sociales agricoles et prévus respectivement par les articles 1615 *bis* et 1618 *septies* du même code ; les ressources affectées au fonds de construction, d'équipement rural et d'expansion économique,

---

(35) A cet égard, l'article 406 *undecies* de l'annexe III du code général des impôts désigne expressément la direction générale des douanes et droits indirects comme l'administration compétente pour percevoir ces deux cotisations de solidarité.

(36) La suppression de cette taxe est proposée à l'article 32 du présent projet de loi.

provenant de la suppression d'un tarif réduit du droit de consommation sur les alcools, prévues par l'article 1621 *quinquies* du même code ;

– les taxes parafiscales prévues aux articles 358 à 364 D de l'annexe II du code général des impôts.

Par ailleurs, la direction générale des douanes et droits indirects perçoit la TVA due sur les produits importés de pays autres que ceux de la Communauté européenne et la TVA due sur les produits pétroliers importés de la Communauté européenne.

En droit, toutes les créances relatives aux ressources mentionnées ci-avant sont susceptibles de relever des dispositions de l'article 1724 A du code général des impôts. En sont exclues, en revanche, les taxes diverses prévues par les articles 265 à 285 *quinquies* du code des douanes.

En fait, selon les informations recueillies auprès de la direction générale des douanes et droits indirects par votre Rapporteur général, seuls le **droit de licence des débitants de boissons**, prévu par les articles 1568 à 1572 du code général des impôts, ainsi que la **taxe spéciale sur les débits de boissons**, prévue par l'article 562 *bis* du même code, sont susceptibles de donner lieu à l'application des dispositions de l'article 1724 A.

En effet, le mode de perception des recettes afférentes aux autres impositions, taxes et redevances implique que le seuil de mise en recouvrement, soit n'est jamais atteint, soit est largement dépassé :

– le premier cas survient lorsque la recette est perçue « au comptant », au moment même où le redevable dépose auprès de l'administration des douanes la déclaration portant sur l'activité génératrice du fait imposable et présentant le décompte des droits indirects dus à l'Etat ; il s'agit généralement de petites sommes – parfois quelques francs seulement – qui, souvent, sont perçues à l'occasion d'activités occasionnelles ; surtout, le personnel de la recette des douanes procède immédiatement à la vérification du montant des droits dus et perçus ; il ne peut, à cet égard, y avoir de « *créance non acquittée à l'échéance* » au sens de l'article 1724 A du code général des impôts ;

– le second cas se présente, en général, pour les impositions, taxes et redevances de toute nature perçues de façon régulière auprès de redevables dûment répertoriés ; l'administration des douanes ouvre alors des comptes au nom de chaque redevable, dans lesquels sont retracées les activités donnant lieu à imposition et les droits dus et perçus ; un apurement périodique

(généralement mensuel) de ces comptes met en évidence des créances supérieures au seuil de mise en recouvrement, actuel ou proposé.

Par ailleurs, une analyse rétrospective portant sur les toutes dernières années montre que le « droit spécifique » perçu au titre de la garantie de l'Etat sur les ouvrages d'or, d'argent ou de platine n'est jamais inférieur à 300 francs environ.

20.000 débits de boissons (37) sont assujettis à un droit de licence égal à 25 francs (38) ; 2.500 autres doivent annuellement acquitter un droit compris entre 25 et 100 francs. L'ensemble correspond à un montant global de droits à percevoir d'environ 700.000 francs. Cette somme est portée à 900.000 francs environ si l'on y ajoute le montant de la taxe spéciale évoquée ci-avant, due par ces mêmes établissements. Selon les informations recueillies auprès de la direction générale des douanes et droits indirects, 90% des débitants s'acquittent de leur impôt dans les délais. Le solde représente une perte potentielle de recettes d'environ 90.000 francs, peu importante au regard des frais qu'il conviendrait d'exposer dans les procédures pré-contentieuses de recouvrement.

- **Le II** du présent article propose d'instaurer un seuil de perception pour la taxe spéciale perçue sur les débits de boissons de deuxième catégorie et de fixer son montant à 50 francs. A la différence du dispositif proposé dans le I., la définition d'un seuil de *perception* implique que, pour un montant calculé de l'impôt inférieur à ce seuil, l'administration ne doit pas émettre d'avis d'imposition à l'endroit du redevable potentiel.

L'article 562 *bis* du code général des impôts, introduit par l'ordonnance n° 60-1253 du 29 novembre 1960 modifiant le code des débits de boissons et des mesures de lutte contre l'alcoolisme, dispose que, « *à compter du 1er janvier 1961, il est institué une taxe spéciale perçue au profit du Trésor sur tous les débits de boissons de deuxième, troisième et quatrième catégories.* »

« *Cette taxe est fixée pour les licences de troisième et quatrième catégories à 30% du droit de licence prévu aux articles 1568 et 1570* [du code général des impôts] *et effectivement applicable à chacun de ces débits de boissons. Elle est fixée pour les licences de deuxième catégorie à 15% du tarif des licences de troisième catégorie applicable dans la commune.* »

---

(37) Sur 375.000 établissements recensés par la direction générale des douanes et droits indirects.

(38) Il s'agit du minimum de droit exigible en la matière, comme cela est, par ailleurs, expliqué au II. ci-après.

« *Son contrôle et son recouvrement sont effectués selon les règles, sous les garanties et sanctions générales prévues en matière de contributions indirectes.* »

Le code des débits de boissons a instauré un système de licences d'établissement destiné à limiter le nombre de ces débits et à encadrer leur activité. La définition des licences est calquée sur celle des groupes de boissons, exposée dans le même code.

LICENCES D'ÉTABLISSEMENT ET GROUPES DE BOISSONS

Licence d'établissement	Groupe de boissons
I. « licence de boissons sans alcool » : autorisation de vendre pour consommer sur place les boissons du premier groupe	**1.** Boissons sans alcool : eaux minérales ou gazéifiées, jus de fruits ou de légumes non fermentés ou ne comportant pas, à la suite d'un début de fermentation, de traces d'alcool supérieures à 1,2 degré, limonades, infusions, lait, café, thé, chocolat, etc.
II. « licence de boissons fermentées » : autorisation de vendre pour consommer sur place les boissons des deux premiers groupes	**2.** Boissons fermentées non distillées : vin, bière, cidre, poiré, hydromel, vins doux naturels bénéficiant du régime fiscal des vins, crèmes de cassis, jus de fruits ou de légumes fermentés comportant de 1,2 à 3 degrés d'alcool
III. « licence restreinte » : autorisation de vendre pour consommer sur place les boissons des trois premiers groupes	**3.** vins doux naturels autres que ceux appartenant au groupe 2, vins de liqueur, apéritifs à base de vin et liqueurs de fraise, framboises, cassis ou cerises, ne titrant pas plus de 18 degrés d'alcool pur
IV. « grande licence » ou « licence de plein exercice » : autorisation de vendre pour consommer sur place toutes boissons dont la consommation à l'intérieur demeure autorisée, y compris celles du quatrième et du cinquième groupe	**4.** rhums, tafias, alcools provenant de la distillation des vins, cidres, poirés ou fruits et ne supportant aucune addition d'essence ainsi que des liqueurs édulcorées au moyen de sucre, de glucose ou de miel à raison de 400 g minimum par litre pour les liqueurs anisées et de 200 g minimum par litre pour les autres liqueurs et ne contenant pas plus d'un demi-gramme d'essence par litre
	5. toutes les autres boissons alcooliques autorisées par la loi

Un droit de licence, perçu au profit des communes, est acquitté annuellement par les débitants de boissons pourvus d'une licence de troisième ou de quatrième catégorie. Le tarif simple, applicable aux licences de troisième catégorie, est fixé par les conseils municipaux entre une valeur minimale et une valeur maximale, qui varient selon la population de la commune et sont déterminées par l'article 1568 du code général des impôts. Le tarif applicable aux licences de quatrième catégorie est égal au double du tarif simple.

TARIF SIMPLE DE LA LICENCE DE DÉBIT DE BOISSONS

(en francs)

Population de la commune	Minimum	Maximum
1.000 habitants et au-dessous	25	250
1.001 à 10.000 habitants	50	500
10.001 à 50.000 habitants	75	750
plus de 50.000 habitants	100	1000

Les conseils municipaux peuvent fixer, entre les limites minimales et maximales du tarif simple, un tarif progressif d'après la valeur locative retenue pour l'établissement de la taxe foncière sur les propriétés bâties portant sur les débits de boissons. Les établissements titulaires d'une licence de première ou deuxième catégorie ne sont pas redevables d'un droit de licence.

LES PRÉLÈVEMENTS INSTITUÉS PAR LES ARTICLES 562 *BIS* ET 1568 DU CODE GÉNÉRAL DES IMPÔTS

Catégorie de licence	Droit de licence (au profit des communes) article 1568 CGI	Taxe spéciale (au profit de l'Etat) article 562 *bis* CGI
Licence de 1ère catégorie	pas de droit	pas de taxe spéciale
Licence de 2ème catégorie	pas de droit	15% du tarif simple applicable dans la commune
Licence de 3ème catégorie	tarif simple	30% du tarif simple applicable à l'établissement
Licence de 4ème catégorie	tarif double	30% du tarif double applicable à l'établissement

Le montant de 50 francs que le présent article propose de fixer en guise de seuil de perception de la taxe spéciale due par les établissements titulaires d'une licence de deuxième catégorie correspond à un tarif simple de 333 francs. Un tel seuil exempte *de facto* tous les établissements de deuxième catégorie situés dans les communes de moins de 1000 habitants.

Les évaluations effectuées par la direction générale des douanes et droits indirects indiquent que, sur 100.000 actes de taxation enregistrés chaque année au titre des licences de deuxième catégorie [(39)], quelques dizaines de

(39) Une grande partie des « débits de boissons » de deuxième catégorie sont, dans les faits, déclarés au cours de manifestations ponctuelles, sans qu'il s'agisse d'établissements au sens strict du terme. Dans ces conditions, il convient de retenir comme définition du « débit de boisson » l'acte de taxation plutôt que le nombre d'établissements fixes dotés d'une licence de deuxième catégorie, qui est en lui-même beaucoup plus réduit (15.400

milliers pourraient être concernés par l'instauration du seuil de perception. Le coût de la mesure proposée dans le présent article a été estimé à 2 ou 3 millions de francs.

La simplification des démarches des contribuables et la suppression des actes administratifs peu utiles sont un objectif qu'il convient de privilégier. Les dispositions proposées dans le présent article contribuent à satisfaire cet objectif.

*
* *

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

*
* *

sont recensés par la direction générale des douanes et droits indirects) et beaucoup moins pertinent.

Après l'article 7

La Commission a examiné un amendement présenté par M. Philippe Auberger, prévoyant que le taux de l'intérêt de retard est égal au taux de l'intérêt légal.

M. Philippe Auberger a estimé qu'un taux d'intérêt de retard de 9% par an ne correspondait plus à la réalité économique actuelle, rendant un ajustement indispensable.

Votre Rapporteur général a souligné qu'il avait appelé l'attention du Gouvernement sur cette question lors de la discussion de la précédente loi de finances. Il a indiqué que le coût de la mesure, de l'ordre de 700 à 800 millions de francs pour un point de taux d'intérêt, interdisait son adoption cette année.

M. Charles de Courson a estimé qu'il conviendrait d'en finir avec ce vieux débat et que l'adoption de l'amendement y contribuerait en appelant la vigilance du Gouvernement.

Le Président Augustin Bonrepaux a douté de l'opportunité d'encourager les mauvais payeurs.

Votre Rapporteur général a estimé que la situation actuelle devrait être corrigée à moyen terme, sans donner des signes d'encouragement aux mauvais payeurs et en respectant l'équilibre budgétaire.

M. Jean-Pierre Brard a indiqué que sans donner une prime à l'accumulation de retards, des propositions étaient envisageables qu'il présenterait prochainement.

La Commission a *rejeté* cet amendement.

*
* *

Article 8

Augmentation du barème de l'imposition de solidarité sur la fortune.

Texte du projet de loi :

I. L'article 885 V *ter* du code général des impôts est abrogé.

II. Le tarif prévu à l'article 885 U du code général des impôts est ainsi modifié :

Fraction de la valeur nette taxable du patrimoine	Tarif applicable (en pourcentage)
- N'excédant pas 4 700 000 F	0,0
- Comprise entre 4 700 000 F et 7 640 000 F	0,55
- Comprise entre 7 640 000 F et 15 160 000 F	0,75
- Comprise entre 15 160 000 F et 23 540 000 F	1
- Comprise entre 23 540 000 F et 45 580 000 F	1,30
- Comprise entre 45 580 000 F et 100 000 000 F	1,65
- Supérieure à 100 000 000 F	1,80

Exposé des motifs du projet de loi :

Il est proposé d'intégrer la majoration de 10 % dans le barème de l'impôt de solidarité sur la fortune et de créer une nouvelle tranche du tarif, au taux de 1,8 %, pour la fraction de patrimoine qui excède 100 millions F.

Observations et décision de la Commission :

Cet article et douze autres du présent projet traduisent la volonté d'adapter la fiscalité du patrimoine, exprimée par le Gouvernement et la majorité des membres de l'Assemblée nationale.

L'impôt de solidarité sur la fortune a occupé une place essentielle dans la réflexion dont ils sont issus. Votre Rapporteur général et votre Commission des finances s'en étaient préoccupés au printemps dernier [(40)]. Une proposition de loi déposée par les membres du groupe communiste et apparentés a, de même, proposé une réforme d'ensemble de cet impôt [(41)]. Le Conseil des impôts y a également consacré une part importante de son seizième rapport.

([40]) Voir le rapport d'information n° 1065 du 16 juillet 1998 sur la fiscalité du patrimoine.

([41]) Proposition de loi n° 1053.

Il n'est pas inutile de rappeler les grandes lignes de ce débat avant d'examiner les mesures que le Gouvernement soumet à l'approbation de l'Assemblée nationale.

L'impôt sur l'actif net a-t-il sa place dans un système fiscal moderne ?

A cette question, votre Rapporteur général a répondu affirmativement. On peut d'ailleurs relever que la coalition victorieuse aux récentes élections législatives générales en Allemagne, qui aura la majorité dans les deux chambres législatives, et donc toute latitude pour conduire une réforme fiscale d'envergure, s'est prononcée en faveur du rétablissement de la perception de l'impôt sur la fortune.

Du point de vue social, ce type de prélèvement permet, en effet, d'appréhender les facultés contributives supplémentaires conférées au détenteur d'un patrimoine important par la possession même de ce dernier. Sur le plan économique, ce type d'impôt ne peut que favoriser la circulation du capital dans l'économie, ses redevables devant utiliser leurs ressources de la façon la plus rentable possible. Les préoccupations budgétaires lui donnent aussi une justification. Un tel impôt contribue à la diversification des sources de recettes publiques. **L'estimation pour 1999 d'un produit attendu de 14,9 milliards de francs pour l'ISF et la taxe sur les bons anonymes**, outre qu'elle est significative, compte tenu du nombre limité des redevables en cause, rend crédible la volonté de faire participer les plus fortunés à l'effort de solidarité en faveur des plus démunis, au-delà de ce qui aurait résulté du simple jeu de la structure fiscale d'ensemble qui privilégie, en France, les impôts indirects aux effets non progressifs.

Quelles dispositions de l'ISF devait-on améliorer ?

Le débat sur l'assiette a tourné autour de la question de son extension aux biens professionnels. Votre Rapporteur général, lui même, a considéré que beaucoup d'arguments pouvaient aller dans le sens d'une telle adaptation. Sa conclusion a néanmoins été qu'une telle extension, quelque séduisante qu'en fût la perspective, se heurterait, aujourd'hui, à d'importantes difficultés de mise en œuvre [(42)]. La solution la plus simple, techniquement, eût sans doute été d'élargir l'assiette et de modérer les taux. Il est indéniable, toutefois, qu'une telle réforme n'eût pu se faire dans la sérénité. Vouloir y procéder à tout prix obligerait à mettre en place des mécanismes d'une complexité telle

(42) Voir le rapport n° 1065 précité, pages 44 à 57.

que, par leurs effets induits, ils risqueraient de se révéler des remèdes pires que le mal prétendument soigné.

Le choix de la prudence ne signifie pourtant pas une renonciation à rechercher les moyens de conforter l'ISF en tant qu'impôt de solidarité. Parmi les pistes envisageables figure, évidemment, la réduction des pratiques excessives d'optimisation fiscale par certains redevables, lesquelles confinent à l'évasion pure et simple.

L'impôt de solidarité sur la fortune, parce qu'il comporte des règles complexes, dont certaines peuvent générer des effets de seuils importants, et parce qu'il concerne des redevables ayant la capacité, et les moyens, de procéder à une optimisation fine, nécessite de garantir la plus grande effectivité de son prélèvement en procédant à quelques aménagements de ses règles d'assiette. Ces modifications auront pour but d'éviter que soit minorée artificiellement la capacité contributive de redevables un peu trop habiles.

Telles sont les raisons qui justifient les mesures contenues dans le présent projet de loi de finances, que votre Rapporteur général vous proposera d'ailleurs de compléter.

I.- Une contribution accrue demandée aux ménages les plus fortunés

Le présent article contient, pour sa part, deux mesures alourdissant le poids des cotisations d'ISF :

- l'absence, cette année encore, d'actualisation des limites des tranches du barème ;

- le renforcement de la progressivité de l'impôt par la création d'une nouvelle tranche marginale. Elle s'appliquerait aux patrimoines supérieurs à 100 millions de francs.

Le présent article prévoit enfin l'intégration de la majoration spéciale de 10% dans le barème de l'ISF.

A.- L'absence d'actualisation des limites des tranches du barème

La hausse des prix hors tabac, calculée en moyenne, telle qu'évaluée pour 1999 atteint 1,2%. En l'absence de réévaluation à cette hauteur, un gain de l'ordre de 70 millions de francs peut être obtenu par l'effet spontané de l'évolution nominale des évaluations servant à asseoir l'impôt. On peut

d'ailleurs rappeler que l'absence de revalorisation du barème de l'ISF en 1997 (hausse moyenne des prix hors tabac de 1,1%) et 1998 (hausse moyenne de 0,8%) a pu procurer un gain supplémentaire de l'ordre, respectivement, de 140 millions et 90 millions de francs.

B.- La création d'une nouvelle tranche supérieure de l'ISF

Le présent article propose ensuite de créer une tranche supplémentaire d'imposition pour les patrimoines supérieurs à 100 millions de francs. Un taux de 1,80% lui serait appliqué.

L'ISF est d'ores et déjà un impôt fortement progressif, c'est-à-dire dont l'essentiel du produit est effectivement supporté par ses redevables les plus fortunés.

En 1997, les patrimoines inférieurs à 7,64 millions de francs représentaient 51,46% des redevables, mais ils assuraient seulement 7,5% du produit de l'impôt, pour une cotisation moyenne de 7.190 francs. En revanche, les patrimoines supérieurs à 23,54 millions de francs, regroupant 5,25% des redevables, supportaient 52,5% du produit de l'impôt, pour une cotisation moyenne de 246.723 francs dans l'avant-dernière tranche et de 1.242.660 francs dans la dernière tranche. Les redevables dont le patrimoine dépasse 15,16 millions de francs acquittent, pour leur part, 67,3% du produit de l'impôt, alors qu'ils ne représentent que 12,5% des personnes imposées.

D'après les informations recueillies par votre Rapporteur général, le nombre de redevables dont le montant déclaré de patrimoine net imposable a dépassé 100 millions était de l'ordre de 800 en 1997. Parmi eux, un peu plus de 425 redevables ont bénéficié du plafonnement de leur cotisation en 1997, dont environ 280 en subissant la limitation de ce mécanisme. Le revenu net moyen imposable [(43)] à l'impôt sur le revenu de 1996, sans prise en compte des plus-values taxées à un taux forfaitaire et des revenus taxés selon le système du quotient, était de l'ordre de 3 millions de francs pour cette catégorie de redevables.

([43]) La notion de revenu net imposable correspond au revenu brut déclaré après imputation des frais réels, des déductions forfaitaires (notamment 10 % et 20 %), des abattements, des charges déductibles et des déficits. Ainsi pour un contribuable ne déclarant que des salaires, le revenu net imposable est généralement égal à 72 % du revenu déclaré.

Si l'on compare la répartition des bases imposables de ces contribuables, par type d'actif, avec la même répartition pour l'ensemble des redevables de l'ISF, il apparaît, que si cet impôt, pris globalement, ne pèse pas principalement sur le capital immobilier, cette constatation vaut plus encore dans la tranche supérieure d'imposition.

En 1997, pour l'ensemble des redevables de l'ISF, les immeubles n'ont représenté que 38,57% des bases imposables et les biens meubles 67,73%. Si l'on considère maintenant les contribuables ayant plus de 100 millions de francs d'actif net déclaré, le capital immobilier imposable à l'ISF a atteint 12,71 milliards de francs (soit 6,70% de l'actif net propre à ces redevables), alors que **les valeurs mobilières ont représenté 157,68 milliards de francs (soit 94,66% de l'actif net propre à ces redevables).**

Le tableau suivant présente la répartition des bases imposables de ces contribuables par type d'actif.

RÉPARTITION DES BASES IMPOSABLES PAR TYPE D'ACTIF EN 1997

Éléments du patrimoine déclarés après abattement éventuel Ensemble des redevables de l'ISF	**Montant** (en millions de francs)	**Pourcentage de l'actif net imposable**	**Éléments du patrimoine déclarés après abattement éventuel Ensemble des redevables dont le montant de patrimoine net imposable est supérieur à 100 millions de francs de l'ISF**	**Montant** (en millions de francs)	**Pourcentage de l'actif net imposable**
Immeubles bâtis			**Immeubles bâtis**		
Résidence principale	241.413	12,22	Résidence principale	3.002	1,58
Autres immeubles	489.600	24,77	Autres immeubles	9.135	4,82
Sous-total	731.013	36,99	Sous-total	12.137	6,40
Immeubles non bâtis			**Immeubles non bâtis**		
Bois, forêts et groupements forestiers	3.105	0,16	Bois, forêts et groupements forestiers	177	0,09
Biens ruraux loués à long terme	4.434	0,22	Biens ruraux loués à long terme	54	0,03
Parts de GFA	1.117	0,05	Parts de GFA	37	0,02
Autres biens	22.670	1,15	Autres biens	305	0,16
Sous total	31.326	1,58	Sous total	573	0,30
Total des immeubles	**762.339**	38,57	**Total des immeubles**	**12.710**	6,70
Biens meubles			**Biens meubles**		5,10
Droits sociaux	50.259	2,54	Droits sociaux	9.677	70,12
Autres valeurs mobilières	868.164	43,93	Autres valeurs mobilières	132.941	7,94
Liquidités	208.337	10,54	Liquidités	15.063	16,60
Autres biens meubles	211.682	10,71	Autres biens meubles	31.462	00,76
Total des biens meubles	**1.338.4**	67,73	**Total des biens meubles**	**189.143**	99,76
Total des immeubles et des biens meubles	**2.100.7**	106,31	**Total des immeubles et des biens meubles**	**201.853**	106,46
Forfait mobilier	4.660	0,23	Forfait mobilier	0	0
Total de l'actif brut	2.105.4	106,54	Total de l'actif brut	201.853	106,46
Passif et autres déductions	129.371	6,54	Passif et autres déductions	12.257	6,46
Patrimoine net imposable	**1.976.0**	100	**Patrimoine net imposable**	**189.596**	100

D'après des données du Ministère de l'économie, des finances et de l'industrie.

Il ressort de ces données que la création d'une nouvelle tranche marginale d'ISF peut, pour une grande part, s'apparenter à une forme d'**imposition supplémentaire du capital financier.**

Le produit attendu de la création de cette nouvelle tranche est estimé à 200 millions de francs. Il convient toutefois de ne pas oublier que des cas de « délocalisations » se produiront sans doute, qui pourraient alors aboutir à une diminution du produit réellement retiré de la mesure par rapport au produit attendu.

C.- L'intégration de la majoration de 10% dans le barème de l'ISF

L'article 3 de la première loi de finances rectificative pour 1995 (n° 95-885 du 4 août 1995) a institué une majoration forfaitaire temporaire, *« pour 1995 et les années suivantes »,* égale à 10% du montant des cotisations d'ISF due par toutes les personnes qui en sont redevables. Ce dispositif a été codifié sous l'article 885 V *ter* du code général des impôts qui serait abrogé par le paragraphe I du présent article.

Cette majoration s'applique au montant de l'impôt **après plafonnement de l'ISF,** tel qu'il est prévu à l'article 885 V *bis* du code précité. Cette exclusion expresse vise à éviter le jeu du plafonnement sur la majoration. Un redevable dont la cotisation est plafonnée doit donc acquitter la majoration. Un redevable dont la cotisation d'ISF et d'impôt sur le revenu est inférieure à 85% de ses revenus disponibles, mais qui aurait franchi ce seuil du seul fait de la prise en compte de la majoration, ne peut pas se prévaloir du plafonnement.

L'intégration de la majoration dans le barème (+10% appliqué à chaque taux), par rapport à une majoration appliquée à la cotisation résultant de l'application du barème aura pour conséquence de faire jouer le mécanisme du plafonnement à l'égard du surplus de cotisation résultant de cette intégration.

II.- Éléments d'information sur l'impôt de solidarité sur la fortune

Le produit de l'ISF a atteint 10,06 milliards de francs en 1997, en y incluant les résultats du contrôle, contre 9,92 milliards de francs en 1996 (+12,8%), en tenant compte de la majoration exceptionnelle de 10%. 179.899 redevables l'ont acquitté, sur une base taxable de 1.976 milliards de francs. On constate donc une **augmentation du nombre de redevables et de la base taxable**, alors que tous deux avaient diminué en 1996. L'augmentation des cours des valeurs mobilières s'est, en effet, traduite par une hausse de la valeur du capital mobilier. Par exemple, l'indice CAC 40 a crû de 23,7% en 1996.

COMPARAISON DE L'ISF 1996 ET DE L'ISF 1997

(en milliards de francs)

	1996	**1997**
Produit de l'ISF (1)	9,92 MDF (1)	10,06 MDF (1)
Nombre de redevables	173.629	178.899
Patrimoine taxable.....	1.843 MDF	1.976 MDF

(1) Y compris la majoration exceptionnelle de 10%.

Source : Ministère de l'économie, des finances et de l'industrie.

Comme le montre le tableau ci-après, le produit de l'impôt reste très **concentré.**

VENTILATION DE L'ISF 1997 PAR TRANCHE DE PATRIMOINE IMPOSABLE

Tranches d'actif net imposable	**Nombre de redevables**	**Patrimoine imposable**		**Produit de l'ISF (1)**	
		Montant (en millions de francs)	**Pourcentage**	**Montant (en millions de francs)**	**Pourcentage**
< 7,64 millions de francs	92.072	557.965	28,2	662	7,5
de 7,64 à 15,16 millions de francs	64.511	657.666	33,3	2.275	25,2
de 15,16 à 23,54 millions de francs	12.927	238.140	12,1	1.352	14,8
de 23,54 à 45,58 millions de francs	6.562	203.619	10,3	1.619	17,7
> 45,58 millions de francs	2.827	318.680	16,1	3.513	34,8
TOTAL.....	**178.899**	**1.976.070**	**100,0**	**9.421**	**100,0**

(1) Y compris la majoration exceptionnelle de 10%, hors résultats du contrôle.

Source : Ministère de l'économie, des finances et de l'industrie.

Le tableau ci-après précise la ventilation de l'ISF en 1997 par tranche de cotisation. On constate que :

– 36,36% (39,94% en 1996) des redevables ont payé moins de 10.000 francs d'impôt ; ils représentaient 18,65% des bases imposables et ont acquitté 3,27% du produit de l'impôt ;

– 80,49% (80,36% en 1996) des redevables ont payé moins de 50.000 francs d'impôt ; ils représentaient 52,98% des bases et ont acquitté 23,02% du produit de l'impôt ;

– 1,28% (1,14% en 1996) des redevables ont payé au-delà de 500.000 francs d'impôt ; ils représentaient 14,69% des bases, mais ont acquitté 33,86% du produit de l'impôt.

VENTILATION DE L'ISF 1997 PAR TRANCHE DE COTISATION

Tranches de cotisation (en francs) (1)	**Nombre de redevables**	**Patrimoine imposable**		**Produit de l'ISF** (1)	
		Montant (en millions de francs)	**Pourcentage**	**Montant (en millions de francs)**	**Pourcentage**
0	1.657	10.475	0,5	0	0,0
de 1 à 5.000	33.028	172.738	8,7	84	0,9
de 5.001 à 10.000	30.380	185.449	9,4	225	2,4
de 10.001 à 20.000	37.977	277.666	14,1	541	5,7
de 20.001 à 50.000	40.961	400.721	20,3	1.319	14,0
de 50.001 à 100.000	18.967	274.487	13,9	1.305	13,9
de 100.001 à 500.000	13.635	364.120	18,4	2.657	28,2
de 500.001 à 1.000.000	1.347	90.803	4,6	828	9,8
plus de 1.000.000	947	199.611	10,1	2.362	25,1
TOTAL	**178.899**	**1.976**	**100,0**	**9.421**	**100,0**

(1) Y compris la majoration exceptionnelle de 10%.

Source : Ministère de l'économie, des finances et de l'industrie.

En moyenne, la cotisation du redevable de l'ISF atteignait 52.660 francs en 1997. Compte tenu de la dispersion des redevables le long de l'échelle des patrimoines, cette moyenne varie en réalité de 7.190 francs à 1.242.660 francs selon les tranches du patrimoine imposable. En 1996, la cotisation moyenne d'ISF s'élevait à 48.496 francs.

COTISATION MOYENNE D'ISF 1997 PAR TRANCHE DE PATRIMOINE IMPOSABLE

Tranches d'actif net imposable	Nombre de redevables	Produit de l'ISF (1) Montant (en millions de francs)	Cotisation moyenne d'ISF Montant (en francs)
< 7,64 millions de francs	92.072	662	7.190
de 7,64 à 15,16 millions de francs	64.511	2.275	35.265
de 15,16 à 23,54 millions de francs	12.927	1.352	104.587
de 23,54 à 45,58 millions de francs	6.562	1.619	246.723
> 45,58 millions de francs	2.827	3.513	1.242.660
TOTAL	**178.899**	**9.421**	**52.660**

(1) Y compris la majoration exceptionnelle de 10%.

Source : Ministère de l'économie, des finances et de l'industrie.

On dénombrait **2.509 redevables plafonnés** en 1997 contre 2.804 en 1996 (-10,52%). En effet, le total formé par l'ISF et l'impôt sur le revenu ne peut excéder 85% des revenus nets imposables à l'impôt sur le revenu (ou soumis à un prélèvement libératoire) au titre de l'année précédente. En cas d'excédent, le redevable est dispensé d'acquitter le surplus. Toutefois, depuis le 1er janvier 1996 et pour les contribuables dont le patrimoine excède la limite supérieure de la troisième tranche du barème (15,16 millions de francs pour 1999), la diminution de l'ISF ne peut excéder 50% du montant de la cotisation due avant plafonnement ou le montant de l'impôt correspondant à un patrimoine taxable égal à la limite supérieure de la troisième tranche du barème (72.570 francs) si ce montant est supérieur.

NOMBRE DE REDEVABLES PLAFONNÉS EN 1996 ET 1997 PAR TRANCHE DE PATRIMOINE

Tranches de patrimoine *(en millions de francs)*	**Effectif 1996**	**Effectif 1997**
< 7,64 millions de francs.....	408	263
de 7,64 à 15,16 millions de francs.....	576	510
de 15,16 à 23,54 millions de francs.....	349	306
de 23,54 à 45,58 millions de francs.....	524	532
> 45,58 millions de francs.....	947	898
TOTAL.....	**2.804**	**2.509**

Source : Ministère de l'économie, des finances et de l'industrie.

L'analyse du patrimoine par nature d'actif et tranche de patrimoine montre que **les immeubles représentaient, en 1997, 38,57% de l'actif net imposable** contre 41,53% en 1996 et 44,54% en 1995. La part des immeubles dans l'actif net imposable continue donc d'être **en diminution**. Celle de la résidence principale baisse également et représente 12,22% de l'actif net, contre 13,08% en 1996 et 15,37% en 1995.

Le poids des valeurs mobilières augmente sensiblement et représente 57% de l'actif net, contre 45,23% en 1996 et 44,99% en 1995.

RÉPARTITION DES BASES EN FONCTION DU NIVEAU DU PATRIMOINE (1997)

(en millions de francs)

	Montant du patrimoine imposable		**Ensemble des redevables**
Éléments du patrimoine	**de 4,7 (seuil) à 6 millions de francs**	**Plus de 35 millions de francs**	
Immeubles.....	142.639	51.868	762.339
Meubles	121.788	358.365	1.138.442
Forfait mobilier	1.300	62	4.660
Passif.....	- 17.632	- 25.324	- 129.371
Actif net imposable.....	248.095	384.971	1.976.070

Source : Ministère de l'économie, des finances et de l'industrie.

La ventilation de chacun des types de patrimoine (immobilier et mobilier) est la suivante.

COMPOSITION DU PATRIMOINE IMMOBILIER SELON SON IMPORTANCE EN 1997

(en millions de francs)

Nature des actifs immobiliers	Montant du patrimoine imposable		Ensemble des redevables
	de 4,7(seuil) à 6 millions de francs	Plus de 35 millions de francs	
Résidences principales	55.778	12.254	241.413
Autres immeubles	82.022	37.337	489.600
Bois et forêts et parts de groupement forestier	366	483	3.105
Biens ruraux loués à long terme	684	267	4.434
Part de groupements fonciers agricoles	124	114	1.117
Autres biens non bâtis	3.666	1.413	22.670
Total des immeubles	**142.640**	**51.868**	**762.339**

Source : Ministère de l'économie, des finances et de l'industrie.

COMPOSITION DU PATRIMOINE MOBILIER SELON SON IMPORTANCE EN 1997

(en millions de francs)

Éléments du patrimoine	Montant du patrimoine imposable		Ensemble des redevables
	de 4,7 (seuil) à 6 millions de francs	Plus de 35 millions de francs	
Liquidités	2.810	33.307	208.337
Valeurs mobilières	75.015	265.329	918.423
Autres meubles	19.963	59.729	211.682
Forfait mobilier	1.300	62	4.660
Total des biens meubles	**123.088**	**356.427**	**1.343.102**

Source : Ministère de l'économie, des finances et de l'industrie.

En comparant ces données avec celles des années précédentes, on constate que :

– la part de la résidence principale a légèrement remonté dans le total des actifs immobiliers : elle est de 31,66%, contre 31,49% en 1996, mais elle était de 34% en 1993. Elle constitue toujours une part de plus en plus faible du patrimoine immobilier au fur et à mesure que le patrimoine s'accroît. En effet, en deçà de 6 millions de francs, elle représente 39,10% du

patrimoine foncier, au-delà de 35 millions de francs, la proportion est ramenée à 23,62% ;

– la part des valeurs mobilières détenues par les possesseurs des patrimoines les plus importants (plus de 35 millions de francs) augmente légèrement. Elle représente 19,75% du total de l'actif mobilier en 1997, contre 19,08% en 1996. Il n'en est pas de même pour le portefeuille détenu par ceux ayant un patrimoine inférieur à 6 millions de francs (5,58% en 1997 contre 6,72% en 1996) ;

– la part des autres biens meubles (dont les meubles meublants) continue de s'accroître : ils représentent 15,75% en 1997, contre 14,49% du total de l'actif mobilier en 1996.

La structure démographique de l'ISF est stable. Les personnes ne déclarant aucune personne à charge, essentiellement des retraités, ont représenté 85% des redevables comme en 1996, leur part dans les déclarants à l'impôt sur le revenu, qui n'a pas varié, étant de 69%.

Toutefois, le patrimoine déclaré par ces redevables est, en moyenne, inférieur à celui des familles plus nombreuses. Les personnes ayant plus de quatre personnes à charge sont celles qui déclarent le patrimoine moyen le plus important, de l'ordre de 13,911 millions de francs. Elles ne représentent cependant que 1% du total des déclarants.

RÉPARTITION DES REDEVABLES DE L'ISF EN 1997 SELON LE NOMBRE DE PERSONNES À CHARGE COMPARAISON AVEC LES DÉCLARANTS À L'IR ET LE PATRIMOINE MOYEN

Nombre de personnes à charge	Ensemble des déclarants IR 1996 (en %)	Redevables ISF 1997 (en %)	Patrimoine moyen déclaré à l'ISF (en milliers de francs)
Sans personne à charge.....	69	85	10.908
1 personne à charge.....	14	7	11.210
2 personnes à charge	11	5	11.849
3 personnes à charge	4	2	12.947
4 personnes à charge et plus	2	1	13.911

Source : Ministère de l'économie, des finances et de l'industrie.

Enfin, géographiquement, les redevables sont toujours concentrés en Ile-de-France, mais la part de cette région continue de reculer par rapport aux deux dernières années.

Les ressortissants de cette région représentent 47,9% de l'effectif total des redevables (contre 49% en 1996 et 50,6% en 1995) et ils assurent 57,5% du produit total de l'impôt (contre 57,8% en 1996 et 60,3% en 1995). Leur cotisation moyenne, est de 67.144 francs, supérieure de plus de 20% à la cotisation moyenne nationale, égale à 55.929 francs.

Les régions Rhône-Alpes et Provence-Alpes-Côte d'Azur viennent ensuite et ont représenté, respectivement, 6,7% et 6,5% de l'impôt payé en 1997.

MONTANT DE L'ISF PAYÉ PAR RÉGION EN 1997

Régions	Déclarations imposables déposées au titre de 1997 (1)		Paiements reçus au cours de l'année (2)		Cotisation moyenne en 1996 (en francs) (2)
	Nombre	en %	Montant (en milliers de francs)	en %	
Ile-de-France	86.119	47,9	5.782.	57,5	67.144
Champagne-Ardennes	2.556	1,4	120.010	1,2	46.952
Picardie	3.496	1,9	187.400	1,8	53.604
Haute-Normandie	3.210	1,8	126.977	1,3	39.557
Centre	5.117	2,8	237.505	2,3	46.419
Basse-Normandie	2.381	1,3	110.474	1,1	46.398
Bourgogne	2.927	1,6	117.496	1,2	40.142
Nord-Pas-de-Calais	6.709	3,7	438.073	4,3	65.296
Lorraine	2.764	1,5	125.883	1,2	45.709
Alsace	2.979	1,6	180.058	1,8	60.442
Franche-Comté	1.273	0,7	55.388	0,5	43.510
Pays de Loire	5.381	3,0	233.596	2,3	43.411
Bretagne	4.638	2,5	185.962	1,8	40.095
Poitou-Charentes	2.625	1,4	128.905	1,3	49.106
Aquitaine	5.736	3,2	241.267	2,4	42.061
Midi-Pyrénées	4.078	2,2	149.777	1,5	36.728
Limousin	1.074	0,6	57.824	0,6	53.839
Rhône-Alpes	13.592	7,5	676.148	6,7	49.746
Auvergne	1.985	1,1	74.759	0,7	37.661
Languedoc-Roussillon	3.466	1,9	136.622	1,3	39.418
Provence-Alpes-Côte-d'Azur (3)	16.897	9,4	649.996	6,5	38.468
Total Métropole	179.003	99,5	10.016.	99,6	55.957
DOM	883	0,5	44.367	0,4	50.245
TOTAL NATIONAL	**179.886**	**100,0**	**10.060.**	**100,0**	**55.929**

(1) Le nombre de déclarations qui figure sur ce tableau est issu d'une centralisation des déclarations au 31 décembre 1997.
(2) Paiements reçus ou cotisations versées en 1997 au titre de l'ISF 1997 ou des années antérieures y compris la majoration exceptionnelle de 10%.
(3) Y compris la Corse.

Source : Ministère de l'économie, des finances et de l'industrie.

*
* *

La Commission a examiné un amendement de M. Gilbert Gantier tendant à éviter la création d'une tranche de patrimoine imposée à l'impôt de solidarité sur la fortune (ISF) au taux de 1,8% pour la fraction de patrimoine qui excède 100 millions de francs.

M. Gilbert Gantier a expliqué que cette mesure, qui concernait peu de contribuables, aurait pour effet la délocalisation des patrimoines.

Votre Rapporteur général a confirmé que 800 foyers fiscaux étaient concernés ; puis il a demandé le rejet de l'amendement.

La Commission a *rejeté* cet amendement et *adopté* l'article 8 sans modification.

*
* *

Article additionnel après l'article 8

Taxation forfaitaire des œuvres d'art au titre de l'imposition de solidarité sur la fortune.

Texte de l'article additionnel :
I. L'article 885 I du code général des impôts est ainsi rédigé :
« Art.885 I. Les objets d'antiquité, d'art ou de collection visés à l'article 795 A ou présentés au public dans des conditions fixées par décret et les objets d'art dont le créateur est vivant au 1er janvier de l'année d'imposition ne sont pas compris dans la base d'imposition à l'impôt de solidarité sur la fortune.
Cette exonération s'applique également aux parts de sociétés civiles mentionnées au troisième alinéa de l'article 795 A à concurrence de la fraction de la valeur des parts représentatives des objets d'antiquité, d'art ou de collection.
Le décret prévu au premier alinéa fixe notamment les dispositions types selon lesquelles une convention est souscrite entre les ministres chargés de la culture et des finances et le propriétaire des oeuvres.
Les droits de la propriété littéraire et artistique et les droits de la propriété industrielle ne sont pas compris dans la base d'imposition à l'impôt de solidarité sur la fortune de leur auteur ou de leur inventeur. »
II. L'article 885 S du code général des impôts est complété par un alinéa ainsi rédigé :

« Pour l'évaluation des objets d'antiquité, d'art ou de collection autres ce que ceux visés à l'article 885 I, la valeur déclarée par les redevables déclarant posséder de tels objets est égale à 3 % de l'ensemble des autres valeurs mobilières et immobilières du patrimoine déclaré. Les redevables peuvent apporter la preuve d'une valeur inférieure en joignant à leur déclaration les éléments justificatifs de la valeur des biens en cause. »

Observations et décision de la Commission :
Votre Commission a examiné un amendement présenté par votre Rapporteur général tendant à soumettre les œuvres d'art à une taxation forfaitaire au titre de l'imposition sur la fortune.

Dès la création de l'impôt sur les grandes fortunes, les objets d'antiquité, d'art ou de collection ont été exonérés sans condition. Aux termes de l'actuel article 885 I du code général des impôts : *« les objets d'antiquité, d'art ou de collection et les droits de la propriété littéraire et artistique ne sont pas compris dans les bases d'imposition à l'impôt de solidarité sur la fortune »*.

L'objet d'antiquité répond à une condition d'ancienneté : être un objet de plus de 100 ans d'âge. L'objet d'art répond au critère de l'œuvre originale réalisée par son auteur. Sont visés, en pratique, des articles correspondant aux rubriques du tarif extérieur commun utilisé pour l'assiette de la taxe forfaitaire sur les objets précieux et les métaux [(44)].

Les raisons qui sont à l'origine de cette exonération sont tirées :

– des difficultés d'évaluer les objets d'art,

– de la facilité de les dissimuler,

([44]) 5801 à 5803 - Tapis et tapisseries.

99-01 - Tableaux, peintures et dessins faits entièrement à la main, à l'exclusion des dessins industriels du n° 49-06 du tarif extérieur commun et des articles manufacturés décorés à la main.

99-02 - Gravures estampes et lithographies originales.

99-03 - Productions originales de l'art statuaire et de la sculpture, en toutes matières.

99-04 - Timbres postes et analogues, timbres fiscaux et analogues, oblitérés ou bien non oblitérés, mais n'ayant pas cours, ni destinés à avoir cours dans le pays de destination.

99-05 Collections et spécimens pour collections de zoologie et de botanique, de minéralogie et d'anatomie ; objets pour collections présentant un intérêt historique, archéologique, paléontologique, ethnographique et numismatique.

99-06 - Objets d'antiquité ayant plus de cent ans d'âge.

– des risques d'accroissement de la fraude et de l'évasion vers l'étranger,

– du possible refus des propriétaires privés de continuer à participer à la politique culturelle de l'Etat et des collectivités territoriales par les expositions ou le mécénat.

Le Président de l'Observatoire des mouvements internationaux d'œuvres d'art, M. André Chandernagor, s'est d'ailleurs prononcé, dans un rapport remis au ministre de la culture, au mois d'avril dernier, sur les conditions du développement du marché de l'art en France, en faveur du maintien de l'exonération. Il a estimé inopportune toute mesure qui méconnaîtrait le caractère international du marché de l'art pour les objets d'une valeur supérieure à 500.000 francs, marché qui est donc très mouvant et susceptible de délocalisations. Il a souligné, en outre, que pour être prospère, un marché national doit voir sa croissance s'accompagner du développement d'une capacité à attirer les objets, la France étant, à cet égard, en concurrence avec Londres et New-York.

Lors de son audition devant la Commission des affaires culturelles, familiales et sociales de notre Assemblée, le 15 septembre 1998, Mme Catherine Trautmann, ministre de la culture et de la communication, a, pour sa part, annoncé qu'un ensemble de mesures, notamment de nature fiscale, étaient à l'étude, à la demande du Premier ministre, visant à dynamiser le marché français de l'art.

Pour votre Rapporteur général, les contraintes concurrentielles du marché des œuvres d'art, qui sont réelles, ne doivent pas conduire à occulter un principe, non moins réel, de répartition de l'actif patrimonial, qui conduit, à mesure que la valeur du patrimoine augmente, à voir apparaître, à côté d'une part plus spécifiquement professionnelle, une part immobilière, puis une diversification vers les œuvres d'art. Pour autant, il faut tenir compte du très compréhensible refus des collectionneurs de voir instituer une quelconque forme d'inventaire forcé, générateur, lui, de dissimulation, alors qu'il n'apporterait, sur le plan du contrôle fiscal, qu'un surcroît de difficultés les services ne disposant, en effet, d'aucune expertise en la matière [(45)].

Il est tout à fait légitime de préférer voir favoriser, en France, l'enrichissement des collections et des expositions, plutôt que l'organisation de colloques sur les législations propices à la fuite des œuvres d'art. Mais, entre l'exonération totale et l'instauration d'un système inquisiteur, il doit y

(45) En matière de dations d'œuvres d'art en paiement de droits d'enregistrement ou de l'ISF, les valeurs sont arrêtées après avis de la Commission interministérielle pour la conservation du patrimoine artistique national.

avoir place pour un dispositif permettant de prendre en compte la forte capacité contributive dont la possession de certaines œuvres d'art est l'indéniable indice.

Le Conseil des impôts a d'ailleurs suggéré d'inclure les œuvres d'art dans le forfait mobilier, les redevables de l'impôt de solidarité sur la fortune (ISF) pouvant, s'ils le souhaitent, apporter la preuve d'une valeur inférieure. Votre Rapporteur général partage une telle approche.

Le dispositif proposé a cherché à éviter les inconvénients de solutions trop compliquées ou inquisitrices.

Son champ d'application (**paragraphe I** du présent article) est délimité par exclusions successives d'œuvres, soit en raison de leur présentation au public, soit du fait que leur auteur est vivant au 1er janvier de l'année d'imposition :

– les objets d'antiquité d'art ou de collection visés à l'article 795 A du code général des impôts. Il s'agit des biens meubles qui constituent le complément historique ou artistique d'immeubles pour l'essentiel classés ou inscrits sur l'inventaire supplémentaire des monuments historiques, à la condition que les propriétaires aient souscrit avec les ministres chargés de la culture et des finances une convention à durée indéterminée prévoyant le maintien dans l'immeuble des meubles exonérés et leurs conditions de présentation, les modalités d'accès du public, ainsi que les conditions d'entretien des biens ;

– les objets d'antiquité, d'art ou de collections présentés au public dans les conditions fixées par décret. Ce décret devrait fixer des conditions types pour la signature d'une convention souscrite entre les ministres chargés de la culture et des finances et le propriétaire des œuvres ;

– les objets d'art dont le créateur est vivant au 1er janvier de l'année d'imposition.

Cette exonération s'appliquerait aussi aux parts de sociétés civiles propriétaires des monuments historiques à concurrence de la fraction de la valeur des parts représentatives des objets d'antiquité, d'art ou de collection mentionnées à l'article 795 A du code général des impôts.

Il en résulte *a contrario* que les autres œuvres d'antiquité, d'art ou de collection sont assujetties à la taxation forfaitaire.

Les modalités de l'imposition sont simplifiées, pour ne pas obliger les propriétaires d'œuvres d'art à procéder à un inventaire.

Le dispositif devrait être simple à mettre en application. Si le redevable de l'ISF ne possède pas d'œuvre d'art, il ne fait pas de déclaration. S'il possède des œuvres d'art, soit il décide de demeurer au forfait, fixé à 3% de son actif net, sans rien avoir à justifier, soit il estime que ses œuvres d'art ont une valeur inférieure à 3% de son actif net et il doit faire procéder à leur estimation et joindre les justificatifs à sa déclaration.

Le forfait est à taux unique, fixé à 3% (**paragraphe II** du présent article). La rédaction choisie vise expressément à empêcher une remise en cause du forfait, en vue de l'écarter, de la part de l'administration. La jurisprudence récente de la Cour de cassation, selon laquelle l'administration peut écarter le forfait si elle apporte la preuve que la valeur des meubles meublants, y compris les tableaux, dépasse le chiffre du forfait, ne s'appliquerait donc pas au forfait des œuvres d'art.

Enfin, le **dernier alinéa du paragraphe I** du présent article met fin à l'exonération des droits de la propriété littéraire et artistique pour les héritiers de l'auteur. Il aligne le régime applicable sur celui qui prévaut d'ores et déjà en matière de propriété industrielle.

*
* *

Cet amendement a été soumis à discussion commune avec trois autres amendements respectivement présentés par MM. Jean-Pierre Brard, Christian Cuvilliez et Yves Cochet, tendant à inclure les œuvres d'art dans l'assiette de l'ISF.

Votre Rapporteur général a expliqué qu'il n'était pas favorable à l'incorporation de l'ensemble des œuvres d'art dans l'assiette de l'ISF, mais qu'il avait été observé que la détention de telles œuvres s'accroissait avec le montant du patrimoine, ce qui justifiait des dispositions fiscales spécifiques. Il a précisé que son amendement tendait à créer, pour les œuvres d'art, une évaluation forfaitaire égale à 3% de l'ensemble des autres valeurs du patrimoine déclaré, en excluant les œuvres dont le créateur est vivant et les

œuvres exposées au public. Il a ajouté que cet amendement tendait à réserver l'exonération des droits de propriété littéraire et artistique aux seuls auteurs.

M. Jean-Pierre Brard a indiqué que son amendement incitait à la présentation d'œuvres d'art dans les châteaux des villages reculés. Il a retiré son amendement en demandant à cosigner celui de votre Rapporteur général. MM. Cuvilliez et Cochet ont également *retiré* leurs amendements pour cosigner celui de votre Rapporteur général.

La Commission a *adopté* cet amendement (**amendement n° I-13**).

*
* *

Après l'article 8

La Commission a examiné trois amendements soumis à discussion commune, respectivement de MM. Christian Cuvilliez, Jean-Pierre Brard et Yves Cochet, tendant à inclure les biens professionnels dans les bases de l'ISF.

M. Christian Cuvilliez a expliqué que son amendement visait à introduire une nouvelle logique d'imposition des grandes fortunes en intégrant les biens professionnels dans l'assiette de l'ISF.

M. Jean-Pierre Brard a considéré que les amendements proposés présentaient l'intérêt de limiter l'intégration des biens professionnels dans les bases de l'ISF aux grandes entreprises en exonérant, pour l'essentiel, les PME et PMI.

M. Yves Cochet a rappelé que le rapport de M. Charles de Courson sur les fraudes et les pratiques abusives avait donné comme exemple d'évasion fiscale l'exonération des biens professionnels de la base de l'ISF.

Votre Rapporteur général a émis un avis défavorable sur ces amendements en rappelant ses conclusions formulées dans le rapport sur la fiscalité du patrimoine qu'il avait publié en juillet 1998. Il a admis que, dans l'absolu, l'assiette la plus large était souhaitable, mais que l'intégration des biens professionnels dans l'assiette de l'ISF risquerait d'engendrer des effets pervers. Il a donc indiqué avoir choisi, en tenant compte des propositions des divers courants de la majorité plurielle, de durcir la fiscalité applicable en matière d'ISF. Il a ajouté que cette orientation devrait avoir des effets non négligeables, en portant le rendement à 14,9 milliards de francs en 1999 au lieu de 11 milliards de francs en 1998. Il a donc souhaité que l'on s'en tienne à l'équilibre proposé par le Gouvernement.

La Commission a *rejeté* ces trois amendements.

*
* *

Article 9

Limitation de l'exonération d'impôt de solidarité sur la fortune au titre des biens professionnels de l'activité de loueur en meublé.

Texte du projet de loi :

I. Au dernier alinéa de l'article 885 A du code général des impôts, la référence : " 885 Q " est remplacée par la référence : " 885 R ".

II. L'article 885 R du code général des impôts est ainsi rédigé :

" Sont considérés comme des biens professionnels au titre de l'impôt de solidarité sur la fortune les locaux d'habitation loués meublés ou destinés à être loués meublés par des personnes louant directement ou indirectement ces locaux, qui, inscrites au registre du commerce et des sociétés en qualité de loueurs professionnels, réalisent plus de 150 000 F de recettes annuelles et retirent de cette activité plus de 50 % des revenus à raison desquels le foyer fiscal auquel elles appartiennent est soumis à l'impôt sur le revenu dans les catégories des traitements et salaires, bénéfices industriels et commerciaux, bénéfices agricoles, bénéfices non commerciaux, revenus des gérants et associés mentionnés à l'article 62. ".

Exposé des motifs du projet de loi :

Des abus ayant été constatés dans le secteur d'activité des locations en meublé, il est proposé de limiter l'exonération d'impôt de solidarité sur la fortune au titre des biens professionnels aux seuls loueurs en meublé professionnels, qui retirent de leur activité plus de 150 000 F de recettes annuelles et plus de 50 % des revenus professionnels de leur foyer fiscal.

Observations et décision de la Commission :

Le présent article vise à corriger une première forme d'évasion fiscale au titre de l'impôt de solidarité sur la fortune.

Une stratégie d'optimisation fiscale, en vue de le minorer, peut, en effet, emprunter deux voies :

– celle d'une diminution de la base imposable. Le redevable utilisera alors les opportunités offertes par l'exonération attachée à certains biens, par exemple les biens professionnels, ou l'atténuation liée à certains modes d'évaluation, comme dans le cas d'un démembrement de la propriété ;

– celle de l'utilisation du plafonnement de l'ISF en fonction du revenu.

Votre Rapporteur général a pu se rendre récemment dans un centre des impôts relevant de la direction des services fiscaux de Paris-Ouest, qui gère, à elle seule, 21,4 % de l'ISF national. Il lui est apparu que si l'on s'attache à la typologie des redressements effectués par les « brigades ISF » qui traitent les dossiers complexes à très fort enjeu fiscal, 46,7 % des droits redressés résultaient d'une remise en cause de l'exonération de biens professionnels, 18,9% du redressement d'omissions de valeurs mobilières, surtout pour les titres non cotés, 15,4 % de la reprise de passifs, 12,5% enfin étant liés au plafonnement.

La question de l'évaluation des immeubles affectés à l'activité de location en meublé relève de la stratégie tendant à étendre le champ de l'exonération qui s'attache aux biens professionnels. En effet, dès lors qu'une activité donnée est ainsi prise en compte au titre de l'ISF, les immeubles affectés à son exercice pourront bénéficier de l'exonération, car ils constituent des outils de travail tels que définis à l'article 885 O du code général des impôts.

I.- Le dispositif actuel

Il résulte *a contrario* de l'article 885 R du code précité, que la reconnaissance de la qualité de loueur en meublé à titre professionnel, suppose de la part du propriétaire :

– **qu'il soit inscrit au registre du commerce et des sociétés en qualité de loueur professionnel**. En cas de refus d'inscription opposé par le greffe, en raison de la position de principe de celui-ci, déniant tout caractère commercial à l'activité de loueur en meublé, la preuve du refus opposé pour ce motif suffira cependant, selon la doctrine administrative, à présumer remplie la condition d'inscription [(46)] ;

– **qu'il retire de cette activité 150.000 francs au moins de recettes annuelles ou 50% de son revenu global**. Ce revenu s'entend du total des revenus nets catégoriels du redevable (avant déduction des charges du revenu global et des déficits des exercices antérieurs), y compris les revenus provenant de la location et, le cas échéant, des revenus taxables à un taux proportionnel ;

([46]) Un grand nombre de greffes ont adopté la position de principe de refuser l'inscription en raison de l'absence de caractère commercial, selon eux, de l'activité de loueur en meublé.

– **qu'il exerce cette activité à titre principal**. Lorsque le loueur en meublé exerce une activité salariée ou une autre activité à plein temps, l'activité de loueur en meublé ne peut pas constituer sa profession principale.

Dans le cas d'un couple dont l'un des époux ou concubin ne disposerait pas de revenus propres, la stratégie d'optimisation consistera donc, pour ce conjoint, à se déclarer personnellement loueur en meublé, les immeubles concernés par cette activité entrant ainsi dans le champ de l'exonération des biens professionnels.

Pour l'appréciation du critère de la part prépondérante dans le revenu global, il est clair qu'une prise en compte des revenus du foyer fiscal aura pour conséquence de relever le dénominateur du rapport entre les revenus tirés de la location en meublé et le revenu global. A l'instar de ce qui vaut en matière d'impôt sur le revenu, l'administration considère, que, l'ISF étant assis sur la valeur des biens possédés par tous les membres d'un même foyer fiscal, la part relative des revenus tirés de la location en meublés doit être appréciée par rapport à l'ensemble des revenus du ménage.

A l'opposé, la Cour de cassation a décidé que seuls doivent être pris en compte les revenus perçus par le titulaire de la profession à l'exercice de laquelle sont affectés les biens mis en location meublée (Cass com. 16 janvier 1990, n° 68 P, *Baliak*).

II.- La nouvelle définition proposée

Le présent article tend à transposer, au titre de l'ISF, la définition du loueur en meublé, prise en compte en matière d'impôt sur le revenu, au titre de l'article 151 *septies* du code général des impôts.

Le paragraphe II du présent article propose de remplacer, dans l'article 885 R du code général des impôts, l'actuelle définition *a contrario* des biens professionnels loués meublés par une définition positive :

– qui reprendrait la condition d'inscription au registre du commerce. Selon les informations recueillies par votre Rapporteur général, une instruction à paraître devrait confirmer expressément, au regard de l'ISF, la règle admise, en matière d'impôt sur le revenu, selon laquelle le refus opposé par un greffe à une demande d'inscription, tiré de la non reconnaissance du caractère commercial de l'activité en cause, entraînera la présomption que cette condition se trouve satisfaite ;

– qui imposerait de remplir simultanément la condition de recettes **à la fois** en niveau (150.000 francs) et en proportion des revenus encaissés ;
– qui donnerait valeur légale à l'interprétation contredite par la décision précitée de la Cour de cassation. La part prépondérante du revenu devrait désormais s'apprécier **par rapport aux revenus du foyer fiscal** pris en compte dans les catégories des traitements et salaires, des bénéfices industriels et commerciaux, des bénéfices agricoles, des bénéfices non commerciaux, et, enfin, des revenus des gérants et associés mentionnés à l'article 62 du code général des impôts.

Comme la qualité de loueur en meublé non professionnel ne confère, par elle-même, aucun avantage au regard de l'ISF, la tentation d'en faire un moyen d'optimisation fiscale aura donc disparu.

Le **paragraphe I** du présent article constitue une disposition de coordination. Le passage d'une définition *a contrario* à une définition positive de la location en meublé rend nécessaire de mentionner désormais l'article 885 R dans l'article 885 A, qui énumère les articles définissant les biens professionnels exclus de l'assiette de l'ISF.

Le gain attendu de cette opportune mesure de moralisation peut être estimé, selon le ministère de l'économie, des finances et de l'industrie, à 150 millions de francs.

*
* *

La Commission a examiné deux amendements de suppression présentés par M. Michel Inchauspé et M. Gilbert Gantier.

M. Yves Deniaud a défendu la suppression de l'article en observant qu'il créait une discrimination entre les couples mariés, en s'appliquant de surcroît de façon plus sévère aux petits loueurs en meublé qu'à ceux qui possèdent un important patrimoine locatif.

M. Gilbert Gantier a regretté que l'article propose un régime dérogatoire à celui des biens professionnels, spécifique aux loueurs en meublé.

Après que votre **Rapporteur général** eut souligné que l'article tendait à éviter des phénomènes d'évasion fiscale, la Commission a *rejeté* ces amendements et *adopté* l'article 9 sans modification.

*
* *

Article 10

Imposition à l'impôt de solidarité sur la fortune des biens ou droits dont la propriété est démembrée.

Texte du projet de loi :

L'article 885 G du code général des impôts est ainsi rédigé :

" Les biens ou droits dont la propriété est démembrée sont compris, pour leur valeur en pleine propriété, dans le patrimoine de la personne qui a constitué sur ces biens un usufruit, un droit d'usage ou d'habitation accordé à titre personnel, ou en cas de transmission à titre gratuit du droit réservé par celle-ci, dans le patrimoine du nouveau titulaire de ce droit.

Toutefois, ces biens ou droits sont compris respectivement dans les patrimoines du propriétaire auteur du démembrement de propriété et du bénéficiaire de celui-ci suivant les proportions fixées à l'article 762 dans les cas énumérés ci-après :

a. Lorsque la constitution de l'usufruit résulte de l'application des articles 767, 1094 ou 1098 du code civil. Les biens dont la propriété est démembrée en application d'autres dispositions, et notamment de l'article 1094-1 du code civil, ne peuvent faire l'objet de cette imposition répartie ;

b. Lorsque le démembrement de propriété résulte de la vente ou de l'apport d'un bien dont le vendeur s'est réservé l'usufruit, le droit d'usage ou d'habitation ou la nue-propriété et que l'acquéreur ou le bénéficiaire de l'apport n'est pas l'une des personnes visées à l'article 751, ni une société contrôlée par le vendeur ou l'une de ces personnes ;

c. Lorsque l'usufruit, le droit d'usage ou d'habitation ou la nue-propriété a été réservé par le donateur d'un bien ayant fait l'objet d'un don ou legs à l'Etat, aux régions, aux départements, aux communes ou syndicats de communes et leurs établissements publics, aux établissements publics nationaux à caractère administratif et aux organismes à but non lucratif ou fondations reconnus d'utilité publique. ".

Exposé des motifs du projet de loi :

Il est proposé d'étendre la taxation en pleine propriété des biens ou droits dont la propriété est démembrée que l'auteur du démembrement se soit réservé l'usufruit ou la nue-propriété.

Le principe de l'imposition répartie serait maintenu dans les cas où le démembrement n'est pas source d'évasion fiscale.

Observations et décision de la Commission :

Pour déterminer la propriété des biens imposables à l'impôt de solidarité sur la fortune, le législateur a eu recours à des règles applicables aux mutations par décès et a fixé certaines règles propres à l'impôt de solidarité sur la fortune.

Parmi ces règles spécifiques, l'article 885 G du code général des impôts a institué un régime spécifique pour les biens grevés d'usufruit, d'un droit d'usage ou d'habitation. La mise en œuvre des règles traditionnellement applicables en matière de mutation, à savoir l'imposition de chacun des titulaires de droit pour la valeur que représente ce dernier, est apparue inopportune pour deux raisons :

– la première tient à ce que l'usufruitier est, en réalité, celui qui perçoit les revenus et jouit de la propriété du bien. Il dispose donc de la capacité contributive afférente à ce bien ;

– la seconde tient à ce que le démembrement de la propriété d'un bien permettrait, par diminution artificielle de la valeur du patrimoine, d'éluder l'impôt.

Or, certains redevables ont contourné ce dispositif en conservant la nue-propriété, et non l'usufruit, de sorte que le démembrement s'est trouvé opposable à l'administration.

I.- La règle actuellement posée par l'article 885 G du code général des impôts

Cet article se substitue aux dispositions applicables en cas de mutation par décès, prévues à l'article 751 du code précité, aux termes duquel est réputé faire partie de la succession de l'usufruitier toute valeur mobilière, bien meuble ou immeuble, appartenant pour l'usufruit au défunt et pour la nue-propriété à l'un des héritiers présomptifs.

Le droit de propriété d'un bien peut être démembré en un droit de nue-propriété et un droit d'usufruit, constituant généralement un droit viager, ce

qui conduit à la reconstitution de la pleine propriété du bien entre les mains du nu-propriétaire au décès de l'usufruitier.

L'usufruit est le droit de jouir d'une chose dont un autre a la propriété comme le propriétaire lui-même, mais à charge d'en conserver la substance (article 578 du code civil). Le droit d'usage est un droit réel de même nature que l'usufruit, mais inférieur en étendue (article 625 du code civil). Le droit d'habitation est un droit réel de même nature que l'usage, mais réduit au droit d'habiter tout ou partie d'un local.

L'article 885 G du code général des impôts prévoit, à cet égard, que **les biens grevés d'usufruit, mais également des droits similaires, comme le droit d'usage ou le droit d'habitation, entreront dans le patrimoine de l'usufruitier ou du titulaire du droit pour leur valeur en pleine propriété**. Cependant, si l'usufruit ne porte que sur une fraction de la valeur du bien, l'usufruitier ne sera taxé que sur la valeur en pleine propriété de cette fraction. En outre, rien n'interdit aux différents titulaires de droits de répartir entre eux différemment la charge de l'impôt par le biais d'une convention privée.

Un certain nombre d'exceptions ont été toutefois prévues afin de remédier aux effets pervers d'une assimilation excessive des droits d'usufruit à la pleine propriété, d'habitation ou d'usage, ces droits n'ayant pas la même portée, ou de prendre en compte le caractère non volontaire du démembrement de propriétés lorsqu'il résulte d'une disposition légale.

Ces exceptions permettent à l'usufruitier (ou au détenteur du droit) de ne déclarer que la valeur de son droit ; elles ne s'appliquent pas s'il vend ou cède son droit à titre gratuit. Cette répartition intervient suivant les proportions prévues dans le barème fixé à l'article 762 du code général des impôts pour les droit de succession. Un tel barème permet d'éviter toute surévaluation de l'usufruit à des fins d'évasion fiscale :

BARÈME DE LA VALEUR DE LA NUE-PROPRIÉTÉ ET DE L'USUFRUIT POUR LA LIQUIDATION DES DROITS DE MUTATION À TITRE GRATUIT

AGE de l'usufruitier	**Valeur de l'usufruit**	**Valeur de la nue propriété**
	Fraction de la propriété entière	**Fraction de la propriété entière**
Moins de :		
20 ans révolus	7/10	3/10

30 ans révolus	6/10	4/10
40 ans révolus	5/10	5/10
50 ans révolus	4/10	6/10
60 ans révolus	3/10	7/10
70 ans révolus	2/10	8/10
Plus de 70 ans révolus	1/10	9/10

En premier lieu, ne sont pas pris en compte par l'article 885 G précité, les démembrements de propriété résultant d'une vente de la nue-propriété à deux conditions :

– il doit s'agir d'une vente *stricto sensu*, à l'exclusion d'autres mutations à titre onéreux tels que partage ou échange ;

– l'acquéreur ne doit être ni un héritier présomptif de l'usufruitier ni son descendant, donataire ou père, mère, descendant et époux de l'héritier présomptif ou donataire.

En second lieu, ne sont pas non plus pris en compte les démembrements qui résultent d'une disposition légale. Il en est ainsi :

– de l'usufruit légal du conjoint survivant, correspondant au quart ou à la moitié de la valeur de la succession du prédécédé (article 767 du code civil) ;

– de l'usufruit légal, réservé aux ascendants survivants après donation entre époux de la partie de la part réservataire en nue-propriété, lorsqu'il n'y a pas de descendant (article 1094 du code civil) ;

– de l'usufruit « forcé » du second conjoint (article 1098 du code civil).

Ce principe est conforme aux règles du droit civil pour lesquelles l'usufruitier est tenu d'assurer les charges afférentes aux biens dont il a la jouissance.

Enfin l'imposition séparée est appliquée dans le cas des donations avec réserve d'usufruit consenties à l'Etat ou à certaines collectivités publiques ou personnes morales.

La règle définie par l'article 885 G, pour l'imposition à l'ISF, répond, en outre, à une logique fiscale, car l'ISF a pour objet, selon les termes mêmes utilisés par le Conseil constitutionnel dans sa décision n° 81-133 DC du 30 décembre 1981, *« de frapper la capacité contributive que confère la détention d'un ensemble de biens et qui résulte des revenus en espèces ou en*

nature procurés par ces biens », dès lors que la capacité contributive se trouve, en règle générale, entre les mains, non du nu-propriétaire, mais de l'usufruitier qui bénéficie des revenus ou des avantages afférents aux biens dont la propriété est démembrée.

La doctrine administrative précise toutefois que rien ne s'oppose à ce que l'usufruitier ou le titulaire du droit d'usage ou du droit d'habitation et le nu-propriétaire conviennent entre eux, à titre privé, de répartir différemment la charge effective de l'impôt.

On observera enfin que la présomption établie par l'article 885 G du code général des impôts est irréfragable, contrairement à ce qui prévaut en matière de droits de succession.

II.- Le présent article tend à renverser la présomption antérieure

L'administration a constaté que certains montages ont permis un excessif contournement des garanties organisées par les textes contre la perte organisée de la matière imposable. En particulier, la donation temporaire de l'usufruit d'un ou de plusieurs biens peut permettre à un redevable à l'ISF de diminuer artificiellement sa base imposable, voire de se soustraire à l'imposition.

L'objectif de ce type de démembrement est de transférer la charge de l'ISF à un membre du groupe familial non imposable ou moins imposé. La donation temporaire d'usufruit obéit, en effet, au barème fiscal fixé à l'article 762 du code civil, aux termes duquel « l'usufruit constitué pour une durée fixe est estimé aux deux dixièmes de la valeur de la propriété entière pour chaque période de dix ans de la durée de l'usufruit, sans fraction et sans égard à l'âge de l'usufruitier ».

On peut prendre l'exemple d'un donateur de plus de 70 ans, transférant en usufruit, pour trois enfants n'appartenant pas au foyer fiscal des parents, un patrimoine de 14,1 millions de francs en donnant à chacun l'usufruit d'un patrimoine de 4,7 millions de francs pour dix ans. La charge fiscale de la donation s'élève à 88.725 francs.

Dès lors que la donation d'usufruit temporaire est consentie au bénéfice d'enfants majeurs, les biens sont à déclarer pour leur valeur en pleine propriété dans le patrimoine des enfants. Si les enfants n'ont pas d'autres biens, ils ne paieront aucun ISF.

Mais le transfert de la charge d'ISF aux enfants permet, dès la première année, une économie de 232.650 francs pour les parents. Actualisée sur dix ans, l'économie d'impôt pour la famille est de l'ordre de 1.634.000 francs. Pour un coût s'élevant à 88.725 francs, l'économie annuelle actualisée d'impôts sera d'environ 361.000 francs.

Il faudrait également tenir compte de l'économie réalisée en matière d'impôt sur le revenu. Sur la base d'un rendement brut de 3 %, les revenus fonciers annuels s'élèveront à 141.000 francs, soit 112.512 francs nets. Actualisée sur dix ans au taux de 7 %, l'économie annuelle d'impôt (128.803 francs) s'élèvera à environ 904.00 francs [(47)].

La nouvelle rédaction proposée pour l'article 885 G du code général des impôts tend à neutraliser les conséquences de tels montages.

Le premier alinéa renverse la présomption antérieurement établie pour l'ISF. Désormais, la taxation en pleine propriété des biens démembrés interviendra *« dans le patrimoine de la personne qui a constitué sur ces biens un usufruit, un droit d'usage ou d'habitation accordé à titre personnel »*.

Une telle présomption s'appliquera à compter de l'imposition au titre de 1999, quelle que soit la date à laquelle le démembrement de propriété a été décidé.

Comme c'était le cas pour la présomption antérieure, cette présomption aura un caractère irréfragable.

De même, les exceptions permettant l'imposition répartie, qui existent actuellement, seraient maintenues sans modification en ce qui concerne les cas de démembrement légal (a de l'article 885 G) et dans les cas où l'usufruit est réservé par le donateur d'un bien à l'Etat ou à certaines personnes morales (c de l'article 885 G) .

Dans les cas de démembrement résultant d'une vente de la nue-propriété, le dispositif proposé tend à légaliser la doctrine administrative relative aux ventes et apports en nue-propriété de biens à une société. La nouvelle rédaction du b de l'article 885 G exclut ainsi expressément que les ventes et apports en nue propriété à une société, qu'il s'agisse d'apports purs et simples ou d'apports à titre onéreux, puissent donner lieu à l'imposition

---

([47]) D'après Thierry Chouvelon, L'optimisation fiscale, in *Gestion de patrimoine, principes économiques, juridiques et fiscaux*, Economica, 1997.

répartie si la société est contrôlée par le vendeur ou l'un de ses héritiers ou de leurs descendants ou l'un de ses donataires.

Les autres modifications sont rédactionnelles ; il s'agit :

– de l'inclusion expresse de la *« région »* parmi les personnes morales bénéficiaires de donation en pleine propriété ouvrant droit à la répartition de l'imposition au donateur qui s'est réservé l'usufruit ou le droit d'usage ou d'habitation,

– du remplacement de la notion d'associations reconnues d'utilité publique par la mention des « *organismes à but non lucratif et fondations reconnus d'utilité publique »*.

Le gain attendu de cette opportune mesure de moralisation peut être estimé, selon le ministère de l'économie, des finances et de l'industrie, à 50 millions de francs.

*
* *

La Commission a *rejeté* trois amendements de suppression de MM. Michel Inchauspé, Philippe Auberger et Gilbert Gantier et *adopté* l'article 10 sans modification.

*
* *

Article 11

Aménagement des règles du plafonnement de l'impôt de solidarité sur la fortune.

Texte du projet de loi :

Au premier alinéa de l'article 885 V *bis* du code général des impôts, les mots : " soumis en France et à l'étranger à l'impôt sur le revenu au titre de l'année précédente et des produits soumis à un prélèvement libératoire de cet impôt " sont remplacés par les mots : " , pris en compte pour la détermination de l'impôt sur le revenu au titre de l'année précédente après déduction des seuls déficits catégoriels dont l'imputation est autorisée par l'article 156, ainsi que des revenus exonérés d'impôt sur le revenu réalisés au cours de la même année en France ou hors de France et des produits soumis à un prélèvement libératoire ".

Exposé des motifs du projet de loi :

Pour le calcul du plafonnement de l'impôt de solidarité sur la fortune, il est proposé de prendre en considération les revenus exonérés et de ne plus tenir compte que des déficits catégoriels professionnels.

Observations et décision de la Commission :

Le présent article tend à « désactiver » un autre procédé d'optimisation fiscale en matière d'ISF. Le plafonnement de la cotisation d'ISF en fonction du revenu implique nécessairement que moins le montant des revenus du redevable de l'ISF est élevé, plus sa cotisation effective d'ISF peut diminuer. En conséquence « activer » le plafonnement revient à chercher les moyens d'augmenter les déficits imputables sur le revenu global.

Le dispositif de limitation du plafonnement a retiré une part d'utilité à des comportements extrêmes, car la règle du plancher de cotisation d'ISF pour les plus hauts patrimoines (50 % de cotisation avant plafonnement) ne justifie plus de chercher à annuler le revenu imposable, mais il ne les a pas éteints. Au surplus, la question demeure valable pour les patrimoines inférieurs à 15 millions de francs qui bénéficient du mécanisme du plafonnement sans limitation par rapport à 85% des revenus pris en compte.

I.- Rappel du mécanisme du plafonnement

La règle du plafonnement constitue l'une des principales innovations du dispositif de l'ISF par rapport à celui de l'impôt sur les grandes fortunes qui l'a précédé. Initialement fixé à 70 % des revenus nets imposables au titre de l'année précédente, pour le calcul de l'imposition au titre des années 1989 et 1990, il a été porté, depuis 1991, à 85 % de ces mêmes revenus.

La justification d'origine du plafonnement tient à la volonté d'ôter tout caractère confiscatoire à l'impôt sur l'actif net, en particulier dans le cas des redevables disposant d'un patrimoine dégageant une faible rentabilité, par exemple lorsqu'il est principalement immobilier, et percevant des revenus modestes.

En application de l'article 885 V *bis* du code général des impôts, les redevables de l'impôt de solidarité sur la fortune qui ont leur domicile fiscal en France, au 1er janvier de l'année d'imposition, sont susceptibles de bénéficier d'un plafonnement de leur cotisation.

Par l'effet de ce plafonnement, la cotisation d'ISF est réduite de la différence entre :

– d'une part, le total de cet impôt et des impôts dus en France et à l'étranger au titre des revenus et produits de l'année précédente ;

DÉFINITION DE L'IMPÔT SUR LE REVENU À PRENDRE EN CONSIDÉRATION

• Cotisations d'impôt sur le revenu calculées d'après un barème progressif ou selon un taux proportionnel avant imputation des avoirs fiscaux, crédits d'impôt et retenues non libératoires	• dus en France ou à l'étranger
• Prélèvements libératoires de l'impôt sur le revenu, y compris : – la contribution complémentaire de 1% sur les revenus de capitaux mobiliers abstraction faite : – des prélèvements opérés au profit de la sécurité sociale (1% social et CSG) (*) – des cotisations exigibles à l'étranger constituant un crédit d'impôt imputable sur la cotisation en France	• dus à raison des revenus perçus par les membres du foyer fiscal au sens de l'ISF qui a son domicile fiscal en France • dus au titre de l'année précédant celle de l'imposition à l'ISF

(*) Toutefois les TGI de Paris et Nanterre ont jugé qu'il y avait lieu de tenir compte de la CSG et du prélèvement social de 1%.

– et, d'autre part, 85 % du total des revenus nets de frais professionnels soumis, en France et à l'étranger, à l'impôt sur le revenu au titre de l'année précédente et des produits soumis à un prélèvement libératoire de cet impôt. Les revenus exonérés d'impôt ne sont pas pris en compte.

Le plafonnement de l'impôt de solidarité sur la fortune permet, en conséquence, de limiter le total de l'ISF et des impôts sur les revenus de l'année précédente à 85 % de ces revenus. Si ce pourcentage est dépassé, l'impôt de solidarité sur la fortune est réduit de l'excédent constaté.

A la suite de comportements d'optimisation, quelque peu excessifs, de la part des redevables imposés dans les tranches moyenne et supérieure du barème, une limitation des effets du plafonnement a été instituée à compter de l'imposition de 1996.

Le paragraphe IV de l'article 6 de la loi de finances pour 1996, codifié au même article 885 V *bis*, a institué un dispositif limitant les effets du plafonnement. Cette limitation ne vise que les redevables dont le patrimoine taxable excède, au jour du fait générateur de l'impôt, la limite supérieure de la troisième tranche du barème de l'ISF. En 1999, cette limite restera fixée à 15.160.000 F comme en 1997 et 1998.

Pour les redevables dont le patrimoine n'excède pas cette limite, le mécanisme du plafonnement s'applique sans limitation par rapport à 85 % des revenus pris en compte.

Pour les autres redevables, la réduction appliquée à leur cotisation d'ISF ne peut être supérieure :

– à 50 % du montant de la cotisation d'ISF résultant de l'article 885 V du code général des impôts ;

– ou au montant de l'impôt correspondant à un patrimoine taxable égal à la limite supérieure de la troisième tranche du barème de l'ISF, soit 72.570 F en 1999, si ce montant est supérieur à 50 % de la cotisation.

ISF 1998 ET 1999

	Montant de l'ISF avant plafonnement	**Limitation du plafonnement**
1998	< 67.340 F	pas de limitation
	67.340 F < ISF <134. 680 F	67.340 F
	> 134. 680 F	50% de l'ISF
	< 72.570 F	pas de limitation

1999	72.570 F < ISF < 145.140 F	72.570 F
	> 145.140 F	50% de l'ISF

A partir de 1999, le mécanisme du plafonnement, y compris la limitation de ses effets, s'appliquera à l'ancienne majoration de 10 % de la cotisation d'ISF dont l'intégration dans le barème est prévue à l'article 8 du présent projet de loi de finances.

Dans son seizième rapport sur l'imposition du patrimoine (1998), le Conseil des impôts a souligné qu'*« en raison des réductions d'impôt auxquelles le dispositif du plafonnement aboutit dans certains cas, ce dernier ne peut pas être considéré comme un simple aménagement du barème à la marge, il conduit, pour ainsi dire, à redéfinir un nouveau barème aux taux divisés par deux pour les plus gros patrimoines qui dégagent apparemment peu de revenus ».*

Les enjeux du mécanisme du plafonnement sont importants pour l'équilibre de l'ISF.

Sa suppression, en l'absence d'une nouvelle définition de l'assiette et d'une baisse des taux, pourrait aboutir, dans certains cas, à une taxation confiscatoire. Il convient, d'ailleurs, de relever que la plupart des pays voisins qui appliquent, ou ont appliqué, une taxation de l'actif net ont institué un mécanisme de plafonnement.

SYSTÈMES DE PLAFONNEMENT DE LA COTISATION D'IMPÔT SUR L'ACTIF NET PAR RAPPORT AU REVENU DANS LES DIFFÉRENTS PAYS

Pays	Taux. Plafonnement	Remarques
Allemagne	0,5 % pour le patrimoine productif. 1 % sur le reste. Pas de plafonnement.	L'impôt n'est plus recouvré depuis le 1er janvier 1997 (1).
Danemark	1 %. IR + IF < 71 % du revenu imposable	L'impôt a été supprimé au 1er janvier 1997.
Espagne	Huit taux de 0,2 % à 2,5 %. IR+IF < 70 % du revenu imposable ; la réduction d'impôt ne peut excéder 80 % de la cotisation avant plafonnement.	
France	Cinq taux de 0,5 % à 1,5 %. IR+ISF < 85 % du revenu imposable, avec limitation de la réduction d'impôt qui ne peut être supérieure au maximum de 67 340 francs ou de 50 % de l'impôt initial	
Luxembourg	Taux unique 0,5 %. Pas de plafonnement.	En 1998, la valeur nette imposable des entreprises individuelles et des parts de sociétés de personnes a été réduite de 50 %. Les sociétés de capitaux ne bénéficient pas de cet abattement, mais peuvent, depuis le 1er janvier 1998, déduire le montant de l'impôt sur la fortune du montant de l'impôt sur les sociétés relatif au même exercice.

(1) Le programme du parti social-démocrate allemand prévoit le rétablissement d'un impôt sur la fortune.

Source : D'après le Conseil des impôts. Seizième rapport.

Votre Rapporteur général considère donc que le mécanisme du plafonnement et le dispositif limitant ses effets participent, chacun à sa manière, de l'équilibre d'ensemble de l'ISF tel qu'il a été conçu, à la suite de l'IGF, et tel que les dispositions du présent projet le confirment.

Pour sa part, la limitation des effets du plafonnement permet d'éviter que les hausses de barème, comme celle prévue à l'article 8 du présent projet, ne soient totalement neutralisées par le mécanisme même du plafonnement. Cette limitation joue un rôle de même nature à l'égard du contrôle de l'impôt en évitant que les redressements effectués soient, eux aussi, neutralisés par l'effet du plafonnement.

II.- Les revenus actuellement pris en compte pour le calcul du plafonnement

Dans la rédaction actuelle de l'article 885 V *bis* du code général des impôts, les revenus en cause sont les revenus, nets de frais professionnels, de chaque membre du foyer fiscal, ayant son domicile en France et soumis, en France ou à l'étranger, à l'impôt sur le revenu au titre de l'année précédant celle de l'imposition à l'ISF. S'y ajoutent les produits soumis à un prélèvement libératoire de l'impôt sur le revenu, la même année précédant celle de l'imposition à l'ISF, en France ou à l'étranger.

De cette définition, il résulte :

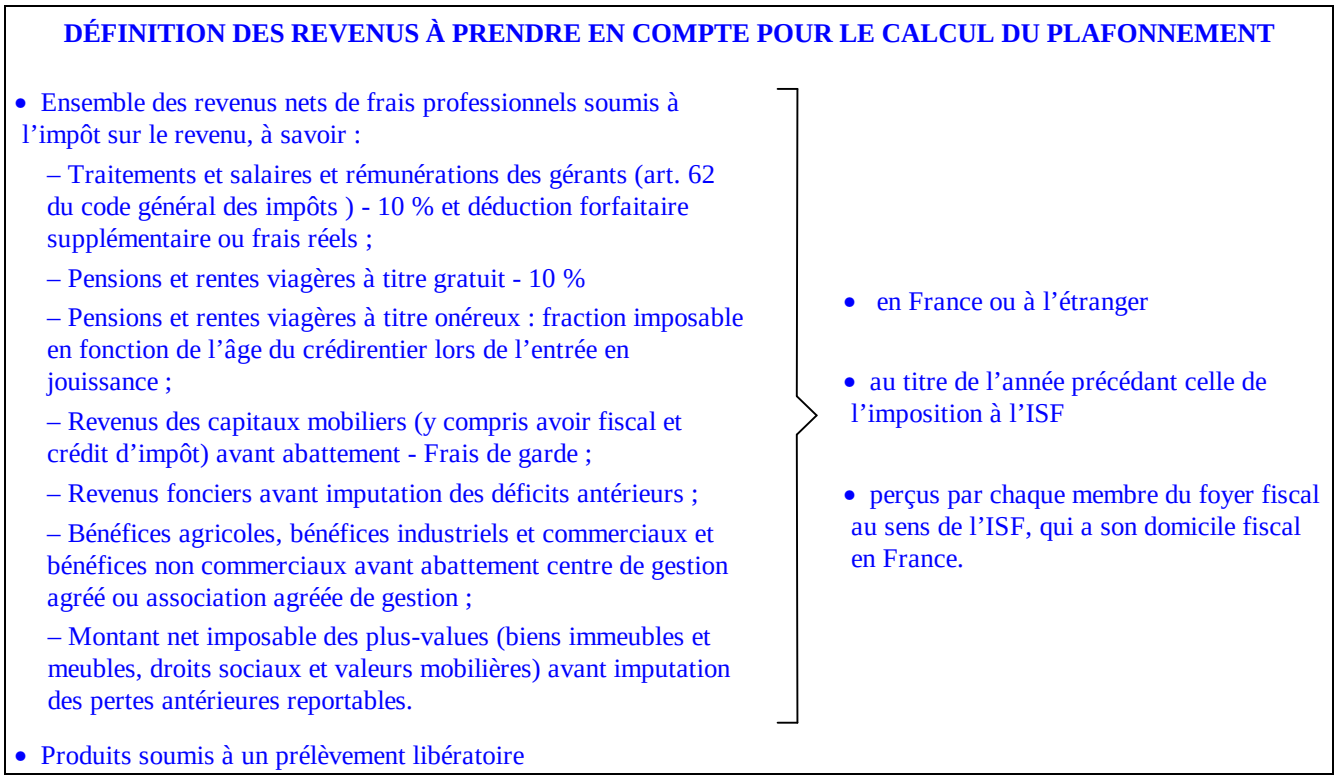
– qu'il n'est pas tenu compte des revenus exonérés d'impôt sur le revenu ;

– qu'en revanche, les revenus soumis à l'impôt sur le revenu provenant de biens n'entrant pas dans l'assiette de l'ISF sont, eux, pris en compte ;

– que les revenus pris en compte sont retenus pour leur montant net de frais professionnels, c'est-à-dire après imputation des seules déductions pratiquées au titre des frais professionnels ;

– qu'il est tenu compte du montant net imposable des plus-values, qu'il s'agisse de la cession de biens immeubles ou de biens meubles ou de la cession de droits sociaux ou de valeurs mobilières. Ces plus-values nettes sont retenues avant le report éventuel des pertes ou moins-values des années antérieures.

DÉFINITION DES REVENUS A PRENDRE EN COMPTE POUR LE CALCUL DU PLAFONNEMENT



Les revenus des différentes catégories, déterminés comme indiqué ci-dessus, sont ensuite totalisés. La prise en compte des pertes et des déficits s'effectue différemment des règles particulières d'imputation des déficits sur le revenu global pour l'impôt sur le revenu.

Au titre du plafonnement de l'ISF, les déficits commerciaux, les déficits non commerciaux, les déficits agricoles, les déficits des loueurs en meublés non professionnels et les déficits fonciers sont déduits du revenu de référence pour la seule année de leur réalisation. Pour leur part, les pertes provenant des cessions de valeurs mobilières, de droits sociaux, de parts de sociétés de personnes sont prises en compte l'année de leur réalisation dès lors que les cessions sont imposables, ce qui peut varier en fonction de la nature des titres cédés ou du franchissement de certains seuils. Dans tous les cas, l'appréciation du revenu de référence s'effectue indépendamment :

– des déficits des années antérieures, que ces déficits soient imputables sur le revenu global ou sur les seuls revenus de même nature ;

– des charges déductibles du revenu global ;

– de l'abattement en faveur des personnes âgées ou invalides (article 157 bis du code général des impôts) et de l'abattement au titre des enfants mariés ou chargés de famille rattachés (article 196 B, deuxième alinéa du code général des impôts).

Il résulte de ces règles que la possibilité de dégager un déficit catégoriel peut exercer une influence déterminante sur le montant de l'ISF par l'effet même du mécanisme du plafonnement. Dès lors que le revenu pris en compte s'entend de la somme algébrique de l'ensemble des revenus nets de frais professionnels réalisés au cours de l'année qui précède celle de l'imposition à l'ISF, t**ous les déficits d'une catégorie sont donc reportables sur les résultats des autres catégories.**

Les règles applicables en matière d'impôt sur le revenu différent sensiblement. L'article 156 du code général des impôts a fixé un régime de déduction des déficits catégoriels beaucoup plus sévère que le précédent, y compris compte tenu des modifications apportées par l'article 72 de la loi de finances pour 1996, qui a interdit l'imputation sur le revenu global de déficits, qui sous le couvert d'une activité relevant des BIC, structurellement déficitaire, proviennent, en fait, de la réalisation de simples placements dans lesquels l'acquéreur n'assume pas les risques d'exploitation.

III.- Les modifications apportées par le présent article

Le présent article apporte trois modifications au dispositif précédent.

- Il propose de remplacer la notion de revenus nets de frais professionnels *« soumis en France et à l'étranger à l'impôt sur le revenu »*, par celle de revenus nets de frais professionnels *« pris en compte pour la détermination de l'impôt sur le revenu au titre de l'année précédente »*. Selon les informations recueillies par votre Rapporteur général, cette rédaction vise à faire référence au fait que, par exemple, la déduction de 20% au titre des traitements et salaires, qui n'est juridiquement pas « soumise » à l'impôt sur le revenu, sera prise en compte pour le calcul de plafonnement au titre de l'ISF.

• **Il tend à remplacer la règle du report déficitaire propre à l'ISF par celle applicable en matière d'impôt sur le revenu**

L'article 156 du code général des impôts, qui fixe cette dernière règle, interdit d'imputer sur le revenu global :

– les déficits agricoles, lorsque le total des autres revenus nets catégorie dépasse 200.000 francs (article 156-I-1° du code général des impôts) ;

– les déficits d'activités commerciales à caractère non professionnel, c'est-à-dire des activités relevant du régime des BIC, créées ou reprises à compter du 1er janvier 1996, et dont les déficits peuvent seulement être imputés sur les bénéfices provenant d'activités de même nature exercées dans les mêmes conditions. L'imputation des déficits des loueurs en meublés non professionnels est limitée dans les mêmes conditions (article 156-I-1° *bis* du code général des impôts) ;

– des déficits non commerciaux à caractère non professionnel, c'est-à-dire autres que ceux provenant de l'exercice d'une profession libérale ou des charges et offices dont les titulaires n'ont pas la qualité de commerçants (article 156-I-2° du code général des impôts) ;

– les déficits fonciers, sauf dans la limite de 70.000 francs pour la fraction des déficits provenant des dépenses autres que les intérêts d'emprunt (article 156-I-3°) ;

– les pertes subies à l'occasion de certaines opérations financières non professionnelles (article 156-I-5° du code général des impôts) ;

– les pertes subies sur les marchés à terme, sur les marchés d'options négociables et sur les bons d'options (article 156-I-6° du code général des impôts).

Au total, ce qu'il est convenu d'appeler la « tunnelisation » des déficits s'appliquera donc désormais pour le calcul du plafonnement de la cotisation d'ISF.

• **Il vise à ajouter enfin à la liste des revenus pris en compte pour le calcul du plafonnement, les revenus exonérés d'impôts.**

Seraient ainsi pris en compte, outre certains revenus d'épargne « défiscalisée » (revenus du livret A, du livret bleu, du CODEVI, du compte et du plan d'épargne logement, du livret jeune, du livret d'épargne entreprise ou du plan d'épargne), les plus-values immobilières exonérées. Seraient prises en compte, dans ce cas, les exonérations en raison de la nature du bien comme la résidence principale, totalement exonérée à ce seul titre, ou la résidence secondaire qui bénéficie d'un abattement spécifique, et les exonérations par le jeu du correctif tenant à la durée de détention des biens qui aboutit à une exonération totale après vingt-deux ans de détention. De même, les plus-values réalisées à l'occasion de cessions de valeurs mobilières pour un montant inférieur au seuil d'assujettissement seraient prises en compte. Il en irait de même des gains réalisés à l'occasion de la participation aux jeux de hasard ou des revenus exonérés en raison des stipulations d'une convention fiscale.

Le gain attendu des dispositions de cet article est estimé à 50 millions de francs par le Gouvernement.

*
* *

La Commission a *rejeté* un amendement de suppression de M. Gilbert Gantier, puis trois amendements du même auteur tendant à élargir la base servant au plafonnement de l'ISF.

Elle a ensuite examiné un amendement de M. Pierre Méhaignerie tendant à revenir, en matière de plafonnement de l'ISF, à la situation existant antérieurement à la loi de finances pour 1996 en supprimant la limitation des effets du plafonnement.

M. Pierre Méhaignerie a regretté que l'amendement qu'il avait proposé dans le cadre de l'examen du projet de loi de finances pour 1997, et qui avait le même objet que l'amendement présenté, n'ait pas été adopté. Il a considéré que la limitation du plafonnement de l'ISF avait entraîné une délocalisation des patrimoines dramatique en termes d'emploi et de perte de recettes fiscales.

M. Charles de Courson a jugé ubuesque que la gauche ait institué le plafonnement de l'ISF, que la droite ait limité les effets de ce plafonnement et se soit ensuite révélée incapable de revenir à la situation antérieure. Il a souhaité l'adoption de l'amendement présenté par M. Pierre Méhaignerie afin d'éviter des délocalisations de patrimoines.

Votre Rapporteur général s'est opposé à cet amendement en considérant que l'absence d'élargissement aux biens professionnels de l'assiette de l'ISF rendait inopportune la limitation du plafonnement de cet impôt.

La Commission a *rejeté* cet amendement et *adopté* l'article 11 sans modification.

*
* *

Après l'article 11

La Commission a examiné un amendement présenté par **M. Philippe Auberger**, tendant à supprimer la disposition de l'article 885 V *bis* du code général des impôts prévoyant une limitation du plafonnement de l'ISF.

Son auteur a rappelé que cette règle ne provenait pas d'une approche rationnelle, puisqu'elle avait été suggérée par l'administration fiscale qui était réticente à mettre en œuvre la procédure, plus adaptée, de répression des abus de droit. Il a jugé que les contribuables ne devaient pas prélever sur leur capital pour acquitter l'ISF. Si des abus sont constatés en matière de plafonnement, l'administration fiscale doit poursuivre sur le fondement de l'abus de droit.

Conformément à l'avis de **votre Rapporteur général**, la Commission a *rejeté* cet amendement.

La Commission a ensuite examiné un amendement de M. Christian Cuvilliez tendant à réserver le dispositif de plafonnement de l'ISF aux seuls contribuables dont le patrimoine n'excédait pas la limite haute de la tranche assujettie au taux de 0,5%.

M. Christian Cuvilliez a indiqué que le résultat du dispositif de plafonnement n'était pas conforme aux objectifs visés par le législateur, puisque le niveau moyen des patrimoines en bénéficiant était supérieur au niveau moyen de l'ensemble des patrimoines assujettis à l'ISF.

La Commission a *rejeté* cet amendement, après un avis défavorable de **votre Rapporteur général**.

*
* *

Article 12

Modalités d'évaluation de la résidence principale en matière d'impôt de solidarité sur la fortune et de droits de mutation à titre gratuit.

Texte du projet de loi :

I. A l'article 761 du code général des impôts, il est inséré après le premier alinéa un deuxième alinéa ainsi rédigé :

" Pour les immeubles dont le propriétaire a l'usage à la date de la transmission, la valeur vénale réelle mentionnée au premier alinéa est réputée égale à la valeur libre de toute occupation. ".

II. Il est inséré dans le code général des impôts un article 764 *bis* ainsi rédigé :

" Art. 764 *bis*. - Par dérogation aux dispositions du deuxième alinéa de l'article 761, il est effectué un abattement de 20 % sur la valeur vénale réelle de l'immeuble constituant au jour du décès la résidence principale du défunt lorsque, à la même date, cet immeuble est également occupé à titre de résidence principale par le conjoint survivant ou par un ou plusieurs enfants mineurs ou majeurs protégés du défunt ou de son conjoint. ".

III. A l'article 885 S du code général des impôts, il est ajouté un deuxième alinéa ainsi rédigé :

" Par dérogation aux dispositions du deuxième alinéa de l'article 761, un abattement de 20 % est effectué sur la valeur vénale réelle de l'immeuble lorsque celui-ci est occupé à titre de résidence principale par son propriétaire. En cas d'imposition commune, un seul immeuble est susceptible de bénéficier de l'abattement précité. ".

Exposé des motifs du projet de loi :

Pour la liquidation des droits de mutation à titre gratuit et de l'impôt de solidarité sur la fortune, les immeubles sont évalués selon leur valeur vénale réelle au jour de la transmission. Il est proposé de préciser que cette valeur est libre de toute occupation sauf pour la résidence principale qui bénéficie d'un abattement dérogatoire et forfaitaire de 20 %.

Observations et décision de la Commission :

Le présent article tend à instituer un abattement forfaitaire de 20% applicable à l'évaluation de la résidence principale dont le propriétaire est redevable de l'ISF. Un abattement du même pourcentage s'appliquerait en matière de droits de succession lorsque la résidence principale du défunt propriétaire est également celle du conjoint survivant et de ses enfants ou des enfants du défunt.

L'article 761 du code général des impôts, issu de l'article premier de la loi du 27 mai 1918, prévoit, pour la liquidation des droits de mutation à titre gratuit, que : *« les immeubles quelle que soit leur nature, sont estimés d'après leur* ***valeur vénale réelle*** *à la date de la transmission ».*

L'administration a précisé qu'une telle notion s'entend d'une conception objective de la valeur vénale réelle d'un bien immobilier. Cette valeur doit être appréhendée du point de vue d'un **acheteur quelconque** (valeur intrinsèque) et non du point de vue d'une personne déterminée (valeur de convenance). La valeur vénale réelle correspond donc au prix normal du marché établi d'après les règles généralement admises.

Une démarche identique a été retenue pour l'évaluation au titre de l'impôt de solidarité sur la fortune, puisque l'article 885 D du code général des impôts prévoit que, sous réserve de dispositions particulières, l'ISF est assis et ses bases d'imposition sont déclarées selon les mêmes règles et sous les mêmes sanctions que les droits de mutation par décès.

L'administration a donc considéré, *a priori* légitimement, qu'un immeuble occupé par son propriétaire et qui n'est grevé d'aucun engagement de location ne peut être évalué que comme un immeuble libre.

Dans un arrêt du 13 février 1996, M. Fleury, la Cour de cassation a cependant décidé que la situation de fait résultant de l'occupation d'un appartement par son propriétaire devait être prise en compte pour l'évaluation de la valeur vénale de l'appartement au titre de l'impôt sur les grandes fortunes [(48)].

Dans une instruction du 20 mai 1996, la direction générale des impôts a décidé de rapporter sa doctrine antérieure et indiqué que ne serait pas remis

---

([48]) La chambre commerciale de la Cour de cassation a transposé un raisonnement identique dans le cas des droits de mutation à titre gratuit pour un bien occupé par la veuve du propriétaire et ses enfants.

en cause l'abattement pratiqué par le redevable de l'ISF sur l'estimation de la valeur vénale du logement dont il est le propriétaire occupant à titre de résidence principale, si cet abattement n'excède pas 20% de la valeur vénale du bien libre de toute occupation. Aucune instruction n'a été prise en ce qui concerne l'évaluation au titre des droits de mutation par décès.

Le présent article donne une base légale à cette dernière doctrine et l'étend expressément aux évaluations réalisées au titre des droits de succession.

Le **paragraphe I** du présent article complète l'article 761 du code général des impôts, qui fixe les principes applicables à l'évaluation des immeubles en matière de droits de mutation à titre gratuit. Il pose la règle générale que **la valeur vénale réelle des immeubles dont le propriétaire a l'usage est réputée égale à la valeur libre de toute occupation**. Il en résulte qu'une telle règle s'appliquera pour toutes les évaluations pour lesquelles aucune dérogation n'aura été expressément prévue et qu'en cas de dérogation, celle-ci devra être d'interprétation stricte.

Les paragraphes II et III du présent article prévoient précisément **deux dérogations** au principe général d'évaluation de l'immeuble dont le propriétaire à l'usage, pour le cas où l'immeuble est **la résidence principale du propriétaire.**

La notion de « résidence principale » ne diffère pas de celle « d'immeuble affecté à l'habitation principale » utilisée également en droit fiscal. Il s'agit de la résidence habituelle du propriétaire.

S'agissant d'une disposition dérogatoire, cette notion s'entend strictement. Si elle exclut clairement la résidence secondaire, votre Rapporteur général considère que les dépendances nécessaires et immédiates de la résidence, par exemple le garage ou l'aire de stationnement, doivent bénéficier de l'abattement. Dans le cas d'un immeuble partiellement affecté à l'usage professionnel ou loué, l'abattement ne s'appliquera qu'à la partie de l'immeuble effectivement affecté à la résidence principale.

Le **paragraphe II** tend à insérer dans le code général des impôts un nouvel article 764 *bis* fixant le principe d'évaluation de l'immeuble constituant la résidence principale du défunt au jour du décès. Un abattement est appliqué sur la valeur vénale évaluée selon le principe général prévu à l'article 761 tel que modifié par le paragraphe I du présent article.

Cet abattement s'applique :

- si l'immeuble constitue la résidence principale du défunt ;

- s'il est occupé à la date du décès dans les mêmes conditions, par le conjoint survivant ou par un ou plusieurs de ses enfants mineurs ou majeurs protégés à titre de résidence principale ;

- ou s'il est occupé, à la même date, par un ou plusieurs enfants mineurs ou majeurs protégés du défunt à titre de résidence principale.

L'abattement forfaitaire est égal à **20% de la valeur vénale** réelle au sens de l'article 761 précité du code général des impôts.

Le **paragraphe III** du présent article vise à compléter l'article 885 S du code général des impôts qui prévoit, en matière d'ISF, l'application des règles d'évaluation propres aux droits de mutation par décès.

Cet article donne une base légale à l'interprétation stricte faite de la « jurisprudence Fleury », par l'administration. Dans le cas de l'ISF, imposition de l'actif net du foyer fiscal, la résidence habituelle du propriétaire est celle que le foyer a choisie comme le lieu où résident habituellement et effectivement les membres du foyer fiscal et où se situe le centre de leurs intérêts professionnels et matériels. Le présent article précise expressément qu'en cas d'imposition commune, un seul immeuble est susceptible de bénéficier de l'abattement. L'abattement forfaitaire est égal à 20%.

Le gain attendu de la mesure est estimé, d'après le Gouvernement, à 200 millions de francs au titre de la résidence principale et 600 millions de francs, au titre des résidences secondaires, pour l'ISF et à 300 millions de francs pour les droits de mutations à titre gratuit. Cette analyse résulte du fait qu'en rendant plus strictes les règles d'évaluation des immeubles occupés par leurs propriétaires, on interdit les dérives vers des abattements effectivement pratiqués supérieurs à 20% ou l'application d'abattements sur l'évaluation de propriétés autres que celles affectées à la résidence principale.

Dans son rapport sur l'exécution de la loi de finances pour 1996, la Cour des comptes avait estimé à 400 millions la perte de recettes budgétaires, résultant au titre de l'ISF, pour la seule année 1996, de l'arrêt Fleury. Dans son seizième rapport sur l'imposition du patrimoine, le Conseil des impôts a également estimé que la décision précitée de la Cour de cassation a contribué à la diminution, entre 1995 et 1996, de la valeur déclarée pour la résidence principale, à côté de la baisse des prix du marché immobilier.

Le choix est fait de donner un fondement légal à l'abattement de 20% sur l'évaluation de la résidence principale dans le cadre de l'ISF à travers le paragraphe III. Une telle démarche accepte de prendre en compte les « droits acquis de la jurisprudence Fleury ».

Il convient de rappeler, toutefois, que l'ISF bénéficie d'un très fort abattement à la base : 4,7 millions de francs. D'aucuns ont pu faire remarquer qu'aux Pays-Bas, pour l'évaluation de la résidence principale au titre de l'impôt sur l'actif net, il est prévu un abattement de 40% sur la valeur de marché. Mais il faut relever, que le seuil d'imposition est, dans ce pays, beaucoup plus bas qu'en France et qu'aucune réfaction sur l'estimation de la valeur de la résidence principale n'est prévue dans les autres pays imposant l'actif net. On aurait pu considérer que le niveau du seuil d'imposition permettait, d'ores et déjà, en France, un traitement particulier de la résidence principale.

*

* *

La Commission a examiné un amendement présenté par **M. Jean-Jacques Jégou**, tendant à porter à 30% de la valeur vénale le montant de l'abattement auquel il est procédé lorsque l'immeuble est occupé à titre de résidence principale par son propriétaire en matière de droit de succession ou de donation comme en matière d'ISF.

Après que son auteur eut relevé qu'il convenait de reprendre les principes retenus par la Cour de cassation dans son arrêt du 13 janvier 1996 (Chambre commerciale, *Fleury*) **votre Rapporteur général** a considéré que le niveau de l'abattement proposé par le Gouvernement permettait une évaluation correcte des immeubles occupés. Il a ajouté que la valeur vénale d'un immeuble était en toute rigueur sa valeur de mise en vente à l'état inoccupé.

La Commission a *rejeté* cet amendement.

Elle a également *rejeté* un amendement du même auteur prévoyant un abattement identique de 30% en matière de droit de mutation à titre gratuit uniquement.

Elle a ensuite *adopté* l'article 12 sans modification.

*

* *

Article 13

Renforcement des obligations déclaratives relatives aux dettes déduites de l'impôt de solidarité sur la fortune.

Texte du projet de loi :

I. Il est inséré dans le code général des impôts un article 885 Z ainsi rédigé :

“ Art. 885 Z. - Lors du dépôt de la déclaration d’impôt de solidarité sur la fortune, les redevables doivent joindre à leur déclaration les éléments justifiant de l’existence, de l’objet et du montant des dettes dont la déduction est opérée. ”.

II. L’article L. 23 A du livre des procédures fiscales est ainsi rédigé :

“ En vue du contrôle de l’impôt de solidarité sur la fortune, l’administration peut demander au contribuable des éclaircissements. Elle peut en outre lui demander des justifications sur la composition de l’actif et du passif de son patrimoine.

Ces demandes, qui sont indépendantes d’une procédure d’examen de situation fiscale personnelle, fixent au contribuable un délai de réponse qui ne peut être inférieur à deux mois.

En l’absence de réponse ou si les justifications prévues à l’article 885 Z du code général des impôts ou demandées en application du premier alinéa sont estimées insuffisantes, l’administration peut rectifier les déclarations d’impôt de solidarité sur la fortune en se conformant à la procédure de redressement contradictoire prévue à l’article L. 55. ”.

Exposé des motifs du projet de loi :

Lors du dépôt de la déclaration d’impôt de solidarité sur la fortune, les redevables devraient désormais joindre les pièces nécessaires à la justification de la déduction du passif.

En cas de non-respect de cette obligation, l’administration pourrait rectifier la déclaration en se conformant à la procédure de redressement contradictoire.

Observations et décision de la Commission :

Cet article a pour objet de préciser les informations, relatives aux dettes à déduire de l'actif, que l'administration fiscale peut demander au redevable de l'impôt de solidarité sur la fortune, indépendamment d'une procédure d'examen de situation fiscale personnelle.

L'article 885 E du code général des impôts dispose que l'impôt de solidarité sur la fortune est assis **sur la valeur nette**, au 1er janvier de l'année d'imposition, **de l'ensemble des biens, droits et valeurs** appartenant à la personne imposable, à son conjoint ou à son concubin et aux enfants mineurs dont l'un et l'autre ont l'administration légale des biens. L'article 885 D prévoit, pour sa part, que l'impôt de solidarité sur la fortune est assis selon les mêmes règles que les droits de succession.

Il en résulte que les dettes qui grèvent les patrimoines sont susceptibles d'être admises en déduction de l'assiette de l'impôt dans les mêmes conditions et dans les mêmes limites que pour les droits de succession.

C'est l'article 768 du code général des impôts qui fixe les conditions de déductibilité des dettes en matière de droits de succession. Il doit s'agir de dettes existant au 1er janvier de l'année d'imposition, qui sont à la charge personnelle du redevable et qui sont justifiées par tous les moyens de preuve compatibles avec la procédure écrite. Il n'est pas nécessaire que les dettes soient liquides pour être déductibles, il suffit qu'elles existent dans leur principe, leur déduction étant possible lorsque leur montant sera arrêté. En revanche, les dettes dont l'existence est incertaine ne sont pas déductibles.

Dans le cas d'un emprunt déductible, peuvent être déduits : le capital restant dû au 1er janvier de l'année d'imposition, les intérêts échus et non payés au 1er janvier et les intérêts courus au 1er janvier.

Aux termes de l'article 769 du code général des impôts, les dettes contractées pour l'achat des biens exonérés ou dans l'intérêt de ces biens sont imputées en priorité sur la valeur desdits biens. Lorsque l'exonération du bien auquel la dette se rapporte est partielle, la dette est déductible de l'actif brut dans les mêmes proportions que la valeur soumise à l'impôt. Par exemple, les dettes contractées pour l'acquisition de bois et forêts sont déductibles pour un quart de leur montant.

En conséquence, en matière d'ISF, les dettes professionnelles, c'est-à-dire nées de l'activité de l'entreprise et de son cycle d'exploitation, contractées

pour l'achat ou dans l'intérêt des biens professionnels s'imputent en priorité sur la valeur des biens de cette nature. Si le montant des dettes professionnelles est supérieur à la valeur des biens considérés, le redevable peut seulement déduire cet excédent de la valeur des biens taxables.

Le présent article ne modifie pas ces règles d'imputation des déficits, qui sont claires. Son objet est de faciliter les conditions dans lesquelles l'administration fiscale peut vérifier l'affectation des emprunts aux différents éléments de l'actif, en particulier selon qu'il s'agit de biens exonérés et de biens imposables.

Le **paragraphe I** du présent article précise les informations que le redevable de l'ISF doit joindre à sa déclaration concernant les dettes dont la déduction de l'actif est opérée.

Actuellement, la documentation administrative précise que, dans l'hypothèse de la déduction d'un excédent de dettes professionnelles par rapport à la valeur des biens professionnels, en vue de justifier l'imputation de cet excédent, le redevable *« doit alors, en annexe à sa déclaration: mentionner la composition détaillée de son patrimoine professionnel en l'accompagnant d'une évaluation de celui-ci (avec l'indication de la méthode retenue) ; communiquer la liste exhaustive des éléments ayant concouru à la formation de ce passif »*. La notice pour remplir la déclaration d'ISF, explique à propos de l'annexe 4 de la déclaration F relative au passif et autres déductions, la méthode à suivre pour les dettes à imputation spéciale (dettes contractées pour l'achat de biens exonérés, dettes concernant les biens partiellement exonérés, dettes relatives aux biens professionnels). Elle rappelle également qu'en cas d'excédent de passif imputable sur la valeur des biens privés, le déclarant doit *« fournir en annexe, sur papier libre, outre la composition détaillée de* (son) *patrimoine professionnel, tous les éléments de calcul (valeur de l'actif brut professionnel, à comparer au total des dettes professionnelles, à énumérer de façon exhaustive) permettant de dégager le montant de cet excédent imputable sur la valeur de* (ses) *biens privés »*.

Le **paragraphe I** du présent article donne donc un fondement légal à l'obligation faite au déclarant de fournir les éléments justifiant de l'existence, de l'objet et du montant des dettes dont déduction est opérée.

Le **paragraphe II** du présent article tend à modifier l'article L. 23 A du livre des procédures fiscales en vue d'instituer une procédure de demande d'éclaircissements et de justifications propre à l'ISF et **indépendante de la procédure d'examen de situation fiscale personnelle.**

L’article L. 23 A du livre des procédures fiscales, qui prévoit la procédure de demande d’éclaircissements et de justifications en matière d’ISF, renvoie à l’article L. 16 du même livre, c’est-à-dire à la procédure applicable en matière d’impôt sur le revenu. L’article L. 16 prévoit d’abord que l’administration peut demander au redevable des éclaircissements. Ces derniers tendent à obtenir de sa part des explications si des discordances sont apparues entre les énonciations des diverses parties de sa déclaration, ou entre ces énonciations et celles d’une déclaration antérieurement faite ou encore entre la teneur de la déclaration et les renseignements dont le service dispose par ailleurs. Les justifications que l’administration peut demander sur le fondement de l’article L. 16 sont limitativement énumérées. Elles visent :

– la situation et les charges de famille susceptibles d’ouvrir droit au bénéfice de certains avantages fiscaux ;

– les charges retranchées du revenu global ;

– les avoirs et revenus d’avoirs à l’étranger ;

– l’existence de revenus plus importants que ceux déclarés par le redevable. Par exemple, en cas de mouvements de capitaux ou de variations dans le patrimoine, des justifications peuvent être demandées sur l’origine des fonds ayant servi à financer l’accroissement du patrimoine ;

– enfin sur tous les éléments servant de base à la détermination des revenus fonciers.

Le présent article donnerait un contenu spécifique à la procédure de demande d’éclaircissements et de justifications en matière d’ISF. Il serait désormais expressément prévu que l’administration puisse demander, outre des éclaircissements comme actuellement, « *des justifications sur la composition de l’actif et du passif de son patrimoine* ».

Distincte de la procédure d’éclaircissements et de justifications en matière d’impôt sur le revenu (le renvoi actuel à l’article L. 16 du livre des procédures fiscales est supprimé), **cette procédure serait également expressément indépendante de la procédure d’examen de situation fiscale personnelle (ESFP)**. Cette dernière est, en effet, entourée de garanties particulières pour le redevable qui en fait l’objet et qui doivent être observées à peine de nullité de la procédure entière (avertissement en temps utile, possibilité de se faire assister d’un conseil, remise de la charte des droits et obligations du contribuable vérifié).

La procédure de demande d'éclaircissements et de justifications propre à l'ISF suivrait les mêmes règles de procédure que celles actuellement prévues à l'article L.16. En particulier, l'administration devrait donner à l'intéressé un délai minimal de deux mois pour répondre.

En l'absence de réponse, ou si les justifications relatives à l'existence, l'objet et le montant des dettes dont la déduction a été opérée, et qui ont été demandées en application de la procédure d'éclaircissements ou de justifications, sont estimées insuffisantes, la nouvelle procédure n'imposerait plus à l'administration, comme sur la base de l'article L.16, d'adresser au contribuable une mise en demeure d'avoir à compléter sa réponse dans un délai de trente jours. Désormais, elle pourrait immédiatement rectifier la déclaration d'impôt en se conformant à la procédure de redressement contradictoire prévue à l'article L. 55 du livre des procédures fiscales.

Comme au titre d'une procédure engagée sur le fondement de l'article L. 16, le respect des droits du contribuable est garanti par l'exigence d'un certain nombre de formalités. L'administration doit :

– lui adresser une lettre recommandée avec accusé de réception contenant la notification motivée des bases d'imposition supplémentaires proposées et de son droit de se faire assister par le conseil de son choix ;

– lui donner un délai de trente jours pour répondre à la notification. En cas d'acceptation, ou en l'absence de réponse dans le délai, l'administration met l'impôt supplémentaire en recouvrement. En cas d'observations présentées par le contribuable ou en cas de désaccord de sa part, l'administration, soit tient compte des observations ou du refus, soit met l'impôt en recouvrement après avoir informé le contribuable, qui peut exercer le recours contentieux dont il dispose. Si le désaccord porte sur l'évaluation des biens, le différend peut être soumis à l'avis de la Commission départementale de conciliation prévue à l'article L. 59 du livre des procédures fiscales.

Le dispositif proposé vise donc à renforcer les moyens à la disposition de l'administration, en prévision du déroulement contentieux ultérieur de la procédure de redressement contradictoire, au cours duquel elle devra assumer la charge de la preuve, sans allonger les délais et en respectant les droits du contribuable.

*

* *

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

Article 14

Modification des règles de territorialité en matière de droits de mutation à titre gratuit.

Texte du projet de loi :

I. L'article 750 *ter* du code général des impôts est complété d'un 3° ainsi rédigé :

" 3° les biens meubles et immeubles situés en France ou hors de France, et notamment les fonds publics, parts d'intérêts, créances et généralement toutes les valeurs mobilières françaises ou étrangères de quelque nature qu'elles soient, reçus par l'héritier, le donataire ou le légataire qui a son domicile fiscal en France au sens de l'article 4 B. ".

II. A l'article 784 A du code général des impôts, les mots : " Dans le cas défini au 1° " sont remplacés par les mots : " Dans les cas définis aux 1° et 3° ".

Exposé des motifs du projet de loi :

Il est proposé de modifier les règles de territorialité des droits de mutation à titre gratuit, en se référant désormais au domicile fiscal soit du donateur ou du défunt, ce qui est le cas actuellement, soit des bénéficiaires des transmissions à titre gratuit.

Observations et décision de la Commission :

Cet article tend à modifier les règles de territorialité en matière de droits de mutation à titre gratuit, droits de succession et droits de donation, afin d'imposer les transmissions à titre gratuit du patrimoine non seulement à raison du domicile fiscal du donateur ou du défunt, mais également à raison du domicile fiscal du bénéficiaire de la mutation, héritier, légataire ou donataire.

Il constitue l'un des quatre articles du projet de loi de finances destinés à faire échec aux stratégies de délocalisation des grandes fortunes.

En effet, sous réserve des conventions internationales, lorsque le titulaire d'une grande fortune transfère son domicile à étranger, les droits de succession ou de donation ne doivent plus être acquittés qu'à raison de ses seuls biens, meubles et immeubles, situés en France, et non plus de la totalité de ses biens, comme ce serait le cas s'il était resté résident. Echappent ainsi aux droits de mutation à titre gratuit, droits de succession ou droits de donation, l'ensemble de ses biens situés à l'étranger et qui ne sont pas situés dans un pays ayant conclu avec la France une convention fiscale permettant à notre pays l'imposition de ces biens.

Seul le recours au principe de l'imposition à raison du domicile fiscal de celui qui reçoit, déjà en vigueur en Allemagne, en Autriche et en Finlande, permet d'éviter cette difficulté.

L'introduction d'un principe nouveau en matière de droits de mutation à titre gratuit peut sembler une manière de révolution, notre droit fiscal ne reconnaissant pour l'instant, dans le cadre de l'article 750 *ter* du code général des impôts, que le principe de l'imposition à raison du domicile fiscal du donateur ou du défunt.

On observera cependant qu'une approche plus fine permet de constater que la qualité de celui qui reçoit est déjà appréhendée, fût–ce de manière très ponctuelle, dans le cadre de l'article 794 du code général des impôts, d'une part, qui prévoit l'exonération des dons et legs consentis à l'Etat, aux collectivités territoriales, aux établissements publics scientifiques et d'enseignement ou aux organismes qui poursuivent un but exclusif d'assistance et de bienfaisance, et de l'article 795, d'autre part, qui prévoit une même exonération pour divers organismes d'intérêt général, notamment les associations déclarées dont les ressources sont exclusivement affectées à la recherche médicale ou scientifique à caractère désintéressé.

La modification proposée par le Gouvernement correspond donc plus à une extension d'un principe déjà en vigueur, fût–ce timidement, qu'à une révolution juridique.

Comme pour l'ensemble des dispositions relatives à l'évasion fiscale internationale, on ne peut évaluer le rendement de la mesure et on ne peut qu'en constater la nécessité, en l'absence d'éléments tangibles de chiffrage.

I.- Les règles actuelles en matière de droits de succession et de droits de donation

A.- Les règles de base : l'imposition de l'ensemble des biens pour les personnes domiciliées en France ; l'imposition des seuls biens situés en France pour les non-résidents

1.- Les règles de domiciliation

Pour les successions et les donations, les règles prévues à l'article 750 *ter* du code général des impôts opèrent une distinction selon que le donateur ou le défunt est ou n'est pas fiscalement domicilié en France.

La détermination du domicile fiscal du défunt, lorsqu'elle doit être établie, est effectuée selon les mêmes règles que celles prévues en matière d'impôt sur le revenu, soit par référence aux dispositions des conventions fiscales bilatérales, qui ont une valeur supérieure à la loi en application de l'article 55 de la Constitution, soit par référence à l'article 4 B du code général des impôts.

L'article 4 B du code général des impôts précise que sont considérées comme domiciliées en France sur le plan fiscal les personnes ayant en France :

– soit leur foyer, c'est à dire le lieu où les époux et les enfants cohabitent normalement et résident habituellement ;

– soit leur lieu de séjour principal, entendu comme celui de la présence effective (en général, celle-ci est d'une durée supérieure à six mois) ;

– soit une activité professionnelle, salariée ou non, sauf si celle–ci est exercée à titre accessoire ;

– soit le centre de leurs intérêts économiques, c'est-à-dire le lieu de leurs principaux investissements, le lieu d'où elles administrent leurs biens ou d'où elles tirent la majeure partie de leurs revenus.

En outre, sont également considérés comme ayant leur domicile fiscal en France les agents de l'Etat exerçant leurs fonctions à l'étranger.

Le domicile fiscal étant distinct du domicile civil, et certains Etats ayant des conceptions extensives du domicile fiscal – tels les Etats–Unis, qui retiennent le critère de la nationalité, et le Royaume–Uni, qui recourt à la notion de domicile « d'origine », acquis par une personne à la naissance et censé être conservé sa vie durant sauf si elle prouve qu'elle a manifestement cessé d'avoir toute relation avec le Royaume–Uni – les éventuels conflits de domicile sont résolus, le cas échéant, dans le cadre des conventions fiscales internationales. En l'absence de convention fiscale, les conflits ne sont pas résolus et les conséquences peuvent être lourdes pour les contribuables, qui peuvent faire l'objet d'une double imposition.

Par ailleurs, on observera que, comme, en matière d'impôt sur le revenu, le territoire français est limité au territoire de la France métropolitaine, de la Corse et des départements d'outre–mer. Les territoires d'outre–mer, Nouvelle–calédonie, Polynésie française, Wallis–et–Futuna, et des deux collectivités territoriales de Saint–Pierre–et–Miquelon et de Mayotte sont chacun soumis à une souveraineté fiscale distincte.

2.- Les règles applicables lorsque le donataire ou le défunt est domicilié en France

Lorsque le donataire ou le défunt est domicilié en France, le champ d'application des doits de mutation à titre gratuit est général, sans restriction, puisqu'il comprend tous les biens du donateur ou du défunt, que ceux-ci soient situés en France ou hors de France, conformément au 1° de l'article 750 *ter* du code général des impôts.

C'est notamment le cas de l'ensemble des fonds publics, de parts d'intérêts, de créances et, d'une manière générale, de toutes les valeurs mobilières françaises ou étrangères quelle que soit leur nature, ainsi que des immeubles et des meubles, corporels et incorporels, situés hors de France.

La portée du principe de l'imposition générale fait cependant l'objet de deux restrictions, s'agissant de biens situés à l'étranger.

D'une part, en l'absence de convention internationale destinée à éliminer la double imposition, le montant des droits de mutation à titre gratuit acquitté hors de France sur les biens meubles et immeubles situés hors de France est imputé sur le montant des droits exigibles en France, conformément à l'article 784 A du code général des impôts, dans le cadre d'un dispositif dit de crédit pour impôt étranger.

Ce principe de l'imputation directe de l'impôt étranger sur le montant de l'impôt français est plus favorable que le principe de base retenu, en général, en matière d'impôts sur le revenu pour les situations similaires où l'imposition étrangère est déduite de la base imposable en France.

D'autre part, les conventions fiscales, qui répartissent les droits d'imposer les éléments d'actif entre les Etats, précisent également les règles de répartition des dettes et prévoient des dispositions pour éliminer les doubles impositions lorsque les deux Etats ont concurremment le droit d'imposer.

En pratique, pour les défunts ou donataires domiciliés en France, les biens imposés en France représentent la majeure partie du patrimoine transmis.

3.- Les règles applicables lorsque le donataire ou le défunt n'est pas domicilié en France

Lorsque le défunt ou le donataire n'est pas domicilié en France, les droits de mutation à titre gratuit perçus par la France ne concernent que les biens, meubles ou immeubles, situés en France, conformément au 2° de l'article 750 *ter* du code général des impôts.

Compte tenu de son importance, le lieu de situation des biens doit être cerné avec précision.

Sont ainsi considérés comme situés en France :

– les biens qui ont une assise matérielle en France : immeubles, meubles corporels ou fonds de commerce exploités en France ;

– les fonds publics français, les parts d'intérêts et les créances et valeurs mobilières françaises : sont notamment considérées comme françaises les créances sur un débiteur établi en France ou y ayant son domicile fiscal, ainsi que les valeurs mobilières émises par l'Etat français, les personnes morales de droit public ou les sociétés ayant en France ayant en France leur siège social statutaire ou le siège de leur direction effective.

– les brevets et marques de fabrique concédés ou exploités en France ;

– les actions et parts de sociétés non cotées et non résidentes à prépondérance immobilière, à proportion de la valeur des immeubles et droits immobiliers situés sur le territoire français par rapport à l'actif total de la société.

En l'absence de convention fiscale, les conflits de qualification ne sont pas résolus, puisque chaque Etat conserve l'intégralité de son droit d'imposer, ce qui provoque, le cas échéant des doubles impositions.

A l'opposé, en présence d'une convention fiscale, les difficultés ne sont que marginales, puisque celle–ci définit le régime applicable aux biens appréhendés. En général, l'immeuble est imposable dans l'Etat d'implantation et le bien mobilier dans l'Etat de résidence de la personne.

On rappellera que des conventions internationales ont été conclues par la France avec les pays ou territoires suivants en matière de droits de mutation à titre gratuit :

LISTE DES ETATS OU TERRITOIRES AYANT CONCLU UNE CONVENTION FISCALE EN MATIÈRE DE DROITS DE MUTATION À TITRE GRATUIT AVEC LA FRANCE

Algérie	Koweït
Arabie Saoudite	Liban
Autriche	Mali
Bahreïn	Mauritanie
Belgique	*Mayotte*
Bénin	Monaco
Burkina Faso	Niger
Cameroun	***Nouvelle-Calédonie***
Canada	Oman
Centrafricaine (République)	Qatar
Congo	Royaume-Uni
Côte d'Ivoire	***Saint-Pierre-et-Miquelon***
Emirats Arabes Unis	Sénégal
Espagne	**Suède**
Etats-Unis	Suisse
Finlande	Togo
Gabon	Tunisie
Italie	

Les conventions en gras concernent les donations.

Source : Ministère de l'économie, des finances et de l'industrie.

B.- Des possibilités d'évasion fiscale

Les règles de territorialité actuellement applicables en matière de droits de mutation à titre gratuit ne font pas obstacle à des stratégies de transfert de domicile à l'étranger à des fins fiscales.

Ces délocalisations présentent deux avantages principaux. D'une part, elles permettent de soustraire à l'imposition en France les biens étrangers de la succession ou de la donation, et de réduire ainsi le montant des droits par réduction de la base imposable. En outre, les effets de la progressivité du barème sont considérablement atténués et il est possible de procéder à des arbitrages fins sur l'affectation territoriale de l'actif et du passif. D'autre part, elles permettent, notamment en l'absence de convention fiscale sur l'assistance dans la lutte contre la fraude et l'évasion fiscale internationale, de faire échapper tout ou partie d'un patrimoine à la connaissance de l'administration fiscale française, puisque les déclarations des biens des non résidents au titre de l'ISF ne concernent que les biens situés en France. En outre, les titres de placement détenus par les non résidents étant exonérés de cet impôt et d'impôt sur les plus-values, dans les cas les plus courants, conformément aux articles 885 L et 244 *bis* C du code général des impôts, respectivement, le suivi fiscal du portefeuille de titres d'un non résident s'avère donc impossible.

On rappellera que la France a conclu des conventions prévoyant l'assistance administrative en matière de droits de mutation à titre gratuit, avec les pays et les territoires suivants :

LISTE DES ETATS OU TERRITOIRES AYANT CONCLU UNE CONVENTION D'ASSISTANCE ADMINISTRATIVE EN MATIÈRE DE DROITS DE MUTATION À TITRE GRATUIT AVEC LA FRANCE

Algérie	Italie
Autriche	Koweït
Belgique	Liban
Bénin	Mali
Burkina Faso	Mauritanie
Cameroun	*Mayotte*
Canada	Monaco
Centrafricaine (République)	Niger
Congo	*Nouvelle-Calédonie*
Côte d'Ivoire	Royaume-Uni
Emirats Arabes Unis	*Saint-Pierre-et-Miquelon*
Espagne	Sénégal
Etats-Unis	Suède
Finlande	Togo
Gabon	Tunisie

Source : Ministère de l'économie, des finances et de l'industrie.

Même si l'on ne dispose pas de données précises sur l'importance actuelle des délocalisations de grandes fortunes, on doit observer que les délocalisations sont d'autant plus intéressantes que la fiscalité du pays d'accueil est douce et que le secret bancaire y est fort, ce qui laisse préjuger de l'attrait des « paradis fiscaux »...

II.- L'institution du principe de la taxation des successions et des donations à raison du domicile fiscal du bénéficiaire

L'article 14 du projet de loi prévoit d'ajouter une règle de territorialité supplémentaire, dont l'application sera effective à partir du 1er janvier prochain, afin d'imposer les transmissions à titre gratuit du patrimoine à raison du domicile fiscal du bénéficiaire de la mutation, héritier, légataire ou donataire.

Ce dispositif offre un intérêt certain, même s'il présentera quelques difficultés de mise en œuvre.

A.- Le dispositif proposé

Le paragraphe I tend à compléter l'article 750 *ter* du code général des impôts, de manière à préciser que l'ensemble des biens, meubles et immeubles, situés hors de France ou en France, reçus par une personne fiscalement domiciliée en France est soumis en France aux droit de mutation à titre gratuit, droit de succession en cas de décès ou droits de donation en cas de donation entre vifs.

Il est également précisé que les biens concernés sont tous les biens reçus, notamment les fonds publics, les parts d'intérêts, les créances et l'ensemble des valeurs mobilières françaises ou étrangères de quelque nature qu'elles soient.

La création de cette nouvelle obligation fiscale générale appelle deux séries d'observations :

– elle permet, pour l'essentiel de soumettre à l'impôt des biens qui tendent à y échapper, tout en étant neutre pour les autres biens ;

– sa mise en œuvre se heurtera à des difficultés d'application qu'il conviendra de résoudre par un recours accru aux ressources des conventions internationales.

1.- Les règles applicables en matière de succession et de donation dans les principaux pays européens

Une comparaison des différents mécanismes d'imposition des successions et des donations au plan européen conduit à constater l'existence de quatre systèmes :

– celui de la résidence fiscale du défunt ou du donateur, le plus courant ;

– celui de la résidence fiscale de celui qui reçoit, donataire ou ayant droit ;

– celui mettant en oeuvre les deux critères précédents ;

– celui de la territorialité stricte.

Les dispositifs en vigueur dans les principaux pays de l'Union européenne figurent dans l'encadré ci-joint.

La disposition proposée conduit notre pays à mettre en œuvre un système de double critère, qui existe déjà en Allemagne, en Autriche et en Finlande.

CRITÈRES DE TERRITORIALITÉ, COMPARAISON EUROPÉENNE

1.– Etats retenant le critère de la résidence fiscale du donateur ou du défunt.

Principe :

L'Etat de résidence du donateur ou du défunt taxe l'ensemble des donations et l'ensemble du patrimoine transmis (imposition mondiale sous réserve des conventions fiscales).

Belgique, Danemark, France, Grèce (1), Irlande, Italie, Luxembourg (2), Pays-Bas, Royaume-Uni et Suède.

En revanche, lorsque le donateur ou le défunt n'est pas résident de l'un de ces Etats, ceux-ci n'imposent que les donations et les successions visant les biens situés sur leur territoire.

2.– Etat retenant le critère de la résidence fiscale du donataire ou de l'ayant droit : l'Espagne.

Principe :

Le donataire ou l'ayant droit résident d'Espagne est imposable à raison de l'ensemble des biens et droits reçus (imposition mondiale sous réserve des conventions fiscales).

Lorsque le donataire ou l'ayant droit n'est pas résident d'Espagne, l'impôt espagnol ne s'applique qu'aux biens et droits situés ou détenus en Espagne.

3.– Etats appliquant les deux critères visés au 1 et au 2 : l'Allemagne, l'Autriche et la Finlande.

Principe :

Les droits de donation ou de succession sont dus à raison de l'ensemble des donations ou du patrimoine transmis par succession lorsque l'une des deux conditions suivantes est satisfaite (imposition mondiale sauf convention fiscale) :

– le défunt (ou le donateur) était résident de l'un de ces trois Etats au moment du décès (ou de la donation) ;

– l'ayant droit (ou le donataire) était résident de l'un de ces trois Etats au moment du décès (ou de la donation).

Si aucune de ces deux conditions n'est constatée, les droits sont dus à raison du patrimoine situé dans l'un de ces trois Etats.

4.– Etat retenant un principe de stricte territorialité : le Portugal.

Quelles que soient les résidences fiscales du défunt ou du donateur d'une part, des ayants droit et des donataires d'autre part, le Portugal n'applique les droits de mutation qu'à raison des biens et droits considérés comme situés au Portugal (sous réserve des conventions fiscales).

---

(1) Grèce : résidence ou nationalité du défunt/donateur. Les immeubles situés hors de Grèce ne sont pas imposés.
(2) Luxembourg : les immeubles situés à l'étranger ne sont pas taxés.

Source : Ministère de l'économie, des finances et de l'industrie.

2.- La portée de la modification proposée

Sur le plan pratique, la modification des règles de territorialité et la mise en œuvre du double critère, celui de la domiciliation du donataire, du légataire ou de l'héritier, et celui de la domiciliation du donateur ou de défunt, conduit à modifier les modalités d'impositions pour une seule catégorie de biens seulement : les biens situés à l'étranger, en dehors du territoire fiscal de la France, tel qu'il a été précédemment défini.

En effet, comme l'indiquent les tableaux suivants, la situation est inchangée pour les autres catégories de biens :

– les biens situés en France y sont déjà imposables ;

– les biens situés à l'étranger, détenus par un donateur ou un défunt fiscalement domicilié en France y sont déjà imposables, également ;

– les biens situés à l'étranger dont la mutation ne met en cause que des personnes fiscalement non domiciliées en France continuent à ne pas relever de la souveraineté fiscale de la France.

MODIFICATION DES RÈGLES DE TERRITORIALITÉ EN MATIÈRE DE DROITS DE MUTATION À TITRE GRATUIT (DMTG)

1.- Situation actuelle :

	Domicile du donateur ou du défunt	
	en France	**à l'étranger**
Biens sis en France	DMTG	DMTG
Biens sis à l'étranger.....	DMTG	0

2.- Situation envisagée :

Le domicile des héritiers, donataires et légataires constitue un nouveau critère. Les DMTG deviennent exigibles s'il est situé en France.

	Domicile du donataire (héritier ou légataire)		
	en France	**à l'étranger**	
		Donateur en France	**Donateur à l'étranger**
Biens sis en France	DMTG	DMTG	DMTG
Biens sis à l'étranger..	DMTG	DMTG	0

Source : Ministère de l'économie, des finances et de l'industrie.

3.- Les conséquences de cette modification pour le contribuable

En pratique, l'assujettissement des biens étrangers reçus par un résident aux droits de mutation à titre gratuit aura trois conséquences pour les personnes concernées :

– une déclaration devra être souscrite auprès de l'administration fiscale française ;

– le montant des droits versés en France augmentera ;

– s'agissant des personnes morales uniquement, les dons ou legs en provenance de l'étranger seront en principe taxés, ce qui n'est pas actuellement le cas.

• L'obligation de déclarer les biens reçus en héritage ou en donation alors même que le défunt ou donataire n'était pas résident français, constitue indéniablement l'élément déterminant de l'efficacité de la modification des règles de territorialité opérée.

En l'absence de déclaration, en effet, les héritiers, légataires ou donataires seront en infraction et seront passibles de sanctions fiscales.

A titre d'exemple, votre Rapporteur général a demandé au ministère de l'économie, des finances et de l'industrie de procéder au calcul des droits rappelés sur une succession simple en ligne directe de 50 millions de francs, dont 20 millions à l'étranger.

Dans l'hypothèse où la mauvaise foi serait retenue, le rappel s'établirait à 3,56 millions de francs.

M. X décède le 15 janvier 1997, la déclaration de succession est déposée le 15 juin 1997. Son fils unique est héritier.

Patrimoine déclaré ..... 30 millions de francs

Montant des droits acquittés..... 10.688.750 francs

* Le service a connaissance du patrimoine non déclaré et procède à un redressement.

Omission notifiée le 20 janvier 1998..... 20 millions de francs

- Rappel de droits ..... 8 millions de francs
- Pénalités : (articles 1727, 1727 A et 1729 du code général des impôts) :

– Application de l'intérêt de retard au taux de 0,75% par mois, à partir du premier jour du septième mois suivant l'expiration du délai de dépôt légal de six mois, et jusqu'au dernier jour du mois de la notification.

Le point de départ est le 1er janvier 1997.

L'intérêt prend fin le 30 janvier 1998.

soit : 6 mois x 0,75% = 4,5%.

Montant de l'intérêt de retard..... 360.000 francs

– Application de la majoration de 40% pour mauvaise foi :

8 millions de francs x 40% (1) = ... 3.200.000 francs

* Total du rappel ..... 11.560.000 francs

(1) Si manœuvres frauduleuses : 80%.

Source : Ministère de l'économie, des finances et de l'industrie.

Entre les droits simples et les pénalités, le montant du rappel sera assez important. Les volontés de dissimulation devraient ainsi en être au moins partiellement dissuadées.

Cet effet dissuasif sera d'autant plus important que le délai de reprise de l'administration fiscale est de dix ans en matière de droits de mutation à titre gratuit, ce qui est particulièrement long.

En pratique, cette obligation de déclaration ne devrait pas être à l'origine, pour les personnes concernées, de formalités trop importantes.

Dans l'hypothèse, vraisemblablement la plus courante, où la transmission concernera également des biens situés en France, la déclaration habituelle sera suffisante, sous réserve d'être complétée par une mention des biens situés à l'étranger, ainsi que de leur valeur.

C'est donc uniquement lorsque la succession ou la donation ne comprendra aucun bien relevant de l'imposition en France, que les bénéficiaires devront opérer une formalité supplémentaire, et qu'une

déclaration spécifique à ces biens devra être déposée auprès du centre des impôts des non résidents.

• En revanche, chacun des donataires ou des héritiers devra acquitter des droits supplémentaires à raison de la part qui lui revient.

Dans le cas le plus courant d'un patrimoine situé en France et à l'étranger, la base taxable sera accrue de la valeur des biens situés à l'étranger et l'effet de la progressivité du barème sera renforcé.

Ce dernier ne devrait pas être négligeable au–delà des abattements, ainsi que l'indique le tableau suivant :

I.- TRANSMISSIONS EN LIGNE DIRECTE				
Fraction de part nette applicable *(en francs)*				**Tarif applicable** *(en %)*
N'excédant pas.....	50.000			5
Comprise entre.....	50.000	et	75.000	10
	75.000	et	100.000	15
	100.000	et	3.400.000	20
	3.400	et	5.600.000	30
	5.600	et	11.200.000	35
Au-delà de	11.200			40
II.- TRANSMISSIONS ENTRE ÉPOUX				
Fraction de part nette applicable *(en francs)*				**Tarif applicable** *(en %)*
N'excédant pas.....	50.000			5
Comprise entre.....	50.000	et	100.000	10
	100.000	et	200.000	15
	200.000	et	3.400.000	20
	3.400	et	5.600.000	30
	5.600	et	11.200.000	35
Au-delà de	11.200			40

Dans le cas d'éléments de patrimoine localisés à l'étranger, ce qui n'était pas assujetti à l'impôt le sera.

• En ce qui concerne les personnes morales, on ne manquera pas d'observer que la modification des règles de territorialité permettra de mieux contrôler les dons substantiels provenant de l'étranger, puisque ceux–ci deviendront imposables en France. Seules les mutations relevant des cas

prévus aux articles 794 et 795 du code général des impôts, déjà mentionnés, seront exonérées.

• La portée de cette modification des règles de territorialité est cependant limitée par deux éléments, ce qui relativise par avance tout discours faisant état d'un « matraquage fiscal ».

D'une part, il faut tenir compte des conventions fiscales internationales, qui peuvent réserver le droit d'imposer certains biens au seul pays de situation de ces biens ou de la domiciliation fiscale du donateur ou du défunt et peuvent prévoir, lorsqu'il y a concurrence des droits d'imposer, les modalités destinées à éviter les double impositions.

La liste de ces conventions communiquées par le ministère de l'économie, des finances et de l'industrie a déjà été mentionnée.

D'autre part, **le paragraphe II** prévoit l'élimination des doubles impositions, en l'absence même de convention fiscale. Les dispositions de l'article 784 du code général des impôts, selon lesquelles les droits versés à l'étranger à raison des biens qui y sont situés sont imputés sur l'impôt exigible en France, seront en effet applicables.

Ainsi, aucun impôt supplémentaire ne sera acquitté lorsque la succession ou la donation concernera des biens situés dans un pays où les mutations sont plus lourdement taxées qu'en France, en l'absence même de convention internationale.

Un impôt supplémentaire ne sera acquitté que lorsque la succession ou la donation concernera des biens situés dans un pays où l'imposition des successions et des donations est plus faible qu'en France, soit que les taux du barème soient moindres, soit que ce type d'imposition n'existe pas.

Le dispositif aura donc d'autant plus d'efficacité que les biens relèvent d'un pays ou d'un territoire dont les règles sont proches de celles de paradis fiscaux, ce que l'on appréciera.

Si l'on prend l'exemple d'une personne non résidente qui décède et laisse à un légataire fiscalement domicilié en France un patrimoine net d'une valeur de 100 millions de francs constitué de 45 millions de francs de biens français, de 25 millions de francs de biens étrangers relevant de conventions internationales en prévoyant l'exonération en France et de 30 millions de francs de biens étrangers ne relevant d'aucune convention, la mesure permet

de faire entrer dans le champ des droits de mutation cette même somme de 30 millions de francs.

Selon les anciennes règles, le patrimoine taxable en France aurait été de 45 millions de francs seulement.

Selon les nouvelles règles, il sera de 75 millions de francs, dont 30 feront l'objet des modalités prévues à l'article 784 A afin d'éviter les doubles impositions.

B.- Des difficultés d'application qui conduisent à recommander une extension du champ couvert par les conventions internationales

Pour séduisant qu'elle soit, la modification des règles territoriales proposée par le Gouvernement se heurte à deux difficultés d'application.

D'une part, il sera difficile en pratique d'imposer des biens situés à l'étranger, qui ne sont pas connus de l'administration fiscale française et pour lesquels il n'est guère évident que l'on constate des déclarations spontanées.

D'autre part, il semble délicat d'imposer dans le cadre d'un effet d'« aubaine » des personnes fiscalement résidentes en France de manière un peu « accidentelle », car appelées dans notre pays en raison des fonctions professionnelles qu'elles exercent dans des groupes internationaux.

Certes, ces deux difficultés de mise en œuvre ne font pas obstacle à l'adoption de l'article, mais conduisent à recommander une augmentation du nombre des conventions fiscales relatives à la lutte contre la fraude et l'évasion fiscale et traitant du cas spécifique des salariés expatriés.

1.- Une mise en œuvre incertaine qui rend nécessaire une augmentation du nombre des conventions fiscales relatives à la lutte contre la fraude et l'évasion fiscale

Ainsi que l'a déjà précisé votre Rapporteur général, l'efficacité de la modification des règles territoriales en matière de droits de succession repose sur la crainte des sanctions en cas de rappel de droits sur des éléments situés à l'étranger et non déclarés.

Or, cette crainte repose sur l'appréciation par le contribuable du risque d'une découverte de sa dissimulation par l'administration fiscale.

Force est de constater que peu d'éléments conduisent à juger que ce risque sera perçu comme important.

D'une part, ainsi que l'a déjà été rappelé votre Rapporteur général, les conventions fiscales prévoyant une assistance administrative en matière de droits de mutation à titre gratuit sont peu nombreuses et ne concernent pas les pays « phares » de l'évasion fiscale. Par ailleurs, même si l'administration fiscale parvient à détenir des informations sur certains contribuables, il lui sera beaucoup plus difficile et beaucoup plus long de rassembler l'ensemble des éléments de preuve permettant d'établir la matérialité de l'infraction fiscale que si elle devait procéder à des investigations en métropole.

S'agissant de l'Europe, on notera l'absence du Luxembourg, de la Suisse et de l'Irlande, notamment, dans la liste des pays avec lesquels de telles conventions ont été conclues.

D'autre part, même lorsque les défunts ou les donateurs auront été d'importants contribuables en France avant le transfert de leur domicile à l'étranger, il sera impossible à l'administration fiscale d'établir ce qu'il est advenu de leur patrimoine compte tenu de l'exonération dont bénéficient les titres de placement des non résidents au regard de l'ISF et dans un contexte où la liberté des changes permet d'opérer des transferts très rapidement et sans formalité. En effet, les biens exonérés ne sont pas mentionnés sur les déclarations d'ISF.

Enfin, on ne saurait ignorer que certains placements financiers à l'étranger ou dans les paradis fiscaux n'ont pas un objectif exclusivement fiscal. Ils répondent parfois au besoin de contourner les règles strictes du droit civil, voire de la « morale conjugale », en matière de donation comme de succession. Il est ainsi peu probable que les transmissions correspondantes donnent lieu à déclaration.

Un renforcement notable de la coopération entre administrations fiscales et un développement des dispositifs d'assistance administrative internationale apparaissent donc souhaitables.

2.- La nécessité de prévoir dans un cadre conventionnel une exonération des personnels expatriés en raison de leurs fonctions dans les entreprises étrangères implantées en France

De manière générale, les personnels étrangers amenés à travailler pour quelques années en France en raison des règles de mobilité géographique des cadres et personnels des grands groupes internationaux deviennent sur le plan fiscal des résidents français.

Les éléments de patrimoine situés hors de France et reçus par ces personnes, par succession ou par donation, deviendront ainsi imposables au titre des droits de mutation à titre gratuit, dès lors que la modification des règles de territorialité en matière de succession sera intervenue, à la fin de l'année 1998.

Cela risque d'avoir des conséquences dommageables, notamment pour les personnes relevant de pays avec lesquels notre pays n'a pas conclu de convention internationale et dans lesquels la fiscalité sur les transmissions est assez légère. Le dispositif d'élimination des doubles impositions de l'article 784 A du code général des impôts précédemment évoqué éliminera certes la double taxation, mais n'évitera pas à la personne concernée de payer un supplément d'impôt.

Il apparaît ainsi nécessaire de prévoir, dans un cadre conventionnel, l'élimination de l'impôt perçu sur les biens reçus par ces personnels géographiquement mobiles, de manière à éviter une taxation que la France ne devrait pas percevoir, en toute équité, et afin de ne pas introduire un frein à l'implantation dans notre pays d'investissements internationalement mobiles.

Avant que les dispositions correspondantes ne soient prises, il conviendra que l'administration fiscale procède, après aménagement des règles relatives à cette procédure, par dégrèvement individuel, pour les cas rares et difficiles qui viendraient à se poser. Cette solution n'est guère satisfaisante sur le plan intellectuel, elle n'en reste pas moins inévitable.

*
* *

La Commission a examiné un amendement de suppression présenté par M. Jean-Jacques Jégou.

M. Pierre Méhaignerie a noté que cet article permettait d'assujettir aux droits de mutation à titre gratuit toutes les personnes, y compris de nationalité étrangère, ayant leur domicile fiscal en France. Il a considéré que celles-ci risquaient ainsi d'être imposées plus lourdement que dans leur pays d'origine. Il s'est inquiété du risque de départ des sièges sociaux des firmes étrangères implantées en France, ainsi que des cadres supérieurs étrangers, ce qui ne manquerait pas d'avoir un effet négatif sur l'emploi.

M. Charles de Courson s'est interrogé sur la portée du dispositif proposé au regard des conventions fiscales internationales.

M. Jean-Jacques Jégou a jugé que cet article élargissait de façon substantielle les règles de territorialité en matière fiscale et qu'il était exorbitant d'assujettir toutes les successions selon les barèmes d'imposition en vigueur en France.

Votre Rapporteur général, après avoir rappelé que l'objet de l'article était de lutter contre l'évasion fiscale internationale, a précisé que l'article s'appliquerait sous réserve des conventions internationales existantes. Il a noté que l'Allemagne, l'Autriche et la Finlande étaient déjà pourvues d'un dispositif similaire. Il a indiqué qu'il conviendrait toutefois de prévoir, dans un cadre conventionnel, l'exonération des personnes étrangères imposées en France ou, à défaut, que l'administration fiscale procède par voie de dégrèvement.

M. Pierre Méhaignerie a fait part de sa crainte que, pour les cadres étrangers installés en France, l'appréciation au cas par cas des situations par l'administration ait un effet psychologique néfaste. Il a considéré que la France était d'ores et déjà en retard par rapport à des places comme Amsterdam et Londres, qui bénéficient d'avantages concurrentiels.

M. Charles de Courson a constaté que les actifs étrangers n'étaient pas seuls concernés, la mesure pouvant s'appliquer aux familles et aux retraités installés en France. Il a noté que le principe était qu'aucun dégrèvement ne pouvait être adopté sans texte et qu'en conséquence il convenait bien de modifier l'article 14. Il s'est étonné de la contradiction entre le régime des sièges sociaux, établi par voie de circulaire, et la disposition législative proposée ayant pour effet de dissuader les entreprises étrangères de

s’installer en France. Il a considéré que, dans les cas de fraude manifeste, il pourrait être recouru à la procédure de l’abus de droit et s’est interrogé sur le nombre réel de cas se présentant chaque année.

M. Alain Barrau a souhaité que la France prenne l’initiative d’une réglementation communautaire permettant l’harmonisation des dispositions concernées.

Votre Rapporteur général a estimé qu’il y avait lieu d’opérer une distinction entre ceux qui viennent travailler en France, accompagnés, le cas échéant, par leur famille, et ceux qui viennent par choix, acceptant par là même la législation française. Il a toutefois estimé que le dispositif proposé était perfectible et qu’il pourrait être amélioré au cours des prochaines étapes de la procédure.

M. Charles de Courson a estimé que le texte de l’article ne permettait pas de régler tous les cas, évoquant la possibilité pour un résident étranger d’aller hériter dans son pays pendant le délai de six mois prévu pour l’acceptation de l’héritage, puis de revenir en France.

M. Gilbert Gantier s’est élevé contre la distinction opérée entre les étrangers résidant en France pour des raisons professionnelles et ceux ayant librement choisi d’y vivre, tels que les retraités.

La Commission a *rejeté* cet amendement puis elle a *adopté* l’article 14 sans modification.

*
* *

Article additionnel après l'article 14

Rétablissement des sanctions en cas de défaut de déclaration des successions en Corse.

Texte de l'article additionnel :

A l'article 3 de l'arrêté du 21 Prairial An IX, la phrase suivante est supprimée :

« La peine du droit en sus encourue par défaut de déclaration dans le délai de six mois restera abrogée. »

Observations et décision de la Commission :

La Commission a examiné un amendement présenté par M. Charles de Courson ayant pour objet de rétablir les sanctions en cas de défaut de déclaration de succession en Corse.

Selon le rapport n° 1077 présenté par M. Christian Paul, député, au nom de la commission d'enquête sur l'utilisation des fonds publics et la gestion des services publics en Corse, l'île bénéficiait déjà de règles particulières du temps de la domination génoise, en matière d'imposition.

Le régime fiscal appliqué dans le cadre de la République présente également de nombreuses spécificités.

Celles-ci proviennent à l'origine des arrêtés Miot [(49)], signés les 7 et 10 juin 1801 à Ajaccio. Elles ont été complétées depuis, par plusieurs dispositions mentionnées dans le rapport précité.

En ce qui concerne les droits d'enregistrement, l'arrêté Miot du 21 Prairial An IX a non seulement diminué dans des proportions importantes les droits acquittés en Corse, mais a également prévu, dans le cadre du dernier alinéa de son article 3, que « *la peine du droit en sus encourue par défaut de déclaration [de succession] restera abrogée. »*

Cette règle a ses effets les plus importants lorsque le patrimoine transmis n'est constitué que de biens immobiliers situés en Corse et de biens mobiliers présentant la même caractéristique. Aucune sanction n'est encourue en cas de défaut de déclaration de succession.

([49]) Du nom d'André-François Miot, Conseiller d'Etat, administrateur général des départements du Golo et du Liamone (tel était le nom des départements corses à l'époque).

Lorsque la succession concerne des biens situés en Corse et des biens situés hors de Corse, seuls les biens situés en Corse relèvent du régime spécifique et aucune sanction n'est appliquée lorsqu'ils ne sont pas mentionnés dans les déclarations de succession qui doivent être produites à l'administration fiscale dans les six mois suivant le décès.

On observera cependant que cette disposition ne concerne pas les donations, selon les informations communiquées à votre Rapporteur général.

La disposition proposée présente donc l'intérêt d'aligner le régime applicable en Corse sur celui applicable dans les autres départements de la République, s'agissant de l'obligation déclarative. Elle apporte en outre un premier élément de clarification sur la question des indivisions, fréquentes en Corse, pour les nombreuses raisons évoquées dans le cadre du rapport précité. Elle constitue donc, à ce titre, une avancée.

Selon les informations communiquées à votre Rapporteur général, la portée de la disposition proposée semble cependant atténuée, s'agissant des biens immobiliers, car le problème de l'absence de base légale pour leur évaluation n'est pas résolu.

Un arrêt récent de la Cour de Cassation (*Benedetti*-1984) a confirmé que les arrêtés Miot étaient toujours en vigueur.

S'agissant de la hiérarchie des normes, on peut s'étonner de ce qu'il revienne à la loi de modifier un arrêté, ce qui n'est guère fréquent.

L'intervention du Parlement est cependant nécessaire dès lors que la valeur législative des arrêtés Miot a été effectivement reconnue par un arrêt de la Cour de Cassation du 23 janvier 1875 (D. 36 I 331). On ne manquera pas d'observer que les gouvernements successifs du XIXe siècle ont considéré comme tel le niveau des arrêtés dans la hiérarchie des normes – et que deux lois, celle du 6 janvier 1966 portant réforme des taxes sur le chiffre d'affaires et celle du 21 décembre 1967 portant loi de finances pour 1968 y font référence.

*
* *

M. Charles de Courson a rappelé que les immeubles situés en Corse faisaient l'objet d'une exonération de fait des droits de mutation à titre gratuit en raison de la suppression de la sanction prévue par l'un des arrêtés dit « Miot », celui du 21 Prairial An IX. Il a considéré que cette exonération

était contraire au principe d'égalité, ne se justifiait plus par l'existence de contreparties et qu'il convenait en conséquence de rétablir l'ordre républicain en Corse.

La Commission a *adopté* cet amendement **(amendement n° I-14).**

*
* *

Article 15

Régime des titres ou droits de personnes morales ou organismes, détenant directement ou par personne interposée, des immeubles ou droits immobiliers sis en France.

Texte du projet de loi :

I. Le 2° de l'article 750 *ter* du code général des impôts est ainsi modifié :

A. Au premier alinéa, les mots : " , que ces derniers soient possédés directement ou indirectement, " sont ajoutés après les mots : " Les biens meubles et immeubles ".

B. Il est inséré, après le premier alinéa, un alinéa nouveau ainsi rédigé :

" Pour l'application de l'alinéa précédent, tout immeuble ou droit immobilier est réputé possédé indirectement lorsqu'il appartient à des personnes morales ou des organismes dont le donateur ou le défunt, seul ou conjointement avec des personnes mentionnées au premier alinéa de l'article 751, détient plus de la moitié des actions, parts ou droits, directement ou par l'intermédiaire d'une chaîne de participations, au sens de l'article 990 D, quel que soit le nombre de personnes morales ou d'organismes interposés. La valeur des immeubles ou droits immobiliers possédés indirectement est déterminée par la proportion de la valeur de ces biens ou des actions, parts ou droits représentatifs de tels biens dans l'actif total des organismes ou personnes morales dont le donateur ou le défunt détient directement les actions, parts ou droits. ".

C. Au deuxième alinéa, qui devient le troisième, après les mots : " direction effective ", sont insérés les mots : " , et ce quelle que soit la composition de son actif ".

D. La deuxième phrase du dernier alinéa est supprimée.

E. Il est ajouté, après le troisième alinéa, un alinéa nouveau ainsi rédigé :

" Pour l'application des deuxième et quatrième alinéas, les immeubles situés sur le territoire français, affectés par une personne morale, un organisme ou une société à sa propre exploitation industrielle,

commerciale, agricole ou à l'exercice d'une profession non commerciale ne sont pas pris en considération. ".

II. Au deuxième alinéa de l'article 885 L du code général des impôts, il est ajouté la phrase :

" Il en est de même pour les actions, parts ou droits détenus par ces personnes dans les personnes morales ou organismes mentionnés au deuxième alinéa du 2° de l'article 750 *ter* ".

Exposé des motifs du projet de loi :

Il est proposé de soumettre aux droits de mutation à titre gratuit et à l'impôt de solidarité sur la fortune, les immeubles et droits immobiliers situés sur le territoire français qui sont détenus par des non résidents par l'intermédiaire d'organismes ou de personnes morales interposés.

Observations et décision de la Commission :

Cet article, qui constitue l'un des éléments du dispositif destiné à la lutte contre l'évasion fiscale internationale, a pour objet de faire entrer dans le champ des droits de mutation à titre gratuit (DMTG), droits de succession ou droits de donation, comme de l'impôt de solidarité sur la fortune (ISF), les immeubles et droits immobiliers situés sur le territoire français, détenus par des **non résidents** par l'intermédiaire d'organismes ou de personnes morales interposées et échappant pour l'instant à ces prélèvements ou à un impôt équivalent.

Il répond, ainsi que cela a été précisé à votre Rapporteur général, à la nécessité de prévenir certains cas d'évasion fiscale constatés par l'administration.

Comme pour l'ensemble des dispositions relatives à l'évasion fiscale internationale, on ne peut évaluer le rendement de la mesure et on ne peut qu'en constater la nécessité, en l'absence d'éléments tangibles de chiffrage.

I.- Les règles actuelles d'imposition des immeubles détenus par des non résidents : des modalités adaptées aux différentes formes de la possession immobilière, mais encore insuffisantes

Avant d'examiner les modalités d'imposition du patrimoine immobilier détenu en France par les non résidents, on observera que la qualité de résident ou de non résident est appréciée, sous réserve des stipulations des conventions internationales, par référence aux critères de la domiciliation fiscale définis pour l'impôt sur le revenu et prévus à l'article 4 B du code général des impôts.

Selon ces critères, sont considérées comme domiciliées en France sur le plan fiscal, les personnes ayant en France :

– soit leur foyer, c'est à dire le lieu où les époux et les enfants cohabitent normalement et résident habituellement ;

– soit leur lieu de séjour principal, entendu comme celui de la présence effective (en général, celle-ci est d'une durée supérieure à six mois) ;

– soit une activité professionnelle, salariée ou non, sauf si celle–ci est exercée à titre accessoire ;

– soit le centre de leurs intérêts économiques, c'est à dire le lieu de leurs principaux investissements, le lieu d'où elles administrent leurs biens ou d'où elles tirent la majeure partie de leurs revenus.

En outre, sont également considérés comme ayant leur domicile fiscal en France les agents de l'Etat exerçant leurs fonctions à l'étranger.

Les personnes physiques qui ne sont pas fiscalement domiciliées en France sont également appelées non résidentes.

Le domicile fiscal étant distinct du domicile civil, et certains Etats ayant des conceptions extensives du domicile fiscal - tels les Etat–Unis, qui retiennent le critère de la nationalité, ou le Royaume–Uni, qui recourt à la notion de domicile « d'origine », acquis par une personne à la naissance et censé être conservé sa vie durant sauf si elle prouve qu'elle a manifestement cessé d'avoir toute relation avec le Royaume–Uni -, les éventuels conflits de domicile sont résolus, le cas échéant dans le cadre des conventions fiscales internationales. En l'absence de convention fiscale, les conflits ne sont pas résolus et les conséquences peuvent être lourdes pour les contribuables, qui peuvent faire l'objet d'une double imposition. Certains dispositifs internes prévoient néanmoins les procédés d'élimination des éventuelles doubles impositions.

A.– L'assujettissement à l'ISF et aux droits de mutation à titre gratuit des biens et droits immobiliers détenus par les non résidents

1.– Les biens et droits immobiliers détenus directement par les personnes physiques non résidentes

a) Le principe de l'assujettissement à l'ISF

S'agissant de l'ISF, les non résidents, personnes physiques qui n'ont pas leur domicile fiscal en France et possèdent des biens en France, sont assujettis dès lors que la valeur nette de leur patrimoine dépasse le seuil d'imposition, soit 4.700.000 francs. Seuls les biens français sont pris en considération.

Cet assujettissement concerne les immeubles et les droits immobiliers, c'est à dire les droits réels détenus à l'issue d'un démembrement du droit de propriété, nue–propriété, usufruit ou droit d'usage.

On observera que, pour leur part, les placements financiers effectués en France par les non résidents font l'objet d'une mesure spécifique d'exonération dans le cadre de l'article 885 L du code général des impôts.

Les conventions internationales visant expressément l'ISF, ou l'IGF lorsqu'elles n'ont pas été actualisées, ne font pas obstacle à ce principe, car elles prévoient un droit d'imposer les biens et droits immobiliers, au titre de l'imposition du patrimoine, au profit de l'Etat de situation du bien. Il en est de même des conventions ne visant pas expressément l'ISF, mais comportant, en matière de fortune, des dispositions suffisantes pour déterminer les modalités de l'imposition de la fortune.

En pratique, chaque cas est réglé par la convention dont il relève. Le droit d'imposer les immeubles et droits immobiliers est actuellement reconnu à la France pour les immeubles et droits situés sur le territoire de la République relevant de la souveraineté fiscale française (métropole, Corse et DOM, à l'exclusion des TOM, de Mayotte et de Saint–Pierre–et–Miquelon).

Des conventions internationales ont été conclues avec les Etats suivants :

Afrique du Sud	Indonésie
Allemagne	Israël

Arabie saoudite [1]	Italie
Argentine	Koweït [1]
Autriche	Luxembourg
Bahreïn [1]	Malte
Bolivie	Ile Maurice
Canada	Norvège
Chypre	Pays-Bas
Côte d'Ivoire	Pologne
Danemark	Qatar [50]
Egypte	Roumanie
Emirats arabes unis [1]	Slovaquie
Espagne	Suède
Etats–Unis	Suisse
Finlande	République tchèque
Hongrie	Viêt–Nam
Inde	Zimbabwe

Il faut préciser que certaines conventions, celles conclues avec le Danemark et le Luxembourg, entre autres, prévoient que le droit d'imposer appartient exclusivement au pays du *situs*.

Lorsque le droit d'imposer appartient concurremment à l'Etat de situation des immeubles et à l'Etat de résidence du propriétaire, des dispositifs tendent à l'élimination des doubles impositions sont prévus.

Enfin, on observera qu'en l'absence de toute convention, la double imposition est évitée par l'imputation, sur l'impôt exigible en France, des impôts sur la fortune acquittés hors de France dans les conditions prévues pour les droits de mutation à titre gratuit. Les dispositions de l'article 784 A du code général des impôts prévoyant ce dispositif pour les droits de mutation à titre gratuit s'appliquent également en matière d'ISF, *ceteris paribus*, en application de l'article 1723 *ter* 00A selon lequel l'ISF est acquitté selon les mêmes règles que les droits de mutation par décès.

b) Le principe de l'assujettissement aux droits de mutation à titre gratuit

En ce qui concerne les droits de mutation à titre gratuit, droits de succession en cas de décès ou droits de donation en cas de transmission à titre gratuit entre vifs, les immeubles et droits immobiliers situés en France,

(50) Imposabilité si la valeur du patrimoine immobilier est supérieure à celle des valeurs mobilières cotées détenues par le contribuable, uniquement.

ayant une assise matérielle en France, sont imposés lorsque le donateur ou le défunt n'a pas son domicile fiscal en France, conformément au 2° de l'article 750 *ter* du code général des impôts.

Naturellement, il faut également tenir compte des règles prévues par les conventions internationales, plus nombreuses pour les droits de succession que pour les droits de donation, et qui prévoient généralement un droit d'imposer pour le pays du *situs* ainsi que les modalités d'élimination des doubles impositions lorsque le droit d'imposer est concurremment exercé par l'Etat de situation des biens et l'Etat de résidence du propriétaire.

Des conventions bilatérales ont été conclues avec les pays ou territoires suivants s'agissant des mutations par décès :

Algérie
Arabie Saoudite
Autriche
Bahreïn
Belgique
Bénin
Burkina Faso
Cameroun
Canada
Centrafricaine (République)
Congo
Côte d'Ivoire
Emirats Arabes Unis
Espagne
Etats-Unis
Finlande
Gabon
Italie
Koweït
Liban
Mali
Mauritanie
Mayotte
Monaco
Niger
Nouvelle-Calédonie
Oman
Qatar
Royaume-Uni
Saint-Pierre-et-Miquelon
Sénégal
Suède
Suisse
Togo
Tunisie

En ce qui concerne les donations, des conventions bilatérales ont été conclues avec les pays et territoires suivants :

Autriche
Etats-Unis
Italie
Nouvelle-Calédonie
Saint-Pierre et Miquelon
Suède

En l'absence de convention, la double imposition est évitée par l'imputation, sur l'impôt exigible en France, de l'impôt acquitté hors de France dans les conditions prévues par l'article 784 A précité du code général des impôts.

2.– Le régime des sociétés à prépondérance immobilière

a) Les règles applicables en matière d'ISF

Le premier alinéa de l'article 885 L du code général des impôts prévoit que les placements financiers détenus par les personnes physiques non résidentes en France ne sont pas imposables à l'ISF.

Afin d'éviter que la constitution d'une société ne fasse obstacle à la perception de l'ISF et ne devienne un procédé d'évasion fiscale, le second alinéa de ce même article précise que les actions ou parts détenues dans une société ou personne morale dont l'actif est principalement constitué d'immeubles ou de droits immobiliers situés sur le territoire français, ne sont pas considérés comme des placements financiers à proportion de la valeur de ces biens et droits immobiliers par rapport à l'actif total de la société.

Cette disposition concerne les sociétés et les personnes morales françaises comme les sociétés et les personnes morales étrangères.

En pratique, il s'agit de sociétés non cotées et dont le patrimoine est principalement constitué d'immeubles ou de droits réels immobiliers.

Cette dernière condition est réputée acquise dès lors que la valeur des immeubles, droits immobiliers et titres de participation dans les sociétés à prépondérance immobilière situés en France représente plus de 50 % de la valeur de l'actif social situé en France. La société n'est pas à prépondérance immobilière dans l'hypothèse inverse.

Les immeubles et droits réels appartenant à la société, situés en France et affectés à sa propre exploitation industrielle, commerciale ou agricole, ou à l'exercice d'une profession non commerciale, ne sont pas pris en compte.

Ainsi, une société disposant d'un actif total, c'est à dire d'un actif brut, de 100 millions de francs et détenant un patrimoine immobilier de 60 millions de francs dont 40 millions de francs à raison de biens situés en France et 20 millions de francs de biens situés à l'étranger, et d'actifs mobiliers d'une valeur de 40 millions de francs, dont 25 millions de francs d'actifs situés en France et 15 millions de francs d'actifs situés hors de France, donnera lieu à imposition dans les conditions suivantes :

(en millions de francs)

	Actifs français	**Actifs étrangers**	**Total**
Immobilier	40	20	60
Mobilier	25	15	40
Total	65	35	100

Comme 61 % de l'actif de cette société situé en France est de nature immobilière, à raison de 40 millions de francs sur 65 millions de francs, la prépondérance immobilière est avérée.

Si la valeur de chaque part est de 100 000 francs, chacune d'entre elles sera prise en compte dans l'assiette de l'ISF à raison de 40.000 francs, puisque l'actif immobilier sis en France représente 40 % de l'actif total de la société.

On observera que la plupart des conventions internationales conclues par la France prévoient l'imposition des parts de société à prépondérance immobilière dans le pays de résidence de leur détenteur ou un partage du droit d'imposer. L'imposition au seul lieu de situation est rare.

Enfin, on rappellera que les titres des SICOMI sont considérés comme des placements financiers, que la société soit cotée ou non, afin de ne pas introduire de distorsion de concurrence à l'intérieur de cette catégorie.

b) Les règles applicables en matière de droits de mutation à titre gratuit

Afin d'éviter que la constitution d'une société ou d'une personne morale de droit étranger ne fasse obstacle à la perception des droits de mutation à titre gratuit, lors des successions ou des donations, et ne représente ainsi une source d'évasion fiscale, le 2° de l'article 750 *ter* du code général des impôts précise que les titres relatifs aux sociétés ou aux personnes morales à prépondérance immobilière, *dont le siège est situé hors de France*, non cotées en bourse, et détenus par un défunt ou un donateur non résident sont soumis aux droits de mutation à titre gratuit, à proportion de la valeur de ces biens et droits immobiliers dans l'actif total, c'est à dire l'actif brut, de la société.

De même que pour l'ISF, la prépondérance immobilière est établie si l'actif français de la personne morale est composé principalement d'immeubles, terrains nus ou immeubles bâtis, de droits réels immobiliers,

usufruit et droit d'usage notamment, ou de titres de personnes morales elles–mêmes à prépondérance immobilière.

Pour ce calcul, les immeubles situés sur le territoire français et affectés par la société à sa propre exploitation industrielle, commerciale, agricole ou à l'exercice d'une profession non commerciale, ne sont pas pris en compte.

On observera que la seule différence notable avec les règles applicables en matière d'ISF tient à ce que seules les sociétés et personnes morales étrangères sont visées dans le dispositif sur les droits de mutation à titre gratuit.

Cette différence tient au fait que les sociétés françaises à prépondérance immobilière relèvent de la catégorie des sociétés dont le siège social statutaire ou le siège de la direction effective est situé en France, catégorie dont le 2° de l'article 750 *ter* précité dispose qu'elle relève du champ d'application des droits de mutation à titre gratuit, pour l'imposition des non résidents. Tel n'est pas le cas pour l'ISF.

Les conventions conclues par la France ne prévoient, en général, que très rarement l'imposition des parts de sociétés à prépondérance immobilière dans l'Etat de situation des biens.

B.– La taxe de 3 % sur les immeubles détenus par les personnes morales

Pour décourager toute évasion grâce à des montages reposant sur des personnes morales établies dans les paradis fiscaux dont la législation permet de garantir l'anonymat des associés, le législateur a créé dans le cadre de la loi de finances pour 1983 une taxe de 3 % sur la valeur vénale des immeubles possédés en France par certaines personnes morales. Le régime en a été modifié plusieurs fois.

Cette taxe, prévue aux articles 990 D et suivant du code général des impôts, est destinée à avoir, sur une base forfaitaire, les mêmes effets que l'impôt de solidarité sur la fortune et les droits de mutation à titre gratuit. Elle représente également, mais à un moindre titre, un substitut aux droits de mutation à titre onéreux et à l'impôt sur les plus–values pour les contribuables recourant aux structures qui en relèvent.

Elle a apporté à l'Etat 105 millions de francs de recettes fiscales en 1997.

Elle concerne les personnes morales résidentes et les personnes morales non résidentes, mais l'extension aux sociétés françaises dans le cadre de la loi de finances pour 1993 n'a eu aucun effet pratique. Il s'agissait en fait de répondre de manière purement formelle à la critique de la Cour de cassation qui considérait la taxe comme discriminatoire dès lors qu'elle concernait les seules sociétés étrangères.

La taxe s'applique donc à l'ensemble des personnes morales qui possèdent soit directement, soit par personne interposée, un ou plusieurs immeubles situés en France ou qui sont titulaires de droits réels immobiliers.

Cette définition large permet de couvrir l'ensemble des personnes morales qui garantissent l'anonymat de leurs fondateurs ou des bénéficiaires de leur patrimoine, telles que les établissements (« *Anstalten* ») prévus par le droit du Liechtenstein.

En outre, grâce à la notion de personne interposée, il est possible de faire obstacle aux montages complexes. Selon le second alinéa de l'article 990 D précité, est en effet réputée posséder des biens ou des droits immobiliers en France par personne interposée toute personne morale détenant une participation, quelles qu'en soient la forme et la quotité, dans une personne morale qui est soit propriétaire de ces biens ou droits, soit elle-même détentrice d'une participation dans une troisième personne morale qui est soit propriétaire de ces biens ou droits, soit interposée dans la chaîne de participations.

En pratique, la taxe de 3 % ne vise que les structures non cotées à prépondérance immobilière établies dans les paradis fiscaux, compte tenu des nombreux cas d'exonération.

Sont en effet exonérées de la taxe de 3 % (article 990 E du code général des impôts) :

– les personnes morales qui ne sont pas à prépondérance immobilière en France, c'est à dire dont les actifs immobiliers situés en France représentent moins de 50 % des actifs français ;

– les personnes morales dont le siège est situé dans un pays ou dans un territoire ayant conclu avec la France une convention fiscale comportant une clause d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude et

l'évasion fiscale. Cette exonération concerne même les sociétés à prépondérance immobilière. Elle intervient dès lors que les personnes morales concernées font connaître chaque année à l'administration fiscale, dans le cadre d'une déclaration spécifique, les éléments permettant d'assujettir, le cas échéant, leurs associés à l'ISF ou aux droits de mutation à titre gratuit lors de la transmission des actions ou des parts : lieu de situation, consistance et valeur vénale des immeubles et droits immobiliers possédés en France soit directement, soit par l'intermédiaire de personnes interposées ; identité et adresse des actionnaires, associés et membres ; nombre des actions ou parts détenus par chacun d'entre eux. Cette exonération ne peut intervenir qu'en faveur des seuls pays avec lesquelles la convention d'assistance administrative permet de vérifier, au besoin, la véracité des éléments figurant sur la déclaration.

– les personnes morales qui ont leur siège de direction effective en France ou qui, en vertu d'un traité, doivent bénéficier du même traitement que les personnes morales ayant leur siège en France ;

– les sociétés cotées en bourse ;

– les personnes morales exonérées de manière classique des impositions relatives au patrimoine : organisations internationales, Etats souverains et institutions publiques, ainsi que les caisses de retraites et les organismes exerçant à but non lucratif une activité d'intérêt général.

On observera que si la taxe de 3 % est destinée, en pratique, à se substituer à l'ISF et aux droits de mutation à titre gratuit, principalement, elle n'est nullement libératoire de ces droits.

Ainsi, l'identification des associés d'une personne morale détenant un immeuble assujetti depuis de nombreuses années à cette taxe permet à l'administration fiscale d'opérer sur l'ensemble de la période couverte par le délai de reprise, soit dix ans pour les droits de mutation à titre gratuit comme pour l'ISF, un rappel des droits éludés.

La taxe de 3 % représente donc l'ultime filet du dispositif français de taxation des droits immobiliers détenus par les non résidents, qui apparaît satisfaisant car il permet d'imposer un immeuble à usage privé soit à raison de sa possession directe par une personne physique non résidente, soit à raison de sa possession par une personne morale ou une société à prépondérance immobilière, soit à raison de sa possession par une personne morale dont les associés bénéficient de l'anonymat.

II.– L'extension du champ d'application des droits de mutation à titre gratuit et de l'ISF aux cas de possession indirecte de droits immobiliers

En dépit de la combinaison des dispositions sur la taxe de 3 % sur la valeur vénale des immeubles possédés en France par des personnes morales et de celles relatives aux droits de mutation à titre gratuit et à l'ISF, la législation française laisse apparaître quelques possibilités d'évasion fiscale s'agissant des immeubles ou droits immobiliers possédés par des personnes morales ou des organismes étrangers.

Ne relèvent en effet d'aucune forme d'imposition sur le patrimoine :

– d'une part, les formes de propriété organisées dans le cadre de structures qui ne constituent pas des personnes morales ; tel est notamment le cas des biens détenus par des « *trusts* », pour lesquels la question du régime fiscal n'est pas clairement tranchée dans notre droit ;

– d'autre part, les immeubles détenus par des sociétés ou personnes morales non résidentes qui ne sont pas à prépondérance immobilière, c'est-à-dire dont plus de la moitié de l'actif situé en France n'est pas constituée d'immeubles ou de droits immobiliers. Ces immeubles ne relèvent ni du champ de la taxe de 3 % ni de l'assiette de l'ISF et des droits de mutation à titre gratuit ;

– enfin, les immeubles possédés par l'intermédiaire de chaînes de participation ne relevant pas de la taxe de 3 % parce que les associés des sociétés concernées sont connus.

Ces possibilités d'évasion concernent principalement des structures de gestion de patrimoine privé et d'optimisation de la fiscalité sur la fortune.

L'objectif de l'article 15 du présent projet de loi est donc de combler ces lacunes.

Il est également d'assurer une base légale à la doctrine de l'administration en matière de droits de mutation à titre gratuit comme d'ISF, puisque les mêmes règles sont applicables *mutatis mutandis*, sur le point déjà évoqué de la prise en compte des participations dans des sociétés à prépondérance immobilière pour apprécier la prépondérance immobilière d'une société.

En effet, si la documentation de base de la direction générale des impôts, fascicule 7 G 2141, précise en page 69, paragraphe 24, que la prépondérance immobilière d'une personne morale étrangère doit s'apprécier en tenant compte non seulement des immeubles et droits immobiliers, mais également des titres de personnes morales elles–même à prépondérance immobilière, il convient en effet d'étayer cette interprétation hardie, quoique judicieuse, de l'administration fiscale, sur une base plus certaine que c'est actuellement le cas.

Plutôt que de compléter les textes par des mesures ponctuelles qui risqueraient également d'être rapidement déviées, le dispositif de l'article 15 tend à contourner la difficulté d'une manière habile en recourant à la notion de possession indirecte.

Il est ainsi prévu d'inclure dans le champ de l'ISF et des droits de mutation à titre gratuit les immeubles et droits immobiliers détenus indirectement par des personnes physiques non résidentes.

A.– L'introduction de la notion de possession indirecte de biens ou droits immobiliers dans les règles relatives aux droits de mutation à titre gratuit

Le paragraphe I du présent article tend à modifier le 2° de l'article 750 *ter* du code général des impôts relatif à l'imposition au titre des droits de mutation à titre gratuit de biens français détenus par une personne physique non résidente, de manière à introduire la notion de possession indirecte de biens ou droits immobiliers.

Le A du paragraphe I tend à introduire ce principe dans le premier alinéa du 2° de l'article 750 *ter* du code général des impôts. En outre, ce paragraphe répond au souci précédemment évoqué de donner une base légale à la prise en compte des participations dans les sociétés à prépondérance immobilière pour apprécier la prépondérance immobilière.

Le B du paragraphe I précise les modalités selon lesquelles la possession indirecte de biens et droits immobiliers sera réputée acquise et les modalités d'évaluation des biens concernés.

- ***La possession immobilière indirecte*** est définie comme le fait de détenir soit seul, soit avec ses parents proches, soit directement, soit indirectement par l'intermédiaire d'une chaîne de personnes morales ou d'organismes, ou chaîne de participation, la majorité des parts d'une

personne morale ou d'un organisme propriétaire d'un bien immobilier ou titulaire de droits immobiliers.

Cette définition appelle plusieurs remarques

En premier lieu, il est tout à fait fondé de considérer qu'un immeuble est en fait détenu et réservé à l'usage d'une seule personne ou d'un groupe de parents proches, dès lors qu'il appartient à une société dont la moitié au moins du capital est contrôlée par ces mêmes personnes.

En second lieu, cette définition est très large, car elle concerne non seulement les immeubles, mais également les droits réels immobiliers provenant d'un éventuel démembrement du droit de propriété : usufruit, nue–propriété, droit d'usage. Ainsi, un démembrement de la propriété entre plusieurs personnes morales ou organismes ne fera pas obstacle au principe de l'imposition. Il ne sera susceptible que d'en atténuer la portée dès lors que l'on considère qu'un immeuble dont le droit de propriété est démembré procure un rendement fiscal réduit, dans la mesure où la somme de la valeur des démembrements est inférieure à la valeur initiale du bien.

En troisième lieu, cette définition est prudente, car elle interdit toute évasion fiscale dans le cadre d'un éclatement de la propriété entre plusieurs personnes parentes. L'appréciation du seuil de détention de 50% des actions, parts ou droits sera effectuée en tenant compte des titres détenus par l'ensemble des personnes dont le lien de parenté est très proche.

En quatrième lieu, cette définition assure un champ d'application très général à la taxation à raison de la possession indirecte d'immeubles ou de droits immobiliers. Elle ne vise pas, en effet, les seules personnes morales, comme c'est le cas de l'article 990 D pour la taxe de 3 %, mais l'ensemble des personnes morales et des organismes. Cette formulation permet de faire échec à une éventuelle utilisation de structures de droit étranger ne relevant pas de la catégorie des personnes morales. Elle est en outre susceptible de faire évoluer la réflexion sur la difficile question de la fiscalité des « *trusts* ».

En cinquième lieu, cette définition paraît bien adaptée, dans la mesure où elle s'applique tant aux personnes morales et aux organismes de droit étranger qu'à ceux relevant de droit français, alors que seules les participations dans les sociétés étrangères sont en fait visées. Cela permettra de faire échec aux montages qui reposeraient sur l'interposition d'une ou de plusieurs sociétés françaises dans une chaîne de participation constituée d'organismes ou de sociétés non résidents.

En sixième lieu, elle est efficace, car elle prévoit une imposition en cas de chaîne de participation.

En ce qui concerne l'appréciation du seuil de 50 % au niveau familial, il a été clairement précisé à votre Rapporteur général que seraient prises en compte les parts détenus par le défunt ou le donateur, ainsi que par ses ascendants, ses descendants, ses conjoints et ses frères et soeurs, dans le cadre de groupes familiaux. Aussi convient–il de regretter que la rédaction retenue par le projet de loi soit assez confuse, avec un double renvoi, puisque l'article 751 du code général des impôts, qui concerne les personnes interposées, renvoie lui–même, partiellement, aux articles 911 et 1100 du code civil, sur un point aussi important. Il s'agit en effet de l'appréciation du seuil de déclenchement de l'imposition. Une formulation claire, telle que celle utilisée dans le cadre de l'article 885 O *bis* du code général des impôts relative à la propriété familiale en matière d'exonération des biens professionnels de l'ISF, semble préférable.

Aussi votre Rapporteur général est–il conduit à envisager un amendement proposant de reprendre cette rédaction dans le corps de l'article 15 du présent projet de loi.

Cette nouvelle rédaction faisant intervenir les notions de « frères » et de « soeurs », il n'est pas inutile de préciser, puisque l'on est dans le domaine de la fiscalité des non résidents et que les systèmes familiaux sont très divers dans les différents pays, que cette notion vise tous les cas où la parenté fait intervenir au premier degré au moins un ascendant commun, père ou mère. Sont ainsi concernés les frères et soeurs germains, consanguins et utérins, de même que les frères et soeurs par adoption. De même, celle de conjoint vise naturellement l'ensemble des conjoints en cas de polygamie.

Naturellement, la prise en compte des actions, parts et droits détenus par les parents proches du défunt ou du donateur n'intervient que pour déterminer s'il y a lieu d'imposer ou non. La valeur des droits immobiliers ne sera prise en compte dans l'actif successoral ou dans l'actif transmis entre vifs qu'à concurrence des droits qui reviennent personnellement au défunt ou au donataire.

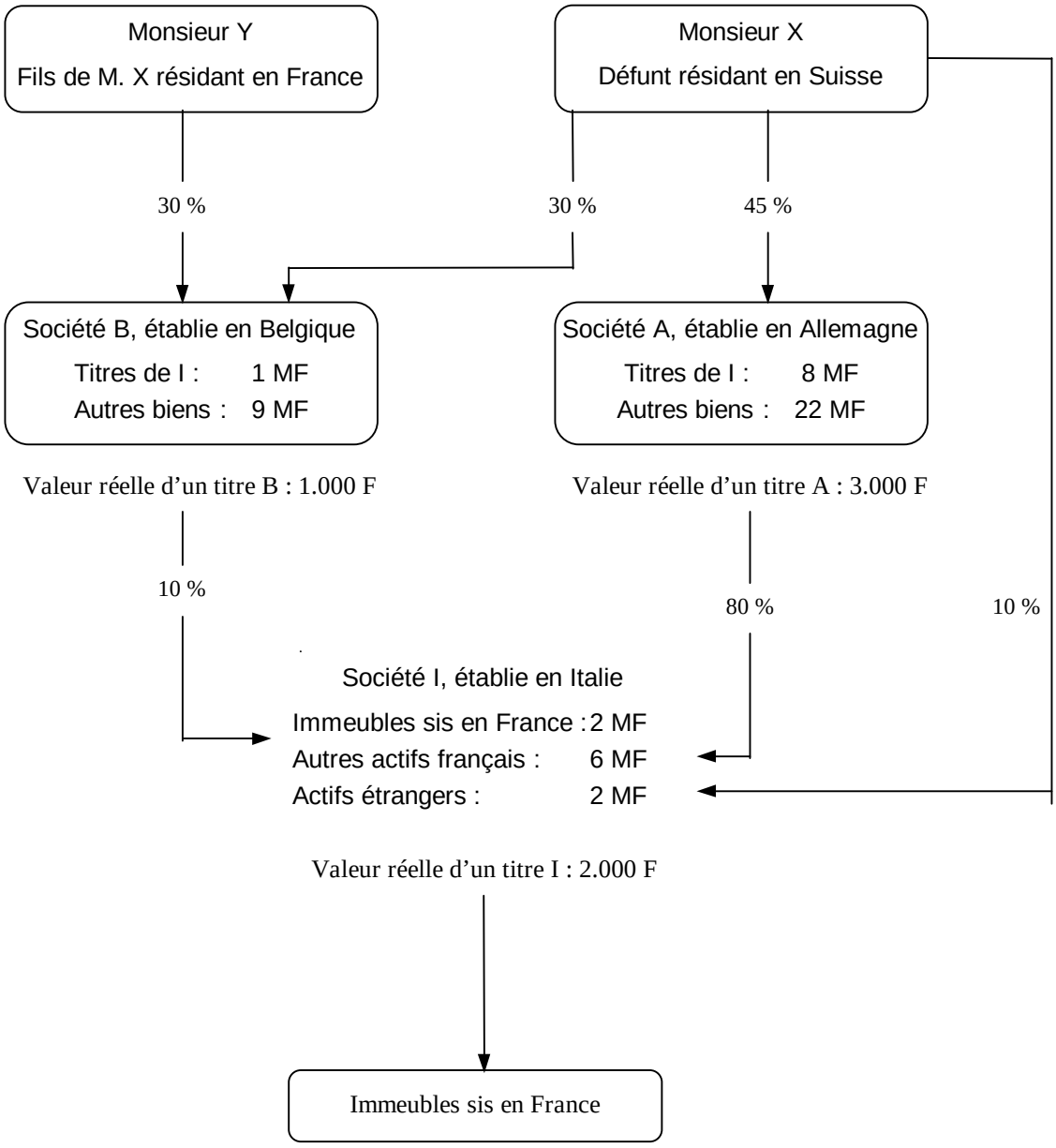
La notion de chaîne de participation permet de viser les cas où plusieurs sociétés sont interposées entre les personnes physiques et les biens, même les cas les plus complexes avec des participations croisées et des participations des sociétés filles dans les sociétés mères. Le dispositif est identique à celui retenu par l'article 990 D du code général des impôts relatif

à la taxe de 3 % sur la valeur vénale des immeubles détenus par des personnes morales, précédemment évoquée.

• S'agissant de **l'évaluation des biens et droits concernés**, le principe retenu est le même que pour les sociétés à prépondérance immobilière. La valeur des droits immobiliers sera déterminée par application de la proportion de l'actif immobilier dans l'actif total, ou actif brut, à la valeur de la part de la société directement propriétaire des biens ou droits immobiliers.

L'exemple qui suit permet d'illustrer la manière dont le dispositif fonctionnera concrètement.

EXEMPLE
Détention à plus de 50% d'une société ou d'un organisme possédant un immeuble en France



EXPLICATION

En principe, les biens détenus par Monsieur X ne peuvent être assujettis aux droits de mutation par décès en France, dès lors que le défunt est non-résident et que les biens sont étrangers.

Toutefois, à raison de sa participation directe et indirecte dans la société I qui détient des immeubles en France, il convient de vérifier que les titres détenus dans A, B et I ne peuvent être assujettis aux droits de mutation par décès.

Détermination de la participation de Monsieur X dans la société I par l'intermédiaire des sociétés interposées et de son groupe familial :

10% direct	+	36% (45% x 80%) Société A	+	3% 30% x 10%) Société B	+	3% (30% x 10%) Fils Y	=	52%

En conséquence, les titres des sociétés A, B et I rentrent dans le champ d'application des droits de mutation par décès.

Détermination de la valeur imposable pour chaque titre

- Titres de la société I

Un titre de I sera taxé à hauteur de la valeur des immeubles français par rapport à l'actif brut de la société soit (2.000 x 20%) = 400 F. 10% des titres de I seront taxés à cette valeur.

- Titres de la société A

Les titres de la société I représentent 26,66% de la valeur de A taxable, il convient de faire application de la formule suivante :

$$\frac{\text{Valeur des titres de I dans l'actif brut A}}{\text{Valeur de l'actif brut de A}} \times \text{\% représentatif de la valeur des immeubles dans l'actif}$$

soit : (8 / 30) x 20% soit environ 5,5%

Un titre de A sera taxé dans la succession à hauteur de (3.000 x 5,5%) = 165 F. 45% des titres de A seront taxés à cette valeur.

- Titres de la société B

Les titres de la société I représentent 10% de la valeur de l'actif brut de B.

Pour déterminer la fraction de la valeur d'un titre de B taxable, il convient de faire application de la formule suivante :

$$\frac{\text{Valeur des titres de I dans l'actif brut B}}{\text{Valeur de l'actif brut de B}} \times \text{\% représentatif de la valeur des immeubles dans l'actif brut de I}$$

soit : (1 / 10) x 20% soit environ 2%

Un titre de B sera taxé dans la succession à hauteur de (1.000 x 2%) = 20 F. 30% des titres de B seront taxés à cette valeur.

⇒ Aujourd'hui, aucun de ces titres ne serait soumis aux droits de mutation par décès.

Source : Ministère de l'économie, des finances et de l'industrie.

Le paragraphe C constitue une mesure de coordination.

Il tend à rappeler que relèvent des droits de mutation à titre gratuit en France les titres des sociétés ayant en France leur siège social statutaire ou le siège de leur direction effective, quelle que soit la composition de leur actif, afin qu'il soit bien clair que les règles précitées sur la possession immobilière indirecte par une personne physique non résidente n'affectent en rien le régime des parts de sociétés françaises détenant des droits immobiliers. Ces parts relèvent déjà du régime des droits de mutation à titre gratuit, qui s'appliquent à la totalité de la valeur des parts concernées.

Les paragraphes D et E tendent à opérer une modification purement formelle, de manière à ce que la règle selon laquelle les immeubles affectés à l'activité d'une personne morale, d'une société ou d'un organisme (qu'il s'agisse d'une activité industrielle, commerciale, non commerciale ou agricole) ne sont pas pris en considération, s'applique tant à la mise en jeu des règles sur la prépondérance immobilière qu'à l'évaluation des biens immobiliers indirectement détenus par une personne physique.

L'objectif du projet de loi est en effet d'imposer l'immobilier à usage privé, et non l'immobilier à usage professionnel.

B.– L'introduction de la notion de possession indirecte de biens ou droits immobiliers dans les règles relatives à l'ISF

Le paragraphe II modifie d'une manière similaire aux droits de mutation à titre gratuit, les règles relatives à l'ISF dans le cadre d'un complément à l'article 885 L du code général des impôts. L'objectif est d'introduire dans l'assiette de cet impôt des immeubles et droits immobiliers détenus indirectement par des non résidents.

Il prévoit ainsi que les actions, parts ou droits détenus par des non résidents dans les personnes morales ou organismes entraînant une possession immobilière indirecte au titre des dispositions précitée du 2 de l'article 750 *ter*, ne constitueront plus des titres de placements exonérés de l'ISF.

Les modalités d'assujettissement à l'ISF seront les mêmes que celles précédemment décrites pour les droits de mutation à titre gratuit.

Ainsi, la détention de plus de 50 % des droits, actions ou parts dans une société ou une chaîne de participation détentrice des biens ou droits

immobiliers ne sera prise en compte que pour déterminer s'il y lieu ou non d'imposer et chaque redevable de l'ISF sera personnellement imposé à raison de ses droits directs dans la société directement ou indirectement détentrice, des immeubles ou droits immobiliers situés en France, et à raison de la proportion de la valeur de ceux–ci dans l'actif total.

Ce dispositif n'appelle qu'une seule observation.

Son champ d'application est plus large que celui des dispositions relatives aux droits de mutation à titre gratuit, car contrairement à ce qui est prévu pour ces derniers, les règles de l'article 885 L du code général des impôts concernent en effet les sociétés et personnes morales résidentes.

Les non résidents seront assujettis à l'ISF au titre des biens et droits immobiliers indirectement possédés tant par l'intermédiaire des personnes morales et organismes de droit étranger que par les personnes morales de droit français.

Ainsi, l'exonération dont bénéficient les placements financiers des non résidents ne concernera plus les actions, parts et droits détenus dans les sociétés françaises à raison de la part des droits immobiliers détenus, dès lors qu'un groupe familial en assure le contrôle.

*
* *

La Commission a *adopté* un amendement de précision présenté par **votre Rapporteur général** (**amendement n° I-15**), puis elle a *adopté* l'article 15 ainsi modifié.

*
* *

Article 16

Imposition des plus-values constatées et des plus-values en report d'imposition en cas de transfert du domicile hors de France.

Texte du projet de loi :

I. L'article 167 du code général des impôts, est modifié comme suit :

A. Il est inséré un 1 *bis* ainsi rédigé :

"1 *bis*. Lorsque le contribuable transfère son domicile hors de France, les plus-values de cession ou d'échange de valeurs mobilières ou de droits sociaux dont l'imposition a été reportée sont immédiatement imposables.

Toutefois, le paiement de l'impôt correspondant peut être différé dans les conditions et les modalités prévues au II de l'article 167 *bis*, jusqu'au moment où s'opérera la transmission, le rachat, le remboursement ou l'annulation des droits sociaux concernés.

Lorsque le contribuable transfère de nouveau son domicile en France, l'impôt dont le paiement est en sursis, sur le fondement de l'alinéa précédent, est dégrevé d'office en tant qu'il se rapporte à des plus-values afférentes aux titres qui, à cette date, demeurent dans le patrimoine du contribuable. Dans ce cas, les reports existants sur ces mêmes titres à la date du transfert du domicile hors de France sont rétablis de plein droit. "

B. Au 2, après les mots : " du 1 " sont ajoutés les mots : " et du 1 *bis* " et les mots : " dans les dix jours qui précèdent la demande de passeport " sont remplacés par les mots : " dans les trente jours qui précèdent le transfert du domicile hors de France ".

II. Il est inséré, dans le code général des impôts, un article 167 *bis* ainsi rédigé :

" Art. 167 *bis*.-I. 1. Les contribuables fiscalement domiciliés en France pendant au moins six années au cours des dix dernières années sont imposables, à la date du transfert de leur domicile hors de France, au titre des plus-values constatées sur les droits sociaux mentionnés à l'article 160.

2. La plus-value constatée est déterminée par différence entre la valeur des droits sociaux à la date du transfert du domicile hors de France, déterminée suivant les règles prévues aux articles 758 et 885 T *bis* et leur prix d'acquisition par le contribuable ou, en cas d'acquisition à titre gratuit, leur valeur retenue pour la détermination des droits de mutation.

Les pertes constatées ne sont pas imputables sur les plus-values de même nature effectivement réalisées par ailleurs.

3. La plus-value constatée est déclarée dans les conditions prévues au 2 de l'article 167.

II. 1. Le paiement de l'impôt afférent à la plus-value constatée peut être différé au moment où s'opérera la transmission, le rachat, le remboursement ou l'annulation des droits sociaux concernés.

Le sursis de paiement est subordonné à la condition que le contribuable déclare le montant de la plus-value constatée dans les conditions du I, demande à bénéficier du sursis, désigne un représentant établi en France autorisé à recevoir les communications relatives à l'assiette, au recouvrement et au contentieux de l'impôt et constitue auprès du comptable chargé du recouvrement, préalablement à son départ, des garanties propres à assurer le recouvrement de la créance du Trésor.

Le sursis de paiement prévu au présent article a pour effet de suspendre la prescription de l'action en recouvrement jusqu'à la date de l'événement entraînant son expiration. Il est assimilé au sursis de paiement prévu à l'article L. 277 du livre des procédures fiscales pour l'application des articles L. 208, L 255, L. 257 et L. 279 du même livre.

Pour l'imputation ou la restitution de l'avoir fiscal, des crédits d'impôt et des prélèvements ou retenues non libératoires, il est fait abstraction de l'impôt pour lequel un sursis de paiement est demandé en application du présent article.

2. Les contribuables qui bénéficient du sursis de paiement en application du présent article sont assujettis à la déclaration prévue au 1 de l'article 170. Le montant cumulé des impôts en sursis de paiement est indiqué sur cette déclaration à laquelle est joint un état établi sur une formule délivrée par l'administration faisant apparaître le montant de l'impôt afférent aux titres concernés pour lequel le sursis de paiement n'est pas expiré ainsi que, le cas échéant, la nature et la date de l'événement entraînant l'expiration du sursis.

3. Sous réserve du 4, lorsque le contribuable bénéficie du sursis de paiement, l'impôt dû en application du présent article est acquitté avant le 1er mars de l'année suivant celle de l'expiration du sursis.

Toutefois, l'impôt dont le paiement a été différé n'est exigible que dans la limite de son montant assis sur la différence entre le prix en cas de cession ou de rachat, ou la valeur dans les autres cas, des titres concernés à la date de l'événement entraînant l'expiration du sursis d'une part, et leur prix ou valeur d'acquisition retenu pour l'application du 2 du I d'autre part. Le surplus est dégrevé d'office. Dans ce cas, le contribuable fournit, à l'appui de la déclaration mentionnée au 2, les éléments de calcul retenus.

L'impôt acquitté localement par le contribuable et afférent à la plus-value effectivement réalisée hors de France est imputable sur l'impôt sur le revenu établi en France à condition d'être comparable à cet impôt.

4. Le défaut de production de la déclaration et de l'état mentionnés au premier alinéa du 2 ou l'omission de tout ou partie des renseignements qui doivent y figurer entraînent l'exigibilité immédiate de l'impôt en sursis de paiement.

III. A l'expiration d'un délai de cinq ans suivant la date du départ ou à la date à laquelle le contribuable transfère de nouveau son domicile en France si cet événement est antérieur, l'impôt établi en application du I est dégrevé d'office en tant qu'il se rapporte à des plus-values afférentes aux droits sociaux qui, à cette date, demeurent dans le patrimoine du contribuable. ".

III. Un décret en Conseil d'Etat fixe les conditions d'application du présent article et notamment les modalités permettant d'éviter la double imposition des plus-values constatées ainsi que les obligations déclaratives des contribuables et les modalités du sursis de paiement.

IV. Les dispositions du présent article sont applicables aux contribuables qui transfèrent leur domicile hors de France à compter du 9 septembre 1998.

Exposé des motifs du projet de loi :

A l'instar des mesures mises en oeuvre par nos principaux partenaires pour lutter contre la délocalisation, il est proposé d'imposer les plus-values d'échange de titres placées antérieurement sous un régime de report ainsi que les plus-values constatées sur les participations substantielles lorsque le contribuable transfère son domicile fiscal à l'étranger.

Toutefois, le contribuable pourrait demander à différer le paiement de l'impôt jusqu'à la cession des titres en cause. Dans ce cas, le contribuable devrait constituer des garanties auprès du comptable du Trésor et désigner un représentant établi en France.

L'impôt établi sur les participations substantielles ne concernerait que les contribuables résidents de France pendant au moins six années au cours des dix dernières années et l'impôt établi à ce titre serait dégrevé au terme d'un délai de cinq ans, ou avant ce délai en cas de nouvel établissement en France.

Observations et décision de la Commission :

Dans le cadre d'un dispositif complexe dans ses modalités, mais simple dans ses principes, cet article tend à aménager certaines des règles d'imposition des plus–values de cession de droits sociaux, de manière à éviter que le transfert dans un pays étranger du domicile fiscal d'un contribuable ne se traduise par des pertes d'imposition pour la France.

L'objectif est double.

D'une part, il s'agit de compléter le code général des impôts par une disposition sur le paiement des impositions sur les plus–values de cession de valeurs mobilières et de droits sociaux en report, en cas de transfert du domicile fiscal hors de France. Ces impositions sont en principe acquises à la France, mais elles ne peuvent pas être mise en recouvrement auprès de ceux qui sont devenus non–résidents, pour des raisons pratiques. Aucune imposition des plus-values réalisées par les non–résidents n'est en effet prévue pour le cas général des valeurs mobilières et des titres ne constituant pas des participations substantielles de plus de 25 % dans le capital de sociétés. Il s'agit donc de tarir une source d'évasion fiscale.

D'autre part, il s'agit de prévenir la délocalisation à des fins purement fiscales de certains contribuables fortunés qui partent s'installer, le temps de vendre leur entreprise, dans un pays étranger ayant conclu avec la France une convention fiscale internationale ne lui reconnaissant pas le droit d'imposer les plus–values sur ces participations substantielles. Ces stratégies ont pour objectif de faire échec aux dispositions de l'article 244 *bis* B du code général des impôts, qui prévoit que de telles plus-values sont imposables dans notre pays, même lorsque leur détenteur n'y est pas fiscalement domicilié.

A ce titre, cet article constitue le troisième des quatre articles du projet de loi destinés à renforcer la lutte contre l'évasion fiscale internationale.

On doit par ailleurs observer qu'il constitue l'occasion de procéder à la modernisation de la rédaction, devenue largement obsolète, de la disposition de l'article 167 du code général des impôts relative aux délais dans lesquels le contribuable qui procède au transfert de son domicile hors de France ou qui abandonne toute habitation en France doit déposer une déclaration des revenus perçus et acquis depuis sa dernière déclaration de revenus.

Comme l'ensemble du dispositif est destiné à prévenir des évasions fiscales, on ne manquera pas d'observer que le paragraphe V prévoit une application à compter du 9 septembre 1998.

Valeurs mobilières et droits sociaux

Les valeurs mobilières sont les titres négociables émis par les sociétés, et certaines collectivités publiques (*cf.* les emprunts d'Etat), et cotés en bourse ou susceptibles d'être cotés, en raison de leurs caractéristiques uniformes, dans une même catégorie. Elles sont également susceptibles de procurer un revenu parce que leur titulaire est soit un associé dans la société, soit un créancier. Les valeurs mobilières ont la forme de titres nominatifs, de titres aux porteurs ou de titres au porteur identifiable. Il s'agit, pour l'essentiel, des actions et des obligations « ordinaires ». Les actions à dividendes prioritaires sans droit de vote, les certificats d'investissement, les titres participatifs, les obligations avec bons de souscription d'actions, les valeurs mobilières « composées » ou « hybrides » donnant droit par conversion, échange, remboursement, présentation d'un bon à l'attribution de titres qui sont ou seront émis, les démembrements de valeurs mobilières participent de la diversité de la catégorie.

L'expression droits sociaux désigne, de manière générique, les droits du titulaire dans une société, sous forme, notamment de parts sociales des sociétés de personnes et des SARL, actions des SA et des sociétés en commandite par action, par exemple.

I.- L'imposition des plus–values en report en cas de transfert du domicile hors de France

A.– Le régime actuel : des pertes d'imposition pour l'Etat français

1.– Les reports d'imposition

De manière générale, les personnes physiques qui réalisent, à l'occasion de la gestion de leur patrimoine privé, des plus–values [(51)] lors de la cession de valeurs mobilières ou de droits sociaux relèvent d'un régime spécifique d'imposition de ces gains, caractérisé par une taxation forfaitaire avec un taux unique. Le fait générateur de l'impôt sur la plus–value est la cession, c'est–à–dire la transmission à titre onéreux.

Dans les cas les plus courants, le taux de l'impôt est de 16 %, auquel il convient d'ajouter 10 % au titre des prélèvements sociaux (CSG, CRDS, prélèvements au profit des organismes de sécurité sociale), soit un prélèvement total de 26 %.

([51]) En droit fiscal, les plus–values sont également appelées gains nets en capital.

L'imposition est établie au titre de l'année au cours de laquelle la cession est intervenue. En pratique, l'impôt sur la plus–value est payé l'année qui suit la cession.

• **L'origine du report d'imposition**

Certaines opérations financières qui entraînent des échanges de titres s'analysant comme des cessions, le législateur a prévu plusieurs mécanismes de report d'imposition, afin de ne pas pénaliser les contribuables qui n'ont pas perçu de numéraire à l'occasion de ces opérations et pourraient éprouver quelque difficulté à payer l'imposition correspondante.

• **Les modalités du report**

Le report d'imposition, susceptible de s'appliquer sur simple demande du contribuable, se traduit, d'un point de vue technique, par un simple différé de l'imposition. La plus–value réalisée est calculée et déclarée lors de l'opération d'échange selon les règles habituelles, et l'imposition est reportée jusqu'au moment où s'opère l'opération de cession, de rachat, d'annulation ou, le cas échéant, pour les obligations, de remboursement, des titres remis lors de l'échange. Le nouveau fait générateur de l'imposition est alors l'échéance du report.

L'imposition en report est effectuée selon les règles en vigueur au moment où le report vient à expiration. En cas de variation du taux de l'impôt, c'est le nouveau taux qui s'applique. Une compensation est, le cas échéant, effectuée avec les moins–values de même nature.

Lorsque l'opération concernée permet de constater une moins–value globale, celle ci peut être reportée dans les mêmes conditions et venir en compensation d'une plus–value de même nature constatée l'année de l'expiration du report, avec également la possibilité d'un nouveau report sur les cinq années suivantes.

On ne manquera pas d'observer qu'en cas d'opérations successives permettant un report, les impositions déjà en report peuvent elles–même être reportées.

L'administration fiscale peut assurer un suivi du report, puisque le montant global des plus–values ou des moins–values en report est mentionné chaque année, jusqu'à l'expiration du report, sur la déclaration annuelle de revenus.

• Les plus–values dont l'imposition peut être reportée

Le mécanisme du report d'imposition ne concerne pas toutes les cas de plus–values réalisées à l'occasion de la cession de valeurs mobilières ou de droits sociaux.

Il convient ainsi de distinguer :

– les plus–values relevant de l'article 92 B du code général des impôts, qui concerne les valeurs mobilières cotées ou négociées sur le second marché ou sur le marché libre dit *« over the counter »*, qui s'est substitué le 1er juillet dernier au marché hors cote, ainsi que les obligations non cotées, effets et titres d'emprunts négociables et les titres participatifs non cotés [(52)] ;

– les plus–values relevant de l'article 92 J du code général des impôts, qui concerne les gains nets retirés des cessions de droits sociaux de sociétés non cotées passibles de l'impôt sur les sociétés, et qui renvoie à l'article 92 B pour les modalités d'imposition. Ce régime ne concerne en fait que les participations non substantielles de moins de 25 % ;

– le régime de l'article 160, qui règle l'imposition des plus–values résultant des cessions de tout ou partie de participations substantielles supérieures à 25 % dans le capital de sociétés passibles de l'impôt sur les sociétés. Ce régime s'applique quel que soit le montant des cessions opérées par le contribuable ;

– le régime de l'article 150 A *bis* du code général des impôts, pour les titres de sociétés non cotées à prépondérance immobilière, dont l'imposition au titre des plus–values ne relève pas du même régime, mais de celui des plus–values immobilières, qui relève du barème de l'impôt sur le revenu. Les sociétés à prépondérance immobilière sont les sociétés dont l'actif est principalement constitué d'immeubles et de droits immobiliers.

On observera que les plus–values résultant de la cession de droits sociaux dans des sociétés relevant de l'impôt sur le revenu, dont l'imposition est prévue dans le cadre de l'article 92 K, ne font pas l'objet de reports d'imposition.

([52]) On rappellera que l'imposition de ces plus–values n'intervient qu'au–delà d'un certain montant de cession, fixé à 50.000 francs par an. Ce seuil n'est toutefois pas applicable aux plus–values de cession de titres d'OPCVM monétaires ou obligataires de capitalisation. Ce régime concerne les cessions de valeurs mobilières cotées et d'obligations non cotées et titres assimilés, ainsi que de droits portants sur ces valeurs ou titres et de titres représentatifs de telles valeurs ou titres.

• Les opérations susceptibles de donner lieu à report et les conditions d'extinction du report

En ce qui concerne les plus–values relevant des articles 92 B et 92 J du code général des impôts, les opérations susceptibles d'avoir donné lieu ou de donner lieu à report d'imposition des plus–values de cession sont les suivantes :

– les opérations d'apport de titres à une société créée dans le cadre d'une procédure de rachat d'une entreprise par les salariés ; on rappellera que trois dispositifs ont successivement été appliqués du 1er janvier 1984 au 15 avril 1987 pour le premier, du 15 avril 1987 au 31 décembre 1991 pour le deuxième et du 1er janvier 1992 au 31 décembre 1996 pour le troisième ;

– les opérations d'apport de titres à une société soumise à l'impôt sur les sociétés, intervenues après le 1er janvier 1991 ;

– les opérations d'offre publique d'échange, de fusion, de scission, ainsi que les opérations d'absorption d'un fonds commun de placement (FCP) par une SICAV, intervenues postérieurement au 1er janvier 1992 ;

– les opérations d'échanges de titres d'emprunt d'Etat ou de titres participatifs contre des actions de sociétés privatisées, dans le cadre des opérations de privatisation effectuées depuis le 21 juillet 1993 ;

– les transferts, opérés entre le 23 juin et le 31 décembre 1993, de l'épargne investie dans certains OPCVM sur un PEA.

En cas d'échange avec soulte, aucun report n'est possible dès lors que la soulte excède 10 % de la valeur nominale des titres reçus. On considère, en effet, que la somme perçue par le contribuable est suffisante pour permettre le paiement de l'impôt et que la condition de fond du report, l'absence de disponibilités financières pour le contribuable, n'est pas remplie.

S'agissant des plus–values réalisées à l'occasion de la cession de tout ou partie des droits sociaux constituant une participation substantielle, qui relèvent de l'article 160 du code général des impôts, le report concerne les opérations d'échanges de titres réalisées dans le cadre d'opérations de fusion, de scission, ou d'apport de titres à une société soumise à l'impôt sur les sociétés, opérées depuis le 1er janvier 1991. On observera que le cas de l'offre publique d'échange n'est pas mentionné, ce qui constitue la principale différence par rapport au régime de l'article 92 B précité.

Un tel report est également possible, depuis le 1er janvier 1997, lorsque l'échange de titres est réalisé par une société ou d'un groupement ne relevant pas de l'impôt sur les sociétés, dont les associés ou membres sont personnellement passibles de l'impôt sur le revenu pour la part des bénéfices correspondant à leurs droits dans la société ou le groupement. Cette disposition assure la transparence de la société de personnes.

En cas d'échange avec soulte également, aucun report n'est possible dès lors que la soulte excède 10 % de la valeur nominale des titres reçus.

En ce qui concerne les plus–values de cession de titres de sociétés non cotées à prépondérance immobilière, le report d'imposition s'applique en cas de fusion ou de scission de sociétés, ou d'apport de droits sociaux. On observera également que le cas de l'offre publique d'échange n'est pas mentionné.

Un tel report est également possible, depuis le 1er janvier 1997, lorsque l'échange de titres est réalisé par l'intermédiaire d'une société ou d'un groupement ne relevant pas de l'impôt sur les sociétés, et dont les associés ou membres sont personnellement passibles de l'impôt sur le revenu pour la part des bénéfices correspondant à leurs droits dans la société ou le groupement.

En cas d'échange avec soulte une nouvelle fois, aucun report n'est possible dès lors que la soulte excède 10 % de la valeur nominale des titres reçus.

En outre, un régime temporaire de report d'imposition est prévu pour le produit de cession des droits sociaux réinvesti dans les PME nouvelles. Ce régime a déjà été évoqué de façon détaillée dans le cadre de la présentation de l'article 4, au commentaire duquel on pourra se reporter.

On rappellera uniquement qu'il s'applique à l'imposition des plus–values résultant de la cession de droits sociaux réalisée entre le 1er janvier 1988 et le 31 décembre 1999 et dont le produit est réinvesti avant le 31 décembre de l'année qui suit la cession dans la souscription en numéraire au capital de sociétés non cotées passibles de l'impôt sur les sociétés, et créées depuis moins de sept ans. L'article 4 du présent projet de loi propose de porter à quinze ans l'ancienneté des sociétés éligibles.

Cette disposition ne concerne que les contribuables ayant exercé au cours des cinq années précédant la cession, des fonctions salariées ou des

fonctions de dirigeant dans la société dont les titres sont cédés. En outre, les contribuables doivent détenir avec les membres de leur foyer fiscal plus de 10 % des droits sociaux à la date de la cession. La société bénéficiaire de l'apport doit être détenue pour 75 % au moins par des personnes physiques ou des sociétés elles–mêmes contrôlées par des personnes physiques.

De manière générale, le report d'imposition arrive à extinction en cas de cession, de rachat, d'échange, de remboursement (pour les obligations seulement) ou d'annulation des titres remis en échange.

On observera donc une particularité du dispositif de report pour réinvestissement dans le capital de PME nouvelles, pour lequel le report intervient jusqu'au moment où s'opérera la transmission, à titre gratuit ou à titre onéreux, le rachat ou l'annulation des titres reçus en contrepartie de l'apport. Par ailleurs, comme le réinvestissement dans le capital des sociétés nouvelles ne donne pas lieu à la délivrance d'obligations, l'hypothèse du remboursement n'a pas à intervenir.

L'objectif de l'imposition de la plus–value en cas de transmission est clairement d'éviter qu'une plus–value dont l'imposition a été reportée puisse échapper à toute imposition en raison d'une donation ou d'une succession.

• **Le montant des reports**

Selon les informations communiquées à votre Rapporteur général, le montant total des plus–values ayant donné lieu à report d'imposition s'établissait à 42,6 milliards de francs au 31 décembre 1996, toutes opérations confondues.

2.– Des pertes d'imposition lorsqu'un contribuable transfère à l'étranger son domicile fiscal

Actuellement, lorsqu'un contribuable transfère son domicile à l'étranger, les impositions des plus–values en report ne peuvent en pratique être recouvrées.

En l'absence d'imposition des plus–values de cession de valeurs mobilières des non résidents, en effet, conformément à l'article 244 *bis* B du code général des impôts, le contribuable qui a transféré son domicile fiscal à l'étranger n'est tenu à aucune obligation déclarative lors de la réalisation de l'événement qui entraîne l'expiration du report. L'administration ne peut ainsi en avoir connaissance.

Une première exception concerne les plus–values de cession de tout ou partie des droits sociaux représentant des participations substantielles, qui relèvent des dispositions de l'article 160 du code général des impôts. L'article 244 *bis* B du même code prévoit que ces plus-values sont imposables, même lorsqu'elles sont réalisées par des non–résidents. Encore cette exception n'est–elle pas validée par un certain nombre de conventions internationales qui ne reconnaissent pas à la France le droit de procéder à cette imposition pour leurs résidents. Ces données seront ultérieurement précisées à propos du paragraphe II de cet article et du nouvel article 167 *bis* du code général des impôts.

La seconde exception concerne les plus-values résultant de la cession de titres de sociétés à prépondérance immobilière visées à l'article 150 A *bis* du code général des impôts, en application de l'article 244 *bis* A du même code.

Cette lacune doit être comblée, d'autant qu'elle implique des pertes de recettes pour l'Etat.

L'objectif du projet de loi est de permettre la perception de ces impositions différées au départ de France.

B.– Le dispositif proposé par le Gouvernement : une imposition immédiate à raison des droits de l'Etat français, mais un paiement éventuellement différé

En réponse aux possibilités d'évasion fiscale liées à l'absence d'imposition des plus–values en report des personnes qui ont transféré leur résidence fiscale à l'étranger, le Gouvernement propose un dispositif judicieux qui repose sur le principe selon lequel l'imposition en report étant une imposition acquise à la France, il convient de procéder à sa liquidation et à sa mise en recouvrement tant que le contribuable relève encore de la souveraineté fiscale de notre pays, c'est à dire au moment de son départ.

Cette solution présente le double avantage de ne pas revenir sur le principe de l'article 244 *bis* B précédemment évoqué sur l'exonération des plus–values réalisées par les non résidents et d'être conforme aux principes de base du droit fiscal international, selon lequel l'imposition de la plus–value relève en principe du pays de résidence du contribuable.

En effet, sauf exception, les conventions internationales retirent à la France le droit d'imposer les plus-values sur cession de ces titres.

Ainsi, la convention avec le Royaume-Uni maintient la possibilité d'imposer ces plus-values, mais celle conclue avec la Belgique ne le permet pas. Les conventions conclues avec la Suisse et les Etats-Unis retirent à la France le droit d'imposer les plus-values de cession de participations substantielles mais prévoient le maintien du droit d'imposer les plus-values de cession de titres de sociétés à prépondérance immobilière.

En outre, selon une jurisprudence constante du Conseil d'Etat, lorsque des résidents de France s'expatrient dans des pays qui n'imposent pas certains revenus ou plus-values [(53)] et que les conventions fiscales attribuent à ces Etats le droit exclusif d'imposition de ces revenus ou plus-values, la France ne peut refuser d'appliquer ces conventions en invoquant l'absence d'imposition par l'Etat partenaire.

Cependant, sur le plan technique, afin de ne pas contraindre à la cession de ses valeurs un contribuable qui n'aurait pas les liquidités nécessaires et afin de ne pas remettre en cause ce qui est essentiel pour lui, un paiement reporté, le texte prévoit la possibilité d'un maintien du différé de

---

([53]) La Belgique, la Grèce, le Portugal exonèrent en principe toutes les plus-values, alors que l'Autriche, le Luxembourg, les Pays-Bas et l'Allemagne exonèrent les plus-values qui ne portent pas sur des participations substantielles.

paiement dans le cadre non plus d'un report d'imposition, mais d'un sursis de paiement de l'impôt liquidé.

Le dispositif du 1 *bis* de l'article 167 du code général des impôts mentionné **au paragraphe A du I de cet article**, dessine le cadre général de cette subtile « alchimie » juridique.

S'agissant d'un dispositif destiné à prévenir l'évasion fiscale internationale, on ne s'étonnera guère de la rigueur des dispositions conservatoires qu'il tend à mettre en oeuvre.

1.– Le principe d'une imposition immédiate au départ de France et de la possibilité d'un sursis de paiement

Le premier alinéa du texte proposé pour le 1 *bis* de l'article 167 du code général des impôts prévoit que les plus–values de cession ou d'échange de valeurs mobilières ou de droits sociaux qui ont fait l'objet d'un report d'imposition deviennent immédiatement imposables, lorsque le contribuable transfère son domicile hors de France.

L'objectif est d'avancer le fait générateur de l'impôt, qui est normalement le dénouement de l'opération ayant donné lieu à report d'imposition, à la date du transfert du domicile fiscal.

• Sur le plan des principes, cette disposition n'est pas une innovation totale.

Elle apparaît en effet comme le complément du 1 de l'article 167 du code général des impôts qui prévoit qu'un contribuable domicilié en France a l'obligation, lorsqu'il transfère son domicile à l'étranger ou qu'il abandonne toute habitation en France, de produire une déclaration provisoire de l'ensemble des revenus dont il a disposé pendant l'année en cours jusqu'à la date de son départ, des bénéfices industriels et commerciaux réalisés depuis la fin du dernier exercice taxé ainsi que des revenus qu'il acquis sans en avoir eu la disposition antérieurement à son départ. Cette déclaration provisoire est adressée au centre des impôts dont relève le contribuable au titre de sa résidence en France. Une déclaration rectificative peut être déposée jusqu'à l'expiration des deux premiers mois de l'année suivant celle du départ.

Le non respect de cette obligation de déclaration est soumis aux sanctions de droit commun prévues à l'égard des déclarations annuelles : intérêt de retard (article 1727 du code général des impôts) et majorations de

10, 40 ou 80% (articles 1728 et 1729 du code général des impôts), selon le cas.

Les impositions établies sur la base de la déclaration provisoire sont immédiatement exigibles.

On observera que cette obligation de déclaration ne s'impose pas en cas de départ vers l'un des territoires d'outre–mer, lesquels relèvent pourtant d'une autre souveraineté fiscale que celle s'exerçant en France métropolitaine, en Corse et dans les DOM. Il en est de même vis à vis de Mayotte et de Saint–Pierre–et–Miquelon. Une déclaration doit être seulement fournie avant le 1er mars de l'année qui suit le transfert du domicile. Elle ne concerne que les revenus dont le contribuable a disposé ou qu'il a réalisé avant son départ. Sont exclus les revenus acquis et dont il n'a pas disposé. Pour la période postérieure au transfert, seul le revenu imposable résultant des revenus de source française doit être déclaré.

• D'un point de vue pratique, l'imposition immédiate des plus-values en report ne créera aucune difficulté de déclaration pour le contribuable, puisque, ainsi que l'a déjà précisé votre Rapporteur général, le montant des plus-values ou moins-values en report doit être déclaré par le contribuable dans le cadre de la déclaration annuelle des revenus. Il suffira d'actualiser les résultats de la dernière déclaration en fonction des opérations récentes ayant pu donner lieu à report d'imposition de plus-values. Ces plus-values en report d'imposition sont d'ailleurs déjà déclarées dans le cadre de la déclaration provisoire des revenus perçus et acquis, qui a un contenu semblable à celle de la déclaration annuelle.

• D'un point de vue financier et comptable, l'impôt correspondant aux plus–values restant imposables sera ainsi liquidé, le rôle émis et l'avis d'imposition délivré au contribuable conformément à la procédure en vigueur pour les revenus imposés au moment du transfert du domicile hors de France. On rappellera que l'impôt correspondant est immédiatement exigible.

Il a été précisé à votre Rapporteur général que les délais d'émission du rôle et de délivrance de l'avis de mise en recouvrement étaient rapides en cas de transfert du domicile à l'étranger. De même, le fait d'émettre l'avis après le départ du contribuable, compte tenu des délais de traitement de la déclaration provisoire, ne semble pas poser de problème pratique, selon l'administration fiscale. Il s'agit là d'une procédure classique.

• L'innovation consiste en la possibilité pour le contribuable d'opter entre le paiement immédiat ou le paiement différé, option prévue au

deuxième alinéa du texte proposé pour le 1 *bis* de l'article 167 du code général des impôts.

En cas de paiement immédiat, l'imposition est définitivement réglée.

En cas d'option pour le paiement différé, le régime, assez complexe, est identique à celui prévu dans le cadre du nouvel article 167 *bis* du code général des impôts, proposé au paragraphe II de l'article 16 du projet de loi.

Ce régime est d'autant plus complexe que l'impôt dont le paiement est en sursis fait l'objet d'un dégrèvement total, dès lors que le contribuable devient à nouveau résident fiscal français, et que, par mesure de coordination, les anciennes impositions en sursis sont rétablies, pour les seuls titres qu'il détient encore lors de son retour en France.

• La portée du dispositif proposé pour le contribuable doit s'apprécier au regard des possibilités de compensation entre les moins-values et les plus-values.

Dans l'hypothèse où le contribuable opte pour une imposition immédiate, la compensation des plus-values et des moins-values en report sera effectuée et le solde de cette opération pourra faire l'objet d'une compensation comparable, dans les conditions de droit commun, avec les plus-values et les moins-values effectivement réalisées depuis la dernière déclaration de revenus et avant le départ à l'étranger.

Dans l'hypothèse où le contribuable optera pour un paiement différé, l'impôt sera calculé sur l'ensemble des plus-values en report, sans compensation aucune de moins-values en report. Une éventuelle compensation aura lieu, selon les informations communiquées à votre Rapporteur général, au moment du paiement effectif, lorsque les opérations ayant justifié les reports se dénoueront.

Néanmoins, une telle compensation reste assez hypothétique, dans les faits [(54)]. En revanche, les moins-values constatées sur les titres encore en portefeuille au moment du dénouement de l'opération ne seront pas prises en compte, puisque les non résidents ne sont pas imposés sur les gains nets qu'ils réalisent lors des cessions de titres.

([54]) Cette hypothèse implique que les reports sur deux lignes de titres expirent en même temps, l'une relative à une plus-value en report, l'autre à une moins-value.

Globalement, la première hypothèse offre l'avantage de la compensation totale des plus-values et des moins-values, mais présente l'inconvénient de devoir acquitter l'impôt sans délai. La seconde implique de proposer des garanties à concurrence de l'ensemble des plus-values en report d'imposition et présente le risque de ne pas permettre, dans les faits, de compensation avec les moins-values.

Ces éléments conduisent donc à constater que le dispositif est surtout destiné à garantir les droits de l'Etat.

2.– Le régime du sursis de paiement

Les modalités du paiement différé, qui consistent en un sursis de paiement, seront précisées par le décret en Conseil d'Etat prévu **au paragraphe III** du texte proposé par l'article 167 *bis* du code général des impôts.

Le texte de cet article et les informations communiquées à votre Rapporteur général permettent de préciser plusieurs éléments.

• **La durée du sursis de paiement**

Comme le sursis se substitue au report d'imposition, sa durée est celle du report.

Ainsi, le sursis de paiement prendra fin lors du dénouement de l'opération à l'origine du report d'imposition : cession, annulation, remboursement, rachat des titres, dans le cas général ; transmission à titre gratuit, sous forme de donation ou de succession pour les reports d'imposition liés au remploi de certains produit de cession dans la souscription au capital de sociétés nouvelles, ainsi que cela a été vu.

Conformément à ce dispositif, le contribuable devra procéder au paiement de l'impôt au fur et à mesure que les opérations commandant l'extinction du sursis d'imposition interviendront.

Le troisième alinéa du texte proposé pour le 1 *bis* de l'article 167 du code général des impôts prévoit en outre que le sursis de paiement prendra fin, pour être à nouveau transformé en report d'imposition, dans le cadre d'un retour du contribuable en France, évoqué ci–après au 3.

• **Les conditions d'octroi du sursis de paiement**

Le sursis de paiement est subordonné à quatre conditions, prévue au *deuxième alinéa du 1 du paragraphe II* du texte proposé pour le nouvel article 167 *bis*.

En premier lieu, le contribuable devra avoir déclaré le montant de la plus–value, de manière que l'imposition puisse être établie au taux en vigueur et mise en recouvrement. C'est seulement après l'émission de l'avis d'imposition que le bénéfice du sursis de paiement devra être expressément demandé par le contribuable.

En deuxième lieu, le contribuable devra expressément demander le bénéfice du sursis, comme c'est généralement la règle en matière de paiement différé.

En troisième lieu, il devra désigner un représentant établi en France. Ce représentant devra être habilité à recevoir les communications relatives à l'assiette, au recouvrement et au contentieux de l'impôt. En pratique, il s'agit de désigner une personne pouvant ouvrir le courrier adressé par l'administration fiscale au contribuable, sans enfreindre le secret fiscal et le secret de la correspondance. La procédure est régulière dès lors qu'elle est conduite par le représentant. Le représentant n'est cependant pas un substitut. En aucun cas en effet, il ne peut être mis en cause pour le paiement de l'impôt.

Cette condition reste assez exigeante, car elle crée une obligation sur un point où le code général des impôts prévoit pour l'instant une faculté, dans des cas similaires. En effet, l'article 164 D pour l'impôt sur le revenu et l'article 885 X pour l'ISF, disposent que les personnes non résidentes exerçant des activités en France ou y possédant des biens ne doivent désigner un représentant que lorsqu'elles y sont invitées par l'administration fiscale. En pratique, le représentant est un homme de loi, un particulier agréé par l'administration, une banque ou un organisme ayant reçu une habilitation générale.

En quatrième lieu, le contribuable devra constituer, **préalablement à son départ**, des garanties propres à assurer le recouvrement de la créance du Trésor. Selon les informations communiquées à votre Rapporteur général, ces garanties prendront la forme habituelle avec soit un nantissement des titres ou d'obligations, soit une prise d'hypothèque sur des biens immobiliers, soit une consignation à un compte d'attente au Trésor, par exemple. En pratique, leur substance sera laissée à l'appréciation du comptable dont relève habituellement le dossier fiscal du contribuable, puisque le dossier ne

sera transmis aux services dont relèvent les non–résidents qu'après le départ du contribuable de France.

• **Les effets du sursis de paiement**

Les *troisième et quatrième alinéas du 1 du paragraphe II de l'article 167* bis précisent le régime du sursis de paiement.

Plusieurs éléments important doivent être observés.

D'une part, le sursis de paiement suspend la prescription de l'action en recouvrement jusqu'à la date de la réalisation de l'événement entraînant son expiration. Cette précision est essentielle, car il convient d'éviter que la prolongation du sursis ne puisse permettre au contribuable d'opposer la prescription, dans la mesure où une fois le rôle émis, ce qui est le cas en l'espèce, le recouvrement de l'impôt direct se prescrit pas quatre ans. L'effet de la suspension est de reporter pendant toute la durée du sursis le point de départ de ce délai de quatre ans.

D'autre part, la procédure relative à ce sursis présente quelques points communs avec celle relative au sursis de paiement dont peut bénéficier le contribuable dans le cadre de l'article L. 277 du livre des procédures fiscales. Il s'agit de dispositions favorables au contribuable.

En prévoyant que le sursis de paiement est assimilé à celui prévu à l'article L. 277 du livre des procédures fiscales, le texte prévoit clairement que le sursis est en principe accordé automatiquement au contribuable qui le demande, et ne peut être refusé par le comptable du Trésor compétent que si le contribuable ne constitue pas de garanties propres à assurer le recouvrement de la créance du Trésor.

La référence à l'article L. 279 donne au contribuable la possibilité de contester devant le juge du référé administratif, à savoir un membre du tribunal administratif désigné par le président, la décision du comptable refusant les garanties qu'il a offertes, et règle les modalités selon lesquelles se déroule ce contentieux spécifique.

Par ailleurs, la mention de l'article L. 208 permet d'appliquer le dispositif de réduction des frais supportés par le contribuable lorsque les garanties ont été trop supérieures à ce qui aurait été strictement nécessaire. Cet article prévoit en effet le remboursement des frais lorsque les sommes consignées à titre de garanties doivent être restituées en tout ou en partie. Le montant à rembourser fait l'objet d'intérêts moratoires dont le taux est celui

de l'intérêt légal. Ces intérêts courent du jour du paiement et ne sont pas capitalisés. Si les garanties ont été constituées sous une forme autre qu'en espèces, les frais exposés sont partiellement ou totalement remboursés selon le cas. En cas de remboursement partiel, la proratisation n'intervient que pour les frais proportionnels, les frais fixes restant en tout état de cause à la charge du contribuable.

La référence aux articles L. 255 et L. 257 tend à préciser que le comptable du Trésor devra envoyer une lettre de rappel avant la notification du premier acte de poursuite devant donner lieu à des frais. La référence à l'article L. 257, surabondante, peut cependant être supprimée par voie d'amendement.

Le *quatrième alinéa* précise qu'il est fait abstraction de l'impôt pour lequel un sursis de paiement est demandé, pour l'imputation et la restitution de l'avoir fiscal, des crédits d'impôts et des prélèvements ou retenues non libératoires.

Cette disposition assure la neutralité du dispositif vis-à-vis de l'imposition des revenus de l'année du départ à l'étranger, d'une manière favorable au contribuable, dans la mesure où, en l'absence d'imputation sur l'impôt dû au titre de l'imposition immédiate de la plus–value en report, l'avoir fiscal faisant l'objet d'une restitution au contribuable sera plus important. Il en sera de même pour les crédits d'impôt, ainsi que pour les prélèvements et retenues non libératoires.

Elle est en fait justifiée par des considérations pratiques, dans la mesure où il convient d'éviter d'avoir à procéder aux opérations inverses, qui seraient nécessairement d'une grande complexité, lorsque l'imposition devra être dégrevée, quelques années plus tard, à l'occasion du retour contribuable en France, ainsi que cela a déjà été évoqué plus haut.

On observera que l'article L. 209 du livre des procédures fiscales sur les intérêts moratoires au profit du Trésor dus en matière d'impôt direct, en cas de sursis de paiement octroyé dans le cadre d'une réclamation, n'est pas visé. Cette omission signifie, ainsi que cela a été précisé à votre Rapporteur général, qu'aucun intérêt moratoire ne sera exigé pour le sursis de paiement relevant du dispositif prévu à cet article.

En revanche, il convient d'observer que le sursis de paiement ne fera pas obstacle à l'application de la majoration de 10 % pour retard de paiement, prévue à l'article 1761 du code général des impôts, le rôle ayant

été émis et l'imposition mise en recouvrement, ainsi que cela a également, été précisé à votre Rapporteur général.

Cette majoration vaudrait ainsi, dans les faits, intérêt de retard.

• **Le suivi du sursis de paiement**

Le point 2 du paragraphe II de l'article 167 *bis* règle les modalités du suivi du sursis du sursis de paiement par l'administration fiscale. Il prévoit que les contribuables bénéficiant du sursis de paiement seront tenus de produire chaque année une déclaration de revenus.

Cette précision est essentielle à un double point de vue.

D'une part, il convient de fonder cette obligation sur une base solide. L'imposition ayant été mise en recouvrement, elle ne relève plus du domaine de la déclaration annuelle de revenu. En l'absence de modification du contenu de la déclaration de revenus pour les contribuables qui ont transféré leur domicile fiscal à l'étranger, l'administration fiscale ne pourrait exiger aucune précision sur le dénouement des éventuelles opérations en report.

D'autre part, sur un plan pratique, le sursis de paiement ayant pu être obtenu à l'occasion d'une opération avec une société étrangère et ne pas donner pas lieu à perception de revenus en France, un document de suivi s'avère nécessaire.

Cette obligation ne devrait pas entraîner de formalité supplémentaire pour la majorité des contribuables concernés, dès lors que les titres dont ils disposent sont productifs de revenus en France ou qu'ils ont conservé certaines sources de revenus français.

Comme l'objectif est de pouvoir suivre avec précision la situation du contribuable et de pouvoir précéder à un contrôle, le cas échéant, la déclaration devra être particulièrement précise.

Elle devra en effet mentionner le montant cumulé des impôts en sursis de paiement ainsi qu'un état récapitulatif détaillé, établi sur une formule fournie par l'administration faisant apparaître le montant de l'impôt afférent à chacune des catégories de titres pour lesquels le sursis de paiement n'est pas expiré. Le cas échéant, la date et la nature de l'opération entraînant l'expiration du sursis seront indiquées.

Compte tenu des cas donnant lieu à expiration d'un sursis, transmission, rachat, remboursement ou annulation, le plus souvent imprévisibles, il est peu probable que ces dernières précisions puissent être souvent fournies.

En pratique, la déclaration sera adressée au centre des impôts des non résidents, situé à Paris.

• **Le paiement de l'imposition en sursis**

Le 3 et le 4 précisent les modalités de paiement de l'impôt en sursis de paiement.

Le premier alinéa du 3 précise les modalités de paiement de l'impôt après l'expiration du sursis.

Il prévoit que l'impôt sera acquitté avant le 1er mars de l'année suivant celle au cours de laquelle le sursis aura expiré, par la réalisation de l'une des opérations y mettant fin. En cas de paiement dans ces délais, les garanties correspondantes seront levées au fur et à mesure que l'imposition en sursis diminuera.

Conformément à ce dispositif, le contribuable devra ainsi procéder au paiement de l'impôt au fur et à mesure que les opérations commandant l'extinction du sursis d'imposition interviendront, chaque année avant le 1er mars.

Le 4 prévoit les modalités de mise en jeu de la garantie en cas de défaillance du contribuable. Lorsque la déclaration de revenu et l'état récapitulatif précédemment mentionné, ou tout ou partie des renseignements devant y figurer, n'auront pas été produits, l'impôt en sursis deviendra immédiatement exigible. Sur cette base, et après envoi de la lettre de rappel précédemment mentionnée prévue à l'article L. 255 du livre des procédures fiscales, le comptable du Trésor pourra engager l'action en recouvrement et engager les préalables à la mise en jeu des garanties. Cette mise ne jeu ne sera toutefois pas automatique, le contribuable pouvant procéder, avant que la procédure n'en parvienne à ce stade, au règlement de l'impôt.

On observera que *les deuxième et troisième alinéa du 3* ne sont pas applicables au dispositif relatif aux impositions en report, car ils ne concernent que l'imposition des plus–values constatées, ou latentes, sur participations substantielles supérieures à 25 %.

3.– Le retour en France du contribuable

Le troisième alinéa du texte proposé pour le 1 *bis* de l'article 167 du code général des impôts prévoit le régime applicable en cas de retour du contribuable en France.

Son dispositif est destiné à annuler l'ensemble des opérations fiscales qui auront été effectuées lors du départ du contribuable à l'étranger, opérations dont la nature conservatoire est ainsi confirmée.

Ainsi, l'impôt dont le paiement restera en sursis, car afférent à des plus–values sur des droits sociaux ou des valeurs mobilières restées dans le patrimoine du contribuable, sera dégrevé d'office.

Les reports d'imposition existants sur ces mêmes titres à la date du transfert du domicile hors de France seront rétablis de plein droit.

II.– La modernisation des règles de dépôt de la déclaration provisoire des revenus imposables que doivent produire les contribuables qui transfèrent leur domicile fiscal à l'étranger

Actuellement, la rédaction du 2 de l'article 167 du code général des impôts précise que la déclaration provisoire de revenus que doit remplir tout contribuable fiscalement domicilié en France qui transfère son domicile à l'étranger ou qui abandonne toute habitation en France doit être produite dans les dix jours qui suivent la demande de passeport.

L'objectif est de pouvoir procéder à l'imposition des revenus qui relèvent de la souveraineté fiscale de la France.

Cette déclaration est loin d'être une simple formalité. Elle relève du même régime que la déclaration annuelle et est soumise aux mêmes règles et sanctions que celles qui sont prévues pour cette dernière : intérêt de retard (article 1727 du code général des impôts) et majorations de 10%, 40% ou 80% (articles 1728 et 1729 du code général des impôts).

Sa spécificité provient seulement du fait que le contribuable a la faculté de souscrire une déclaration rectificative jusqu'à l'expiration des deux premiers mois de l'année suivant celle du départ, ce qui permet de ternir compte des éléments non encore connus au moment du transfert de domicile.

A défaut, la déclaration provisoire est considérée comme confirmée par l'intéressé.

Autant cette rédaction était–elle opératoire lorsque le passeport était un document peu courant et nécessaire pour s'expatrier, autant faut–il convenir de ce qu'elle est largement dépassée à l'époque où la fréquence des voyages fait que le passeport est un document d'une diffusion très large, détenu le plus souvent longtemps avant l'expatriation, et qui n'est même plus nécessaire du fait de la simplification des formalités de voyages intervenue au plan international comme au plan européen.

En proposant d'imposer, dans le cadre **du B du paragraphe I**, la production de cette déclaration dans les trente jours qui précèdent le transfert du domicile hors de France, c'est à dire le départ de France pour le cas le plus simple, le dispositif envisagé est tout à fait satisfaisant.

Il permet du contribuable de disposer d'un délai suffisant pour remplir sa déclaration et la date de dépôt sera suffisamment proche du départ pour donner une image fiable des revenus non encore imposés en France à la date du départ.

III.– L'imposition au départ de la France des plus–values constatées, mais non réalisées, sur les participations substantielles

A.– Le droit existant : un risque notable d'évasion fiscale

En raison de leur importance économique, les participations supérieures à 25 % du capital des sociétés relèvent de dispositifs fiscaux spécifiques.

Ces participations, dites substantielles, sont visées à l'article 160 du code général des impôts, qui règle le régime des plus–values de cession réalisées sur les droits sociaux correspondants. Elles sont définies comme les participations de plus de 25 % dans les sociétés cotées ou non cotées relevant de l'impôt sur les sociétés, de plein droit ou sur option.

L'appréciation du seuil de participation se fait au niveau des bénéfices sociaux : sont prises en compte les participations de plus de 25 % dans ces bénéfices. Cette appréciation tient également compte des participations détenues par le titulaire des droits, son conjoint, leurs ascendants ou descendants. Elle a en outre une dimension temporelle, puisque le régime des participations substantielles s'applique dès lors que les droits de ce groupe familial ont dépassé 25 % des bénéfices sociaux au cours des cinq années précédentes. Non seulement les participations directes, mais également les participations indirectes, par l'intermédiaire de personnes morales, sont prises en compte.

Le régime de l'imposition des plus–values est le suivant : lorsque la cession est consentie au profit de l'un des membres du groupe familial du cédant, la plus–value est exonérée à condition que tout ou partie des droits cédés ne soit pas revendue à un tiers dans un délai de cinq ans.

Lorsque la cession est effectuée au profit d'un tiers, la plus–value est imposée au taux proportionnel de 16 %. Il faut ajouter à ce taux 10 % à raison des prélèvements sociaux, notamment la CSG et la CRDS. Pour l'ensemble des prélèvements, le taux est de 26 %.

On ne manquera pas d'observer que cette imposition concerne tant les sociétés résidentes que les participations dans les sociétés non résidentes.

Sur le plan du droit fiscal international, ces plus–values font également l'objet d'un régime spécifique et assez différent selon les Etats avec lesquels les conventions sont conclues.

Certains Etats reconnaissent en effet aux autres Etats le droit d'imposer les plus–values réalisées par les non résidents sur tout ou partie de la cession de participations substantielles dans le capital de sociétés résidentes. D'autres Etats ne reconnaissent pas ce droit.

Les organisations internationales sont elles–mêmes partagées.

Le modèle de convention fiscale de l'ONU comprend une disposition (article 13, paragraphe 5) prévoyant que *« les gains provenant de l'aliénation d'actions autres que celles qui sont mentionnées au paragraphe 4 (sociétés immobilières) et représentant une participation de (pourcentage à définir) % dans une société qui est résidente d'un Etat contractant peuvent être imposés par cet Etat. »*.

A l'opposé, le modèle de convention fiscale de l'OCDE prévoit l'imposition de toutes les plus–values mobilières dans le seul Etat dans lequel est domicilié le bénéficiaire.

La France a opté en faveur d'un dispositif d'imposition des plus–values réalisées sur cessions de participations substantielles par les non résidents.

Sur le plan interne, l'article 244 *bis* B du code général des impôts prévoit que les produits de la cession des droits sociaux mentionnés à l'article 160 du code général des impôts, c'est-à-dire des participations substantielles, réalisées par les personnes physiques non domiciliées en France, sont imposables selon les modalités définies à ce même article 160.

Afin que les conventions internationales n'y fassent pas obstacle, car on rappellera que conformément à l'article 55 de la Constitution, les conventions internationales ont une valeur supérieure à la loi, notre pays a émis une réserve au modèle OCDE, précisant que *« la France ... souhaite se réserver la possibilité d'appliquer les dispositions de sa législation concernant l'imposition des gains provenant de l'aliénation d'actions ou parts faisant partie d'une participation substantielle dans le capital d'une société qui est un résident de France... »*.

Cependant, comme les conventions bilatérales font l'objet d'une négociation entre Etats, certaines d'entre elles ne permettent pas à la France d'opérer une telle imposition.

Dès lors que les pays qui ne reconnaissent pas à la France le droit d'imposer les cessions de participations substantielles mettent en oeuvre une fiscalité avantageuse pour les plus–values mobilières, on constate un risque d'évasion fiscale notable.

En outre, selon une jurisprudence constante du Conseil d'Etat, lorsque des résidents de France s'expatrient dans des pays qui n'imposent pas certains revenus ou plus-values et que les conventions fiscales attribuent à ces Etats le droit exclusif d'imposition de ces revenus ou plus-values, la France ne peut refuser d'appliquer ces conventions en invoquant l'absence d'imposition par l'Etat partenaire.

Il suffit ainsi à un résident français de s'expatrier dans un tel pays, le temps de vendre les droits sociaux qu'il détenait dans son entreprise, et de revenir en France quelque temps après pour échapper en toute légalité à toute imposition sur la plus–value.

Si l'on prend l'exemple d'une personne qui transfère son domicile dans un tel pays et qui procède à la cession de ses droits sociaux pour un montant de 120 millions de francs, avec une plus–value de 100 millions de francs, le montant des impositions éludées en France s'élèvera à 26 millions de francs.

Il convient donc de prévoir un dispositif de prévention de ces comportements d'évasion fiscale.

Selon les informations communiquées à votre Rapporteur général, le nombre de cessions a été de 12.196, en 1996, et celles-ci ont donné lieu à un montant de plus-values déclarées de 18 milliards de francs.

B.– Le dispositif proposé : l'imposition des plus–values constatées au départ de France

De même que pour les impositions en report, le Gouvernement propose, dans le cadre d'un nouvel article 167 *bis* du code général des impôts, prévu **au paragraphe II de cet article**, un dispositif qui permettrait de procéder à l'imposition des plus–values constituées lorsque le contribuable était encore résident français.

En l'absence de cession, ce droit ne peut aller au–delà de la seule taxation de la plus–value latente ou plus–value « constatée ».

Cette mesure représente une manière de révolution, d'un point de vue juridique, dans la mesure où la plus–value n'est normalement imposée que si elle a été réalisée. De même que l'on n'impose pas un revenu virtuel, on n'impose pas, en principe, une plus–value latente. Cette innovation serait fâcheuse si cette imposition était définitive et irrévocable, mais tel n'est pas le cas.

L'impôt est en effet destiné à être dégrevé dès lors que le contribuable aura montré qu'il ne procédait pas à un transfert de son domicile fiscal à l'étranger dans le seul but d'échapper à un impôt sur la plus–value que d'aucuns trouvent élevé.

Ainsi, il s'agit d'un impôt temporaire destiné à dissuader les délocalisations de grandes fortunes.

L'imposition ne sera pas en effet définitive pour les contribuables qui auront montré que le transfert de leur domicile à l'étranger n'est pas motivé par un but financier, d'une part, en conservant leurs droits sociaux et en rentrant en France pour se placer à nouveau sous la souveraineté fiscale française, ou, d'autre part, en s'implantant durablement à l'étranger pour une période d'au moins cinq ans dont chacun peut convenir qu'elle offre de solides garanties sur l'attachement du nouveau résident à son pays d'accueil.

A l'opposé, l'imposition sera définitive à raison des titres vendus avant l'expiration du délai de cinq ans de résidence à l'étranger ou avant le retour en France, le cas échéant.

On observera avec intérêt que ce phénomène de délocalisation de l'épargne n'étant pas propre à la France, certains de nos partenaires ont déjà essayé de réagir contre cette pratique en instituant un système d'imposition des plus-values latentes, constatées à l'occasion du transfert du domicile fiscal à l'étranger. Tel est le cas de l'Allemagne, de la Belgique et des Pays-Bas.

1.– Le principe de l'imposition de la plus–value constatée

Le paragraphe I de l'article 167 *bis* du code général des impôts définit le principe selon lequel les plus–values latentes, relevant de l'article 160 du code général des impôts relatif aux participations substantielles, constatées au départ de la France sont imposées.

• *Le 1 de ce paragraphe* pose le principe général de cette imposition et en définit le champ d'application.

Ce dernier est limité aux seules personnes qui ont été fiscalement domiciliées en France pendant au moins six années au cours des dix dernières années.

La raison de cette limitation est assez simple. S'agissant d'une disposition destinée à éviter les délocalisations temporaires à but exclusivement fiscal, le Gouvernement a souhaité retenir un critère qui caractérise l'importance des liens du contribuable avec la France et qui permette de distinguer clairement et sans contestation possible les personnes domiciliées en France et se délocalisant à l'étranger à des fins fiscales, des personnes ayant, par la nature de leurs activités ou par tempérament, une grande mobilité internationale.

Le critère retenu est celui de l'Etat où le contribuable aura passé plus de la moitié du temps : six années sur dix.

En outre, on notera que la disposition s'applique aux seuls contribuables qui sont revenus en France et procèdent à nouveau à un transfert de domicile. La mesure ne concerne ainsi que les seuls résidents français à la date d'entrée en vigueur de la disposition, qui est le 9 septembre 1998, et les personnes qui auront dans le futur leur domicile fiscal en France.

Cette précision est fort importante pour le début de la mise en oeuvre de la mesure. Par exemple, un résident allemand qui aura été fiscalement domicilié en France pendant six ans, de 1990 à 1997, et qui procédera à la cession d'une participation substantielle au début de l'année 1999 ne sera pas concerné, puisque la condition de transferts du domicile hors de France aura été réalisée avant la date d'entrée en vigueur de la nouvelle disposition.

En ce qui concerne les droits sociaux visés, il s'agit uniquement de ceux qui relèvent de l'article 160 du code général des impôts, à savoir l'ensemble des participations substantielles représentant plus de 25 % des

bénéfices sociaux des sociétés relevant de plein droit ou sur option de l'impôt sur les sociétés.

Sont ainsi concernés les actionnaires, porteurs de parts bénéficiaires ou porteurs de parts de fondateurs de sociétés anonymes (SA) ou de sociétés en commandite par actions, les porteurs de parts sociales ou de parts bénéficiaires de sociétés à responsabilité limitée (SARL), les commanditaires dans les sociétés en commandite simple, les membres des sociétés de personne ayant opté pour l'impôt sur les sociétés, les porteurs de parts de sociétés civiles, dans la mesure où celles–ci ont opté pour l'impôt sur les sociétés.

Le 2 du paragraphe I de l'article 167 *bis* du code général des impôts précise les modalités de calcul de la plus–value constatée.

La méthode retenue est la même que celle appliquée aux plus-values réalisées : la plus–value sera égale à la différence entre la valeur des parts au moment du transfert du domicile hors de France et leur prix d'acquisition, ou leur valeur d'acquisition, lorsque les droits auront été acquis dans le cadre d'une mutation à titre gratuit, succession ou donation.

Si le prix ou la valeur d'acquisition est connu et ne pose pas de problème, tel n'est pas le cas de l'évaluation de la valeur des droits sociaux non cotés à la date du transfert de domicile en France, par nature incertaine.

La difficulté est cependant résolue par l'application des dispositions de l'article 758 du code général des impôts, concernant les droits de mutation à titre gratuit, succession et donation, aux sociétés non cotées.

S'agissant des sociétés cotées, il est fait référence aux dispositions de l'article 885 T *bis* du code général des impôts, relatif à l'ISF, qui prévoit que les valeurs mobilières cotées sont évaluées selon le dernier cours connu ou selon la moyenne des trente derniers cours qui précèdent la date d'imposition. En pratique, c'est l'évaluation la plus favorable au contribuable qui est choisie.

Le deuxième alinéa du 2 prévoit que les pertes constatées ne sont pas imputables sur les plus-values de même nature effectivement réalisées par ailleurs. Cette disposition est essentielle, car elle est destinée à éviter que les plus-values sur participations substantielles sur des cessions effectivement réalisées ne soient pas imposables si des moins-values latentes apparaissaient.

Cette solution est en outre cohérente avec le principe selon lequel seule une moins-value certaine peut être imputée sur une plus-value elle-même certaine.

Cette disposition appelle en outre une précision importante : dans l'hypothèse où le contribuable détiendrait plusieurs participations substantielles dans plusieurs entreprises, une compensation sera opérée entre les plus-values latentes et les moins-values latentes.

Le 3 du paragraphe I de l'article 167 *bis* du code général des impôts prévoit que la plus–value constatée figure dans le cadre de la déclaration de revenus prévue à l'article 167 du code général des impôts, que le contribuable doit produire lorsqu'il transfère son domicile à l'étranger.

De même que pour l'imposition des plus–values en report, le dispositif proposé par le Gouvernement offre au contribuable le choix entre un paiement immédiat ou un paiement différé jusqu'au moment où les droits sociaux feront l'objet d'une transmission, d'un rachat, d'un remboursement ou d'une annulation.

Sur le plan du droit, on constatera que l'article 167 *bis* repose sur la même habileté que celle mise en oeuvre s'agissant de l'imposition des plus–values en report d'imposition. Afin de ne pas enfreindre les règles posées par les conventions internationales, le texte prévoit l'imposition immédiate de ce qui est imposable tant que le contribuable relève encore de la souveraineté fiscale française, ainsi que le mécanisme du sursis de paiement de l'impôt.

2.– Un impôt provisoire destiné à faire, le plus souvent, l'objet d'un dégrèvement d'office

L'imposition de la plus–value latente repose sur l'idée qu'il est possible de dissuader un départ à l'étranger motivé par le seul but d'éluder totalement ou de réduire une imposition sur la plus–value de cession de tout ou partie d'une participation substantielle de plus de 25 %, en prévoyant une imposition, à hauteur du montant de l'assiette que l'on peut constater au moment du départ.

Dans cette perspective, la plus–value latente représente en effet le maximum de ce que peut imposer un Etat au départ du contribuable, puisqu'elle correspond à l'enrichissement constitué lorsque celui–ci relevait de sa souveraineté fiscale.

Encore faut–il prendre garde à ce que cette imposition ne devienne pas définitive si le fait générateur habituel de l'impôt sur la plus–value, la cession, ou la transmission, ne se produit pas.

En prévoyant ainsi un dégrèvement de l'imposition sur la plus–value latente au bout de cinq ans si le contribuable a toujours son domicile fiscal à l'étranger ou en cas de retour en France, le dispositif s'appuie sur les fondements de l'impôt sur la plus–value, qu'il ne modifie pas.

Il fait de même en rendant définitive l'imposition versée à raison des droits sociaux qui auront été cédés pendant que le contribuable sera à l'étranger, avant l'expiration d'un délai de cinq ans.

De même, en considérant qu'il y a, au bout d'une durée de cinq ans domiciliation réelle, et définitive, du contribuable dans son pays d'accueil, et en prévoyant le dégrèvement de l'imposition servant de « garantie », les rédacteurs du texte respectent les principes classiques du droit fiscal international selon lequel l'imposition de la plus–value mobilière relève du pays de résidence.

Ainsi, conformément *au paragraphe III* du texte proposé pour l'article 167 *bis* du code général des impôts, l'impôt afférent aux droits qui seront restés dans le patrimoine du contribuable sera dégrevé d'office dans les deux cas où le contribuable aura eu un comportement montrant qu'il n'a pas procédé à un manoeuvre fiscale :

– celui d'un maintien de la domiciliation hors de France au–delà de cinq ans ;

– celui d'un retour en France, avant l'expiration de ce délai.

Ce seront vraisemblablement les cas les plus nombreux.

L'imposition ne sera donc mise en recouvrement que dans le cas où le contribuable opérera des cessions avant son retour en France ou avant l'expiration du délai de cinq ans. Elle sera également mise en recouvrement en cas de donation ainsi que de rachat, de remboursement ou d'annulation des titres, ces événements constituant également des cas d'extinction de certains reports d'imposition en matière de plus-values.

La même règle s'appliquerait en cas de succession.

3.– Un impôt susceptible d'un sursis de paiement

a) La faible attractivité du paiement immédiat

Le contribuable qui transfère son domicile fiscal hors de France peut choisir de payer immédiatement l'imposition au titre de la plus–value latente.

Ce choix ne sera certainement pas des plus fréquents, car il impose un effort de trésorerie substantiel.

Il est, en outre, moins avantageux que le dispositif du sursis, même si l'on doit observer que le dégrèvement précédemment évoqué interviendra quelles que soient les modalités de paiement choisies, le paiement immédiat ou le paiement différé, dès lors que les conditions en seront remplies.

En effet, en cas de cession de tout ou partie des droits sociaux ayant donné lieu à imposition au titre des plus–values constatées, le texte ne prévoit aucune rectification de l'impôt payé, alors qu'il prévoit, éventuellement, une réduction du montant de l'impôt en sursis en fonction de la réduction de la plus–value constatée, à raison de la différence entre cette dernière et la plus–value réalisée.

Ce dispositif peut sembler peu équitable. Néanmoins, il est, selon l'administration, traditionnel en matière de fiscalité que les conséquences des éventuelles options s'imposent de manière irrévocable au contribuable qui les a choisies.

b) Le caractère avantageux du sursis de paiement

• **La durée du sursis de paiement**

Le sursis de paiement est subordonné à la réalisation de l'opération qui procédera à son extinction.

Le premier alinéa du 1 du paragraphe II du texte proposé pour l'article 167 *bis* du code général des impôts prévoit que les cas d'extinction du sursis de paiement seront : la transmission, c'est à dire la transmission à titre gratuit, succession ou donation, et la cession à titre onéreux, le rachat, le remboursement ou l'annulation des droits sociaux concernés.

On observera cependant que la cause la plus importante de l'échéance du sursis de paiement devrait être le dégrèvement de l'impôt, conformément à ce qui a été précédemment évoqué.

• **L'ajustement de l'impôt payé à la plus–value effective**

Le deuxième alinéa du 3 du II du texte proposé pour l'article 167 *bis* du code général des impôts prévoit que l'imposition en sursis de paiement est ajustée en fonction des conditions effectives de la cession, du rachat ou de la transmission à titre gratuit.

En effet, l'imposition dont le paiement a été différé ne sera exigible qu'à raison de la plus–value réellement constatée à l'occasion de l'opération provoquant son expiration.

Ainsi, si le prix de cession, ou la valeur de donation, est inférieur à celui qui a été retenu lors du calcul de la plus–value constatée, l'impôt exigible sera diminué d'autant et sera inférieur à l'impôt dont le paiement aura été différé. Le surplus, constitué de la différence entre l'impôt dont le paiement a été différé et celui qui sera payé effectivement, sera alors dégrevé d'office.

S'agissant d'une procédure reposant sur une base déclarative, il reviendra au contribuable de fournir à l'administration les éléments ayant servi de base à son calcul.

Les autres éléments relatifs au sursis de paiement sont strictement identiques à ceux qui ont été évoqués *supra* à propos de l'imposition des reports d'impositions de plus–values. On se reportera donc, pour les

conditions d'octroi du sursis de paiement, ses effets et son suivi, ainsi que pour les modalités de paiement de l'impôt en sursis au I, B, 2, du commentaire du présent article.

4.– Un impôt qui n'entraînera pas de double imposition pour les participations substantielles détenues par des non résidents

Le paragraphe III de cet article prévoit un décret en Conseil d'Etat pour régler, outre les précisions sur la question des obligations déclaratives des contribuables et des modalités du sursis de paiement, la question de l'élimination des doubles impositions.

En ce qui concerne l'impôt sur des plus–values constatées, on mesure l'importance de la très large habilitation que le Gouvernement demande au Parlement tant la tâche sera délicate.

L'élimination des doubles impositions est destinée à être mise en jeu sur le plan interne comme sur le plan international.

Sur le plan interne, il s'agit de tenir compte du paiement de l'impôt sur la plus-value latente au moment où l'imposition de la plus-value de cession sera établie en application des articles 160 et 244 *bis* du code général des impôts précédemment mentionnés, si le contribuable relève d'un pays ou d'un territoire ayant conclu avec la France une convention lui reconnaissant le droit d'imposer les plus-values de cession des participations substantielles des non résidents ou bien d'un pays ou d'un territoire n'ayant pas conclu de convention avec la France.

Sur le plan international, il s'agit d'aller au–delà du *dernier alinéa du 3 du II* de l'article 167 *bis* , qui prévoit l'imputation de l'impôt sur la plus–value acquitté à l'étranger au titre de la plus–value effectivement réalisée hors de France, sur l'impôt sur le revenu français, et de préciser les modalités tendant à éviter une double imposition.

En outre, s'agissant des participations substantielles concernant des sociétés implantées à l'étranger, puisque l'article 160 concerne les participations dans les sociétés non résidentes, les éventuels cas de triples impositions doivent être éliminés selon des modalités précises, sachant qu'une triple imposition est le fruit de deux doubles impositions.

L'opportunité du mécanisme proposé justifie cependant, aux yeux de votre Rapporteur général, une telle délégation, d'autant que, s'agissant de

l'élimination des doubles impositions, le Parlement sera appelé à autoriser la ratification des conventions qui seront conclues à cet effet.

*
* *

La Commission a examiné un amendement présenté par M. Gilbert Gantier ayant pour objet de supprimer la taxation des plus-values latentes au départ de France.

M. Gilbert Gantiers'est ému de l'obstination du Gouvernement à vouloir faire de la France la patrie des impôts les plus lourds tout en empêchant les personnes de se délocaliser. Il a considéré que le dispositif proposé était contraire à la mobilité des personnes à l'intérieur de l'espace européen, qui est pourtant garantie par le traité de Rome. Il a souhaité que certaines des dispositions de l'article soient précisées par un décret en Conseil d'Etat.

Votre Rapporteur général a rappelé que, comme c'est le cas pour tout projet de loi, le Conseil d'Etat avait déjà été consulté, tout en précisant que la délocalisation dans un pays proche permettait d'éluder, dans le cas d'une plus-value de 100 millions de francs, 26 millions de francs d'impôts et de prélèvements sociaux et qu'il convenait donc de faire échec à des stratégies d'évasion fiscale.

M. Charles de Courson s'est interrogé sur la possibilité d'utiliser des procédures déjà existantes plutôt que de proposer un dispositif législatif complexe.

Votre Rapporteur général a craint que la procédure de l'abus de droit ne soit guère opérante en la matière et a indiqué qu'il s'agissait d'appréhender la matière taxable tant qu'elle relève de la souveraineté fiscale française.

La Commission a *rejeté* cet amendement.

Elle a ensuite *adopté* deux amendements rédactionnels présentés par votre Rapporteur général (**amendements n^{os} I-16 et I-17**) et l'article 16 ainsi modifié.

Article additionnel après l'article 16

Sursis d'imposition des plus-values professionnelles à long terme en cas de défaut de paiement.

Texte de l'article additionnel :

I.- Après le 1 du paragraphe I de l'article 39 quindecies *du code général des impôts, il est inséré un 1* bis *ainsi rédigé* :

« 1 bis. *En cas de cessation d'activité, l'imposition de la plus-value nette à long terme peut être différée jusqu'à la date du premier versement par le repreneur de l'actif. »*

II.- La perte de recettes est compensée par une majoration à due concurrence des droits prévus aux articles 575 et 575 A du code général des impôts .

Observations et décision de la Commission :

La Commission a examiné un amendement de M. Gérard Fuchs prévoyant qu'en cas de cessation d'activité, l'imposition de la plus-value nette à long terme pouvait être différée jusqu'à la date à laquelle interviendrait le premier versement effectué par le repreneur de l'actif.

Actuellement, l'article 39 *quindecies* du code général des impôts, qui traite de l'imposition des plus-values professionnelles dans la catégorie des bénéfices industriels et commerciaux, prévoit que l'imposition de la plus-value est immédiatement établie, en cas de cessation d'activité.

Or, il peut arriver que le vendeur, soit à la suite de l'insolvabilité ou de la faillite de son débiteur, soit parce qu'il a dû ultérieurement consentir à ce dernier une réduction du prix de vente, n'encaisse, en définitive, qu'une somme sensiblement inférieure à celle retenue pour établir l'imposition.

En vertu des dispositions de l'article 12 du code général des impôts, l'impôt sur le revenu est dû, chaque année, à raison des bénéfices ou revenus que le contribuable a réalisés ou dont il a eu la disposition au cours de cette même année. En conséquence, et conformément à une jurisprudence constante du Conseil d'Etat, (*Cf.* notamment Conseil d'Etat, arrêts des 3 avril 1968, req. n° 70324 et 31 janvier 1969, req. n° 72683), l'administration ne saurait tenir compte de faits survenus postérieurement à l'année dont il s'agit pour prononcer un dégrèvement sur le montant de cotisations d'impôt légalement établies.

C'est sur ce fondement que l'administration fiscale a écarté la possibilité de l'octroi éventuel d'un dégrèvement sur le montant de la

cotisation établie à raison de la plus-value réalisée lors de la cession, en cas d'insolvabilité de l'acquéreur d'un fonds de commerce dont le prix est payable à terme.

L'amendement proposé tend à atténuer, au moins partiellement, la difficulté résultant d'une défaillance totale de l'acheteur, en prévoyant que l'imposition peut être différée jusqu'à la date du premier versement.

*
* *

M. Jean-Louis Idiart a précisé que cette disposition permettrait d'éviter le paiement d'un impôt sur la plus-value pour un contribuable qui n'aurait pas perçu le produit de la cession en raison de la défaillance du repreneur.

Après que **M. Jean-Jacques Jégou** et **votre Rapporteur général** se furent prononcés favorablement, la Commission a *adopté* cet amendement (**amendement n° I-18**).

*
* *

Après l'article 16

La Commission a examiné, en discussion commune, deux amendements tendant à instituer une taxe spécifique sur les opérations portant sur les devises étrangères, dans l'esprit de la taxe dite « Tobin », l'un présenté par M. Yves Cochet, l'autre de M. Christian Cuvilliez.

M. Yves Cochet a préalablement rappelé que l'institution d'une telle taxe correspondait à un engagement pris au cours de la campagne électorale présidentielle par M. Lionel Jospin, en 1995. Il a jugé nécessaire une telle taxe destinée à dissuader la spéculation et a insisté sur le fait qu'il convenait de ne pas craindre d'effrayer les marchés financiers. L'argument libéral selon lequel il ne faut pas intervenir ne peut être soutenu, comme le montre l'exemple de l'agitation des marchés financiers. Cet argument pourrait d'ailleurs être opposé d'une manière un peu provocatrice à l'ensemble des impôts. La crainte d'une éventuelle fuite vers les pays moins fiscalisés est un leurre et *in fine* les spéculateurs intégreront cette nouvelle taxe d'un montant assez faible, dans leur coût. Ils seront ainsi dissuadés de procéder à des aller-retours sur des devises.

M. Daniel Feurtet, présentant l'amendement de M. Christian Cuvilliez, s'est déclaré satisfait de l'existence d'un débat national sur cette question de la taxe « Tobin ». Il a rappelé que le groupe auquel il appartenait avait déposé une proposition de loi sur cette question.

M. Charles de Courson a jugé que ces amendements étaient incompatibles avec les règles communautaires dans la mesure où ils conduisaient à taxer certaines transactions intérieures.

Votre Rapporteur général a insisté sur la réalité du problème posé par les deux amendements, mais a rappelé qu'une telle taxe ne serait efficace que si elle faisait l'objet d'un consensus international. Pour être efficace en outre, il conviendrait de prévoir des dispositifs interdisant de la contourner, deux opérations à long terme judicieusement combinées pouvant constituer une opération de court terme contraire à l'esprit de la taxe.

Il a cependant considéré que l'objectif de lutte contre les mouvements internationaux spéculatifs restait d'actualité, le Premier ministre s'étant d'ailleurs récemment exprimé sur le sujet : le Gouvernement souhaite, en effet, un renforcement des règles internationales et l'instauration de mécanismes pour limiter les effets de levier.

Après que **M. Alain Barrau** eut remarqué que ces amendements entraient dans les perspectives esquissées par le Gouvernement et nos partenaires européens, la Commission a *rejeté* ces amendements.

La Commission a ensuite *rejeté*, après l'avis défavorable de **votre Rapporteur général**, un amendement de M. Christian Cuvilliez tendant à porter de 16 à 20% le taux de l'imposition des plus-values pour les valeurs mobilières acquises moins de six mois avant leur cession, puis un amendement du même auteur tendant à relever de 4.000 francs à 8.000 francs le plafond de l'impôt sur les opérations de bourse prévu à l'article 978 du code général des impôts ainsi que un amendement de M. Jean-Pierre Brard tendant à supprimer les bons anonymes.

La Commission a ensuite examiné un amendement de **M. Jean-Pierre Brard** tendant à porter de 2% à 10% le taux du prélèvement d'office sur les bons et titres anonymes, prévu à l'article 990 B du code général des impôts.

Après que **M. Charles de Courson** eut relevé qu'il n'y avait plus de bons anonymes et suivant l'avis défavorable de **votre Rapporteur général**, la Commission a *rejeté* cet amendement.

Puis la Commission a examiné un amendement de M. Gérard Bapt, présenté par **M. Jean-Louis Idiart**, tendant à ne pas appliquer l'abattement annuel de 5% prévu à l'article 150 M du code général des impôts, aux plus-values immobilières réalisées lors de la cession de terrains à bâtir.

MM. Charles de Courson et **Jean-Jacques Jégou** se sont interrogés sur la portée de cette disposition car la prise en compte de la durée de détention du bien est un principe essentiel de l'imposition des plus-values immobilières. Après les observations de **votre Rapporteur général** et du **Président Augustin Bonrepaux**, cet amendement a été *retiré*.

*
* *

Article 17

Gratuité de la délivrance des cartes nationales d'identité et du droit d'examen pour l'obtention du permis de conduire.

Texte du projet de loi :

I. Le c de l'article 947 et les articles 948 et 951 *bis* du code général des impôts sont abrogés à compter du 1er septembre 1998.

II. L'article 967 du code général des impôts est abrogé à compter du 1er septembre 1998.

Exposé des motifs du projet de loi :

Il est proposé de supprimer, à compter du 1er septembre 1998, le droit de timbre de 160 F qui est dû au titre de la délivrance des cartes nationales d'identité.

Par ailleurs, il est proposé de supprimer à compter du 1er septembre 1998 le droit d'examen pour l'obtention du permis de conduire les véhicules automobiles, les motocyclettes et tous autres véhicules à moteur, document qui est devenu indispensable pour la recherche d'un emploi et dont l'obtention représente une dépense importante pour les jeunes.

Observations et décision de la Commission :

Le présent article a pour objet de supprimer le droit de timbre pesant sur la délivrance de certains documents d'identité ainsi que le droit d'examen pour l'obtention du permis de conduire. La fiscalité en la matière ayant eu tendance à s'alourdir ces dernières années et s'agissant de documents ou d'examens désormais indispensables, ces droits de timbre constituent des charges relativement lourdes pour les ménages modestes. Leur suppression représente ainsi un allégement de 1,2 milliard de francs des prélèvements pesant sur les ménages. On remarquera par ailleurs que l'application de ces mesures est intervenue dès le 1er septembre 1998.

I.- La gratuité de certains documents d'identité

Le I du présent article propose l'abrogation de trois articles du code général des impôts concernant l'assujettissement à un droit de timbre de divers documents d'identité. Cette mesure représente un coût d'ensemble de 600 millions de francs.

• L'article 947 du code général des impôts dispose que « *les cartes d'identité délivrées par les préfets et les sous-préfets sont assujetties, soit lors de leur délivrance, soit lors de leur visa, de leur validation ou de leur renouvellement, lorsque ces formalités sont obligatoires d'après les règles en vigueur, à un droit de timbre* » dont le tarif est fixé à 120 francs pour la carte d'identité professionnelle des voyageurs ou représentants de commerce (a de l'article 947) et à 160 francs pour toutes les autres cartes d'identité.

On remarquera que ce dernier tarif a connu de nombreuses et récentes modifications, conduisant à une progression importante du coût de ces documents pour les usagers. La loi de finances pour 1992 (n° 91-1322 du 30 décembre 1991, article 41) l'a ainsi fait passer de 115 francs à 150 francs, tarif porté à 160 francs par la loi de finances pour 1998 (n° 97-1269 du 30 décembre 1997, article 35). En six ans, le tarif a ainsi augmenté de 39%.

Selon les informations fournies à votre Rapporteur général par le ministère de l'économie, des finances et de l'industrie, le coût de la mesure a été déterminé à partir du nombre de cartes nationales d'identité délivrées en 1996, soit 3,87 millions d'unités, représentant 619 millions de francs. L'estimation a été arrondie à 600 millions de francs.

• Le tarif fixé pour la carte nationale d'identité est applicable à la délivrance et au renouvellement de deux autres documents, visés par l'article 948 du code général des impôts.

Il s'agit, d'une part, de la carte de séjour de ressortissant d'un Etat membre de la Communauté européenne et, d'autre part, des certificats de résidence prévus à l'article 7 *bis* de l'accord du 27 décembre 1968 entre le Gouvernement de la République française et le Gouvernement de la République algérienne démocratique et populaire [(55)].

Cet article dispose que certaines catégories de ressortissants algériens, limitativement énumérées à l'article 7 de l'accord, peuvent obtenir un certificat de résidence de dix ans s'ils justifient d'une résidence ininterrompue en France de trois années.

([55]) Modifié par un premier avenant, publié par le décret n° 86-320 du 7 mars 1986.

Ce certificat de résidence valable dix ans, renouvelé automatiquement, confère à son titulaire le droit d'exercer en France la profession de son choix, dans le respect des dispositions régissant l'exercice des professions réglementées.

• Enfin, il est proposé de supprimer le très récent article 951 *bis* du code général des impôts, créé par l'article 80 de la loi n° 98-657 du 29 juillet 1998 d'orientation relative à la lutte contre les exclusions. Il s'agit d'une mesure de coordination, puisque cet article dispose que « *les cartes nationales d'identité délivrées aux personnes dont les ressources ne dépassent pas le montant du revenu minimum prévu à l'article 3 de la loi n° 88-1088 du 1er décembre 1988 relative au revenu minimum d'insertion et qui n'ont pas la possibilité d'apporter la preuve d'un domicile ou d'une résidence dont elles seraient propriétaire ou occupant ou auxquelles la loi n'a pas fixé une commune de rattachement sont exonérées du droit de timbre prévu au c de l'article 947, sur production d'une attestation établissant le lien entre le demandeur et un organisme d'accueil figurant sur une liste établie par le représentant de l'Etat dans le département et, à Paris, le préfet de police* ».

II.- La suppression du droit d'examen pour l'obtention du permis de conduire

L'article 967, qu'il est proposé d'abroger, impose un droit d'examen pour l'obtention du permis de conduire les véhicules automobiles, les motocyclettes et tous les autres véhicules à moteur.

Ce droit a été fixé à 250 francs par la loi de finances pour 1998 (n° 97-1269 précitée, article 33). Il a donc, lui aussi, connu une forte croissance ces dernières années, puisqu'il était passé de 160 francs à 200 francs suite à la loi de finances pour 1992 (n° 91-1322, article 42). Au total, le coût pour les usagers de ce droit d'examen a crû de 56,2% en six ans.

Il est payé à chaque passage à l'examen pratique de conduite.

Selon les informations fournies par le ministère de l'économie, des finances et de l'industrie, le coût budgétaire de la mesure s'élève à 200 millions de francs en 1998 (quatre mois d'application) et à 600 millions de francs en année pleine. Ces estimations reposent sur les données et hypothèses suivantes. En 1996, le nombre d'examens pratiques s'est élevé à

1,67 million, tandis que celui d'examens théoriques [56] est estimé à 440.000. Il est convenu que ce total de 2,11 millions d'examens progresse de 10% depuis 1996, soit 2,32 millions d'examens en 1999. Au total le coût de la mesure est donc de 580 millions de francs, arrondis à 600 millions de francs.

On notera que la mesure ne concerne que le droit d'examen, qui ne doit pas être confondu avec la taxe sur les permis de conduire, prévue par l'article 1599 *terdecies* du code général des impôts. Cette dernière est perçue au profit de la région. Elle est exigible sur les permis et les duplicata délivrés dans la circonscription régionale et son taux est fixé par le Conseil régional. Le tableau ci-après précise le tarif de cette taxe par région.

Régions	**Permis de conduire Tarifs 1998**
Alsace	268
Aquitaine	341
Auvergne	235
Basse-Normandie	150
Bourgogne	225
Bretagne	285
Centre	0
Champagne-Ardenne	150
Corse	214
Franche-Comté	290
Guadeloupe	0
Guyane	0
Haute-Normandie	252
Ile-de-France	1
Languedoc-Roussillon	322
Limousin	257
Lorraine	308
Martinique	350
Midi-Pyrénées	300
Nord-Pas-de-Calais	240
Pays de Loire	280
Picardie	1
Poitou-Charentes	190
Provence-Alpes-Côte-d'Azur	320
Réunion	450
Rhône-Alpes	330
Taux moyen	221,5
Tarif moyen en métropole	225,4
Tarif moyen DOM	200

Source : Ministère de l'économie, des finances et de l'industrie.

([56]) En cas d'échec à l'examen théorique (code), le versement du droit doit être renouvelé.

La suppression du droit d'examen perçu par l'Etat ne doit donc pas être assimilée à une disparition totale des taxes relatives au permis de conduire.

III.- Une mesure dont l'application a été anticipée

Conformément à l'article 4 de l'ordonnance organique du 2 janvier 1959 relative aux lois de finances, chaque année, l'article premier de la loi de finances autorise la perception des impôts.

La nature de cette autorisation est différente de celle concernant les dépenses. Si le Gouvernement n'est pas obligé d'effectuer toutes les dépenses prévues, il est généralement admis que l'Administration est tenue de lever l'impôt conformément aux lois en vigueur [(57)]. Le vote de l'impôt par les représentants de la Nation est en effet un des fondements de l'institution parlementaire. On comprend donc que le Gouvernement ne peut se soustraire à l'application de la loi en vigueur.

Force est cependant de constater que l'application de ce principe n'est pas aussi stricte que l'on pourrait penser de prime abord. Pour ne prendre que des exemples récents, on retiendra ici deux cas.

L'article 11 de la loi de finances rectificative pour 1995 (n° 95-885 du 4 août 1995) a ainsi procédé à un allégement de 35% des droits de mutation à titre onéreux perçus sur les ventes de logements non soumis à la TVA « *pour les mutations constatées par un acte authentique signé entre le 1er juillet 1995 et le 31 décembre 1996* ».

Par ailleurs, l'article 25 de la loi de finances rectificative pour 1997 (n° 97-1239 du 29 décembre 1997) a procédé à une modification du régime fiscal applicable aux biocarburants, entrée en vigueur dès le 1er novembre 1997.

Ces deux mesures ont été mises en oeuvre par anticipation du vote du Parlement, tout comme, depuis le 1er septembre dernier, il n'est plus perçu de droits de timbre au titre des dispositions du code général des impôts dont la suppression est proposée dans le présent article. Un communiqué de presse du ministère de l'économie, des finances et de l'industrie précise par ailleurs que « *les redevables, qui auraient acquis par anticipation des timbres en vue du paiement de ces droits pour des documents établis à partir du 1er septembre 1998, pourront en obtenir la restitution auprès des recettes des impôts, sur leur demande, dès cette date* ».

([57]) P.M. Gaudemet et J. Molinier, *Finances publiques*, Tome 2, Fiscalité, pages 12 à 14, Editions Montchrestien 1992.

Si, sur le plan des principes, une telle prise de liberté par rapport à la lettre de la loi est discutable, certains arguments pratiques ne sont pas dépourvus de pertinence.

D'une part, en cas de maintien de perception des droits de timbre, après l'adoption définitive du présent projet, tous les droits payés devraient être remboursés. On imagine aisément la complexité de l'opération du fait du nombre de documents délivrés.

D'autre part, l'annonce de la mesure de suppression des droits aurait pour effet, toujours en cas de maintien de leur perception, d'inciter les redevables à différer le dépôt de leur dossier. Si une telle attitude n'est guère gênante s'agissant des cartes d'identité, elle pourrait l'être davantage en ce qui concerne les permis de conduire, qui génèrent une activité économique non négligeable.

*
* *

La Commission a *adopté* l'article 17 sans modification.

*
* *

Article 18

Modification des tarifs des taxes intérieures de consommation sur les produits pétroliers et sur le gaz naturel et mise en oeuvre d'un remboursement de TIPP aux transporteurs routiers.

Texte du projet de loi :

I. A compter du 11 janvier 1999, le tarif de la taxe intérieure de consommation sur les produits pétroliers prévue au tableau B du 1 de l'article 265 du code des douanes est ainsi modifié :

Désignation des produits	Indice d'identification	Unité de perception	Quotité (en francs)
Goudrons de houille	1	100 kg net	7,99

Essences d'aviation	10	Hectolitre	211,19
Supercarburant sans plomb	11	Hectolitre	384,62
Supercarburant plombé	11 *bis*	Hectolitre	415,60
Essence normale	12	Hectolitre	398,86
Carburéacteurs sous condition d'emploi	13 et 17	Hectolitre	14,69
Fioul domestique	20	Hectolitre	51,47
Gazole	22	Hectolitre	248,18
Fioul lourd haute teneur en soufre	28	100 kg net	15,15
Fioul lourd basse teneur en soufre	28 *bis*	100 kg net	10,96
Mélange spécial de butane et de propane destiné à être utilisé comme carburant sous condition d'emploi	33 *bis*	100 kg net	25,86
Mélange spécial de butane et de propane destiné à être utilisé comme carburant, autre	34	100 kg net	70,00
Gaz naturel comprimé destiné à être utilisé comme carburant	36	100 m3	60,00

II. A compter du 11 janvier 1999, le taux de la taxe prévue à l'article 266 *quinquies* du même code est fixé à 7,37 F par 1000 kilowattheures.

III. A compter du 11 janvier 1999, l'article 266 *ter* du même code est abrogé.

IV. Il est inséré dans le code des douanes un article 265 *septies* ainsi rédigé :

" Les entreprises propriétaires ou, en leur lieu et place, les entreprises titulaires des contrats cités à l'article 284 *bis* A du code des douanes :

a. de véhicules routiers à moteur destinés au transport de marchandises et dont le poids total autorisé en charge est égal ou supérieur à 12 tonnes ;

b. de véhicules tracteurs routiers dont le poids total roulant est égal ou supérieur à 12 tonnes, peuvent obtenir, sur demande de leur part, un remboursement de la taxe intérieure de consommation sur le gazole.

Pour la période du 11 janvier 1999 au 10 janvier 2000, ce remboursement est égal à la différence entre la taxe intérieure de

consommation sur le gazole exigible au cours de l'année et celle calculée au taux de 244,64 F par hectolitre.

Pour les périodes ultérieures, la somme de 244,64 F est augmentée d'une somme égale au produit de la taxe concernant le supercarburant sans plomb par la variation des prix à la consommation, laquelle s'apprécie pour chaque année de manière cumulée par rapport à l'indice de 1998.

Le remboursement est plafonné à 40 000 litres de gazole par an et par véhicule. Il est accordé aux entreprises établies dans l'Union européenne qui sont en mesure de justifier qu'elles ont acquis du gazole en France au cours de la période couverte par le remboursement et que ce gazole a été utilisé comme carburant dans des véhicules ci-dessus définis et immatriculés dans l'un des Etats membres.

La période couverte par le remboursement s'entend de la période comprise entre le 11 janvier d'une année et le 10 janvier de l'année suivante.

Les entreprises concernées peuvent adresser leur demande de remboursement au service des douanes à partir du 12 janvier de l'année suivant la période au titre de laquelle le remboursement est sollicité.

Les modalités d'application du présent article sont fixées par décret. ".

V. Le dispositif prévu au IV s'applique aux acquisitions de gazole effectuées à compter du 11 janvier 1999.

Exposé des motifs du projet de loi :

Il est proposé d'actualiser les taux de la taxe intérieure de consommation sur les produits pétroliers (TIPP) et de la taxe intérieure de consommation sur le gaz naturel (TICGN), et de supprimer la redevance au profit du fonds de soutien aux hydrocarbures.

Il est également proposé d'accorder un remboursement partiel de la taxe intérieure de consommation sur le gazole aux transports routiers.

L'augmentation proposée de la taxe intérieure de consommation sur le gazole permet d'amorcer la réduction de l'écart de taxation entre le gazole et le supercarburant sans plomb. Il est envisagé en effet d'aligner l'écart français sur l'écart communautaire moyen sur une durée de 7 ans.

Observations et décision de la Commission :

Le présent article propose de modifier les tarifs des taxes intérieures de consommation sur les produits pétroliers et sur le gaz naturel. Ce rendez-vous traditionnel de chaque loi de finances marque pourtant une rupture, en ce qui concerne les carburants routiers, avec les mesures mises en oeuvre par le passé : **prenant en compte la dimension environnementale de la TIPP, il engage en effet un processus, programmé sur sept ans, de réduction de l'écart de taxation entre le gazole et le supercarburant sans plomb, dans un cadre général de modération de la pression fiscale**. Il prévoit, cependant, un remboursement partiel de la TIPP sur le gazole pour le transport routier. Il propose, par ailleurs, de rebudgétiser la redevance jusqu'à présent perçue au profit du fonds de soutien aux hydrocarbures.

Compte tenu de la baisse spectaculaire des cours du pétrole depuis le début de 1997, votre Rapporteur général, ayant constaté, il y a six mois, que les consommateurs ne profitaient pas de cette évolution, a souhaité tout d'abord faire le point sur les mécanismes qui président à la formation des prix sur ce marché.

I.- La formation des prix des carburants routiers : une application parfois décalée dans le temps des règles de l'offre et de la demande sur un marché national où l'industrie pétrolière souffre de certains handicaps

Depuis le début de l'année 1997 et de façon plus marquée encore à compter du troisième trimestre, les cours du pétrole brut sont résolument orientés à la baisse. Votre Rapporteur général a déjà souligné, dans le volume 1 du tome I du présent rapport, les bénéfices que l'économie française retire de cette évolution :

– en 1997, cette tendance a été plus que compensée par une appréciation du dollar qui explique la hausse en valeur de nos achats de pétrole brut : le déficit de la balance énergétique est donc passé de 79 milliards de francs en 1996 à 85 milliards de francs, mais la baisse des cours du brut a limité l'ampleur de cette dégradation ;

– au premier semestre de 1998, sous l'effet d'une nouvelle baisse du prix du pétrole brut de 25% par rapport aux six derniers mois de 1997, la facture énergétique s'est allégée de 10 milliards de francs (31,8 milliards de francs, contre 42,4 milliards de francs) ;

– sur l'ensemble de l'année en cours et bien qu'à moyen terme une légère remontée des cours du pétrole soit possible, suite aux engagements pris récemment par les pays producteurs de réduire l'excédent de l'offre, la baisse de la facture énergétique devrait compenser un éventuel tassement du solde manufacturier.

Cette évolution n'a pas, bien sûr, que des effets positifs : elle pèse sur les ressources des Etats producteurs et, partant, sur une source de débouchés pour les exportations françaises, et accentue, au niveau mondial, des tensions déflationnistes déjà attisées par la baisse du cours des matières premières.

En théorie, les consommateurs devraient néanmoins profiter de cette diminution des cours du brut à travers sa répercussion sur le prix hors taxe à la pompe des carburants routiers.

Pourtant, il est apparu à votre Rapporteur général qu'autant la hausse des cours, en 1996, s'était bien traduite par une augmentation des prix des carburants, autant leur baisse, en 1997, tardait à être répercutée.

Ce constat a motivé la lettre qu'il a adressé, le 10 mars dernier, aux responsables des principales compagnies pétrolières et des organisations représentatives de la profession, dont le texte est reproduit ci-après.

« Depuis le début de l'année 1997, le prix du pétrole brut importé par la France est résolument orienté à la baisse : le baril, qui s'échangeait à plus de 23 dollars en janvier 1997, est aujourd'hui à moins de 15 dollars, soit une diminution de 35% environ. En francs, la baisse est de 27%, compte tenu des variations de change entre le dollar et le franc.

Cette évolution ne paraît pas avoir été répercutée sur les prix de vente des supercarburants sans plomb (95 et 98). En effet, ceux-ci, hors taxes, sont restés globalement inchangés sur l'ensemble de l'année. Seul le gazole a connu une évolution plus favorable, avec une baisse de 11% environ.

Il est courant, à cet égard, d'incriminer la fiscalité pour expliquer que le consommateur ne bénéficie pas, à la pompe, de la diminution des prix du brut. Certes, le Gouvernement, et la majorité parlementaire, ont majoré le tarif de la taxe intérieure sur les produits pétroliers (TIPP) applicable en 1998, mais dans une proportion à peine supérieure à l'inflation : + 8 centimes par litre. D'une part, cette hausse est modeste comparée aux augmentations décidées par les Gouvernements précédents ; d'autre part, elle ne suffit pas à expliquer la stabilité des prix à la pompe qui, si la baisse des cours avait été répercutée intégralement, auraient dû être inférieurs, en janvier dernier, de 20 à 40 centimes selon les carburants.

Cette situation paraît d'autant plus difficilement compréhensible par les consommateurs

qu'en 1996, quand le prix du pétrole brut était orienté à la hausse, ce mouvement avait été, pour une bonne part, répercuté sur les prix de vente des produits pétroliers.

Les consommateurs n'ont pas manqué de relever, par ailleurs, que les compagnies pétrolières ont réalisé, en 1997, des bénéfices records.

Je m'étonne donc de ces choix « à sens unique », qui consistent à faire peser sur les consommateurs les augmentations des cours du pétrole brut, mais à ne pas les faire profiter des baisses, et je souhaiterais que vous puissiez me faire part de votre analyse à cet égard ».

Les réponses qu'il a reçues insistent sur l'importance des mécanismes du marché dans la détermination des prix des carburants. Votre Rapporteur général maintient néanmoins que l'année 1997 a été marquée par une reconstitution des marges due à une répercussion décalée de la baisse des cours. Dans le même temps, il observe que ce phénomène s'explique en partie par certaines distorsions dont souffre l'industrie pétrolière sur le marché français.

A.- Dans un cadre régi par les lois du marché, la baisse des cours du pétrole brut a permis, en 1997, une reconstitution des marges de raffinage et de distribution

Exploration, extraction, transport, raffinage, commercialisation, distribution... les mécanismes qui président à la formation du prix du pétrole, du gisement dont il est extrait jusqu'à la pompe où se ravitaillent les consommateurs, ne peuvent être que complexes. De toute évidence, les lois de l'offre et de la demande régissent ce marché, ou plutôt ces marchés, ce qui n'exclut pas que certaines périodes soient marquées par une volonté de reconstitution des marges.

• **La chute régulière du prix du pétrole, depuis dix-huit mois, résulte, pour l'essentiel, de la confrontation d'une offre excédentaire et d'une demande en diminution**.

Ce fonctionnement classique des lois du marché n'a pas toujours été la règle. Longtemps, le prix du brut a été fixé, de façon plus ou moins unilatérale, par les compagnies pétrolières et/ou les Etats producteurs. Mais le temps est révolu où l'OPEP, par exemple, pouvait décider, comme elle l'a fait en 1973, de multiplier, par tel ou tel coefficient, les prix du pétrole. L'offre est désormais abondante : de nouvelles zones de production ont été développées, puis exploitées, en dehors de l'OPEP, en mer du Nord et en

Alaska notamment. A l'inverse, le reflux de la demande est continu depuis près de vingt ans et l'abondance l'emporte donc sur les risques de pénurie.

Les évolutions récentes des cours du pétrole brut sont l'illustration de cette application de la loi de l'offre et de la demande qui régit ce marché.

Ainsi, la hausse des cours à la fin de l'année 1996 trouvait son origine dans des conditions météorologiques défavorables conjuguées avec une recrudescence des tensions au Moyen-Orient.

A l'inverse, en 1997, les cours du baril de *Brent* ont fortement chuté (24 dollars en décembre 1996, 17 dollars un an plus tard), même si cette évolution a été compensée, pour la France, par l'appréciation du dollar. Les facteurs négatifs de 1996 ont, en effet, disparu. Une hausse de la demande et une contraction de l'offre (arrêt momentané de la production en mer du Nord) ont interrompu le mouvement baissier en milieu d'année, mais l'annonce d'un relèvement des quotas de l'OPEP et la baisse de l'activité en Asie du Sud-Est ont provoqué un nouvel effondrement des cours en fin d'année.

Le premier semestre de 1998 a été marqué par un nouveau repli des cours mondiaux du pétrole brut, du fait d'un relèvement de l'offre et d'une contraction de la demande liée à la permanence de la crise asiatique et à la clémence de l'hiver.

Au total, de janvier 1997 à septembre 1998, le cours du *Brent* a perdu plus de 40% de sa valeur : il est aujourd'hui à un niveau historiquement bas en termes réels.

- **L'évolution des cours du pétrole s'est accompagnée d'une amélioration des marges de raffinage.**

L'ampleur de la marge de raffinage est un élément plus passif qu'actif. Elle correspond à la différence entre le niveau des cours des deux marchés à la charnière desquels elle se situe et qui évoluent tous deux selon l'offre et la demande : celui du pétrole brut (en amont), sur lequel le raffineur est en position d'acheteur, et celui des produits fins (en aval), où il se trouve en situation de vendeur.

Incontestablement, les marges de raffinage ont augmenté en 1997 par rapport à 1996. Les résultats de l'industrie pétrolière française pour cette activité ont donc progressé.

Sur les neufs premiers mois de l'année en cours, la marge de raffinage est stable, voire en légère hausse, par rapport à la même période de 1997.

ÉVOLUTION DE LA MARGE BRUTE DE RAFFINAGE ET DU COURS DU *BRENT*

(en francs par tonne)

	Marge de raffinage	***Brent***
01.97	108	960
02.97	90	891
03.97	92	826
04.97	137	765
05.97	100	828
06.97	117	775
07.97	87	843
08.97	139	873
09.97	123	839
10.97	111	886
11.97	133	842
12.97	119	773
01.98	107	699
02.98	127	647
03.98	119	607
04.98	133	623
05.98	79	646
06.98	124	555
07.98	133	551
08.98	88	541
09.98 (1)	97	548

(1) Provisoire.

Source : Ministère de l'économie, des finances et de l'industrie (DHYCA).

- **Le prix d'aval**, c'est-à-dire celui du **produit fini**, qui détermine le haut de la fourchette dans laquelle se situe la marge de raffinage, résulte bien sûr de nombreux facteurs. Il incorpore le prix de la matière première, de son transport (par pipeline et/ou par voie maritime) et de son traitement. Mais sa fixation intervient sur les marchés internationaux et résulte de la rencontre entre les vendeurs et les acheteurs, la demande fluctuant selon les besoins qui eux-mêmes varient en fonction des saisons.

Pour la France, l'indice de référence est celui de **Rotterdam,** même s'il est vrai que les différents lieux de cotation ont tendance à s'égaliser [(58)]. Son

(58) Le « marché de Rotterdam » est le nom générique donné au commerce des produits pétroliers dans le Nord-Ouest de l'Europe : il tire son nom d'un large complexe de raffineries et de centres de stockages situés dans la zone Anvers-Rotterdam-Amsterdam.

niveau est donc lié à l'évolution du prix du pétrole brut, mais surtout aux variations du dollar et de l'offre et de la demande mondiales.

- La dernière « strate » correspond à la **marge de transport-distribution**, le terme de marge couvrant, comme dans les cas précédents, la couverture des coûts intermédiaires, c'est-à-dire du transport jusqu'aux lieux de vente, des investissements, de la main d'oeuvre, etc.

C'est sans doute à ce niveau que la « liberté de manoeuvre » est théoriquement la plus forte et donc le terme de « marge » le plus pertinent. En pratique, l'ampleur de cette latitude dépend néanmoins de l'acuité de la concurrence sur le marché national concerné.

Incontestablement, **une certaine rétention de l'effet induit par la baisse des cours du brut a été pratiquée au niveau de la distribution**.

Certains interlocuteurs de votre Rapporteur général ont admis que l'année 1997 a correspondu à un léger redressement des marges de distribution. Sur les neuf premiers mois de 1998, cette marge a encore progressé, en ce qui concerne le supercarburant, par rapport à la période correspondante de 1997, et elle s'est maintenue en ce qui concerne le gazole.

B.- Ce décalage entre l'évolution des cours du pétrole brut et les prix à la pompe s'est néanmoins résorbé et ne doit pas masquer les distorsions dont souffre l'industrie pétrolière sur le marché français

De ce qui précède, on peut conclure que votre Rapporteur général n'était pas dans l'erreur lorsqu'il estimait, en mars dernier, que la baisse du prix du pétrole brut n'avait pas été répercutée comme elle aurait dû l'être sur le prix à la pompe des carburants routiers en général et des supercarburants sans plomb (95 et 98) en particulier.

Depuis lors, cette situation s'est néanmoins « normalisée ». Comme le montre le tableau ci-après, **les prix à la pompe ont en effet sensiblement baissé depuis le début de l'année**. Ainsi, la répercussion a été retardée, mais elle a finalement eu lieu.

PRIX DE VENTE MOYENS NATIONAUX DES CARBURANTS

	Super plombé			Super sans plomb 95			Super sans plomb 98			
	HT	**Taxes**	**TTC**	**HT**	**Taxes**	**TTC**	**HT**	**Taxes**	**TTC**	**HT**
01.97	128	514	642	133	483	616	139	483	622	148
02.97	129	516	645	133	484	617	139	485	624	145
03.97	128	516	644	132	484	616	138	485	623	138
04.97	125	516	641	130	484	614	135	485	620	132
05.97	125	515	640	129	483	612	134	485	619	129
06.97	124	515	639	129	483	612	133	484	617	127
07.97	121	515	636	126	483	609	131	483	614	124
08.97	130	516	646	138	485	623	142	486	628	128
09.97	132	517	649	141	486	627	146	486	632	128
10.97	129	516	645	137	485	622	142	486	628	131
11.97	130	516	646	137	485	622	143	486	629	135
12.97	127	515	642	133	485	618	140	485	625	133
01.98	123	520	643	130	488	618	136	489	625	127
02.98	119	524	643	125	492	617	131	494	625	121
03.98	115	523	638	121	491	612	127	492	619	115
04.98	112	522	634	118	491	609	123	492	615	112
05.98	110	522	632	117	490	607	122	491	613	110
06.98	107	521	628	113	489	602	118	490	608	105
07.98	107	521	628	112	490	602	117	490	607	102
08.98	103	520	623	110	489	599	114	490	604	98
09.98 (1)	102	520	622	108	489	597	112	489	601	98

(1) Provisoire.

Source : Ministère de l'économie, des finances et de l'industrie (DHYCA).

• En outre, il convient de prendre en compte les **distorsions** qui pénalisent l'industrie pétrolière sur le marché français.

Au niveau du raffinage, le principal handicap dont souffre cette industrie réside dans une surconsommation de gazole qui, par son ampleur, est spécifique à la France. Le tableau ci-après témoigne de ce phénomène qui, comme on le verra, s'explique largement par le traitement fiscal très favorable dont bénéficie le gazole par rapport aux autres carburants.

CONSOMMATION DE PRODUITS PÉTROLIERS
(CARBURANTS ROUTIERS)

(en milliers d'hectolitres)

Produits	1991	1992	1993	1994	1995	1996	1997	1998 (1)	1999 (1)
Super plombé.....	171.5	151.0	133.8	120.5	102.3	87.300	75.240	66.2	57.8
Super sans plomb.....	60.3	77.5	90.4	100.9	103.2	111.000	117.620	124.7	132.1
Gazole	214.2	226.2	240.2	257.7	267.2	273.400	281.310	292.6	303.0

(1) Prévisions.

Source : Direction générale des douanes et droits indirects.

Or, cette structure de consommation pose un réel problème à l'industrie française du raffinage. Votre Rapporteur général ne l'a d'ailleurs jamais ignoré, puisqu'il citait déjà, l'année dernière, cet extrait du rapport sur l'utilisation du gazole transmis par le précédent Gouvernement au Parlement, en septembre 1996 [59] : « *L'industrie du raffinage ne peut que séparer dans certaines proportions les produits pétroliers préexistant dans les pétroles bruts mais on ne sait pas transformer de l'essence en gazole et inversement. Tant que la demande de produits se trouve dans la plage de flexibilité de l'industrie du raffinage, il n'y a pas de problèmes particuliers. Mais dès qu'on sort de la plage de flexibilité de l'industrie, les raffineries ne peuvent pas adapter leur production à la demande. C'est ce qui se passe en France du fait du développement rapide du marché du gazole ».* Cette divergence croissante entre la demande de carburant et les capacités de l'industrie française du raffinage se traduit par l'obligation d'importer du gazole et d'exporter, à bas prix, le surplus d'essence, d'où un affaiblissement de ce secteur économique : « *Des fermetures de raffinerie, qui pourraient être évitées si le marché se rééquilibrait, sont prévisibles si cette tendance se*

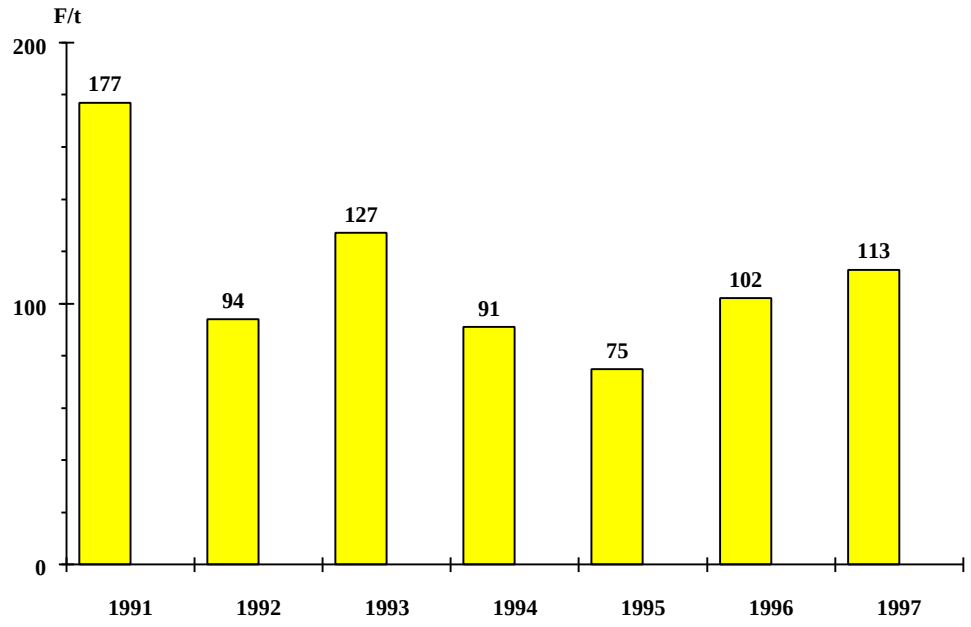
([59]) En application de l'article 20 de la loi de finances pour 1996.

prolonge. La sécurité de nos approvisionnements en serait alors affectée de façon permanente ».

De plus, il est patent que **le durcissement des normes environnementales** décidé, au niveau communautaire, dans le cadre du programme *Auto-Oil*, en particulier en ce qui concerne les taux de soufre autorisés dans le gazole, **va imposer aux compagnies pétrolières des investissements importants** pour pouvoir adapter leurs outils de production.

En tout état de cause, **la progression des marges de raffinage, en 1997, s'apparente surtout à un phénomène de rattrapage.**

ÉVOLUTION DES MARGES DE RAFFINAGE



Source : UFIP - DHYCA

Au niveau de la distribution, il est incontestable que **la part de marché détenue par les grandes surfaces** (plus de 50% des ventes), qui pratiquent des prix d'appel sur lesquels peuvent difficilement s'aligner les autres réseaux, **pèse sur la rentabilité de ce secteur.**

Comme l'observe avec raison l'Union française des industries pétrolières (UFIP), le problème devient clairement politique dès lors qu'il se

traduit par la disparition de milliers de stations service et d'emplois, et par une désertification grandissante du milieu rural. Cette question appelle une réponse urgente de la part des pouvoirs publics.

L'acuité de la concurrence fait que les marges de distribution sont beaucoup plus faibles en France que dans les autres pays européens. Et c'est en partie pour cela que la totalité des baisses enregistrées sur le marché des produits pétroliers n'a pas été répercutée dans le prix hors taxe des carburants vendus à la pompe : **plus que d'une augmentation des marges, c'est donc également de leur reconstitution qu'il faudrait parler.**

MARGES DE TRANSPORT - DISTRIBUTION FRANCE - UE

(en centimes par litre)

	Gazole		SSP 95		SSP 98	
	Marge T-D FR	**Marge T-D UE**	**Marge T-D FR**	**Marge T-D UE**	**Marge T-D FR**	**Marge T-D UE**
01.97	41	55	44	67	48	
02.97	48	62	42	65	47	
03.97	51	67	41	63	45	
04.97	47	67	43	66	40	
05.97	41	57	40	64	41	
06.97	43	61	41	67	38	
07.97	38	58	37	66	34	
08.98	36	59	34	60	33	pas de
09.97	40	60	43	67	40	suivi
10.97	33	52	44	68	40	du
11.97	40	56	51	71	48	SSP 98
12.97	45	59	52	70	49	au
01.98	50	63	53	71	48	niveau
02.98	46	60	49	68	47	de l'UE
03.98	46	61	49	63	48	
04.98	40	58	45	66	44	
05.98	41	60	45	65	43	
06.98	42	62	42	64	43	
07.98	40	62	38	66	43	
08.98	40	61	43	69	44	
09.98 (1)	33	55	45	71	46	

(1) Provisoire.

Source : Ministère de l'économie, des finances et de l'industrie (DHYCA).

• Il reste la question de **la fiscalité**. Sa responsabilité dans la non-répercussion sur les prix à la pompe de la baisse des cours du brut a été unanimement mise en exergue par les interlocuteurs de votre Rapporteur général, ce qui impose, de toute évidence, une mise au point.

Tout d'abord, votre Rapporteur général n'a jamais prétendu que la baisse du cours du brut aurait dû se traduire par une baisse à due concurrence des prix à la pompe : ses calculs l'avaient d'ailleurs conduit à avancer, comme on l'a vu, un montant compris entre 20 et 40 centimes par litre. Il est, en effet, parfaitement exact que 70% à 80% du prix de vente des carburants routiers correspondent aux taxes prélevées par l'Etat.

Cette situation a bien sûr été aggravée entre 1993 et 1997, lorsque les Gouvernements issus de la précédente majorité ont fait peser sur les ménages l'essentiel des hausses des prélèvements obligatoires et ce, en particulier, au travers de la TIPP :

– le 12 juillet 1993 : +28 centimes par litre sur les quatre carburants routiers (soit une hausse comprise entre +8,57% et +16,09%) ;

– le 11 janvier 1994 : +8,16 centimes, et même +11,38 centimes pour le supercarburant sans plomb (soit une hausse comprise entre +2,3% et +4%) ;

– le 11 janvier 1995 : + 20,51 centimes pour le supercarburant plombé, et même + 27,73 centimes pour le supercarburant sans plomb, mais seulement + 3,57 centimes pour le gazole (soit une hausse comprise entre +1,7% et +8,4%) ;

– le 11 janvier 1996 : + 13 centimes, soit de +3,4% à + 6,1% ;

– en janvier 1997, la hausse était de 7 centimes pour le supercarburant plombé et de 6 centimes pour les autres carburants routiers.

ACTUALISATIONS RETENUES DEPUIS 1993

ANNÉE	ACTUALISATION
1993	1.- Loi de finances initiale : – modification de certains taux au 01/01 (white, lampant, carburéacteur et propane/butane) pour tenir compte des dispositions de la directive taux 92/82 ; – au 15/01, actualisation de tous les produits, sauf les carburants, dans la limite de 50% de l'indice des prix (1,4%) ; – au 15/01, actualisation du plombé et gel de l'écart entre ce produit et les autres carburants ; – au 15/04, relèvement complémentaire de 25% de l'indice des prix de façon à atteindre 75% depuis le début de l'année (soit 2,1%), et reconduction de la mesure de gel après relèvement du plombé. 2.- Loi de finances rectificative (juin 1993) : Le 12 juillet 1993, augmentation de la TIPP de : – 8,57% pour tous les produits sauf les carburants ; – 28 F/Hl pour les carburants (hausse comprise entre + 8,57% et + 16,09%). 3.- Décision du Premier ministre de reporter la hausse du gazole du 12 juillet au 21 août 1993.
1994	– Actualisation au 11 janvier pour tous les produits sauf les fiouls lourds. – Gel de l'écart entre le plombé, d'une part, et l'essence et le gazole, d'autre part. – Fixation de l'écart entre le plombé et le sans plomb à 50 écus/1.000 litres (niveau communautaire préconisé), soit 33,5 F/Hl. – Fixation de la TIPP du GPLC SCE au minimum communautaire.
1995	– Actualisation des taux de TIPP de 1,7% pour tous les produits pétroliers sauf pour : – le supercarburant plombé qui augmente de 5,7% (soit une variation de 20,51 F/Hl) ; – le supercarburant sans plomb qui varie de 8,4% (soit + 27,73 F/Hl) ; – l'essence qui augmente de 5,9% (soit une variation de 20,51 F/Hl).
1996	– Actualisation des taux de TIPP de 1,9% pour tous les produits pétroliers sauf pour : – le supercarburant plombé qui augmente de 3,4% (soit une variation de 13 F/Hl) ; – le supercarburant sans plomb qui varie de 3,6% (soit + 13 F/Hl) ; – l'essence qui augmente de 3,5% (soit une variation de 13 F/Hl) ; – le gazole qui augmente de 6,1% (soit + 13 F/Hl) ; – le GPL carburant qui baisse de 69,7% (soit 171,33 F par quintal de diminution).
1997	– Actualisation des taux de TIPP de 2,1% pour tous les produits pétroliers sauf pour : – le supercarburant plombé qui augmente de 1,8% (soit une variation de 7 F/Hl) ; – le supercarburant sans plomb qui varie de 1,6% (soit + 6 F/Hl) ; – l'essence qui augmente de 1,6% (soit une variation de 6 F/Hl) ; – le gazole qui augmente de 2,6% (soit une variation de 6 F/Hl).
1998	– Actualisation des taux de TIPP de 1,3% pour tous les produits pétroliers sauf pour : – le supercarburant plombé qui augmente de 2% (soit une variation de 8 F/Hl) ; – le supercarburant sans plomb qui varie de 2,1% (soit + 8 F/Hl) ; – l'essence qui augmente de 2,1% (soit une variation de 8 F/Hl) ; – le gazole qui augmente de 3,4% (soit une variation de 8 F/Hl) ; – le GPL carburant et le gaz naturel carburant qui baissent respectivement de 7,8% et 7,9% (soit 5,90 F/quintal et 5,17 F/100 m3 de diminution).
1999	– Actualisation des taux de TIPP de 0,9% pour tous les produits pétroliers sauf pour : – le gazole qui augmente de 2,9% (soit une variation de 7 F/Hl) ; – le supercarburant sans plomb et les carburants gazeux (GPLc, gaz naturel véhicule) qui n'augmentent pas. – Ajout de 0,39 F/Hl aux taux de TIPP du gazole, des supercarburants et de l'essence correspondant à la rebudgétisation du fonds de soutien aux hydrocarbures (FSH).

Source : Direction générale des douanes et droits indirects.

Cet aspect du dossier est bien connu et votre Rapporteur général en avait fait état lors de l'examen du projet de loi de finances pour 1998 [(60)].

Dès lors, on peut affirmer que **la France fait partie des pays d'Europe où les prix hors taxes des produits pétroliers sont les plus bas,** en raison de la concurrence exercée sur le marché national par la grande distribution qui tire les marges des opérateurs vers le bas et de la pression exercée par la fiscalité : *in fine,* **ses prix TTC font en revanche partie des plus élevés d'Europe.**

Pour autant, il faut se garder en la matière de tout jugement excessif.

On observera tout d'abord que depuis 1992 et l'adoption de directives communautaires sur la structure et les taux des accises [(61)], on constate, au sein de l'Union européenne, une tendance à l'égalisation des prix, même si celle-ci est encore loin d'être parfaite (ce qui n'est pas sans poser des problèmes dans certaines zones frontalières). Il est vrai, néanmoins, que cette harmonisation se réalise vers le haut. En tout état de cause, la France, comme d'ailleurs, tous les autres pays de l'Union européenne, respecte aujourd'hui les taux minima fixés par la directive n° 92-82, en particulier en ce qui concerne les supercarburants sans plomb [(62)].

([60]) Voir le rapport n° 305 sur le projet de loi de finances pour 1998, tome II, pages 241 et suivantes.

([61]) Directive n° 92/81 modifiée du Conseil du 19 octobre 1992 relative à l'harmonisation des structures des droits d'accises sur les huiles minérales, qui réglemente, notamment, le régime des exonérations, et directive n° 92/82 modifiée du Conseil du 19 octobre 1992, relative au rapprochement des taux d'accises sur les huiles minérales.

([62]) On rappellera qu'en ce qui concerne les supercarburants, la norme européenne EN 228 (« *Eurosuper* ») correspond à un indice d'octane 95 *(research)* /85 *(motor).* Le supercarburant 98/88 reste néanmoins autorisé. A cet égard, il est intéressant de signaler que tous les véhicules construits depuis 1993 sont conçus pour consommer du supercarburant sans plomb 95, mais que de nombreux conducteurs utilisent du sans plomb 98 en pensant, à tort, que la qualité de ce produit est supérieure.

ÉVOLUTION DES TAUX DE TIPP EXPRIMÉS EN FRANCS ET EN ÉCUS

Produits	Unité	Taux minimum CEE		TIPP 31 déc. 1994		TIPP 31 déc. 1995		TIPP 31 déc. 1996		TIPP 31 déc. 19
		Francs	Ecus	Francs	Ecus	Francs	Ecus	Francs	Ecus	Francs
White spirit combustible	Hl	(1)	(1)	47,59	7,24	48,40	7,37	49,32	7,51	50,36
Supercarburant plombé	Hl	221,44	33,70	363,00	55,24	383,51	58,37	396,51	60,34	403,51
Supercarburant sans plomb	Hl	188,58	28,70	329,50	50,15	357,23	54,37	370,23	56,34	376,23
Essence.....	Hl	221,44	33,70	347,41	52,87	367,92	55,99	380,92	57,97	386,92
Gazole	Hl	160,98	24,50	210,22	31,99	213,79	32,54	226,79	34,51	232,79
Fioul domestique	Hl	11,83	1,80	47,59	7,24	48,40	7,37	49,32	7,51	50,36
Fioul lourd HTS.....	100 kg	8,54	1,30	14,01	2,13	14,25	2,17	14,52	2,21	14,82
Fioul lourd BTS	100 kg	8,54	1,30	10,13	1,54	10,30	1,57	10,50	1,60	10,72
GPL carburant	100 kg	65,71	10,00	241,56	36,76	245,67	37,39	74,34	11,31	75,90
Gaz comprimé carburant	100 m^3 (5)	52,50	7,99	61,59	9,37	62,64	9,53	63,83	9,71	65,17
Essence d'aviation	Hl	(1)	(1)	195,28	29,72	198,60	30,22	202,37	30,80	206,62
Carburéacteurs (2).....	Hl	(2)	(2)	(2)	(2)	(2)	(2)	(2)	(2)	(2)
– *sous conditions d'emploi*.....	Hl	11,83	1,80	13,58	2,07	13,81	2,10	14,07	2,14	14,37
– *autres*	Hl	(4)	(4)	(4)	(4)	(4)	(4)	(4)	(4)	(4)
Goudrons de houille	100 kg	(1)	(1)	7,39	1,12	7,52	1,14	7,66	1,17	7,82
Pétrole lampant et autres huiles moyennes :										
– *sous conditions d'emploi*.....	Hl	11,83	1,80	47,59	7,24	48,40	7,37	49,32	7,51	50,36
– *autres*	Hl	160,98	24,50	210,22	31,99	213,79	32,54	226,79	34,51	232,79
Butanes et propanes liquéfiés carburants										
– *sous conditions d'emploi*.....	100 kg	23,65	3,60	24,12	3,67	24,53	3,73	25,00	3,80	25,53
– *autres*	100 kg	65,71	10,00	241,56	36,76	245,67	37,39	74,34	11,31	75,90
Gaz naturel livré à l'utilisateur final (3)	1000kwh	(1)	(1)	6,81	1,04	6,93	1,05	7,06	1,07	7,21

(1) La directive « taux » ne fixe pas de taux minima.
(2) Le carburéacteur utilisé pour la navigation aérienne est exonéré.
(3) Le gaz naturel est exclu de la directive « structures ».
(4) Les taux sont ceux de l'essence ou du pétrole l
(5) Taxation aux 1000 m^3 jusqu'en 1993.
(6) La redevance du fonds de soutien aux hydroca
soumis à cette taxe.

Source : Direction générale des douanes et droits indirects.

De plus, s'il est vrai que dans l'Union européenne, la France se caractérise par une pression fiscale importante, on note que celle-ci est néanmoins équivalente au Royaume-Uni en ce qui concerne les supercarburants. La comparaison tourne même largement à l'avantage de la France en ce qui concerne le gazole.

STRUCTURE DES PRIX DES SUPERCARBURANTS DANS LA COMMUNAUTÉ EUROPÉENNE (juillet 1998)

(en F/Hl)

PAYS	Super plombé					Super 95				
	H.T.	Accises (1)	T.V.A.	T.T.C.	Charge fiscale (%)	H.T.	Accises (1)	T.V.A.	T.T.C.	Charge fiscale (%)
Belgique	146,45	370,84	108,63	625,91	*76,60*	143,00	332,63	99,88	575,51	*75,15*
Danemark	-	-	-	-	-	145,53	296,51	110,51	552,54	*73,66*
Allemagne	-	-	-	-	-	139,46	328,69	74,90	543,09	*74,32*
Grèce	140,24	257,67	71,62	469,54	*70,13*	147,05	225,44	67,05	439,54	*66,54*
Espagne	140,32	261,37	64,27	465,96	*69,89*	144,72	239,99	61,56	446,27	*67,57*
France	106,79	413,94	107,27	628,00	*83,00*	112,52	386,65	102,83	602,00	*81,31*
Irlande	172,32	307,95	100,86	581,13	*70,35*	156,92	251,56	85,78	494,26	*68,25*
Italie	152,22	377,91	106,03	636,16	*76,07*	153,93	347,59	100,30	601,82	*74,42*
Luxembourg	146,64	261,92	61,28	469,84	*68,79*	143,88	227,72	44,59	416,19	*65,43*
Pays-Bas	-	-	-	-	-	164,75	376,86	94,78	636,39	*74,11*
Autriche	-	-	-	-	-	171,18	271,55	88,55	531,28	*67,78*
Portugal	139,88	330,60	79,98	550,46	*74,59*	143,39	310,29	77,12	530,80	*72,99*
Finlande	-	-	-	-	-	147,39	367,08	113,18	627,65	*76,52*
Suède	-	-	-	-	-	158,33	336,07	123,60	618,01	*74,38*
Royaume-Uni	121,94	487,61	106,67	716,23	*82,97*	120,56	435,42	97,30	653,28	*81,55*

(1) Pour la France : TIPP + taxes assimilées.

Source : Direction générale des douanes et droits indirects.

STRUCTURE DES PRIX DU GAZOLE DANS LA COMMUNAUTÉ EUROPÉENNE
(juillet 1998)

(en F/Hl)

Pays	Gazole				
	H.T.	**Accises** (1)	**T.V.A.**	**T.T.C.**	**Charge fiscale (%)**
Belgique	133,58	190,22	68,00	391,81	*65,91*
Danemark	127,93	201,49	82,35	411,77	*68,93*
Allemagne	127,39	207,85	53,64	388,88	*67,24*
Grèce	101,63	156,36	46,44	304,44	*66,62*
Espagne	124,55	174,25	47,81	346,60	*64,07*
France	101,73	243,21	71,06	416,00	*75,55*
Irlande	163,44	219,25	80,36	463,05	*64,70*
Italie	133,18	254,15	77,47	464,79	*71,35*
Luxembourg	122,58	165,81	43,26	331,65	*63,04*
Pays-Bas	139,18	222,24	63,25	424,66	*67,23*
Autriche	154,51	189,76	68,85	413,11	*62,60*
Portugal	132,46	181,20	53,32	366,97	*63,91*
Finlande	139,24	199,82	74,59	413,65	*66,34*
Suède	179,84	200,89	95,18	475,92	*62,21*
Royaume-Uni	118,28	445,27	98,62	662,18	*82,14*

(1) Pour la France : TIPP + taxes assimilées.

Source : Direction générale des douanes et droits indirects.

Au terme de cette analyse, votre Rapporteur général tient à souligner les conclusions suivantes.

• Il est exact que les prix des produits pétroliers, du brut au carburant vendu à la pompe, sont largement dictés par les forces du marché.

• Il est exact qu'entre 70% et 80% du prix des carburants routiers correspond aux taxes prélevées par l'Etat et que ceci atténue très fortement l'impact des variations des cours du pétrole brut.

• Il n'en est pas moins vrai qu'une chute du prix du pétrole brut, comme celle qui s'est produite en 1997, doit avoir un impact sur les prix de vente des carburants routiers, même si celui-ci ne s'exerce que sur 20% à 30% de ce prix.

• Il est démontré qu'**en 1997, l'intégralité des baisses enregistrées sur le marché des produits pétroliers n'a pas été répercutée dans le prix hors taxe des carburants vendus à la pompe.**

• Ce décalage s'est progressivement résorbé en 1998.

• **Il semble qu'il résultait moins d'une volonté d'augmenter que de reconstituer des marges qui sont effectivement plus basses en France que dans la plupart des autres pays de l'Union européenne.**

• Cette faiblesse des marges s'explique en particulier par :

– une sur-consommation de gazole par rapport aux autres carburants ;

– une pression fiscale importante sur les produits pétroliers ;

– une présence sans doute excessive des grandes surfaces sur le marché de la distribution.

Votre Rapporteur général observe, à cet égard, que la mesure proposée cette année en ce qui concerne le taux de la TIPP représente une bonne nouvelle pour les professionnels comme pour les consommateurs, puisqu'elle engage un rééquilibrage de la fiscalité entre le gazole et le supercarburant dans un cadre global de modération fiscale. D'autres considérations, sur le plan environnemental notamment, ont également été prises en compte.

II.- L'amorce d'un rééquilibrage de la taxation des carburants dans un cadre général de modération fiscale

A.- L'an 1 du rééquilibrage de la fiscalité des carburants, ou la prise en compte de l'environnement dans le calcul de la TIPP

La dimension environnementale de la taxe intérieure sur les produits pétroliers (TIPP) n'a pas toujours été prise en compte. La fiscalité assise sur l'énergie a longtemps été considérée comme un simple instrument destiné à contribuer à l'équilibre de la balance commerciale et du solde budgétaire du pays.

Pour autant, la combustion de produits pétroliers étant une source importante de polluants atmosphériques, cette dimension ne pouvait être occultée dès lors que la dégradation de la qualité de l'air devenait un problème réel en termes de qualité de vie voire de santé publique.

Dans ces conditions, on peut considérer que **la TIPP est une taxe « liée à l'environnement »,** même si ce lien n'est pas aussi direct que celui que l'on peut observer, par exemple, avec les taxes sur les déchets, sur les huiles usagées ou sur les émissions de polluants dans l'eau [(63)].

Au demeurant, depuis quelques années, la TIPP est de plus en plus utilisée à des fins environnementales. Plusieurs mesures adoptées récemment peuvent illustrer cette observation :

– depuis 1989, son taux est moins élevé pour l'essence sans plomb : le différentiel est de l'ordre de 30 centimes par litre par rapport au supercarburant plombé ;

– l'article 20 de la loi de finances pour 1996 a baissé, de un franc par litre environ, le taux de la TIPP applicable au GPL et au GNV, qui est passé de 245,67 francs à 74,34 francs pour 100 kg ;

– l'article 26 de la loi sur l'air et l'utilisation rationnelle de l'énergie du 30 décembre 1996 a prévu le remboursement de la TIPP/TICGN pour les véhicules fonctionnant au GPL/GNV, dans la limite de 12.000 litres par véhicule et par an pour les exploitants de réseaux de transport public en commun de voyageurs, et de 6.500 litres par an pour les taxis ;

– l'article 16 de la loi de finances pour 1998 a de nouveau réduit, de 8% environ, le taux de la TIPP applicable au GPL et au GNV, qui est désormais fixé à 70 francs pour 100 kg.

Incontestablement, ces incitations fiscales sont efficaces, même si la succession de mesures ponctuelles n'est pas forcément de bonne méthode. Le développement du GPL est, à cet égard, significatif, bien qu'il soit évident que d'autres avantages fiscaux ont contribué à l'évolution retracée dans le

---

(63) L'IFEN considère qu'une taxe est « liée à l'environnement » dès lors que son assiette a un impact négatif sur l'environnement, quelles que soient les motivations qui ont justifié sa création. Cette définition repose sur les recommandations de l'Office statistique européen (Eurostat) et de l'Organisation de coopération et de développement économiques (OCDE). Voir : « Fiscalité et environnement : les taxes et redevances liées à l'environnement, l'énergie et les transports, application de la classification OCDE et Eurostat au cas de la France », Ifen, *Etudes et travaux*, n° 14, novembre 1997.

tableau ci-après (exonération totale ou partielle de taxe sur les véhicules de société, amortissement exceptionnel, exonération de vignette dans de nombreux départements).

MISES À LA CONSOMMATION DE GPL-CARBURANT

(en tonnes)

	Janv.	Fév.	Mars	Avril	Mai	Juin	Juil.	Août	Sept.	Oct.	Nov.	Déc.	Cumul
1995	1.47	1.	1.44	1.3	1.	2.08	3.	3.42	1.85	1.56	1.23	920	21.17
1996	1.57	1.	1.83	1.8	2.	2.63	5.	4.26	3.72	3.77	2.96	4.23	36.41
1997	4.18	4.	5.16	6.1	6.	6.55	10.	8.90	8.35	7.83	7.19	9.69	84.55
1998	7.09	10.	7.43	10.1	10.								45.45

Source : Direction générale des douanes et droits indirects.

Néanmoins, c'est bien sûr la question du gazole qui a focalisé les passions.

La France applique au gazole un régime fiscal très favorable par rapport au supercarburant : l'écart de taxation est en effet de 1,43 franc par litre, contre 0,97 franc en moyenne dans l'Union européenne.

ÉCART DE LA TIPP ENTRE LE SUPERCARBURANT ET LE GAZOLE (février 1998)

(en francs par litre)

Pays	Écart sans plomb/gazole
Finlande	1,67
Pays-Bas	1,54
France	1,43
Belgique	1,42
Portugal	1,33
Allemagne	1,20
Suède	0,96
Danemark	0,95
Italie	0,93
Autriche	0,82
Grèce	0,67
Espagne	0,66
Luxembourg	0,62
Irlande	0,33
Royaume-Uni	0
Moyenne Union européenne	0,97

Source : Direction générale des douanes et des droits indirects.

Cet avantage fiscal est à l'origine d'une **diésélisation accélérée** et sans équivalent du parc automobile français. L'évolution de la part du diesel dans les nouvelles immatriculations de voitures particulières neuves témoigne de son impact sur les comportements des consommateurs, même si la tendance semble s'inverser depuis 1995.

ÉVOLUTION DE LA PART DU DIESEL EN EUROPE EN % DES IMMATRICULATIONS DE VOITURES PARTICULIÈRES NEUVES

	1986	1990	1991	1992	1993	1994	1995	1996	1997
France.....	15,7	33	38,4	39	45,5	47,6	46,5	39,2	41,8
Allemagne	27,1	9,8	11,8	14,8	14,6	16,6	14,5	15,0	14,9
Italie	24,7	7,8	6,1	7,8	8,7	9,1	9,5	16,3	17,5
Royaume-Uni.....	4,1	6,4	8,7	12,5	19	23	20,2	17,8	16,1
Espagne	15,1	14,2	12,8	16,6	23,2	27,5	33,6	37,5	42,2
Europe (17 pays)....	16,9	13,9	14,7	17,1	20	22,6	22	22,3	22,3

Source : Comité des constructeurs français d'automobiles.

Au 1er janvier 1998, la part du diesel dans l'ensemble du parc automobile français atteignait 38,1%.

ÉVOLUTION DE LA PART DU DIESEL DANS LE PARC AUTOMOBILE FRANÇAIS

(en %, au 1er janvier de chaque année)

1980	1985	1990	1992	1993	1994	1995	1996	1997	1998
8,4	12,5	20,4	25	27,6	30,1	32,8	35	36,6	38,1

Source : Ministère de l'équipement, des transports et du logement.

Comme on l'a vu, l'augmentation de la consommation de gazole, qui s'accompagne d'une baisse de l'ensemble des consommations de supercarburant, est donc spectaculaire.

Depuis plusieurs années, nombreux sont ceux qui plaident en faveur d'un rééquilibrage fiscal destiné à mettre fin progressivement à cette déformation de la structure du parc automobile français ou, tout au moins, à rapprocher les différents types de carburant de niveaux de prix plus

conformes aux coûts externes qu'ils occasionnent [(64)]. Trois arguments plaident effectivement en faveur de cette réorientation.

• Le premier est d'ordre environnemental. Sur les avantages ou les inconvénients respectifs des différents types de carburants, votre Rapporteur général se gardera de tout jugement péremptoire. Le gazole, qui émet moins de CO^2, est préférable à l'essence du point de vue de l'effet de serre et des modifications climatiques. En revanche, l'essence a une moindre responsabilité en ce qui concerne les émissions d'oxydes d'azote (NO_x), qui contribuent à la hausse du niveau d'ozone dans les basses couches de l'atmosphère (pics de pollution). Il semble néanmoins, en l'état actuel des connaissances, que la responsabilité du gazole dans les émissions de particules fines, qui ont des effets préoccupants sur la santé de l'homme, permet de départager les deux types de carburants et donc de plaider en faveur d'une réduction de l'avantage fiscal dont bénéficie, paradoxalement, le plus nocif des deux.

Au demeurant, même en admettant que leurs « qualités environnementales » soient équivalentes, un avantage fiscal de 1,43 franc par litre ne serait pas justifié pour autant.

• Le second argument tient, comme on l'a vu, aux difficultés de l'industrie française du raffinage, qui, compte tenu de la surconsommation française de gazole, ne peut adapter son appareil de production à la demande et doit, dans le même temps, importer du gazole et exporter de l'essence.

• Le troisième argument est d'ordre budgétaire : la croissance de l'utilisation du carburant le moins taxé pèse fortement sur le rendement de la fiscalité pétrolière : à législation constante, les recouvrements de TIPP ne cessent de diminuer [(65)].

Pour autant, le souci de ne pas déstabiliser l'industrie automobile française et de préserver les ménages d'une hausse excessive des taxes sur le gazole plaidait en faveur d'un rééquilibrage progressif s'inscrivant dans un cadre général de modération fiscale d'autant plus nécessaire que la France fait partie des pays d'Europe où les taxes sur les carburants occupent une place importante.

([64]) On pourra se reporter, notamment, au rapport d'information n° 1000 de notre collègue, Mme Nicole Bricq, sur la fiscalité écologique : « *Pour un développement durable : une fiscalité au service de l'environnement* », 23 juin 1998.

([65]) Voir l'évaluation des voies et moyens (recettes) annexée au présent projet de loi de finances, tome I, page 37.

Tel est le sens de la mesure proposée par le Gouvernement.

• **Il est proposé d'aligner l'écart français de taxation entre le gazole et le supercarburant sans plomb sur l'écart moyen communautaire sur une durée de sept ans.**

• Cette mesure se traduira, **le 11 janvier prochain**, par **une hausse de la TIPP sur le gazole de 7 centimes par litre** (+2,9%), soit une augmentation inférieure à celle votée l'année dernière, qui pouvait déjà elle-même être avantageusement comparée aux mesures prises les années précédentes.

• En revanche, **il est proposé que la TIPP n'augmente pas pour l'essence sans plomb, le gaz de pétrole liquéfié (GPL) et le gaz naturel véhicules (GNV).** C'est la première fois depuis vingt ans que les taxes sur l'essence n'augmenteront pas d'une année sur l'autre.

• Il est par ailleurs proposé d'actualiser les tarifs de la TIPP sur le supercarburant plombé et de la taxe intérieure de consommation sur le gaz naturel dans la même proportion que l'indice des prix à la consommation, soit **+0,9%**.

ÉVOLUTION DES TAUX DE TIPP ET DE TICGN ENTRE 1998 ET 1999

Produits	Unité	TIPP ou TICGN 31/12/98	Variation (hors FSH) (1)		TIPP ou TICGN (hors FSH) (1) 11/01/99	TIPP ou TICGN (FSH inclus) (1) 11/01/99
			en francs	en %		
Supercarburant plombé.....	hl	411,51	3,70	*0,9*	415,21	415,60
Supercarburant sans plomb.....	hl	384,23	0,00	*0,0*	384,23	384,62
Essence	hl	394,92	3,55	*0,9*	398,47	398,86
Gazole.....	hl	240,79	7,00	*2,9*	247,79	248,18
Fioul domestique.....	F/hl	51,01	0,46	0,9	51,47	51,47
Fioul lourd HTS	F/100 kg	15,01	0,14	0,9	15,15	15,15
Fioul lourd BTS	F/100 kg	10,86	0,10	0,9	10,96	10,96
G.P.L. carburant.....	F/100 kg	70,00	0,00	0,0	70,00	70,00
Butanes et propanes liquéfiés carburant sous condition d'emploi.	F/100 kg	25,86	0,00	0,0	25,86	25,86
Gaz comprimé carburant	F/100 m^3	60,00	0,00	0,0	60,00	60,00
Essence d'aviation.....	F/hl	209,31	1,88	0,9	211,19	211,19
Carburéacteurs sous condition d'emploi.....	F/hl	14,56	0,13	0,9	14,69	14,69
Goudrons de houille	F/100 kg	7,92	0,07	0,9	7,99	7,99
White spirit combustible.....	F/hl	51,01	0,46	0,9	51,47	51,47
Pétrole lampant sous condition d'emploi.....	F/hl	51,01	0,46	0,9	51,47	51,47
Pétrole lampant et autres huiles moyennes	F/hl	240,79	7,00	2,9	247,79	248,18
Gaz naturel livré à l'utilisateur final	F/1000 kwh	7,30	0,07	0,9	7,37	7,37

(1) Rebudgétisation de la redevance du fonds de soutien aux hydrocarbures.

Source : Direction générale des douanes et droits indirects.

Au total, la mesure poursuit clairement deux objectifs :

– réorienter les comportements d'achat de véhicules vers des modes de transport moins polluants ;

– ne pas peser trop fortement sur le pouvoir d'achat des consommateurs. **La non-indexation du supercarburant sans plomb représente une perte budgétaire de 535 millions de francs (dont 91 millions de francs au titre de la TVA). L'augmentation du gazole est modeste** : hors indexation, la hausse n'est finalement que de 4,8 centimes. Il

est par ailleurs intéressant d'observer que cette réforme devrait également avoir des effets redistributifs. En effet, plus le revenu est élevé, plus la part des ménages disposant d'au moins un véhicule l'est également. En outre, au sein des ménages équipés d'un véhicule, la part de véhicules fonctionnant au gazole est plus faible pour les ménages disposant de bas revenus que pour les ménages des derniers déciles. Enfin, plus le niveau de revenu est élevé, plus la consommation moyenne, le nombre de kilomètres parcourus, et donc le nombre de litres de gazole consommés sont importants.

Ainsi, le ministère de l'économie et des finances a tenté d'évaluer l'impact sur les ménages qui utilisent un véhicule gazole de la mesure proposée par le présent article. Le tableau ci-après montre que **la perte est non seulement modeste mais croissante avec le revenu.**

LE RATTRAPAGE DE LA TIPP SUR LE GAZOLE :
ÉVALUATION DE LA PERTE MOYENNE DES MÉNAGES EN 1999 PAR NIVEAU DE REVENU (1)

	< 75.000 F	**entre 75.000 F et 126.000 F**	**entre 126.000 F et 204.000 F**	**> 204.000 F**
Proportion des ménages équipés d'au moins un véhicule	39,4%	52,6%	89,1%	92,7%
Proportion de véhicules fonctionnant au gazole	19,2%	22%	26,6%	25%
Proportion de ménages équipés d'un véhicule au gazole	7,6%	12%	23,7%	23%
Nombre de litres consommés en moyenne dans l'année par les ménages utilisant un véhicule au gazole	1.060 l	1.195 l	1.315 l	1.530 l
Perte moyenne en 1999 pour les ménages utilisant un véhicule au gazole	74 F	84 F	92 F	107 F

(1) Hypothèses : comportement constant des ménages et stabilité du prix du gazole, en francs courants, par rapport à 1998.

Source : Ministère de l'économie, des finances et de l'industrie (INSEE, enquête transports, 1994, DP).

B.- La rebudgétisation de la redevance perçue au profit du fonds de soutien aux hydrocarbures

Il convient néanmoins d'expliquer pourquoi les tarifs applicables aux carburants automobiles augmentent de 0,39 centime par litre en sus des mesures d'actualisation proposées par le présent article. Cette variation n'est qu'apparente : elle correspond en effet à la réintégration dans la TIPP d'une redevance d'un montant équivalent qui était perçue sur ces mêmes carburants au profit du fonds de soutien aux hydrocarbures (FSH). Il est proposé

d'abroger l'article 266 *ter* du code des douanes (**paragraphe III** du présent article).

Le Gouvernement a en effet décidé que les interventions de l'Etat correspondant aux missions actuelles du FSH, à savoir le développement de la recherche et de la production d'hydrocarbures, seraient désormais financées à partir du budget général. Cette décision participe d'une louable volonté de **limiter le champ des prélèvements affectés.**

Une dotation de 280 millions de francs, équivalente aux recettes actuelles du FSH, est donc inscrite, en contrepartie, au budget de l'Etat.

En conséquence, il est proposé, à l'article 51 du présent projet de loi de finances, auquel on pourra se reporter, de supprimer le compte spécial du Trésor n° 902-12 « Fonds de soutien aux hydrocarbures et assimilés ».

Il conviendra désormais d'être attentif à la continuité effective des efforts de l'Etat en matière d'exploration-production. Le FSH a longtemps été considéré, en effet, comme un outil indispensable au maintien et à l'amélioration de la compétitivité des entreprises françaises dans ce secteur.

Les tableaux ci-après prennent en compte cette rebudgétisation de la redevance du FSH.

ÉVOLUTION DE LA STRUCTURE DU PRIX DU SUPER SANS PLOMB 95

(en francs/Hl)

Éléments de la structure de prix	**Déc. 93**	**Déc. 94**	**Déc. 95**	**Sep. 96**	**Déc. 97**	**Aoû. 98**	**11.01.99 (1)**
Prix hors taxes moyen	115,72	111,09	109,98	125,69	133,78	109,20	109,20
TAXES							
- TIPP	318,12	329,50	357,23	370,23	376,23	384,23	384,62
- Redevance FSH.	**0,90**	**0,90**	**0,90**	**0,39**	**0,39**	**0,39**	**–**
- Taxe IFP.	1,92	1,92	1,92	1,92	1,92	1,92	1,92
- Taxe CPDC.....	0,10	0,10	0,115	0,115	0,115	0,115	0,115
- TVA	81,24	82,49	96,85	102,66	105,56	102,15	102,15
Prix de vente à la pompe.....	518,00	526,00	567,00	601,00	618,00	598,00	598,00
Montant global des taxes :							
- en valeur absolue.....	402,28	414,91	457,02	475,31	484,22	488,81	488,81
- *en pourcentage*	*77,66*	*78,88*	*80,60*	*79,09*	*78,35*	*81,74*	*81,74*

(1) Prévisions.

ÉVOLUTION DE LA STRUCTURE DU PRIX DU SUPER SANS PLOMB 98

(en francs/Hl)

Éléments de la structure de prix	Déc. 93	Déc. 94	Déc. 95	Sep. 96	Déc. 97	Aoû. 98	11.01.99 (1)
Prix hors taxes moyen	128,37	116,15	113,30	130,66	139,59	113,35	113,35
TAXES							
- TIPP	318,12	329,50	357,23	370,23	376,23	384,23	384,62
- Redevance FSH.	**0,90**	**0,90**	**0,90**	**0,39**	**0,39**	**0,39**	**–**
- Taxe IFP.	1,92	1,92	1,92	1,92	1,92	1,92	1,92
- Taxe CPDC.....	0,10	0,10	0,115	0,115	0,115	0,115	0,115
- TVA	83,59	83,43	97,53	103,68	106,76	103,00	103,00
Prix de vente à la pompe.....	533,00	532,00	571,00	607,00	625,00	603,00	603,00
Montant global des taxes :							
- en valeur absolue.....	404,63	415,85	457,70	476,34	485,42	489,66	489,66
- *en pourcentage*	*75,92*	*78,17*	*80,16*	*78,47*	*77,67*	*81,20*	*81,20*

(1) Prévisions.

ÉVOLUTION DE LA STRUCTURE DU PRIX DU SUPERCARBURANT PLOMBÉ

(en francs/Hl)

Éléments de la structure de prix	Déc. 93	Déc. 94	Déc. 95	Sep. 96	Déc. 97	Aoû. 98	11.01.99 (1)
Prix hors taxes moyen	107,67	103,73	103,60	120,97	127,23	102,65	102,65
TAXES							
- TIPP	354,84	363,00	383,51	396,51	403,51	411,51	415,60
- Redevance FSH.	**0,90**	**0,90**	**0,90**	**0,39**	**0,39**	**0,39**	**–**
- Taxe IFP.	1,92	1,92	1,92	1,92	1,92	1,92	1,92
- Taxe CPDC.....	0,10	0,10	0,115	0,115	0,115	0,115	0,115
- TVA	86,57	87,35	100,95	107,10	109,83	106,42	107,18
Prix de vente à la pompe.....	552,00	557,00	591,00	627,00	643,00	623,00	627,47
Montant global des taxes :							
- en valeur absolue.....	444,33	453,27	487,40	506,03	515,77	520,36	524,82
- *en pourcentage*	*80,49*	*81,38*	*82,47*	*80,71*	*80,21*	*83,52*	*83,64*

(1) Prévisions.

ÉVOLUTION DE LA STRUCTURE DU PRIX DU GAZOLE

(en francs/Hl)

Éléments de la structure de prix	Déc. 93	Déc. 94	Déc. 95	Déc. 96	Déc. 97	Aoû. 98	11.01.99 (1)
Prix hors taxes moyen	123,07	109,01	111,70	133,14	132,12	96,75	96,75
TAXES							
- TIPP	202,06	210,22	213,79	226,79	232,79	240,79	248,18
- Taxe IFP.	1,92	1,92	1,92	1,92	1,92	1,92	1,92
- Taxe CPDC.....	0,10	0,10	0,115	0,115	0,115	0,115	0,115
- Redevance FSH.	**–**	**–**	**–**	**0,39**	**0,39**	**0,39**	**–**
- TVA	60,85	59,75	67,47	74,65	75,67	70,03	71,47
Prix de vente à la pompe.....	388,00	381,00	395,00	437,00	443,00	410,00	418,52
Montant global des taxes :							
- en valeur absolue.....	264,93	271,99	283,30	303,86	310,89	313,25	321,69
- *en pourcentage*	*68,28*	*71,39*	*71,72*	*69,53*	*70,18*	*76,40*	*76,86*

(1) Prévisions.

Source : Direction générale des douanes et droits indirects.

C.- L'incidence budgétaire

L'incidence des mesures proposées est estimée à 2.780 millions de francs. Le tableau ci-après en récapitule les principaux éléments.

INCIDENCE DE L'ARTICLE 18 DU PROJET PAR PRODUIT

(en millions de francs)

PRODUITS	TIPP/TICGN	TVA	TOTAL
TIPP			
Supercarburant plombé	214	48	262
Supercarburant sans plomb	0	0	0
Gazole	2.109	109	2.218
Fioul domestique.....	92	13	105
Autres.....	6	-	6
Sous-total TIPP	2.421	170	2.591
TICGN			
Gaz naturel	9	-	9
Total TIPP + TICGN	2.430	170	2.600
Rebudgétisation du Fonds de soutien aux hydrocarbures.....			180
Total rebudgétisation incluse.....			2.780

Source : Direction générale des douanes et droits indirects.

Les recouvrements de TIPP pour 1998 font l'objet d'une révision à la hausse de +0,5 milliard de francs, par rapport aux prévisions de la loi de finances initiale, sur la base des recouvrements constatés sur les sept premiers mois de l'année. La consommation est, en effet, moins orientée à la baisse que prévu, même si la substitution du gazole au supercarburant se poursuit.

L'évaluation proposée pour 1999 repose sur une hypothèse de progression de la consommation globale des produits pétroliers de 1,93% par rapport à 1998. Compte tenu de la non-indexation du supercarburant sans plomb, qui se traduit par une perte budgétaire de 444 millions de francs au titre de la seule TIPP, les recettes devraient donc s'établir à 160,1 milliards de francs, hors TVA.

RECETTES DE TIPP ET DE TVA SUR LES PRODUITS PÉTROLIERS

(en millions de francs)

Années	Réalisations TIPP	Réalisations TVA
1990	114.824	32.292
1991	117.786	34.481
1992	118.906	32.053
1993	126.425	33.070
1994	141.143	32.885
1995	143.337	32.517
1996	148.384	37.010
1997	150.753	40.088
1998 (1)	155.400	40.000
1999 (1)	160.110	42.360

(1) Prévisions.

Source : Direction générale des douanes et droits indirects.

III.- Des dispositions particulières pour certaines utilisations professionnelles de gazole

Le **paragraphe IV** du présent article propose que le relèvement des taxes sur le gazole s'accompagne de dispositions particulières pour le transport public de marchandises, comme l'avait recommandé notre collègue, Mme Nicole Bricq, dans son récent rapport d'information sur la fiscalité

écologique [66]. Le mécanisme repose sur un système de remboursement d'une fraction de la hausse de la TIPP applicable à ce carburant.

Plusieurs arguments plaidaient en faveur de ce dispositif.

• En premier lieu, on rappellera que l'un des objectifs des mesures proposées cette année en matière de TIPP est de réorienter les comportements d'achat vers des véhicules moins polluants. Mais ce choix ne saurait concerner **les transporteurs routiers** qui, à la différence des particuliers, **n'ont guère le choix de leur carburant**, les possibilités de substitution étant, dans leur cas, beaucoup plus limitées : la totalité ou presque des véhicules industriels fonctionne au gazole.

• En second lieu, on connaît la situation difficile de ce secteur d'activité et les carburants occupent un poids important dans le prix de revient du transport routier (plus de 15% des charges d'exploitation). Il était donc nécessaire de tenir compte de cette situation, et notamment à un moment où un effort de modernisation économique et sociale (réduction du temps de travail, formation, cessations anticipées d'activité, reconnaissance du fait syndical et organisation de son exercice, mise en place d'un salaire mensuel professionnel garanti...) est entrepris par la profession, sous le regard attentif du Gouvernement. Du reste, l'absence de mesure de compensation aurait pour conséquence inévitable de freiner des efforts d'investissements qui sont favorables à l'environnement dans la mesure où les camions les plus récents sont également les moins polluants.

• Enfin, comme on l'a vu, le gazole n'est pas moins taxé en France que dans les autres pays européens : notre pays se situe au quatrième rang parmi les quinze Etats membres, après le Royaume-Uni, l'Italie et la Suède. Dès lors qu'il était décidé de relever, même modérément, la fiscalité applicable à ce carburant, il était indispensable de préserver le secteur des transports routiers qui est soumis à une concurrence européenne dont l'intensité sera croissante du fait de la libéralisation complète du cabotage routier à compter du 1er juillet dernier.

Sur le plan communautaire précisément, la possibilité d'instituer un carburant utilitaire est prévue par la directive n° 92/81 du 19 octobre 1992 sur l'harmonisation des structures des droits d'accises sur les huiles minérales.

([66]) Rapport d'information n° 1000, *op cit*, pages 66-71.

Son article 8-4 prévoit en effet que « *le Conseil, statuant à l'unanimité sur proposition de la Commission, peut autoriser un État membre à introduire des exonérations pour des réductions supplémentaires pour des raisons de politique spécifique.*

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 autres 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 au deuxième alinéa, ni la Commission, ni aucun Etat membre n'a demandé que cette question soit examinée par le Conseil ».

Son article 8-8 précise que « *les Etats membres ont la faculté de donner effet aux exonérations ou réductions du taux d'accises visées au présent article au moyen d'un remboursement de l'accise payée* ».

On observera que les Pays-Bas ont déjà fait usage de ces dispositions. La décision 97/425 CE du 30 juin 1997 les a autorisés à pratiquer « *une réduction des taux d'accises sur le diesel utilisés par les véhicules utilitaires, à condition que le taux d'accises respecte le taux minimal prévu par la législation communautaire* [(67)]. Cette autorisation est valable « *jusqu'au 31 décembre 1998, à moins que, avant cette date, le Conseil, statuant à l'unanimité sur proposition de la Commission, décide s'il convient de modifier ou de proroger ces dérogations en toute ou partie pour une nouvelle période déterminée* ». Les Pays-Bas ont mis en place ce carburant professionnel le 1er juillet 1997 à travers un mécanisme semblable à celui proposé par le présent article.

La France a donc officiellement demandé, le 24 juillet dernier, à la Commission européenne, « *l'autorisation d'appliquer, à partir du 11 janvier 1999, un taux d'accise différencié sur le gazole utilisé par les véhicules de transport routier de marchandises* ». Elle n'a reçu, à ce jour, aucune réponse : c'est donc à la fin du mois d'octobre seulement qu'elle pourra considérer disposer d'une autorisation tacite.

([67]) Directive n° 92/82 modifiée du Conseil du 19 octobre 1992 relative au rapprochement des taux d'accises sur les huiles minérales.

• Les dispositions prévues par le présent article concernent les entreprises propriétaires ou, en leur lieu et place, les entreprises titulaires soit d'un contrat de crédit-bail, soit d'un contrat de location de deux ans ou plus et comportant une faculté d'achat :

– de véhicules routiers à moteur destinés au transport de marchandises et dont le poids total autorisé en charge (PTAC) est égal ou supérieur à 12 tonnes ;

– de véhicules tracteurs routiers dont le poids total roulant (PTRA) est égal ou supérieur à 12 tonnes. Cette disposition vise le cas des véhicules articulés composés d'un tracteur auquel peut être attelé une ou plusieurs remorques.

Ce seuil de **12 tonnes** apparaît tout à fait pertinent. Il correspond en effet à la limite communautaire retenue pour l'assujettissement à la taxe à l'essieu conformément à la directive n° 93/89/CEE du Conseil du 25 octobre 1993 [(68)]. Il a d'ailleurs également été choisi par les Pays-Bas. Surtout, il correspond plus ou moins à la limite qui sépare les véhicules utilisés par le transport pour compte propre et le transport pour compte de tiers, voire le transport national et le transport international, ce dernier étant bien sûr plus directement affecté par la **concurrence internationale**. Les fourgonnettes, les utilitaires légers, les autocars et les autobus ne sont donc pas concernés.

• Le mécanisme du remboursement s'appliquera aux acquisitions de gazole effectuées **à compter du 11 janvier 1999.** Il pourra être mis en œuvre avec un décalage d'un an : la période couverte s'entend en effet de la période comprise entre le 11 janvier d'une année et le 10 janvier de l'année suivante, et les entreprises concernées pourront adresser leur demande à la direction générale des douanes et droits indirects à partir du 12 janvier de l'année suivant la période au titre de laquelle le remboursement est sollicité.

Ce système est donc différent de la solution retenue pour les taxis : ces derniers peuvent en effet obtenir un remboursement *a priori* de la TIPP sur les carburants qu'ils utilisent dans une limite de 5.000 litres par an et par véhicule (article 265 *sexies* du code des douanes). Le choix d'un mécanisme *ex post* est ici clairement destiné à lutter contre les fraudes.

Les modalités d'application de ce dispositif seront fixées par décret. D'après les indications transmises à votre Rapporteur général, les demandes

---

([68]) Cette directive a été transposée par la France dans le cadre de la loi du 2 juillet 1998 portant diverses dispositions d'ordre économique et financier.

de remboursement devront faire l'objet d'une déclaration annuelle, par entreprise, avec une individualisation des véhicules concernés et sans possibilité de compensation entre eux.

• Le système garantit un traitement identique de tous les transporteurs de l'Union européenne sur le territoire français, dès lors qu'ils sont en mesure de justifier qu'ils ont acquis du gazole en France et que celui-ci a bien été utilisé par des véhicules de plus de 12 tonnes immatriculés dans l'un des Etats membres.

• Le calcul du remboursement obéit à un mécanisme complexe. En fait, deux taux de TIPP, fixés en francs par hectolitre, vont désormais coexister :

– le taux de droit commun (241,18 FSH inclus en 1998, 248,18 en 1999) ;

– le taux réservé aux usages professionnels : il est égal au taux applicable à ce type d'utilisation au cours de l'année N-1 augmenté d'une somme correspondant au produit de la taxe sur le supercarburant sans plomb au cours de l'année N-1 par la variation des prix à la consommation.

La compensation sera égale à la différence entre ces deux taux.

Ainsi, **pour la période du 11 janvier 1999 au 10 janvier 2000** :

– le taux de droit commun sera de 248,18 ;

– le taux des usages professionnels sera de 241,18 (taux gazole 1998) + 3,46 (0,9% de 384,23, c'est-à-dire du taux applicable au supercarburant sans plomb en 1998), soit 244,64.

La compensation sera donc de 3,54 centimes par litre.

Pour la période du 11 janvier 2000 au 10 janvier 2001, le taux des usages professionnels sera de 244,64 + le pourcentage d'inflation appliqué à 384,62 (taux du supercarburant sans plomb en 1999). Si le taux d'inflation devait être de 1,3% comme prévu et dans l'hypothèse d'une reconduction à l'identique des mesures proposées cette année en matière de TIPP, la compensation correspondra à la différence entre un taux de 255,18 et un taux de 249,64, soit 5,54 centimes.

Le choix d'une indexation automatique du taux de TIPP applicable au gazole consommé par les camions de plus de 12 tonnes est tout à fait légitime. Celui de caler cette indexation sur le taux de TIPP applicable au supercarburant et non au gazole est plus surprenant et ne facilite pas la lecture du dispositif. Parmi les arguments invoqués pour justifier cette solution, seul le souci de limiter le montant du remboursement semble convaincant : le taux du supercarburant sans plomb étant supérieur à celui du gazole, la majoration annuelle du taux du gazole professionnel résultant de cette indexation sera supérieure.

On ajoutera qu'en tout état de cause, les deux taux d'accise pour le gazole demeureront nettement supérieurs au taux minimum déterminé au niveau communautaire : la France aurait d'ailleurs tout intérêt à œuvrer en faveur d'un relèvement de ces minima communautaires, en relançant les négociations en cours sur la proposition de directive du Conseil restructurant le cadre communautaire de taxation des produits énergétiques, conformément au souhait exprimé par de nombreux parlementaires [(69)].

• Il faut préciser, enfin, que le remboursement est plafonné à **40.000 litres** de gazole par an et par véhicule [(70)].

On imagine aisément la charge que va représenter la gestion de ce dispositif. Ce sont plusieurs dizaines de milliers d'entreprises qui vont adresser, chaque année, au service des douanes compétent, leurs demandes de remboursement [(71)]. Par définition, le contrôle des déclarations sera

---

([69]) C'est le cas, notamment, de M. Alain Barrau (« *Après l'euro, l'emploi* », rapport d'information n° 904, 14 mai 1998) et de Mme Nicole Bricq (« *Pour un développement durable : une fiscalité au service de l'environnement* », *op cit*). Les ministres français des transports et de l'environnement s'étaient également prononcés dans ce sens le 26 avril dernier lors d'une rencontre informelle au niveau communautaire.

([70]) La consommation moyenne d'un véhicule de 12 tonnes est de 12.000 litres par an. Celle d'un véhicule de 26 tonnes serait légèrement supérieure à 30.000 litres. La limite de 40.000 litres correspond en fait à la consommation moyenne d'un véhicule de 40 tonnes. Ce seuil est jugé trop bas par les transporteurs routiers qui font valoir que la « modernisation sociale » entreprise par la profession et souhaitée par le Gouvernement suppose une diminution du temps de conduite des chauffeurs, un développement des doubles équipages et des conduites en relais et, partant, une augmentation sensible des kilométrages parcourus par les camions pour préserver la productivité. Dans ces conditions, un véhicule en utilisation moyenne pourrait parcourir de 160.000 à 170.000 kilomètres par an, alors que 40.000 litres correspondent à 120.000 kilomètres seulement, sur la base d'une consommation de 37 litres aux cent kilomètres. De plus, on observera que la limite a été fixée à 50.000 litres aux Pays-Bas.

([71]) Il existe environ 40.000 entreprises de transport en France, dont 12.000 qui travaillent à l'international. Des entreprises étrangères, dont le nombre est très difficile à évaluer, adresseront également des demandes de remboursement.

difficile : il pourrait néanmoins être mis en oeuvre sur la base des articles 65 (droit de communication particulier à l'administration des douanes), 352 et 354 (prescription triennale, contre les redevables ou contre l'administration) du code des douanes.

Le nombre de camions concernés est également difficile à mesurer. Plus de 150.000 camions français de plus de 12 tonnes seraient actuellement en circulation, auxquels il faut ajouter environ 200.000 tracteurs. Le nombre des véhicules étrangers concernés pourrait être de l'ordre de 60.000 par an.

La consommation totale des véhicules de plus de 12 tonnes étant estimée à 8 millions de mètres cubes, le coût du remboursement, qui n'aura d'incidence qu'à compter de l'exercice 2000, pourrait être de l'ordre de 320 millions de francs.

A terme, on peut se demander si la France ne sera pas conduite à mettre en place un carburant « dédié » pour le transport routier de marchandises, qui serait servi dans des pompes spécifiques et qui ferait l'objet d'un marquage de couleur afin de détecter les fraudes éventuelles. Cette solution, qui avait été recommandée par M. Gérard Fuchs dans son rapport sur l'automobile [(72)], est d'ailleurs celle que les Pays-Bas envisagent, à terme, de mettre en place. Sa gestion serait sans doute beaucoup plus simple.

*
* *

La Commission a examiné un amendement de suppression présenté par M. Marc Laffineur.

M. Marc Laffineur a déclaré ne pas être opposé à un rééquilibrage entre la fiscalité du gazole et celle de l'essence, mais a considéré qu'il conviendrait de poursuivre cet objectif à travers une baisse du taux de TIPP applicable au supercarburant sans plomb, la France détenant un triste record en matière de prélèvements obligatoires parmi les pays industrialisés.

([72]) « *Un contrat automobile pour le développement et l'emploi* », rapport d'information n° 530, page 205. On observera que la quasi-totalité du parc de poids lourds utilise déjà des points de ravitaillement qui leur sont propres et qu'à compter du 1er janvier 2000, l'interdiction du supercarburant plombé libérera une cuve dans chaque point de ravitaillement.

M. Gérard Fuchs s'est étonné des motivations attachées à cet amendement de suppression, ses signataires ayant, de 1993 à 1997, appartenu à une majorité qui avait pratiqué une politique diamétralement opposée.

Votre Rapporteur général a rappelé que, sur cette période, l'augmentation de la TIPP avait été très importante. Il a jugé que la solution proposée par le Gouvernement avait su trouver un point d'équilibre, puisqu'elle conciliait à la fois la nécessité d'opérer un rattrapage du gazole vis-à-vis du supercarburant sans plomb et un légitime souci de modération fiscale. Il a relevé, à cet égard, que, pour la première fois depuis vingt ans au moins, la fiscalité applicable au supercarburant sans plomb ne serait pas alourdie.

La Commission a *rejeté* cet amendement.

Elle a ensuite examiné un amendement présenté par M. Yves Cochet, visant à augmenter de 15 centimes par litre et par an, sur une période de cinq ans, le taux de TIPP applicable au gazole.

M. Yves Cochet a exposé la philosophie qui présidait aux trois amendements déposés par lui en matière de TIPP : décourager la pollution en augmentant la TIPP pesant sur le gazole, encourager les comportements écologiques en réduisant la TIPP sur les carburants les moins polluants, stabiliser les prélèvements sur les carburants dont les vertus écologiques sont encore insuffisamment établies. Il a rappelé qu'un récent rapport de l'Institut national de l'environnement et des risques (INERIS) avait chiffré à 31 milliards de francs les coûts de santé publique dus à l'usage de carburants polluants dans le transport automobile, dont 6 milliards de francs imputables aux décès et 25 milliards de francs imputables au coût de la morbidité, notamment les soins aux malades et l'absentéisme au travail. Développant le premier volet de la philosophie ci-avant évoquée, il a expliqué que cet amendement était plus volontariste que la proposition du Gouvernement, puisqu'il prévoyait de réduire, sur une période de cinq ans, et grâce à une augmentation annuelle de 15 centimes par litre et par an du taux applicable au gazole, l'avantage comparatif indu accordé à ce carburant sur le surpercarburant sans plomb. Désireux d'encourager les comportements écologiques, il a évoqué un autre amendement visant à diminuer les taux de TIPP sur le gaz de pétrole liquéfié (GPL) et sur le gaz naturel véhicule (GNV). S'appuyant sur le troisième volet de cette philosophie, il a approuvé la décision gouvernementale de geler la fiscalité applicable au supercarburant sans plomb.

Mme Nicole Bricq a déclaré que, sur le fond, un relèvement de 15 centimes par an des taxes sur le gazole irait dans le bon sens. Elle a cependant considéré que l'arbitrage effectué par le Gouvernement sur le délai de sept

ans constituait un compromis équilibré entre des intérêts jugés inconciliables encore peu de temps auparavant. Estimant qu'il convenait de tenir compte du contexte économique et fiscal des décisions relatives à la TIPP, elle a jugé qu'il était certes possible d'avoir une attitude plus volontariste en matière de GPL et de GNV, mais qu'il valait mieux s'en tenir au texte du Gouvernement pour ce qui concernait le gazole.

M. Jean-Jacques Jégou a rappelé son attachement au développement des énergies propres. Il a indiqué que les démarches qu'il préconisait depuis quelques années en la matière semblaient, d'ailleurs, susciter l'intérêt de l'actuel ministre de l'environnement. Il a redit sa conviction que, le coût d'un équipement au GPL ou au GNV étant, en moyenne, trop élevé pour les simples particuliers, il conviendrait d'instaurer une aide publique à l'achat de « véhicules propres ». Il a insisté sur la nécessité de procéder également à un équipement accéléré des autobus et autres véhicules utilitaires, qui s'avèrent être les plus polluants dans la circulation urbaine, alors même qu'ils ne sont pas concernés par le mécanisme de la pastille verte.

M. Jean-Pierre Brard a approuvé les observations de Mme Nicole Bricq et de M. Jean-Jacques Jégou. Il a estimé que la « Journée sans automobile », organisée le 22 septembre dernier, suggérait que le monde politique était parfois plus frileux que les citoyens. Il a jugé qu'il était possible d'accentuer les efforts de promotion du GPL et du GNV, en particulier à la RATP, comme le réclamait M. Jean-Jacques Jégou.

M. Maurice Adevah-Pœuf s'est félicité de ce consensus général. Il a noté que, cependant, l'opinion publique semblait être assez versatile, comme pouvait le suggérer le succès des manifestations automobiles qui ont débuté une semaine après la « Journée sans automobile ». Il a fait part de son intention de contribuer à la promotion de véhicules propres en évoquant un amendement, portant sur la deuxième partie du présent projet de loi de finances, visant à aider à l'installation d'équipements anti-pollution sur les bus construits après 1991.

Votre Rapporteur général s'est dit défavorable à l'amendement proposé par M. Yves Cochet relatif à la fiscalité du gazole. Il a rappelé que la solution proposée par le Gouvernement était équilibrée et qu'il convenait de ne pas pénaliser, par un rattrapage trop rapide, des catégories de population qui n'étaient pas nécessairement parmi les plus aisées. En revanche, il a affirmé adhérer à l'objectif de favoriser les comportements écologiques et s'est dit favorable aux deux amendements présentés par M. Yves Cochet, visant à réduire la TIPP respectivement sur le GPL et sur le GNV.

La Commission a ensuite *rejeté* le premier de ces amendements.

Puis elle a examiné deux amendements soumis à discussion commune, présentés respectivement par M. Charles de Courson et M. Laurent Dominati, tendant à diminuer la fiscalité applicable au supercarburant sans plomb et à stabiliser celle applicable au gazole.

M. Charles de Courson a affirmé que le véritable problème de la TIPP était son niveau globalement trop élevé, qui incitait par exemple les frontaliers à s'approvisionner dans les pays limitrophes, comme la Belgique ou le Luxembourg, où la fiscalité des carburants est plus modérée. Il a dénoncé la logique qui consistait à augmenter à nouveau la TIPP, tout en mettant en place un mécanisme complexe de compensation à destination des transporteurs routiers, en vue de se concilier leurs bonnes grâces. Il a estimé que, pour éviter de construire cette véritable « usine à gaz », il convenait de réduire le niveau de la TIPP. Il a relevé que ce serait, au demeurant, bien plus compatible avec les orientations retenues par nos partenaires de la Communauté européenne.

M. Gilbert Gantier a noté que la hausse de la fiscalité applicable au gazole, proposée par le Gouvernement, conduisait à augmenter la recette globale de TIPP. Il a estimé que la véritable vertu nécessitait, en fait, d'augmenter la fiscalité du gazole pour réduire son avantage comparatif, tout en diminuant la fiscalité applicable au supercarburant sans plomb, pour opérer cet indispensable rattrapage à produit fiscal constant.

Votre Rapporteur général a estimé que chacun pouvait mesurer à son juste prix l'acte de contrition de l'actuelle opposition, qui s'était montrée moins soucieuse de limiter l'augmentation de la pression fiscale entre 1993 et 1997. Il a redit sa conviction que l'article 18, dans le texte du Gouvernement, constituait une solution équilibrée.

M. Marc Laffineur a souhaité que votre Rapporteur général abandonne à l'avenir cette attitude peu constructive qui consiste, en ressassant toujours les mêmes arguments, à renvoyer l'actuelle opposition aux décisions prises de 1993 à 1997. Il a estimé que, si ce souhait n'était pas exaucé, l'opposition se verrait obligée de parler à nouveau du déficit historique trouvé à son arrivée au pouvoir, en mars 1993.

Votre Rapporteur général a indiqué qu'il essayait toujours de trouver une vraie réponse aux faux arguments présentés, trop souvent, par l'opposition. Il a estimé que ses réponses passaient par la réaffirmation d'un certain nombre de faits objectifs, par exemple en matière de TIPP.

M. Charles de Courson a rappelé que le groupe UDF s'était, à l'époque, opposé aux augmentations de la TIPP, tant en commission qu'en séance publique.

La Commission a ensuite *rejeté* ces deux amendements.

Elle a ensuite adopté deux amendements présentés par M. Yves Cochet :

– le premier abaissant de 70 francs à 65,71 francs pour 100 kg le taux de TIPP applicable au GPL, ce qui correspond au minimum communautaire (**amendement n° I-19**) ;

– le second abaissant de 60 francs à 55 francs pour 100 m3 le taux applicable au GNV (**amendement n° I-20**).

La Commission a ensuite *adopté* deux amendements rédactionnels présentés par votre Rapporteur général, clarifiant les modalités d'évolution de la fraction de TIPP sur le gazole qui sera remboursée aux transporteurs routiers (**amendements n° I-21,** et **I-22**), puis l'article 18 ainsi modifié.

*
* *

Articles additionnels après l'article 18

Modification du régime fiscal de l'aquazole.

Texte de l'article additionnel :

I.- Le tableau B du 1 de l'article 265 du code des douanes est ainsi complété :

Code N.C.	***Désignation des produits***	***Indice d'identification***	***Unité***	***Taux (en francs)***
Ex 3824 90 95	*– Émulsion d'eau dans du gazole stabilisée par des agents tensio-actifs, dont la teneur en eau est égale ou supérieure à 7% en volume sans dépasser 20% en volume :*			
	– – sous condition d'emploi	*52*	*Hectolitre*	*210,95*
	– – autre, destinée à être utilisée comme carburant.....	*53*	*Hectolitre*	*210,95*
	– – autre, destinée à un usage autre que carburant ou combustible.....	*54*	*Hectolitre*	*Exemption*

II.- L'article 266 quater du code des douanes est ainsi modifié :

1. Le tableau est ainsi complété :

Code N.C.	***Désignation des produits***	***Unité de perception***
Ex 3824 90	*– Émulsion d'eau dans du gazole stabilisée par des agents tensio-actifs, dont la teneur en eau est égale ou supérieure à 7% en volume sans dépasser 20% en volume :*	
	– – autre, destinée à être utilisée comme carburant.....	*Hectolitre*

2. Le 4ème alinéa est ainsi rédigé :

« b) Pour le gazole et l'émulsion d'eau dans du gazole, les taux de taxe intérieure de consommation applicables à ces produits. »

II.- La perte de recettes est compensée par la majoration à due concurrence des droits prévus aux articles 575 et 575 A du code général des impôts.

Observations et décision de la Commission :

La Commission a examiné deux amendements identiques présentés par Mme Nicole Bricq et M. Michel Bouvard, tendant à exonérer de TIPP la part d'eau contenue dans l'aquazole.

Le terme d'« aquazole » correspond en fait à l'appellation commerciale d'un produit mis au point par le groupe pétrolier Elf : il s'agit d'un mélange émulsionné d'eau (13%), de gazole (84%) et d'additifs organiques (3%), qui peut être utilisé par les bus urbains. Sa principale vertu est d'ordre environnemental : il permet une réduction des émissions de Nox (-15 à -30%), de particules solides (-10 à -50%), de CO2 (-1% à -4%), ainsi que de l'opacité des fumées (-30 à -80%). Par ailleurs, il peut être utilisé sans modification des moteurs, y compris par des autobus anciens.

Jusqu'à présent, ce carburant ne dispose pas d'une « autorisation de mise sur le marché ». Il n'est donc utilisé que sur la base de dérogations accordées ponctuellement par le ministère de l'économie, des finances et de l'industrie (à Lyon, Villefranche-sur-Saône et Chambéry notamment). Mais ses qualités environnementales ont suscité l'intérêt de la RATP, qui envisage d'y recourir, dans un avenir proche, sur une plus grande échelle.

Le développement de l'aquazole se heurte néanmoins à un régime fiscal défavorable : la part d'eau contenue dans ce carburant est en effet également soumise à la TIPP, ce qui est d'autant plus pénalisant que son utilisation entraîne par ailleurs une légère surconsommation.

C'est pourquoi le présent amendement propose que le taux de TIPP applicable à ce produit, qui n'est d'ailleurs pas désigné sous son nom commercial mais en fonction de ses qualités techniques (« *émulsion d'eau dans du gazole stabilisée par des agents tensio-actifs, dont la teneur en eau est égale ou supérieure à 7% en volume sans dépasser 20% en volume* »), soit fixé à un niveau inférieur de 15% par rapport à celui du gazole [(73)]. Dans les départements d'outre-mer, de la Guadeloupe, de la Guyane, de la Martinique et de la Réunion, le taux de la taxe sera néanmoins fixé, comme actuellement, par le conseil régional.

Le coût de cette mesure serait bien sûr extrêmement modeste : 1,5 million de francs pour 2.000 m3 par exemple, ce qui correspond au volume dont la mise sur le marché a été autorisée du 1er avril 1998 au 31

([73]) On note que cette proposition avait déjà été formulée par Mme Nicole Bricq dans son rapport d'information n° 1000 sur la fiscalité écologique du 23 juin 1998 (proposition n° 6).

mars 1999 [(74)]. L'autorisation a néanmoins été portée à 5.000 m3 pour la période du 1er octobre 1998 au 31 mars 1999 et on ne peut exclure une montée en puissance progressive de ce carburant. Mais celle-ci suppose, au minimum, l'exonération de la part d'eau, ce qui ne doit pas être assimilé à une mesure incitative, mais plutôt à une mesure de neutralité fiscale.

*
* *

Mme Nicole Bricq a expliqué que ce nouveau carburant était particulièrement performant sur le plan environnemental. Elle a indiqué que le plan *Bus 2000* de la RATP prévoyait l'équipement de plus de 200 bus à l'aquazole, ajoutant que la pollution par passager due aux bus ne représentait que 4% de la pollution totale en ville. Après avoir précisé que l'eau représentait entre 11% et 15 % de la composition de ce produit, elle a considéré qu'il était logique d'exonérer cette part de tout prélèvement fiscal.

Votre **Rapporteur général** s'est déclaré favorable à ces amendements, en précisant que le coût de cette mesure serait en tout état de cause assez modeste.

La Commission a *adopté* ces amendements identiques **(amendement n° I-23).**

*
* *

La Commission a ensuite examiné un amendement présenté par **M. Yves Cochet**, proposant de réduire progressivement, sur une période de cinq ans, le volume de carburants en franchise de TIPP dont bénéficient actuellement les chauffeurs de taxis.

Mme Nicole Bricq a fait état de la totale opposition des chauffeurs de taxis à cette mesure, précisant qu'ils étaient, en revanche, favorables à une extension du volume de GPL défiscalisé dont ils disposent par ailleurs.

Votre **Rapporteur général** a considéré que les mesures positives étaient toujours préférables aux dispositions coercitives.

([74]) La consommation annuelle de gazole est, en comparaison, de l'ordre de 30 millions de m^3.

Sous réserve de l'adoption d'une mesure incitative, **M. Yves Cochet** a retiré son amendement.

*
* *

Augmentation du volume de GPL défiscalisé pour les taxis.

Texte de l'article additionnel :

I.- L'article 265 sexies *du code des douanes est complété par un alinéa ainsi rédigé :*

« A compter du 1er janvier 1999, la limite visée au premier alinéa est fixée à 9000 litres pour le gaz naturel véhicules et la taxe intérieure sur les produits pétroliers pour le gaz de pétrole liquéfiée carburant ».

II.- Les pertes engendrées par l'application du I sont compensées par une majoration à due concurrence des droits prévus 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 Mme Nicole Bricq portant de 6500 litres à 9000 litres par an le volume de GPL exonéré de TIPP dont disposent les chauffeurs de taxis.

On rappellera qu'en ce qui concerne les carburants utilisés par les chauffeurs de taxis, deux dispositifs coexistent actuellement :

– l'article 265 *sexies* du code des douanes dispose que « *le taux de la TIPP perçue sur les carburants utilisés par les chauffeurs de taxi est réduit de 100% dans la limite de 5000 litres par an pour chaque véhicule* » ;

– depuis l'article 26 de la loi sur l'air et l'utilisation rationnelle de l'énergie du 30 décembre 1996, les taxis bénéficient également d'une exonération de TIPP pour leur consommation de GPL, à hauteur de 6500 litres par an.

Il semble néanmoins que l'exonération de GPL ne soit pas suffisamment attractive : hors taxes, le gazole est moins cher que le GPL et de surcroît, la consommation de GPL est légèrement plus importante. L'utilisation du GPL par les taxis reste donc marginale (une opération de partenariat est actuellement menée entre Total et les taxis G7 par exemple).

Il peut donc sembler justifié de relever ce seuil de GPL défiscalisé, en le portant de 6500 litres à 9000 litres.

*
* *

La Commission a adopté cet amendement **(amendement n° I-24).**

Article 19

Application du taux réduit de la taxe sur la valeur ajoutée aux abonnements souscrits pour la fourniture de gaz et d'électricité.

Texte du projet de loi :

I. A l'article 279 du code général des impôts, il est rétabli un b *decies* ainsi rédigé :

" b *decies*. les abonnements relatifs aux livraisons d'électricité et de gaz combustible, distribués par réseaux publics ; ".

II. Au deuxième alinéa du 2° du 1 du I de l'article 297 du code général des impôts, la référence : " b *nonies* " est remplacée par la référence : " b *decies* ".

Exposé des motifs du projet de loi :

Il est proposé de réduire le coût des abonnements relatifs aux livraisons d'électricité et de gaz combustible et d'alléger ainsi d'autant le budget des ménages, notamment modestes.

Observations et décision de la Commission :

Le présent article propose de revenir sur une mesure mise en œuvre par la précédente majorité, en assujettissant de nouveau au taux réduit de la TVA (5,5%), au lieu du taux normal (20,6%), les abonnements relatifs aux livraisons d'électricité et de gaz combustible.

I.- Des abonnements soumis au taux normal de la TVA depuis le 1er janvier 1995

Jusqu'à la loi de finances pour 1989, les abonnements et la consommation d'électricité, de gaz et d'énergie calorifique, étaient soumis au taux normal de la TVA.

• Afin d'alléger la charge fiscale pesant sur les ménages, et notamment les plus modestes d'entre eux, au titre de la fiscalité indirecte, l'article 9 de la loi de finances pour 1989 a soumis au taux réduit les abonnements relatifs aux livraisons d'électricité et de gaz (à compter du 10 octobre 1988), ainsi que d'énergie calorifique (à compter du 1er novembre).

• Cette mesure a été abrogée, pour des raisons essentiellement budgétaires, par l'article 12 de la loi de finances pour 1995. Depuis le 1er janvier 1995, les abonnements et la consommation d'énergie sont donc de nouveau soumis au taux normal de la TVA.

Le présent article propose, en ce qui concerne les abonnements de gaz et d'électricité, de revenir au régime qui a prévalu entre 1989 et 1995, à savoir l'assujettissement au taux réduit de la TVA [(75)].

II.- Un retour au taux réduit de la TVA pour les abonnements de gaz et d'électricité

Dans le même esprit que celui qui avait présidé à la mesure mise en oeuvre dans le cadre de la loi de finances pour 1989, le Gouvernement propose, à travers le présent article, d'inscrire de nouveau les abonnements de gaz et d'électricité sur la liste des prestations de services soumises au taux réduit de la TVA.

• Techniquement, la mesure est simple. Elle consiste à viser au b *decies* de l'article 279 du code général des impôts, abrogé à compter du 1er janvier 1995, « *les abonnements relatifs aux livraisons d'électricité et de gaz combustible, distribués par réseaux publics* ». Corrélativement, le taux applicable en Corse sera de 2,10%.

• L'extension du taux réduit n'est pas limitée aux usages domestiques comme en 1989. Cette différence n'aura pas d'incidence pour les entreprises qui, en tout état de cause, peuvent déduire la TVA afférente à

---

(75) On note que l'article 9 de la loi de finances pour 1989 avait, par ailleurs, assujetti au taux réduit de la TVA de nombreux appareillages pour handicapés, et que l'article 20 du présent projet de loi de finances propose également d'étendre le champ de cette mesure en direction des diabétiques et des stomisés.

leurs abonnements. En revanche, cela signifie qu'elle bénéficiera aussi à certains assujettis partiels ou non assujettis : les professions libérales non soumises à la TVA par exemple, ou les administrations.

- Sur le fond, cette mesure présente de nombreux avantages.

Tout d'abord, il s'agit d'un allégement substantiel de la fiscalité indirecte : le coût de la mesure est de 4 milliards de francs.

Ensuite, cet allégement profitera à l'ensemble des ménages. Il se traduira par une baisse d'impôt pour les 27 millions d'abonnés concernés.

Par ailleurs, la répercussion sur les prix de cette baisse de TVA pourra être contrôlée par le Gouvernement : on rappellera, en effet, que le prix (hors taxes) de l'électricité fait l'objet d'un encadrement réglementaire [(76)].

Enfin, ce sont les ménages modestes, pour lesquels l'abonnement représente une part plus importante dans la facture totale, qui en seront les principaux bénéficiaires.

Bien sûr, l'impact est limité pour chaque ménage considéré individuellement. Mais ceci est la conséquence inévitable d'une mesure à assiette large.

IMPACT D'UNE RÉDUCTION DE 20,6 À 5,5 % DU TAUX DE LA TVA APPLICABLE AUX ABONNEMENTS D'ÉLECTRICITÉ

Abonnement KVA	**Nombre de clients** *(en milliers)*	**Abonnements** *(en francs hors TVA)*	**Allégement TVA** *(en francs)*
PF (petites fournitures) 3 KVA	3.906	129	- 19,48
Option Base			
6	10.413	327,84	- 49,50
9	1.667	664,44	- 100,33
12	364	957,12	- 144,53
15	41	1.249,8	- 188,72
18	119	1.542,48	- 232,91
24	14	2.578,56	- 389,36
30	5	3.614,64	- 545,81
36	9	4.650,72	- 702,26
DT (double tarif) 3 KVA	83	601,68	- 90,85
Option HC (heures creuses)			
6	4.548	588,98	- 88,93
9	2.658	1.057,2	- 159,84
12	1.450	1.525,56	- 230,36

(76) Voir, pour la période actuelle, l'arrêté du 29 avril 1998 relatif au prix de l'électricité (*Journal officiel* du 30 avril 1998).

15	253	1.993,92	- 301,08
18	313	2.462,28	- 371,80
24	36	4.117,56	- 621,75
30	8	5.772,84	- 871,70
36	11	7.428,12	- 1.121,65
Option EJP (effacement jours de pointe)			
12	434	615,12	- 92,88
15	43	615,12	- 92,88
18	362	615,12	- 92,88
36	37	2.454,84	- 370,68
Option tempo	117	1.245,98	- 188,14
Ensemble	26.891		

Source : Ministère de l'économie, des finances et de l'industrie.

IMPACT D'UNE RÉDUCTION DE 20,6 % À 5,5 % DU TAUX DE LA TVA APPLICABLE AUX ABONNEMENTS DE GAZ

Type de tarif		Répartition des clients				Abonnement annuel HT *(en francs)*	Montant de l'allégement/an *(en francs)*
		Nombre			%		
		Individuel	Collectif	Total			
Base	Consommations inférieures à 1.000 kWh.....	1.8		1.8	20,0	118,32	18
B 0	Consommations comprises entre 1.000 et 6.000 kWh (cuisine et eau chaude)	1.6		1.6	18,0	182,52	28
B 1	Consommations comprises entre 6.000 et 30.000 kWh (cuisine, eau chaude et chauffage individuel).....	4.6		4.6	50,4	664,44	100
B 2 I	Consommations comprises entre 30.000 et 300.000 kWh (chaufferie des petits immeubles).....	476.0	12.549	488.5	5,3	937,44	142
3 UR	Chaufferie d'immeubles avec répartition individuelle	27.0		27.0	0,3	770,04	116
3 G B	Tarif en extinction. Correspond à B1.....	510.4		510.4	5,6	430,92	65
B 2 S	Consommations supérieures à 300.000 kWh (chaufferie gros immeubles).....		25.443	25.4	0,3	4.082,1	616
Autres		9.6	45	9.6	0,1		
Total		**9.1**	**38.037**	**9.1**	**100,0**		

Source : Ministère de l'économie, des finances et de l'industrie.

III.- Une mesure de progrès qui doit néanmoins être confortée

Votre Rapporteur approuve le principe d'une baisse de la TVA sur les abonnements de gaz et d'électricité. Néanmoins, cette mesure doit encore être confortée.

• La baisse de TVA doit être étendue, comme en 1989, aux abonnements aux réseaux de chaleur.

Leur exclusion serait, en effet, injuste d'un point de vue social. 350 réseaux publics de distribution de chaleur assurent actuellement le chauffage de 800.000 à un million de logements, soit environ 2,5 millions de

personnes, dont plus de 80% résident en habitat social, dans des quartiers souvent difficiles. Ces familles doivent bénéficier d'une mesure qui a été présentée comme un progrès en termes de justice sociale.

Des arguments environnementaux plaident également en faveur de cette extension. Les réseaux de chaleur ont un intérêt écologique manifeste, puisqu'ils sont un moyen efficace d'utiliser à grande échelle certaines énergies renouvelables (bois, géothermie) ou de récupération (déchets, cogénération).

Le coût budgétaire de cette extension du taux réduit aux réseaux de chaleur serait de l'ordre de 200 millions de francs.

- La question de la compatibilité de la mesure proposée par le Gouvernement et de son éventuelle extension aux réseaux de chaleur avec le droit communautaire n'est cependant pas encore définitivement réglée.

En effet, l'article 12-3-b de la sixième directive prévoit que « *les Etats membres peuvent appliquer un taux réduit aux fournitures de gaz naturel et d'électricité, à condition qu'il n'en résulte aucun risque de distorsion de concurrence. Un Etat membre qui envisage d'appliquer un tel taux en informe la Commission au préalable. La Commission se prononce sur l'existence d'un risque de distorsion de concurrence. Si la Commission ne s'est pas prononcée dans les trois mois à partir de la réception de l'information, aucun risque de distorsion de concurrence n'est censé exister* ».

Le Gouvernement a donc informé la Commission de son intention d'appliquer le taux réduit de TVA sur les abonnements aux réseaux de distribution de gaz et d'électricité. Par lettre du 31 juillet 1998, le commissaire européen Mario Monti a souhaité que lui soient communiquées les modalités de mise en oeuvre de cette mesure.

Il semble que l'abonnement puisse effectivement être analysé comme un élément constitutif de la fourniture de gaz et d'électricité, au sens du droit communautaire. On observera néanmoins que son assimilation par le présent article à une prestation de service, et non à une livraison de bien, n'est peut-être pas très « heureuse » de ce point de vue.

S'agissant du risque de distorsion de concurrence, le commissaire européen a insisté sur l'importance de ce critère au regard du droit communautaire. Néanmoins, à ce jour, la Commission ne s'est pas encore prononcée. Le délai de trois mois prévu à l'article 12-3-b de la sixième directive n'étant pas

expiré, la question de la conformité du présent article au droit communautaire n'est pas définitivement tranchée.

S'agissant des réseaux de chaleur, le problème est plus complexe. Clairement, le droit communautaire n'autorise pas, aujourd'hui, à appliquer le taux réduit de la TVA aux abonnements les concernant. Toutefois, leur exclusion serait incompréhensible et pourrait s'analyser, paradoxalement, comme un facteur de distorsion de concurrence susceptible de bloquer, précisément, l'assujettissement au taux réduit des abonnements de gaz et d'électricité. Le Gouvernement a donc adopté la bonne démarche en s'adressant, par lettre, le 7 septembre dernier, au commissaire européen Mario Monti, afin de lui faire part de son souhait que la fourniture d'énergie par les réseaux de chaleur soit inscrite à l'annexe H de la sixième directive (qui énumère la liste des biens et services pouvant être soumis au taux réduit) et que les Etats membres soient autorisés à appliquer cette mesure dès à présent.

*
* *

La Commission a examiné trois amendements soumis à une discussion commune :

– le premier présenté par M. Philippe Auberger, visant à appliquer le taux réduit de TVA aux abonnements, ainsi qu'aux livraisons d'électricité et de gaz combustibles ;

– le deuxième de M. Christian Cuvilliez, prévoyant de soumettre au taux réduit de TVA, sous certaines limites, la fourniture d'électricité, de gaz et d'eau ;

– le troisième de M. Jean-Pierre Brard, prévoyant de soumettre au taux réduit de TVA une part, fixée par décret, de la consommation d'électricité et de gaz.

M. Christian Cuvilliez a jugé souhaitable de prendre des mesures tendant à réduire le poids de la TVA.

M. Jean-Pierre Brard a ajouté qu'en théorie, compte tenu de la rareté des ressources énergétiques, il était normal de taxer leur consommation. Il a cependant jugé que, du point de vue de la justice sociale, il serait équitable de diminuer la TVA afférente aux premières tranches de consommation.

M. Yves Cochet a rappelé qu'une grande partie de la consommation d'électricité était destinée à un usage thermique, ce qu'il a jugé aberrant. Il a indiqué que les plus gros consommateurs d'électricité étaient les habitants des HLM, auxquels a été imposé l'usage généralisé de cette énergie.

M. Jean-Pierre Brard a regretté que le débat sur la consommation d'énergie, qui ne se limite pas aux aspects fiscaux de la question, soit toujours attendu, mais sans cesse repoussé.

M. Alain Barrau a approuvé la baisse de TVA proposée par le Gouvernement, rappelant qu'il s'agissait de revenir sur une disposition introduite par la précédente majorité.

Votre Rapporteur général a précisé que c'était effectivement le gouvernement de M. Michel Rocard, Pierre Bérégovoy étant alors ministre de l'économie et des finances, qui avait décidé d'assujettir au taux réduit de la TVA, en 1989, les abonnements de gaz, d'électricité et d'énergie calorifique, mais que cette mesure avait été abrogée par le gouvernement de M. Edouard Balladur. Il s'est déclaré défavorable aux amendements, compte tenu de leur incidence sur l'équilibre budgétaire.

La Commission a successivement *rejeté* les trois amendements.

La Commission a ensuite examiné trois amendements présentés respectivement par M. Gilbert Gantier, M. Christian Cuvilliez et Mme Nicole Bricq, visant à étendre la baisse de la TVA aux abonnements relatifs à l'énergie calorifique.

Après que **M. Gilbert Gantier** eut souligné les distorsions de concurrence qui résulteraient d'un écart de taux entre le gaz et l'électricité d'une part, et les réseaux de chaleur, d'autre part, **M. Daniel Feurtet** a considéré que cette mesure irait dans le sens souhaité par les collectivités territoriales et **Mme Nicole Bricq** a ajouté que l'exclusion des réseaux de chaleur serait discriminatoire.

Votre Rapporteur général a regretté que ces amendements soient, à l'heure actuelle, en contradiction avec la position de la Commission européenne, mais il a indiqué que le gouvernement poursuivait les négociations en mettant en avant l'argument de la distorsion de concurrence entre l'énergie calorifique et les réseaux de gaz et d'électricité. Il a espéré que l'issue de ces discussions serait favorable.

La Commission a *adopté* l'amendement de Mme Nicole Bricq **(amendement n° I-25)**, auquel se sont ralliés les signataires des deux autres amendements, puis l'article 19 ainsi modifié.

*
* *

Article additionnel après l'article 19

Baisse de la TVA sur certains produits de confiserie et de chocolaterie.

Texte de l'article additionnel :

I.- A. Le a du 2° de l'article 278 bis du code général des impôts est complété par les mots : « , toutefois, les bonbons, sucre cuit plein, sucre plein ferme, pâte à mâcher, caramel sont admis au taux réduit ; ».

B. Dans le b du 2° du même article, après les mots : « beurre de cacao », sont insérés les mots : « , ainsi que les tablettes de chocolat au lait, les tablettes de chocolat au lait avec riz. ».

II.- La perte de recettes est compensée par la majoration à due concurrence des droits prévus 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. Christian Cuvilliez, tendant à faire bénéficier du taux réduit de la TVA les « bonbons (en sucre cuit plein ou en sucre cuit ferme, c'est-à-dire fourrés, la pâte à mâcher et les caramels) », ainsi que les tablettes de chocolat au lait et les tablettes de chocolat au lait avec riz.

L'article 278 *bis* du code général des impôts dispose, en effet, que le taux réduit de la TVA s'applique à l'ensemble des produits destinés à l'alimentation humaine, à l'exception :

a. des produits de confiserie ;

b. des chocolats et de tous produits composés contenant du chocolat ou du cacao. Toutefois, le chocolat, le chocolat de ménage, le chocolat de ménage au lait, les fèves de cacao et le beurre de cacao sont admis au taux réduit ;

c. des margarines et graisses végétales ;

d. du caviar.

Si l'exclusion des margarines et graisses végétales peut être justifiée par un souci de protéger les graisses d'origine animale, et celle du caviar en raison de sa réputation de « produit de luxe », celle de la confiserie et, surtout, de la chocolaterie, est plus difficilement compréhensible.

Ce régime particulier explique pourquoi la question du taux de TVA applicable à ces deux dernières catégories de produits est devenue « un grand classique » des débats parlementaires. On ne compte plus les amendements qui ont été déposés et défendus pour modifier ce régime fiscal. Une proposition de loi très militante a même été adoptée, le 11 juin 1997, par la commission des finances du Sénat : le rapport présenté par le Sénateur Bernard Barbier, qui reprend les arguments de la profession, fait le point de façon très complète sur « *la petite histoire d'une aberration fiscale* » [(77)].

• Tout d'abord, comme on l'a vu, si l'article 278 *bis* du code général des impôts écarte du taux réduit l'ensemble de la confiserie, il opère une distinction entre les produits de la chocolaterie, puisque « *le chocolat, le chocolat de ménage, le chocolat de ménage au lait, les fèves de cacao et le beurre de cacao sont admis au taux réduit* ».

Néanmoins, la dénomination et la définition de ces produits ne figurent pas au code général des impôts, mais dans le décret n° 76-692 du 13 juillet 1976 : celui-ci détermine les caractéristiques techniques de notions telles que le « chocolat », le « chocolat de ménage », le « chocolat vermicelle », le « chocolat en flocons », le « chocolat de couverture », le « chocolat au lait » ou le « chocolat blanc ».

Le rapport précité du Sénat souligne que la dualité des taux de TVA applicables aux différents produits de chocolat entraîne « des distinctions byzantines » : « *Par exemple, les types de chocolat éligibles au taux réduit ne peuvent y prétendre que s'ils sont présentés sous forme de tablettes, à l'exclusion des* « palets, croquettes, objets divers et granulés ». *Ainsi, l'œuf de Pâques est taxé à 20,6%, alors que sa matière première en tablettes est taxée à 5,5%. De même, la tablette de pur chocolat taxée à 5,5% est taxée à 20,6% dès lors que s'y mêlent des noisettes, par ailleurs taxées à 5,5%. Autre exemple, l'administration fiscale s'est longuement interrogée pour savoir si un « Napolitain » destiné à accompagner le café pouvait être considéré comme une tablette. Elle a finalement admis, eu égard à sa forme*

([77]) Rapport du Sénat n° 353, 12 juin 1997, fait au nom de la commission des finances, du contrôle budgétaire et des comptes économiques de la nation, sur la proposition de loi de MM. Bernard Barbier, Maurice Lombard et Henri Revol, tendant à appliquer progressivement sur cinq ans le taux réduit de TVA à l'ensemble des produits de chocolaterie.

parfaitement rectangulaire, que le « Napolitain » est assimilable à une tablette constituée d'un seul carreau, et peut donc bénéficier du taux réduit. Mais elle serait sans doute impitoyable à l'égard d'un « Napolitain » de forme circulaire. L'affaire se complique encore avec les produits qui mêlent chocolat taxé à 20,6%, biscuit taxé à 5,5% et confiserie taxée à 20,6%. »

RÉPARTITION EN 1996 DES PRODUITS DE CHOCOLATERIE SELON LES TAUX DE TVA

	En tonnes	**En %**
Tablettes pleines noir 50% de cacao et plus	17.100	5,4
Tablettes pleines noir ménage	9.400	3,0
Tablettes pleines noir supérieur	12.800	4,1
Tablettes pleines lait ménage	6.100	1,9
Petits tablettages et fractionnés	9.100	2,9
Tablettes pleines noir avec ingrédients	5.300	1,7
Poudre de cacao sucré	41.200	13,0
Pâtes à tartiner	29.400	9,3
Total des produits assujettis au taux de 5,5%	**130.400**	**41,3**
Autres confiseries de chocolat	2.600	0,8
Turbinés chocolat	12.200	3,9
Bouchées, rochers, pavés	6.100	1,9
Tablettes pleines lait supérieur	19.300	6,1
Barres	54.600	17,3
Tablettes pleines lait avec ingrédients	26.300	8,3
Chocolat blanc	3.900	1,2
Moulages	10.500	3,3
Bonbons de chocolat	43.900	13,9
Tablettes fourrées	6.100	1,9
Total des produits assujettis au taux de 20,6%	**185.500**	**58,7**
TOTAL GÉNÉRAL	**315.900**	**100**

Source : Enquêtes de branche de l'Alliance 7, in : Sénat, rapport n° 353.

Plusieurs raisons plaident en faveur d'une mesure de simplification tendant à assujettir au taux réduit de la TVA l'ensemble de ces produits : la fin d'un régime d'insécurité juridique, voire d'une injustice, le soutien à une industrie française riche en emploi, et la prise en compte de l'intérêt que les Français manifestent pour une telle mesure : une enquête de la SOFRES réalisée du 24 au 26 septembre 1998 révèle que, pour 87% des Français, la TVA à 20,6% sur les produits de chocolaterie et de confiserie est injuste, et qu'elle est perçue comme pénalisante pour les familles et les enfants (80%). 86% des Français souhaitent que les pouvoirs publics ramènent la TVA sur ces produits au taux réduit.

Pour autant, le coût total de la mesure, qui n'est guère contesté, y compris par la profession, est généralement évalué entre 2,5 milliards de francs et 3 milliards de francs. Ce montant justifie la recherche d'une solution étalée dans le temps, sur cinq ans par exemple. Ainsi, le sénateur Bernard Barbier proposait que le taux réduit soit étendu, la première année, à l'ensemble du chocolat en tablettes, ce qui représenterait un coût d'environ 450 millions de francs. Puis viendrait le tour des « bonbons de chocolat vendus en vrac », suivis par les « produits de chocolat préemballés individuellement », qui précéderaient les « produits de confiserie », etc. Le présent amendement propose également de ne procéder qu'à une première étape, mais les produits visés sont différents, afin que la chocolaterie et la confiserie bénéficient également, dès le départ, de la baisse de la TVA : il vise en effet, comme on l'a vu, les « bonbons » d'une part, et certaines tablettes de chocolat. Son coût serait légèrement inférieur (400 millions de francs, selon les indications transmises à votre Rapporteur général par la profession).

Assurément, ce choix ne simplifie pas un débat pourtant déjà suffisamment complexe. En tout état de cause, la rédaction de cet amendement ne semble pas satisfaisante et une certaine homogénéisation des catégories visées serait sans doute souhaitable.

*
* *

Présentant son amendement, **M. Christian Cuvilliez** a souligné la complexité du régime fiscal applicable aux produits chocolatés, qui sont soumis à des taux de TVA différents sur la base de critères difficilement compréhensibles.

M. Michel Inchauspé s'est prononcé en faveur de la baisse du taux sur le chocolat, mais a fait part de ses réserves sur une baisse concernant les bonbons.

Votre Rapporteur général a expliqué que la mesure proposée était compatible avec la réglementation communautaire, en particulier l'annexe H à la sixième directive. Il a donné son accord de principe à cette proposition, mais a souhaité la réserve du vote afin de pouvoir examiner de façon attentive la rédaction de l'amendement.

M. Jean-Louis Dumont a attiré l'attention sur la distorsion de concurrence qui existe actuellement entre certains produits chocolatés bénéficiant du taux réduit et les amandes chocolatées produites dans la région de Verdun.

Le vote sur cet amendement a été *réservé*.

La Commission a ensuite examiné un amendement de M. Philippe Auberger tendant à appliquer le taux réduit de TVA aux chocolats présentés en tablettes ou en bâtons.

M. Philippe Auberger a fait valoir que son amendement était techniquement irréprochable et qu'il ne visait que les chocolats, qui constituent des denrées de consommation familiale, et non la confiserie, nocive pour les enfants. Il a souligné que le coût de cet amendement était limité, son champ pouvant être circonscrit par décret, et que le gage proposé - les droits sur les tabacs - était tout à fait approprié.

Votre Rapporteur général a considéré, au contraire, que le coût de cet amendement serait plus élevé que celui sur lequel la Commission venait de réserver son vote.

La Commission a *rejeté* l'amendement présenté par M. Philippe Auberger.

*
* *

La Commission a repris ultérieurement l'examen de l'amendement (*précédemment réservé)* de **M. Christian Cuvilliez**, assujettissant au taux réduit de TVA certains produits de chocolaterie et de confiserie de grande consommation, au cours de sa séance du 7 octobre 1998 à 21 heures 15.

Votre Rapporteur général s'est prononcé en faveur de cet amendement, jugeant qu'il relevait de l'esprit des réductions ciblées de TVA, sous réserve qu'il soit gagé sur une augmentation des droits sur les tabacs et non pas une majoration du taux de l'impôt sur les sociétés.

MM. Charles de Courson, Raymond Douyère, Jean-Louis Dumont et Gilbert Gantier ont observé que le dispositif de cet amendement, fort détaillé, ne concernait pas certains produits de chocolaterie, dont le bon sens voudrait peut-être qu'ils bénéficient également du taux réduit de TVA.

M. Jean-Louis Dumont a insisté sur la nécessité d'une réduction cohérente et généralisée de la TVA sur ces produits, laquelle semblait indispensable pour éviter les distorsions de concurrence entre certains produits fabriqués en France et ceux fabriqués à l'étranger.

M. Gilbert Gantier s'est interrogé sur l'intérêt d'inclure les pâtes à mâcher, qui ne semblaient pas intéresser directement l'industrie française.

Votre Rapporteur général a insisté sur la nécessité, dictée par des considérations financières, de procéder par étape pour résoudre les incohérences constatées en matière de taxation du chocolat.

M. Christian Cuvilliez a fait part de son accord sur la substitution de gage proposée par le Rapporteur général.

La Commission a *adopté* cet amendement **(amendement n° I-26)**.

*
* *

Après l'article 19

La Commission a ensuite examiné un amendement de **M. Christian Cuvilliez** visant à soumettre à un taux de TVA de 5%, au lieu de 5,5%, un certain nombre de produits tels que l'eau et les boissons non alcoolisées, la plupart des produits destinés à l'alimentation humaine, les produits agricoles sans transformation, les produits pharmaceutiques et les livres scolaires.

Votre Rapporteur général s'est déclaré défavorable à cet amendement, considérant que l'impact pour les consommateurs serait quasi nul.

M. Gilbert Gantier a approuvé cette position et a considéré que ce qui était important était au contraire de réduire l'écart entre le taux normal et le taux réduit de la TVA, au moyen d'un abaissement du taux normal.

La Commission a *rejeté* cet amendement.

La Commission a examiné deux amendements de M. Michel Bouvard et deux amendements de M. Laurent Dominati, soumis à discussion commune, tendant à réduire le taux de TVA applicable à la fourniture de repas à consommer sur place.

M. Philippe Auberger a souligné que l'adoption d'un taux unique pour les prestations hôtelières et les repas à consommer sur place constituerait une simplification et encouragerait l'activité d'un secteur important de l'économie nationale.

M. Marc Laffineur a considéré que le secteur de la restauration constituait un gisement d'emplois important et que la diminution du taux de TVA éliminerait des distorsions de concurrence.

Le Rapporteur général a observé que, si le problème posé était sérieux, il n'apparaissait pas qu'une diminution du taux de TVA pour la fourniture de repas à consommer sur place soit actuellement compatible avec la réglementation communautaire. Il a donc souhaité que le Gouvernement considère ce dossier comme prioritaire dans le cadre des négociations communautaires, et dans cette attente, s'est prononcé contre les amendements.

M. Gilbert Gantier a déclaré que la question de la TVA applicable à la restauration illustrait l'inconvénient d'avoir un écart trop important entre le taux normal et le taux réduit.

Ces quatre amendements ont été *rejetés* par la Commission.

*
* *

Article 20

Application du taux réduit de la taxe sur la valeur ajoutée aux appareillages destinés aux diabétiques et à certains handicapés.

Texte du projet de loi :

Après le premier alinéa de l'article 278 *quinquies* du code général des impôts, il est inséré un deuxième alinéa ainsi rédigé :

" La taxe sur la valeur ajoutée est perçue au taux de 5,5 % en ce qui concerne les opérations d'importation, d'acquisition intracommunautaire ou de livraison portant sur :

a. les autopiqueurs, les appareils pour lecture automatique chiffrée de la glycémie, les seringues pour insuline, les stylos injecteurs d'insuline et les bandelettes et comprimés pour l'autocontrôle du diabète ;

b. les appareillages de recueil pour incontinents et stomisés digestifs ou urinaires, les appareillages d'irrigation pour colostomisés, les sondes d'urétérostomie cutanée pour stomisés urinaires, les solutions d'irrigation vésicale et les sondes vésicales pour incontinents urinaires. ".

Exposé des motifs du projet de loi :

Il est proposé de soumettre au taux réduit de 5,5 % de la taxe sur la valeur ajoutée les appareillages nécessaires au traitement des personnes diabétiques, stomisées ou souffrant d'incontinence grave.

Observations et décision de la Commission :

Le présent article propose de soumettre au taux réduit de la TVA (5,5%), au lieu du taux normal (20,6%), les appareillages destinés aux diabétiques et à certains handicapés.

I.- Un taux réduit de TVA sur la plupart des appareillages pour handicapés ainsi que sur certains équipements spéciaux

Le taux réduit de la TVA s'applique d'ores et déjà à la plupart des appareillages pour handicapés, ainsi qu'à certains équipements spéciaux. Ce

régime résulte de plusieurs dispositions législatives qui ont été successivement adoptées depuis 1988.

• L'article 24 de la loi de finances pour 1988, codifié à l'article 278 *quinquies* du code général des impôts, a soumis au taux réduit les opérations portant sur l'ensemble des appareillages pour handicapés visés aux chapitres 1er (à l'exception des chaussons intérieurs moulés), 3, 4 pour ce qui concerne uniquement les aérateurs transtympaniques, 5 à 8 du titre II et aux titres III et IV du **tarif interministériel des prestations sanitaires** (TIPS) [(78)].

• L'article 15 de la loi de finances pour 1991 a également soumis au taux réduit les équipements spéciaux, dénommés « **aides techniques** », conçus exclusivement pour les personnes handicapées en vue de compenser des incapacités graves.

La liste de ces équipements a été fixée par un arrêté du 5 février 1991, codifié à l'article 30-0B de l'annexe IV au code général des impôts. Sont visés, par exemple, pour les sourds et les malentendants, les matériels suivants : vibrateurs tactiles, orthèses vibratoires (amplificateurs de voix), implants cochléaires et logiciels spécifiques. Cette liste a été complétée par un arrêté du 16 avril 1996 qui a élargi son champ aux dispositifs d'ancrage des fauteuils roulants à l'intérieur des véhicules et aux rampes et autres dispositifs pour l'accès aux véhicules des personnes handicapées en fauteuil roulant.

• L'article 23 de la loi de finances pour 1996 a étendu l'application du taux réduit aux **ascenseurs et matériels** assimilés spécialement conçus pour les personnes handicapées. Ces matériels ont été définis par un arrêté du 16 avril 1996, codifié à l'article 30-0C de l'annexe IV au code général des impôts. L'arrêté du 15 juin 1998 a modifié l'article 30-0C précité en supprimant les références aux normes françaises que celui-ci comportait.

• On rappellera par ailleurs, bien qu'il ne s'agisse pas d'appareillages pour handicapés, que depuis le 1er janvier dernier, en

---

([78]) Les fournitures et appareils qui sont inscrits sur le tarif interministériel des prestations sanitaires sont ceux qui sont pris en charge par la sécurité sociale. Le TIPS mentionne également leurs spécifications et le tarif de responsabilité (le prix) opposable aux caisses. On note que l'inscription au TIPS résulte d'une démarche volontaire du fabricant du produit qui, pour des raisons liées, par exemple, aux contraintes tarifaires inhérentes à cette démarche, peut choisir de ne pas présenter de demande. Le ministère de l'emploi et de la solidarité peut par ailleurs refuser une demande d'inscription. A défaut d'inscription au TIPS, le taux normal de la TVA est applicable.

application de l'article 34 de la loi de finances rectificative pour 1997, les médicaments soumis à autorisation temporaire d'utilisation bénéficient du taux de 2,10% de la TVA, qui ne s'appliquait, auparavant, qu'aux médicaments ayant fait l'objet d'une autorisation de mise sur le marché et remboursables aux assurés sociaux ou agréés aux collectivités. Ces médicaments sont utilisés à titre exceptionnel face à certaines maladies rares ou graves pour lesquelles il n'existe pas de traitement approprié.

• Outre ces mesures législatives et réglementaires, le champ du taux réduit de la TVA a été étendu, par décisions ministérielles, aux canules trachéales, aux prothèses de sein et à certaines prothèses vocales (à compter du 25 avril 1994), ainsi qu'aux seringues pour insuline ou hormone de croissance (à compter du 20 mars 1995).

APPAREILLAGES INSCRITS AU TIPS

Nature des matériels	Taux de TVA applicable	Fondement
TITRE I : APPAREILS ET MATÉRIELS DE TRAITEMENT ET ARTICLES POUR PANSEMENT :		
Chapitre premier : Matériels et appareils médicaux mis à disposition des assurés pour traitement à domicile	20,6%	Art. 278 du CGI - chapitre non visé à l'article 278 *quinquies* du CGI
Chapitre 2 : Matériels et appareils de contention et de maintien	20,6%	Art. 278 du CGI - chapitre non visé à l'article 278 *quinquies* du CGI
Chapitre 3 : Matériels et appareils pour traitements divers, dont appareils utilisés par les diabétiques, stomisés ou incontinents	20,6% (mais 5,5% proposé dans le PLF 99 pour les appareils pour diabétiques, stomisés ou incontinents)	Art. 278 du CGI - chapitre non visé à l'article 278 *quinquies* du CGI
Chapitre 4 : Articles pour pansements	20,6%	Art. 278 du CGI - chapitre non visé à l'article 278 *quinquies* du CGI
TITRE II : ORTHÈSES ET PROTHÈSES EXTERNES		
Chapitre premier : Orthèses dont chaussons intérieurs moulés	5,5%	Art. 278 *quinquies* du CGI - Décision ministérielle du 25 avril 1994 pour les chaussons intérieurs moulés
Chapitre 2 : Optique médicale	20,6%	Art. 278 du CGI - chapitre non visé à l'article 278 *quinquies* du CGI
Chapitre 3 : Appareils électroniques correcteurs de surdité (1)	5,5%	Art. 278 *quinquies* du CGI
Chapitre 4 : Prothèses externes non orthopédi-ques, dont aérateurs	5,5%	Art. 278 *quinquies* du CGI pour les aérateurs transtympaniques -

transtympaniques (2)		Décision ministérielle du 25 avril 1994 pour le reste du chapitre 4 (prothèses de sein, canules trachéales, prothèses vocales, ...)
Chapitre 5 : Prothèses oculaires et faciales	5,5%	Art. 278 *quinquies* du CGI
Chapitre 6 : Podo-orthèses	5,5%	Art. 278 *quinquies* du CGI
Chapitre 7 : Orthoprothèses	5,5%	Art. 278 *quinquies* du CGI
Chapitre 8 : Accessoires de prothèses et d'orthopédie délivrés par les centres d'appareillage	5,5%	Art. 278 *quinquies* du CGI

.../

APPAREILLAGES INSCRITS AU TIPS *(suite)*

Nature des matériels	Taux de TVA applicable	Fondement
TITRE III : DISPOSITIFS MÉDICAUX IMPLANTABLES-IMPLANTS-GREFFONS TISSULAIRES		
Chapitre premier : Dispositifs médicaux implantables sans dérivés	5,5%	Art. 278 *quinquies* du CGI
Chapitre 2 : Dispositifs médicaux implantables issus de dérivés de tissus d'origine animale	5,5%	Art. 278 *quinquies* du CGI
Chapitre 3 : Greffons tissulaires d'origine humaine	5,5%	Art. 278 *quinquies* du CGI
Chapitre 4 : Dispositifs médicaux implantables actifs	5,5%	Art. 278 *quinquies* du CGI
TITRE IV : VÉHICULES POUR HANDICAPÉS PHYSIQUES	5,5%	Art. 278 *quinquies* du CGI

(1) Plus communément dénommés « audioprothèses ». On note, en revanche, que les matériels tels que les boucles magnétiques d'habitation (pour actionner la bobine d'induction des prothèses auditives), qui constituent simplement des aides techniques et n'ont aucun effet thérapeutique, ne sont pas susceptibles d'être inscrits au TIPS. C'est pourquoi ils relèvent du taux normal de la TVA.

(2) Les aérateurs transtympaniques sont des matériels stériles communément dénommés yoyos, implantés chirurgicalement et permettant l'aération permanente de la caisse de l'oreille moyenne. Ils sont donc soumis au taux réduit de la TVA, de même que les prothèses vocales qui sont utilisées en cas de mutilation grave de la voix.

Source : Ministère de l'économie, des finances et de l'industrie.

II.- Une nouvelle extension au profit des diabétiques et des stomisés

Le présent article propose d'étendre le champ d'application de l'article 278 *quinquies* du code général des impôts à certains appareillages nécessaires au traitement des personnes diabétiques, stomisées ou souffrant d'incontinence grave.

Cette mesure répond à un souhait exprimé par de très nombreux parlementaires au cours des Xe et XIe législatures.

Jusqu'à présent, ces demandes se sont toujours heurtées à des arguments d'ordre budgétaire [(79)]. La situation est aujourd'hui différente et il était normal, dès lors que le principe de « baisses ciblées de TVA » était acquis, qu'une mesure fût proposée en faveur de ces personnes.

Le présent article a donc un double domaine d'application.

• Sont visés, en premier lieu, certains appareils utilisés par les personnes atteintes de diabète. Il s'agit des autopiqueurs (qui permettent d'effectuer des prélèvements sanguins capillaires dans le cadre d'une autosurveillance glycémique), des appareils pour lecture automatique chiffrée de la glycémie, des seringues pour insuline et des stylos injecteurs. Ces appareils sont pris en charge au titre des prestations sanitaires, mais étant inscrits au chapitre 3 du titre I du TIPS, ils sont encore soumis au taux normal de la TVA.

La mesure concerne également les bandelettes et comprimés pour l'autocontrôle du diabète qui, en revanche, ne sont pas remboursés par la sécurité sociale.

• Sont visés, en second lieu, les appareillages de recueil pour incontinents et stomisés digestifs [(80)] (appareils collecteurs de matières fécales et urinaires), les appareillages d'irrigation pour colostomisés (réservoir, régulateur de débit, etc.), les sondes d'urétérostomie cutanée pour stomisés urinaires, les solutions d'irrigation vésicale et les sondes vésicales pour incontinents urinaires. Ces fournitures et appareillages sont également visés au chapitre 3 du titre I du TIPS, et donc pris en charge au titre des prestations sanitaires, mais soumis au taux normal de la TVA.

([79]) Voir, récemment, la réponse ministérielle à plusieurs questions écrites parlementaires publiée au Journal officiel (Assemblée nationale) du 19 janvier 1998, page 284.

([80]) On appelle des « stomisés » les personnes qui portent une « stomie », ce dernier terme venant du grec et signifiant « ouverture à la peau ». Il existe différents types de stomies :

- la colostomie (le colon, ou « gros intestin », est abouché sur l'abdomen) ;
- l'iléostomie (l'iléon, ou « petit intestin », est abouché sur l'abdomen) ;
- l'urostomie (l'écoulement de l'urine est détourné).

Selon les cas, c'est donc le trajet normal des matières fécales ou de l'urine qui est détourné vers un appareil collecteur. La pratique d'une stomie est en général liée à une maladie (cancer, colite ulcéreuse, maladie de Crohn, etc.), à un traumatisme (plaies par balles ou couteau, accidents, etc.) ou à des malformations congénitales.

Au total, **230.000 personnes handicapées, diabétiques ou stomisées sont susceptibles de bénéficier de cette mesure**, sous réserve que la baisse de la TVA soit effectivement répercutée par les opérateurs dans leurs prix de vente.

- Elle profitera d'abord aux patients qui utilisent des appareillages visés par le présent article mais non remboursés par la sécurité sociale : c'est le cas, en particulier, des bandelettes pour diabétiques.

- S'agissant des autres appareillages, ils sont effectivement inscrits, comme on l'a vu, au chapitre 3 du titre I du TIPS : à ce titre, ils bénéficient d'un remboursement, fixé en fonction du tarif de responsabilité et constitué d'une somme fixe exprimée TTC. Néanmoins, le prix de vente au public de ces matériels est libre : il équivaut, en moyenne, à 120% du montant du remboursement, ce taux pouvant aller dans certains cas jusqu'à 170%. Dès lors, s'il est vrai que la mesure sera moins opérante pour les matériels dont le prix est proche du tarif de remboursement (notamment les matériels de conception ancienne), elle n'en bénéficiera pas moins, de manière générale, aux patients.

Ainsi, par exemple, les appareils pour lecture automatique chiffrée de la glycémie sont remboursés dans une limite de 400 francs (rubrique 103 A 07 du chapitre 3 du titre I du TIPS), alors que le prix de vente moyen constaté est de 460 francs : la baisse du taux de la TVA devrait ramener ce prix à 402 francs TTC, soit un montant proche de celui du remboursement.

Le coût de cette mesure est estimé à 200 millions de francs. Sa conformité au regard du droit communautaire ne fait aucun doute : l'annexe H de la sixième directive autorise les Etats membres à soumettre au taux réduit de la TVA « *les équipements médicaux, le matériel auxiliaire et les autres appareils normalement destinés à soulager ou traiter des handicapés, à l'usage personnel et exclusif des handicapés, y compris la réparation de ces biens* ».

*
* *

La Commission a examiné un amendement de M. Jean-Pierre Brard proposant d'étendre le bénéfice du taux réduit de TVA aux lunettes et appareils auditifs et un amendement de Mme Nicole Bricq tendant à

soumettre au même taux les appareillages nécessaires à la vie quotidienne des personnes atteintes de surdité.

M. Christian Cuvilliez, tout en saluant l'intérêt de l'article 20, a jugé nécessaire et importante son extension aux lunettes et appareils auditifs.

Mme Nicole Bricq a considéré que l'extension de l'article 20 aux appareillages nécessaires aux malentendants était pertinente, puisque de nombreux pays de l'Union européenne proposaient ces équipements hors TVA.

M. Jean-Jacques Jégou a souhaité obtenir des précisions sur les intentions du Gouvernement, comme sur la portée et le coût du dispositif proposé par l'article 20.

Votre Rapporteur général a expliqué que la perte de recettes résultant de l'article 20 s'élevait à 200 millions de francs. Il s'est déclaré défavorable à l'amendement de M. Jean-Pierre Brard, compte tenu de son coût qu'il a évalué à 1,5 milliard de francs, ainsi qu'à l'amendement de Mme Nicole Bricq, en considérant que la grande majorité des appareils auditifs étaient déjà soumis au taux réduit de la TVA.

M. Jean-Jacques Jégou s'est interrogé sur le caractère législatif de l'article 20, compte tenu du fait que certains produits soumis au taux réduit de la TVA étaient énumérés par un arrêté ministériel.

Votre Rapporteur général a indiqué qu'une partie seulement des équipements visés à l'article 278 *quinquies* du code général des impôts devait faire l'objet de précision par voie réglementaire et a souligné la nécessité d'un recours au pouvoir législatif. Il a précisé que le Gouvernement avait souhaité, par l'article 20, proposer une réponse à des préoccupations exprimées fréquemment dans le cadre de questions écrites parlementaires.

Mme Nicole Bricq a retiré son amendement et celui de M. Jean-Pierre Brard a été *rejeté* par la Commission, qui a *adopté* l'article 20 sans modification.

*
* *

Après l'article 20

La Commission a examiné un amendement présenté par **M. Christian Cuvilliez**, visant à assujettir les journaux et publications périodiques présentant un lien avec l'actualité à un taux de TVA de 1%.

Votre Rapporteur général a rappelé que ces journaux, assujettis au taux « super-réduit » de 2,1%, bénéficient déjà d'un régime favorable.

La Commission a *rejeté* cet amendement.

Elle a ensuite examiné un amendement de M. Christian Cuvilliez, visant à soumettre au taux réduit de la TVA les véhicules automobiles dont la consommation est inférieure à 4 litres pour 100 kilomètres.

M. Christian Cuvilliez a indiqué que cet amendement, d'une part, répondait à une préoccupation écologique et que, d'autre part, il pourrait avoir des retombées bénéfiques sur l'activité économique, en favorisant l'achat de nouveaux véhicules.

Votre Rapporteur général a rappelé que le rapport d'information de Mme Nicole Bricq sur la fiscalité écologique avait souligné l'incompatibilité d'une telle mesure avec la législation communautaire. Il a ajouté que plusieurs dispositions avaient été adoptées récemment pour favoriser les véhicules propres.

La Commission a *rejeté* cet amendement.

Elle a ensuite examiné un amendement présenté par M. Gilbert Gantier, tendant à assujettir au taux réduit de la TVA les véhicules électriques.

M. Gilbert Gantier a estimé qu'il convenait d'aider fiscalement les véhicules électriques, qui sont extrêmement propres, mais qui sont pénalisés par le coût des batteries. Il a ajouté que l'impact budgétaire de cette mesure serait faible, compte tenu du nombre réduit des véhicules concernés.

Votre Rapporteur général s'est opposé à cet amendement, en invoquant des raisons similaires à celles ayant motivé le rejet du précédent amendement.

La Commission a *rejeté* cet amendement.

Article 21

Application du taux réduit de 5,5 % de la taxe sur la valeur ajoutée aux opérations de collecte et de tri sélectifs des ordures ménagères.

Texte du projet de loi :

Il est ajouté à l'article 279 du code général des impôts un h ainsi rédigé :

" h. les prestations de collecte et de tri sélectifs des déchets visés aux articles L. 2224-13 et L. 2224-14 du code général des collectivités territoriales, relatives à des matériaux faisant l'objet d'un contrat conclu entre un organisme ou une entreprise agréés au titre de la loi n° 75-633 du 15 juillet 1975 relative à l'élimination des déchets et à la récupération des matériaux et les communes ou les établissements publics de coopération intercommunale. ".

Exposé des motifs du projet de loi :

La loi du 13 juillet 1992 fixe comme objectif la suppression quasi totale des décharges à ciel ouvert au 30 juin 2002. Afin d'aider les collectivités locales à financer les investissements nécessaires à la réalisation de cet objectif et d'encourager le développement de la collecte et du tri sélectifs, il est proposé de diminuer le taux de taxe sur la valeur ajoutée applicable à ces opérations.

Observations et décision de la Commission :

Le présent article propose de soumettre au taux réduit de la TVA (5,5%), au lieu du taux normal (20,6%), les prestations de collecte et de tri sélectifs des déchets ménagers.

I.- Des objectifs ambitieux, mais un régime fiscal peu favorable

En application de la loi du 13 juillet 1992 relative à l'élimination des déchets, les installations d'élimination par stockage ne pourront plus accueillir, à compter du 1er juillet 2002, que des **déchets ultimes** [(81)]. Tous

---

([81]) Au sens de la loi du 13 juillet 1992, est ultime « *un déchet, résultant ou non du traitement d'un déchet, qui n'est plus susceptible d'être traité dans les conditions techniques et économiques du moment, notamment par extraction de la part valorisable ou par réduction de son caractère polluant ou dangereux* ». Dans une circulaire du 28 avril 1998, la ministre de l'aménagement du territoire et de l'environnement a précisé que cette notion ne désignait pas le seul résidu de l'incinération, mais la fraction non récupérable des déchets.

les déchets devront donc être valorisés « *selon les techniques les plus appropriées du moment* ».

La réalisation de cet objectif ambitieux supposait le développement rapide d'un certain nombre de pratiques et de procédés :

– **la prévention et la réduction à la source** des quantités de déchets produites [(82)] ;

– **le tri et la collecte sélectifs** ;

– l**a valorisation** des déchets, qui est elle-même susceptible de faire intervenir plusieurs procédés :

– le recyclage, le réemploi ou la réutilisation (**valorisation-matière**) ;

– l'incinération avec récupération d'énergie (**valorisation énergétique**) ;

– le compostage (**valorisation biologique**, ou «*processus microbiologique de dégradation de la matière organique non synthétique en présence d'oxygène*», qui permet également une valorisation de déchets d'origines diverses comme les papiers, les cartons ou les déchets verts).

Néanmoins, comme le montre le tableau ci-après, ces procédés sont particulièrement onéreux.

COÛTS DE GESTION DES DÉCHETS

(en francs)

Equipements	F H.T./tonne 1996	F/habitant
Collecte simple	200 à 400	80 à 160
Collecte séparative porte à porte :		
Contenants + collecte	550 à 700	40 à 80
Tri	350 à 700	20 à 65
Collecte séparative apport volontaire :		
Contenants + collecte	350 à 400	20 à 35
Tri	200	10 à 15
Déchetterie	150 à 300	20 à 75
Compostage de déchets organiques :		

(82) Le tonnage d'ordures ménagères produites chaque année en France était de l'ordre de 22 millions de tonnes en 1996 (source : Eco-emballages).

Collecte + traitement	500 à 1.500	200 à 550
Incinération (hors recettes) :	400 à 600	150 à 250
Recettes si récupération de chaleur	50 à 150	20 à 60
Recettes si production électrique seule	70 à 90	25 à 35
Mise en décharge (hors garanties financières)	300 à 350	115 à 145

Source : ADEME (1996)

Ces surcoûts ont justifié la mise en place d'un certain nombre d'instruments financiers destinés à soutenir les efforts des collectivités locales.

• En matière de prévention, on retiendra surtout le dispositif institué par le décret du 1er avril 1992, dit « **décret emballages** », dont l'objet était d'organiser la récupération et la valorisation des emballages, qui représentent environ 40% des ordures ménagères. Le mécanisme mis en place repose sur le principe suivant : tout producteur ou importateur dont les produits sont commercialisés dans des emballages ou, si le producteur ou l'importateur ne peuvent être identifiés, la personne responsable de la première mise sur le marché de ces produits, est tenue de contribuer ou de pourvoir à l'élimination de l'ensemble de ses déchets d'emballage. Ils peuvent, pour cela, pourvoir eux-mêmes à l'élimination des déchets résultant de l'abandon des emballages qu'ils utilisent (consignation, dépôts spécifiques, etc.). Ils peuvent également recourir, par contrat, pour l'élimination de leurs emballages usagés, à un organisme ou à une entreprise auquel ils versent une contribution. Cet organisme ou entreprise est agréé, pour un délai maximum de six ans renouvelable, par décision conjointe des ministres chargés de l'environnement, de l'économie, de l'industrie, de l'agriculture et des collectivités locales. Les sociétés **Eco-Emballages** et **Adelphe** ont ainsi été agréées par arrêtés ministériels du 12 novembre 1992 et du 5 février 1993.

De même, la création de la **redevance spéciale** par l'article 2 de la loi du 13 juillet 1992 précitée a favorisé la mise en œuvre du principe pollueur-payeur et la tarification en fonction du service rendu : cette pratique ne peut que sensibiliser les assujettis à la problématique de la réduction à la source [(83)].

([83]) Depuis le 1er janvier 1993, les communes ou les établissements publics de coopération intercommunale qui financent leur service de collecte et de traitement des déchets ménagers par leur budget général ou au moyen de la taxe d'enlèvement des ordures ménagères doivent créer cette redevance dite « spéciale » pour l'élimination des déchets industriels banals produits, notamment, par le commerce et l'artisanat. Cette

• En matière de tri sélectif et de valorisation, des instruments ont également été mis en place depuis 1992.

On observera tout d'abord que les organismes ou entreprises agréés en application du décret du 1er avril 1992 versent aux collectivités locales qui pratiquent la collecte séparative et le tri sélectif des déchets d'emballage ménager des **aides financières**, prélevées sur les cotisations de leurs adhérents, afin de leur rembourser le surcoût qu'elles supportent en termes de fonctionnement [(84)].

Par ailleurs, le produit de la **taxe sur le traitement et le stockage des déchets ménagers**, instituée par l'article 8 de la loi du 13 juillet 1992 précitée, est destiné, en particulier, à soutenir le développement de techniques de traitement innovantes, à financer une part des investissements et à aider les communes d'accueil des nouvelles installations [(85)].

Pour autant, ces instruments ne sont pas à la hauteur de l'effort demandé aux collectivités locales.

On rappellera tout d'abord que le montant des investissements nécessaires pour respecter l'échéance du 1er juillet 2002 avait été évalué, en 1992, à 60 milliards de francs. Le chemin à parcourir était, en effet, très important : en 1993, plus de 60% des déchets, en masse, étaient « éliminés par stockage ».

---

obligation ne concerne pas les communes qui ont opté pour la redevance générale, créée en 1974 et calculée en fonction du service rendu.

(84) En 1996, le montant perçu par les organismes agréés au titre des cotisations versées par les 8.700 entreprises adhérentes était de 560 millions de francs.

(85) L'assiette et le taux de la taxe sur le traitement et le stockage des déchets ont été modifiés par la loi du 2 février 1995 relative au renforcement de la protection de l'environnement. Elle est aujourd'hui acquittée par les exploitants de décharges de déchets ménagers et assimilés ou d'installations collectives d'élimination de déchets industriels spéciaux. Initialement fixé à 20 francs par tonne de déchets réceptionnés, son tarif a été progressivement porté à 40 francs. Son produit est affecté à l'Agence de l'environnement et de la maîtrise de l'énergie (ADEME) et, en son sein, à un fonds de modernisation de la gestion des déchets (FMGD), qui est divisé en deux sections :

- la première concerne les déchets ménagers et assimilés (803,73 millions de francs en 1998) ;

- la deuxième concerne les seuls déchets industriels spéciaux (DIS). Le produit de la taxe sur les DIS (93,21 millions de francs en 1998) est destiné à participer au financement du traitement et de la réhabilitation des sites pollués « orphelins ».

Cette taxe constituera l'un des éléments de la future taxe générale sur les activités polluantes, que l'article 30 du présent projet de loi de finances propose de mettre en place à compter du 1er janvier 1999.

Certes, les analyses de l'Agence de l'environnement et de la maîtrise de l'énergie (ADEME) et de l'Institut français de l'environnement (IFEN) font apparaître des évolutions positives : diminution des mises en décharge, progression du tri sélectif, développement de l'incinération (avec récupération d'énergie). Néanmoins, certaines projections réalisées à partir des plans départementaux laissent planer un doute sur la réalisation des objectifs finaux [86].

Par une circulaire du 28 avril 1998, la ministre de l'aménagement du territoire et de l'environnement a néanmoins réaffirmé la validité de la date-butoir du 1er juillet 2002. En conséquence, elle a souhaité une réduction encore plus rapide de la mise en décharge, tout en préconisant, dans le même temps, une limitation du recours à l'incinération, jugeant que ce procédé occupait une part trop importante dans les plans départementaux. Enfin, insistant sur le fait que la notion de déchet ultime ne devait pas être entendue comme le seul résidu de l'incinération, mais comme la fraction non récupérable des déchets, elle a réclamé que l'accent soit mis, plus que jamais, sur le tri sélectif et la valorisation-matière et organique.

Dans ce contexte, la question du taux de TVA appliqué au service de l'élimination des déchets ne pouvait qu'être relancée.

En fait, il est assez surprenant que ce problème n'ait pas déjà été résolu. Alors même que les collectivités territoriales se voyaient imposer des efforts d'investissement considérables, il devenait, en effet, de plus en plus paradoxal que la collecte et le traitement des déchets demeure **le seul service public local à être encore soumis au taux normal de la TVA**. L'exemple est très révélateur de la tendance de la fiscalité à évoluer de façon indépendante des politiques publiques qui sont menées par ailleurs et dont elle devrait, théoriquement, faciliter la mise en œuvre.

Depuis 1992, ce paradoxe a souvent été souligné, d'autant que le droit communautaire ne constitue pas un obstacle dans ce domaine : l'annexe H à la sixième directive laisse aux Etats membres la faculté de soumettre au taux réduit « *les services fournis dans le cadre de l'enlèvement des ordures ménagères et du traitement des déchets* ».

([86]) Les plans départementaux ou interdépartementaux d'élimination des déchets, prévus par la loi du 13 juillet 1992, sont destinés à recenser les quantités de déchets, à fixer les proportions qui devront être recyclées, valorisées, détruites et stockées à un horizon de cinq à dix ans, à organiser leur transport et à prévoir les installations nouvelles nécessaires. La date butoir du 4 février 1996 pour la mise en place de ces plans n'a pas été respectée, mais la plupart sont aujourd'hui en place.

Ainsi, à deux reprises, à l'occasion de l'examen des projets de loi de finances pour 1993 et 1997, votre Commission des finances a adopté des amendements assujettissant au taux réduit de la TVA le service de l'enlèvement des ordures ménagères, sans que ces propositions n'aboutissent, pour des raisons essentiellement budgétaires.

Le Gouvernement propose donc aujourd'hui que la France fasse usage de cette faculté, à travers une mesure dont le champ d'application apparaît néanmoins sensiblement réduit.

II.- Une baisse de la TVA sur les seules prestations de collecte et de tri sélectifs

Le Gouvernement avait donc la possibilité, sur le plan juridique, de soumettre au taux réduit de la TVA le service de la collecte et du traitement des déchets ménagers dans son ensemble.

La mesure proposée par le présent article est plus limitée. Son économie est présentée ci-après.

• Le taux réduit ne s'appliquera qu'aux **prestations de collecte et de tri sélectifs** (à l'exclusion des opérations de traitement), portant sur des déchets ménagers et assimilés (visés aux articles L. 2224-13 et L. 2224-14 du code général des collectivités territoriales) et relatives à des matériaux ayant fait l'objet d'un contrat entre une commune ou un établissement public de coopération intercommunale et un organisme ou une entreprise agréés au titre de la loi du 15 juillet 1975.

Cette référence vise, à ce jour, Eco-Emballages et Adelphe, qui ont été agréés, comme on l'a vu, par les pouvoirs publics et qui, à partir des contributions perçues auprès des producteurs ou importateurs d'emballages, remboursent aux collectivités territoriales « *le surcoût susceptible de résulter pour celles-ci du tri des déchets* ».

Ces contrats peuvent porter sur la récupération d'un seul matériau (le verre par exemple), ou de plusieurs matériaux (verre, papier, emballages, déchets divers) : en cas de collecte sélective partielle, le taux réduit ne s'appliquera que pour les opérations portant sur la fraction des matériaux visée par le contrat.

• D'après les indications recueillies par votre Rapporteur général, les opérations de collecte et de tri sélectifs concerneraient environ 12 millions de personnes, soit un cinquième de la population française.

• L'impact de la mesure, sur cette population ou sur les collectivités concernées, sera fonction des modalités de financement du service de l'enlèvement des déchets :

– dans l'hypothèse d'un financement fiscal (par la taxe d'enlèvement des ordures ménagères ou, le cas échéant, par le budget général de la commune), la mesure n'aura pas d'impact direct pour les particuliers. Néanmoins, en cas de recours à une entreprise sous-traitante, elle réduira le

coût, pour la commune ou le groupement, d'une prestation soumise à TVA (non récupérable), exerçant ainsi un effet indirect sur la fiscalité locale [87] ;

– en cas de financement par la redevance générale, en revanche, c'est l'usager qui profitera directement de la mesure. L'article 260 A du code général des impôts permet, en effet, aux communes et à leurs groupements, d'opter en faveur de l'assujettissement à la TVA quand elles ont recours à la redevance. Sous réserve qu'elles fassent usage de cette option, la TVA qu'elles supportent est, en toute hypothèse, récupérable et la baisse de taux n'aura pas d'incidence (la diminution de la TVA collectée réduit corrélativement la TVA déductible par les collectivités). En revanche, l'usager, qui supporte, au titre de la redevance, une charge de TVA non récupérable, bénéficiera de la baisse du taux applicable au service des ordures ménagères.

A ce jour, la collecte des ordures ménagères est assurée, approximativement, pour moitié en régie, et pour moitié par des entreprises prestataires (en tonnage). Le service est financé, pour 5 millions d'habitants, par le budget général. Pour le reste, le tableau ci-après présente la répartition entre la taxe et la redevance d'enlèvement des ordures ménagères.

RÉPARTITION ENTRE LA TAXE ET LA REDEVANCE D'ENLÈVEMENT DES ORDURES MÉNAGÈRES

	Nombre		Population (milliers)		Montants perçus (MdF)
	1996	**1997**	**1996**	**1997**	**1997**
Redevance pour enlèvement des ordures ménagères					
Communes (à compte propre ou vers syndicats)	12.00	12.03	6.91	6.75	1,4
Groupements à fiscalité propre.....	145	197	1.49	1.85	0,4
Ensemble			**8.41**	**8.61**	**1,8**
Taxe pour enlèvement des ordures ménagères					
Communes (à compte propre ou vers syndicats)	13.66	12.93	37.39	36.51	13,6
Groupements à fiscalité propre.....	245	315	7.92	9.39	3,1
Ensemble			**45.32**	**45.90**	**16,7**

Source : Direction générale des impôts - Direction générale des collectivités locales.

Le dispositif proposé appelle plusieurs observations.

(87) De ce point de vue, en cas de financement du service par l'impôt, la mesure favorise la délégation à un exploitant indépendant ou à une entreprise, puisque cette prestation est soumise à la TVA, plutôt que la prise en charge directe par les collectivités locales.

• La restriction du champ d'application de la baisse de la TVA, par rapport à une mesure plus générale, se justifie par des considérations budgétaires :

– le coût d'une application du taux réduit de la TVA à l'ensemble des opérations de collecte et de traitement des ordures ménagères réalisées par ou pour le compte des communes et de leurs groupements est évalué à 1,3 milliard de francs [(88)] ;

– en comparaison, le coût de la mesure proposée par le présent article (uniquement les prestations de collecte et de tri sélectifs) serait de 327 millions de francs en année pleine [(89)].

• La mesure est également cohérente du point de vue des objectifs environnementaux dans le domaine de la politique des déchets. Leur réalisation suppose un fort développement des opérations de collecte et de tri sélectifs, dont le coût est, comme on l'a vu, sensiblement plus élevé. Dès lors, la baisse de la TVA qui est proposée aurait l'avantage de « récompenser » les collectivités qui fournissent effectivement les efforts que leur demandent les pouvoirs publics.

Pourtant, ce dispositif appelle également un certain nombre d'observations critiques.

• Au-delà de remarques purement formelles, le lien qui est proposé entre un régime fiscal donné et la conclusion d'un contrat de droit privé n'est pas totalement satisfaisant. En outre, on peut se demander si les sociétés visées sont effectivement agréées au titre de la loi du 15 juillet 1975, comme l'indique le présent article : l'agrément en lui-même semble davantage résulter du décret n° 92-377 du 1er avril 1992, qui fait référence, il est vrai, à la loi du 15 juillet 1975.

• Plus largement, on peut craindre que la mesure ne soulève quelques difficultés d'application. En effet, il n'est pas précisé quels seront les critères qui permettront de juger s'il y a, ou non, collecte et tri sélectifs : le simple ramassage du verre dans des containers spécifiques sera-t-il suffisant ? Un contrat multimatériaux sera-t-il nécessaire et, dans cette

---

([88]) 1.150 millions de francs au titre des opérations de collecte et de traitement réalisées pour le compte des communes et de leurs groupements, et 150 millions de francs au titre de ces mêmes opérations mais réalisées par les communes ou leurs groupements.

([89]) Compte tenu du décalage de recouvrement, l'incidence budgétaire sur 1999 serait de 11/12[e] de 327 millions de francs, soit environ 300 millions de francs.

hypothèse, quel devra être le degré de sélection des déchets pour que le taux réduit s'applique à l'ensemble de la filière ? Les clauses particulières des contrats passés entre les collectivités locales et les organismes agréés seront sans doute déterminantes, ainsi que la façon dont l'administration fiscale interprétera le présent article, ce qui justifiera un suivi attentif de ses modalités d'application.

- En tout état de cause, l'exclusion de l'ensemble des opérations de traitement des déchets est critiquable. Une logique environnementale voudrait qu'elles soient également soumises au taux réduit dès lors qu'elles sont réalisées en vue d'une valorisation des déchets. Telle était d'ailleurs la proposition formulée par notre collègue, Mme Nicole Bricq, dans son rapport sur la fiscalité écologique [(90)] : il y aurait alors une parfaite adéquation entre la politique mise en œuvre par les pouvoirs publics dans le domaine des déchets et le bénéfice d'un régime fiscal préférentiel. Néanmoins, cette proposition semble difficile à mettre en œuvre. On observera, tout d'abord, que la valorisation n'est pas nécessairement liée à un tri sélectif préalable : selon le niveau de la filière que l'on considère, des critères différents seraient donc pris en compte pour déterminer un régime fiscal. De plus, les ventes de produits issues de ce traitement devront toujours être assujetties au taux applicable à ce produit (par exemple 20,6% pour l'énergie). Une bonne mesure consisterait à étendre l'application du taux réduit aux opérations de traitement portant sur des matériaux ayant fait l'objet d'une collecte séparative, d'autant que lorsqu'il y a tri sélectif, il y a normalement valorisation. L'impact budgétaire serait alors porté de 327 millions de francs à environ 425 millions de francs.

*
* *

La Commission a examiné, en discussion commune, cinq amendements présentés respectivement par votre Rapporteur général, M. Yves Cochet, Mme Nicole Bricq, et, s'agissant des deux derniers, par M. Christian Cuvilliez, visant à soumettre au taux réduit de la TVA les opérations de traitement portant sur des déchets ménagers ayant fait l'objet d'une collecte séparative.

Votre Rapporteur général a constaté que le Gouvernement, en proposant d'assujettir les prestations de collecte et de tri sélectifs des déchets ménagers

(90) Nicole Bricq, rapport d'information n° 1000 sur la fiscalité écologique, 23 juin 1998, proposition n° 28.

au taux de 5,5%, répondait à une demande ancienne de la Commission des finances. Il a néanmoins proposé d'aller plus loin en étendant la baisse de TVA au traitement des déchets ayant fait l'objet d'un tri sélectif, le coût total de la mesure passant ainsi de 320 millions de francs à 420 millions de francs environ.

M. Yves Cochet a observé qu'il serait préférable de viser la valorisation des matériaux plutôt que le traitement des déchets.

Mme Nicole Bricq a appuyé la demande de M. Yves Cochet, tout en précisant qu'il convenait d'exclure du dispositif, pour des raisons budgétaires, la valorisation énergétique. Elle a, en outre, souhaité que cette diminution du taux de la TVA soit répercutée par les opérateurs sur les factures afférentes au traitement des ordures ménagères.

M. Christian Cuvilliez a précisé que l'un de ses deux amendements avait un champ d'application plus large, dans la mesure où il étendait le bénéfice du taux réduit de la TVA aux déchetteries.

M. Jean-Jacques Jégou s'est également prononcé pour l'application du dispositif proposé à la valorisation des matériaux, estimant que le traitement des déchets pouvait également englober l'enfouissement ou l'incinération. Il a, par ailleurs, souhaité savoir si la valorisation des « déchets verts » bénéficierait du taux réduit de la TVA.

M. Gérard Bapt a considéré que le débat sur l'utilisation des termes « valorisation » ou « traitement » ne trancherait pas l'ensemble de la question, puisque la valorisation énergétique continuerait d'être assujettie au taux normal de TVA.

M. Jean-Louis Dumont a jugé que cette discussion était quelque peu hypocrite, dans la mesure où, actuellement, la moitié des déchets triés ne donne pas lieu à une valorisation effective, en raison de l'absence d'une véritable filière de valorisation.

M. Jean-Pierre Brard a regretté que l'extension du taux réduit de TVA, proposée par le Rapporteur général, ne concerne que les déchets valorisables. Il a ainsi estimé que, dans sa commune, où le tri sélectif représente un coût annuel de 4 millions de francs, la réduction de la TVA ne s'appliquerait qu'à des opérations dont le coût représente environ 500.000 francs. Il a donc craint que les contribuables ne perçoivent pas l'impact de cette mesure et ne soient pas incités à accomplir un acte citoyen en triant leurs déchets.

M. Alain Barrau a souhaité qu'il soit explicitement précisé que cet amendement ne devait pas favoriser l'incinération des déchets.

M. Gérard Saumade s'est également inquiété des risques liés à l'absence d'une valorisation effective des déchets sélectionnés, en faisant valoir que certaines entreprises acheminent vers une décharge l'essentiel des matériaux triés.

M. Pierre Hériaud a souhaité savoir si les problèmes spécifiques de TVA des déchetteries avaient été réglés.

M. Gilbert Gantier a observé que la France était en retard en matière de tri sélectif par rapport à l'Allemagne et à l'Espagne.

Le Président Augustin Bonrepaux a considéré que le choix du terme « valorisation » risquait de dessaisir le législateur du pouvoir de définir exactement le champ d'application de cette mesure. Il s'est donc prononcé en faveur du terme « traitement », qui donne moins prise à interprétation.

Votre Rapporteur général a proposé aux auteurs des quatre autres amendements de cosigner le sien. Il a indiqué à M. Pierre Hériaud que le problème des déchetteries avait normalement été définitivement réglé au cours des débats de la loi du 2 juillet 1998 portant diverses dispositions d'ordre économique et financier, mais qu'il était toujours possible d'interroger de nouveau le Gouvernement.

M. Christian Cuvilliez a observé que l'un de ses deux amendements permettrait d'étendre le taux réduit de TVA à l'ensemble des opérations de collecte et de traitement, donnant ainsi aux collectivités locales la possibilité de disposer de ressources nouvelles pour faire face aux nombreux investissements nécessaires en ce domaine.

Votre Rapporteur général lui a répondu qu'une telle extension du dispositif aurait un coût d'environ 1,3 milliard de francs, et que, du fait de son caractère général, elle ne constituerait pas une mesure en faveur de l'environnement.

M. Jean-Jacques Jégou a souhaité cosigner l'amendement du Rapporteur général.

M. Christian Cuvilliez a noté que des problèmes pratiques pourraient se présenter, car, dans certaines communes, les véhicules chargés d'effectuer le tri sélectif opèrent également des ramassages indifférenciés.

La Commission a *rejeté* l'amendement de M. Christian Cuvilliez visant à assujettir au taux réduit de la TVA l'ensemble des prestations des déchetteries. Elle a ensuite *adopté* l'amendement du Rapporteur général (**amendement n° I-27**), les trois autres amendements ayant été retirés.

La Commission a *adopté* l'article 21 ainsi modifié.

*
* *

Article 22

Application du taux réduit de 5,5 % de la taxe sur la valeur ajoutée aux travaux subventionnés par l'agence nationale pour l'amélioration de l'habitat.

Texte du projet de loi :

I. A l'article 257 du code général des impôts, il est créé un *7°ter* ainsi rédigé :

" 7° *ter*. sous réserve de l'application du 7° et du 7° *bis*, les livraisons à soi-même, par les propriétaires, des travaux portant sur des logements à usage locatif visés au 4° de l'article L. 351-2 du code de la construction et de l'habitation qui bénéficient de l'aide financière de l'agence nationale pour l'amélioration de l'habitat prévue à l'article R. 321-4 dudit code, et pour lesquels la décision d'attribution de l'aide est intervenue à compter du 1er janvier 1999.

Les livraisons à soi-même mentionnées à l'alinéa précédent constituent des opérations occasionnelles. ".

II. Au 6 de l'article 266 du code général des impôts, après les mots : " au 7° *bis* ", sont insérés les mots : " et au 7° *ter* ".

III. L'article 269 du code général des impôts est ainsi modifié :

1° le 1 est complété par un e ainsi rédigé :

" e. pour les livraisons à soi-même mentionnées au 7° *ter* de l'article 257, au moment de l'achèvement de l'ensemble des travaux et au plus tard dans les deux ans de la date de la décision d'attribution de l'agence nationale pour l'amélioration de l'habitat." ;

2° au a du 2, les mots : " aux b, c et d du 1 " sont remplacés par les mots : " aux b, c, d et e du 1 ".

IV. Au 4 du I de l'article 278 *sexies* du code général des impôts, après les mots : " au 7° *bis* ", sont insérés les mots : " et au 7° *ter* ".

V. L’article 284 du code général des impôts est complété par un V ainsi rédigé :

“ V. Les personnes qui ont été autorisées à soumettre au taux réduit de 5,5 % les livraisons à soi-même de travaux mentionnés au 7° *ter* de l’article 257 sont tenues au paiement du complément d’impôt lorsque les logements ne sont pas affectés à la location dans les conditions prévues au 4° de l’article L. 351-2 du code de la construction et de l’habitation. ”.

Exposé des motifs du projet de loi :

Il est proposé d’abaisser à 5,5 % le taux de la taxe sur la valeur ajoutée applicable aux travaux, subventionnés par l’agence nationale pour l’amélioration de l’habitat, dans des logements faisant l’objet d’une convention d’aide personnalisée au logement.

Le coût de cette mesure serait de 200 millions de francs.

Observations et décision de la Commission :

Le présent article propose de soumettre au taux réduit de la TVA (5,5%), au lieu du taux normal (20,6%), les travaux bénéficiant d'une subvention de l'Agence nationale pour l'amélioration de l'habitat (ANAH), dès lors qu'ils portent sur des logements qui font l'objet d'une convention d'aide personnalisée au logement (APL).

I.- La baisse de la TVA sur les travaux de construction et d'amélioration portant sur des logements locatifs sociaux

Le logement social à usage locatif a bénéficié, depuis 1997, de deux mesures favorables en matière de TVA. Bien qu'étant d'une portée différente, ces réformes ont consacré le caractère spécifique d'un secteur jugé prioritaire.

- **L'article 17 de la loi de finances pour 1997** a soumis au taux réduit de la TVA les opérations de construction portant sur des logements sociaux neufs à usage locatif ayant bénéficié d'une aide de l'Etat (PLA ou PLA-TS) ou d'une décision favorable du préfet liées à la conclusion d'une convention ouvrant droit à l'APL. Cette mesure était destinée à compenser une suppression corrélative des subventions budgétaires précédemment accordées par l'Etat au titre de la construction de ces logements.

- **L'article 14 de la loi de finances pour 1998** a étendu le champ du taux réduit de la TVA aux travaux d'amélioration, de transformation ou d'aménagement réalisés dans les logements sociaux à usage locatif (toujours définis en référence à la conclusion d'une convention entre l'Etat et les bailleurs sociaux, ouvrant droit à l'APL). Mais à la différence de l'année précédente, cette réforme ne s'est pas accompagnée d'une diminution à due concurrence des crédits consacrés au logement social, mais d'une reconduction des dotations budgétaires. Il s'agissait donc d'une véritable mesure de relance et de justice sociale qui concrétisait par ailleurs la priorité au logement annoncée par le Premier ministre dès sa déclaration de politique générale, à l'Assemblée nationale, le 19 juin 1997.

Néanmoins, la réforme n'a pas englobé les travaux d'amélioration subventionnés par l'Agence nationale pour l'amélioration de l'habitat, bien qu'une partie d'entre eux portent sur des logements qui font l'objet d'un conventionnement avec l'Etat.

II.- Des travaux réalisés par des bailleurs privés mais subventionnés par l'ANAH et conventionnés à l'APL

L'Agence nationale pour l'amélioration de l'habitat (ANAH) a été créée en 1971. L'objet de cet établissement public national à caractère administratif est d'attribuer des subventions pour des travaux d'amélioration ou d'économie d'énergie [(91)].

• Ses ressources étaient constituées, jusqu'en 1987, par la perception d'une taxe additionnelle au droit de bail (TADB). Depuis cette date, la TADB est versée au budget de l'Etat et le financement de l'ANAH est assuré par une dotation prélevée sur le budget du logement.

• Les subventions de l'ANAH peuvent être attribuées aux propriétaires bailleurs qui réalisent des travaux d'amélioration et qui s'engagent à louer pendant dix ans, à titre de résidence principale, un logement assujetti à la TADB, ou exonéré de celle-ci en raison du montant de son loyer [(92)].

• Pour être subventionnable, le logement doit être achevé depuis plus de quinze ans au 1er octobre précédant la date de la demande. Le propriétaire doit avoir payé la TADB, si celle-ci était due, pendant les deux dernières années de mise en recouvrement précédant la date de la demande.

• Les travaux subventionnables doivent être destinés à l'amélioration de l'habitat en matière de sécurité, de salubrité ou d'équipement, aux économies d'énergie, à l'isolation acoustique ou à l'accessibilité et l'adaptation aux personnes handicapées physiques, et réalisés dans les parties privatives ou communes des immeubles. Ils doivent être achevés dans un délai de deux ans à compter de la date de notification de la subvention.

• En règle générale, l'aide de l'ANAH équivaut à 25% du coût des travaux subventionnables [(93)]. **Ce taux peut néanmoins être majoré lorsque**

([91]) Voir les articles R 321-1 et suivants du code de la construction et de l'habitation.

([92]) Le délai de dix ans, qui s'ouvre à compter de la date de l'achèvement des travaux, peut être ramené à cinq ans si le logement est repris pour la résidence principale du propriétaire, de ses descendants, de ses ascendants ou de son conjoint.

([93]) Les demandes de subvention ne sont recevables que si le montant des travaux est supérieur à 2.500 francs pour les dossiers ne prévoyant que des travaux d'économies d'énergie, et 6.000 francs pour les dossiers comprenant d'autres travaux. Les plafonds de dépenses subventionnables sont fixés en fonction du nombre et de la surface des

le loyer fait l'objet d'une convention avec l'Etat ouvrant droit à l'aide personnalisée au logement (APL) en application de l'article L. 351-2-4° du code de la construction et de l'habitation.

En 1997, 107.600 logements ont ainsi été subventionnés. Parmi eux, **9.100 ont été conventionnés** : pour un montant moyen de travaux éligibles de 211.800 francs, leurs propriétaires ont perçu une subvention moyenne de 85.500 francs.

Le champ des travaux éligibles aux aides de l'ANAH étant similaire à celui défini par l'article 14 de la loi de finances pour 1998, il paraît normal qu'ils bénéficient également, dès lors qu'ils portent sur des logements conventionnés, du taux réduit de la TVA.

III.- Une extension du champ d'application du taux réduit de la TVA

Le présent article propose de faire ainsi bénéficier du taux réduit de la TVA les travaux réalisés par des bailleurs privés bénéficiant d'une subvention de l'ANAH et portant sur des logements conventionnés en application de l'article L. 351-2-4° du code de la construction et de l'habitation.

Sur le plan juridique, la mesure est parfaitement conforme au droit communautaire. L'annexe H à la sixième directive autorise en effet les Etats membres à soumettre au taux réduit de la TVA « *la livraison, construction, rénovation et transformation de logements fournis dans le cadre de la politique sociale* ». On rappellera que la France a défini le logement social par référence au conventionnement APL.

Sur le plan technique, la mesure est similaire à celles qui ont été mises en oeuvre par l'article 17 de la loi de finances pour 1997 et par l'article 14 de la loi de finances pour 1998.

On rappellera que la baisse de la TVA sur les travaux de construction et d'amélioration de l'habitat social a utilisé un mécanisme assez complexe afin de permettre à l'administration de contrôler le respect des engagements pris par les bailleurs et de contenir tout risque de détournement préjudiciable aux intérêts de l'Etat : les travaux restent soumis au taux normal, mais cette TVA est déductible et, lors de l'achèvement de

---

logements. Le pourcentage de subvention est lié, en particulier, à la nature du logement et à son implantation géographique.

l'immeuble, les bailleurs procèdent à une « **livraison à soi-même** », qui supporte une TVA à 5,5% non déductible (charge définitive). En cas de non-respect des engagements initiaux, la livraison à soi-même est taxée à 20,6% [(94)].

Dans le cas présent, le mécanisme est identique à une réserve près : il est précisé que les livraisons à soi-même constituent « *des opérations occasionnelles* ». Cette mention est importante. En application du second alinéa du 2 du I de l'article 271 du code général des impôts, le droit à déduction prend naissance, en matière de TVA, au moment où la taxe déductible devient exigible chez le redevable. Toutefois, « *les personnes qui effectuent des opérations occasionnelles soumises à la TVA n'exercent le droit à déduction qu'au moment de la livraison* ».

Ainsi, le propriétaire-bailleur d'un logement conventionné subventionné par l'ANAH continuera à supporter une TVA à 20,6% non déductible tout au long de la réalisation des travaux, à la différence, par exemple, des sociétés d'HLM. Ce n'est qu'à l'achèvement des travaux, lors de la livraison à soi-même, qu'il pourra imputer sur la TVA à 5,5% due au titre de cette opération la TVA à 20,6% supportée au titre des travaux d'amélioration [(95)].

• **Le deuxième alinéa du paragraphe I** du présent article soumet donc à la TVA les livraisons à soi-même des travaux d'amélioration réalisés

---

([94]) Pour une description plus détaillée de la mise en oeuvre du mécanisme de la livraison à soi-même appliqué au cas du logement social, on pourra se reporter aux commentaires de l'article 10 du projet de loi de finances pour 1997 (rapport n° 3030, pages 228 et suivantes), et de l'article 11 du projet de loi de finances pour 1998 (rapport n° 305, pages 193 et suivantes).

([95]) Cette différence de traitement se justifie, bien sûr, par le fait que dans le cas présent, le bailleur est une personne privée, et les travaux d'une ampleur relativement limitée au regard des opérations mises en chantier par une société d'HLM. Au premier abord, il peut sembler que le bailleur privé subira, en comparaison, une perte de trésorerie en ne pouvant pas déduire la TVA qu'il supporte au fur et à mesure de la réalisation des travaux. Mais ce jugement doit être nuancé. En effet, il n'aurait pu mettre en oeuvre ce droit à déduction que selon les règles relatives aux remboursements de crédits de la taxe déductible non imputable fixées aux articles 242 OA et suivants de l'annexe II au code général des impôts, qui auraient été complexes et contraignantes pour des personnes physiques réalisant des opérations limitées (présentation d'une demande de remboursement, rythme trimestriel, montant minimum de 5.000 francs ...). Considéré comme un redevable occasionnel, le propriétaire du logement pourra donc obtenir le remboursement de son crédit, à l'occasion de la livraison, dans les mêmes conditions que celles qui sont appliquées aux entreprises qui perdent leur qualité de redevable de la TVA : le crédit de taxe déductible fera l'objet d'un remboursement pour son montant total (article 242 OG de l'annexe II au code général des impôts).

par les propriétaires de logements qui bénéficient d'une subvention de l'ANAH (article R 321-4 du code de la construction et de l'habitation) et qui font l'objet d'un conventionnement avec l'Etat (article L. 351-2-4° du code de la construction et de l'habitation).

• **Le troisième alinéa du paragraphe I** précise que ces livraisons à soi-même constituent des opérations occasionnelles.

• **Le paragraphe II** prévoit une simple mesure de coordination.

• **Le paragraphe III** dispose que le fait générateur de la taxe se produit au moment de l'achèvement de l'ensemble des travaux, et au plus tard dans les deux ans de la date de la décision d'attribution d'une subvention de l'ANAH.

• **Le paragraphe IV** soumet la livraison à soi-même au taux réduit de la TVA (5,5%).

• **Le paragraphe V** prévoit que, dans l'hypothèse où les travaux ne porteraient pas sur des logements sociaux au sens du présent article, le bénéfice du taux réduit serait remis en cause. L'article 284 du code général des impôts est donc modifié de façon à spécifier que toute personne qui a été autorisée à soumettre au taux réduit de 5,5% des livraisons à soi-même de travaux d'amélioration mentionnés au 7° *ter* de l'article 257 est tenue au paiement du complément d'impôt lorsque le logement n'est pas affecté à la location dans les conditions prévues au 4° de l'article L. 351-2 du code de la construction et de l'habitation.

La mise en oeuvre de cette mesure, dont le coût a été évalué à 200 millions de francs sur la base des estimations statistiques précédemment évoquées (voir *supra*), apparaît tout à fait légitime. On peut cependant s'interroger sur la complexité du dispositif proposé pour des personnes physiques ne réalisant que des opérations ponctuelles, ainsi que sur la charge que va représenter la présentation d'une dizaine de milliers de demandes de remboursement par an, établies, de surcroît, par des personnes peu averties du mécanisme de la livraison à soi-même.

*
* *

La Commission a examiné un amendement de M. Charles de Courson visant à étendre le taux réduit de la TVA à l'ensemble des travaux réalisés dans les logements locatifs bénéficiant de l'aide personnalisée au logement (APL), que ceux-ci bénéficient ou non d'une subvention de l'ANAH.

M. Charles de Courson a jugé que la mesure proposée par le Gouvernement se heurterait à d'importantes difficultés de mise en oeuvre, puisqu'il faudrait distinguer la part de travaux éligible aux interventions de l'ANAH et celle n'en relevant pas. Il a jugé nécessaire une conception plus extensive de la réduction du taux de la TVA sur les travaux d'amélioration de l'habitat.

Votre Rapporteur général a estimé que le dispositif proposé par le Gouvernement avait le mérite de la simplicité. Il a expliqué que l'ensemble des travaux subventionnés par l'ANAH et conventionnés au titre de l'APL seraient assujettis au taux réduit de la TVA.

M. Charles de Courson a précisé que le double critère retenu, à savoir une aide de l'ANAH et un conventionnement au titre de l'APL, débouchait sur un dispositif passablement restrictif eu égard à l'objectif d'amélioration de l'habitat dans le secteur du logement conventionné. Il a insisté sur le fait que la personne qui commandera les travaux devra obtenir un certificat de l'ANAH préalablement à leur réalisation, afin de pouvoir bénéficier du taux réduit de la TVA.

Après que **votre Rapporteur général** eut rappelé que la mesure était étroitement complémentaire de celle adoptée en 1997 en faveur des travaux effectués dans les HLM, la Commission a *rejeté* cet amendement.

La Commission a ensuite *adopté* un amendement rédactionnel de votre Rapporteur général (**amendement n° I-28**), puis l'article 22 ainsi modifié.

*
* *

Articles additionnels après l'article 22

Assujettissement à la TVA des prestations fournies par les parcs résidentiels de tourisme.

Texte de l'article additionnel :

I.- L'article 261-D du code général des impôts est complété par un alinéa ainsi rédigé :

« d. Aux prestations d'hébergement fournies dans les parcs résidentiels de tourisme classés, lorsque ces derniers sont destinés à l'hébergement des touristes et qu'ils sont loués par un contrat d'une durée d'au moins neuf ans à un exploitant, dans les conditions fixées par un décret en Conseil d'Etat ».

II.- La perte de recettes pour l'Etat est compensée par un relèvement à due concurrence des droits prévus aux articles 575 et 575 A du code général des impôts.

Observations et décision de la Commission :

La Commission a examiné deux amendement similaires, l'un de votre Rapporteur général, l'autre de M. Michel Bouvard, assujettissant à la TVA les prestations fournies par les parcs résidentiels de tourisme.

Ces propositions tendent à mettre en place un régime fiscal qui soit susceptible de faciliter une rénovation de l'immobilier touristique devenue urgente, en raison de la dégradation qui frappe ce secteur et des conséquences de ce phénomène sur la fréquentation.

Les causes de cette situation sont connues :

– une offre importante de logements touristiques, destinée à faire face à la progression très rapide de la demande de loisirs, a été constituée en moins de deux décennies (1960/1980), mais selon les normes de l'époque et en visant avant tout un objectif quantitatif plutôt que qualitatif ;

– cette offre a été essentiellement financée par les apports de particuliers, dans un contexte de prix relativement élevés ;

– ces locaux étaient davantage destinés à des usages privés (résidences secondaires) que professionnels, la mise sur le marché apparaissant malgré tout suffisante en raison de la croissance en volume du parc ;

– la rénovation, la mise aux normes nouvelles, voire l'entretien, ont été insuffisants, ce qui explique la dégradation de la qualité des logements et des parties communes des copropriétés.

La situation est désormais préoccupante. Elle affecte, à des degrés divers, la majeure partie des stations de montagne et du littoral, mais aussi un immobilier de loisir plus diffus. Elle se traduit déjà, globalement, par un déficit d'image, une diminution des taux de remplissage dans les stations les plus concernées, et par des pertes de marché par rapport à des destinations où les hébergements mis à disposition des touristes sont plus récents, plus modernes et gérés de façon plus professionnelle.

Le principe qui sous-tend le dispositif proposé par le présent article additionnel, qui ne constitue toutefois que « la partie fiscale » d'une réforme de plus grande envergure, est le suivant : **la rénovation de l'immobilier touristique doit être financée par la mise sur le marché, de façon commerciale et professionnelle, de locaux privés améliorés ou réhabilités.**

• Une nouvelle catégorie d'établissement d'hébergement touristique serait donc créée : **les parcs résidentiels de tourisme**, constitués de locaux d'habitation meublés, dont les propriétaires ont conclu avec l'exploitant du parc un contrat de location d'une durée de neuf ans au minimum, qui ont fait l'objet d'une réhabilitation immobilière et qui sont proposés à la clientèle pour une location saisonnière.

La création des parcs résidentiels de tourisme relève néanmoins du domaine réglementaire.

• Au même titre que les trois autres catégories d'hébergement commercial et professionnel touristique (les hôtels classés, les résidences de tourisme et les résidences parahôtelières), **les prestations d'hébergement fournies dans les parcs résidentiels de tourisme classés seraient soumises à la TVA, afin de permettre la récupération de la taxe supportée en amont sur les travaux de rénovation.**

C'est l'objet du présent article additionnel.

Bien sûr, il peut sembler prématuré de fixer le régime de TVA afférent à des opérations réalisées par une catégorie d'établissement touristique qui n'a pas encore été créée. Mais la réforme ne doit plus tarder et il conviendra donc que le Gouvernement compléte cette première étape

dans les plus brefs délais, à travers le décret prévu au second alinéa du présent article additionnel.

Par ailleurs, il conviendra de redéfinir les modalités selon lesquelles les collectivités locales pourront intervenir financièrement dans ces actions de rénovation, leur participation semblant indispensable, compte tenu de l'ampleur des actions envisagées.

*
* *

Votre Rapporteur général a insisté sur l'intérêt de la mesure pour faciliter la réhabilitation du patrimoine immobilier touristique.

La Commission a *adopté* l'amendement de votre Rapporteur général **(amendement n° I-29)**, celui de M. Michel Bouvard ayant été considéré comme satisfait.

*
* *

Assujettissement au taux réduit de la TVA des travaux d'amélioration et d'entretien dans l'habitat.

Texte de l'article additionnel :

I.- Il est inséré, après l'article 278 sexies du code général des impôts, un article 278 sexies A ainsi rédigé :

« Art. 278 sexies A. I.- La taxe sur la valeur ajoutée est perçue au taux réduit de 5,5% en ce qui concerne les travaux de grosses réparations, d'amélioration, d'entretien et de revêtement des surfaces, portant sur des immeubles ayant fait l'objet d'une déclaration d'achèvement ».

II.- Les modalités d'application du I sont fixées par un décret en Conseil d'Etat.

II.- Les articles 85 de la loi de finances pour 1997 et 74 de la loi de finances pour 1998 sont abrogés à compter de l'imposition des revenus de l'année 1999.

III.- La perte de recettes pour l'Etat est compensée, pour moitié, par un relèvement des taux prévus à l'article 219 du code général des impôts, et pour l'autre moitié, par un relèvement des droits prévus aux articles 575 et 575 A du code général des impôts.

Observations et décisions de la Commission :

La Commission a ensuite examiné deux amendements, l'un de votre Rapporteur général, l'autre de M. Laurent Dominati, tendant à assujettir au taux réduit de la TVA les travaux d'amélioration et d'entretien réalisés dans l'habitat.

L'opportunité d'une telle initiative est parfaitement fondée au regard de l'analyse économique qui révèle les vertus de ce secteur pour une mesure de relance de l'activité. En raison de son fort contenu en main d'oeuvre, de la sensibilité de la demande au niveau des prix et de l'ampleur supposée du travail dissimulé (qui est susceptible de réduire indirectement le coût budgétaire d'une baisse des charges et/ou de la fiscalité pesant sur ce secteur), l'effet multiplicateur est particulièrement sensible.

Ce raisonnement, conjugué avec un souci de justice sociale, sous-tendait d'ailleurs deux dispositions de la loi de finances pour 1998 destinées à

soutenir les travaux de construction, d'amélioration ou d'entretien dans l'habitat :

– une mesure en matière de TVA : l'assujettissement au taux réduit des opérations de rénovation et d'amélioration dans le logement social (au même titre que les opérations de construction depuis la loi de finances pour 1997). Le présent projet de loi de finances propose d'ailleurs de compléter ce dispositif en assujettissant également au taux réduit les travaux réalisés par des bailleurs privés bénéficiant d'une subvention de l'ANAH et portant sur des logements conventionnés au titre de l'APL (article 22) ;

– une mesure utilisant l'impôt sur le revenu : l'institution d'un crédit d'impôt pour certains travaux d'entretien (une réduction d'impôt pour grosses réparations, amélioration et ravalement ayant été mise en place par la loi de finances pour 1997).

Une baisse de la TVA sur les travaux d'amélioration et d'entretien constituerait donc une véritable mesure de relance. Elle se heurte néanmoins à des objections sur le plan budgétaire et juridique.

• Sur le plan budgétaire, l'impact d'une telle mesure est estimé, selon les cas, à des montants compris entre 15 et 20 milliards de francs. Néanmoins, le coût serait, en réalité, beaucoup plus faible.

En premier lieu, la suppression corrélative des mécanismes existants en matière d'impôt sur le revenu (réduction et crédit d'impôt sur le revenu) réduirait ce montant de plus de 5 milliards de francs, avec, il est vrai, un décalage dans le temps d'une année.

Par ailleurs, il conviendrait de tenir compte de deux effets qui sont susceptibles de réduire encore ce coût :

– un effet « volume », la baisse de la TVA étant susceptible d'accroître la demande et, partant, l'activité et l'emploi ;

– un effet « réduction du travail dissimulé », qui serait sans aucun doute important.

• Cette mesure serait, par ailleurs, contraire aux engagements communautaires de la France.

Au regard de la législation européenne, le taux réduit de la TVA (5,5%) ne peut, en effet, s'appliquer qu'aux livraisons de biens et aux

prestations de services visées à l'annexe H de la sixième directive. En matière d'habitat, cette possibilité est donc limitée, en application du paragraphe 9 de l'annexe précitée, à « *la livraison, construction, rénovation et transformation de logements fournis dans le cadre de la politique sociale* ».

Néanmoins, le dogme de l'intangibilité du droit communautaire n'est plus aussi solide que par le passé.

Le Conseil européen extraordinaire pour l'emploi, qui s'est tenu à Luxembourg en novembre 1997, a engagé, à l'initiative de la France, une démarche visant à placer la lutte contre le chômage au coeur des priorités européennes. Cette volonté des Etats membres a conduit la Commission à envisager, dans une communication au Conseil, « *de permettre, à titre expérimental, un taux réduit de TVA, au lieu du taux normal, à la prestation de certains services considérés comme étant à forte intensité de main d'oeuvre* » [(96)].

Plusieurs limites encadrent cette évolution possible. Il devra s'agir, tout d'abord, de services à haute intensité de main d'oeuvre (peu qualifiée), fournis directement aux consommateurs finals. Un lien fort devra exister entre réduction des prix, d'une part, et augmentation de la demande et de l'emploi, d'autre part. Ces services devront être à prédominance locale et l'application du taux réduit ne devra pas entraîner de distorsion de concurrence. La mesure devra avoir un impact budgétaire circonscrit. L'application ou non du taux réduit devra être optionnelle pour les Etats et l'expérience aura une durée limitée à trois ans.

La Commission a donc proposé que les Etats choisissent parmi les catégories suivantes :

– les services de réparation de biens meubles corporels (y compris les bicyclettes, mais à l'exception des autres moyens de transport) ;

– **la rénovation et la réparation de logements** (constructions neuves exceptées) ;

– les parcs de loisirs, les services de nettoyage et de blanchisserie et les services de proximité tels que l'aide à domicile, les soins à la jeunesse, aux handicapés ou aux personnes âgées.

([96]) Communication de la Commission au Conseil sur la possibilité d'un taux de TVA réduit sur les services à forte intensité de main-d'oeuvre à titre expérimental et sur base optionnelle, 12 novembre 1997, SEC (97) 2089 final.

En tout état de cause, il est précisé que la mesure ne concerne pas les livraisons de biens. Par ailleurs, la Commission a indiqué, à plusieurs reprises, que la restauration était également hors de son champ d'application.

Dans une résolution du 17 septembre dernier, le Parlement européen a approuvé cette orientation, tout en demandant, plus largement, une actualisation de la liste des biens et services qui peuvent être soumis au taux réduit, figurant à l'annexe H à la sixième directive.

Le Gouvernement français approuve, officiellement, la proposition de la Commission. Jusqu'à présent, il a néanmoins essentiellement défendu l'idée d'une baisse de la TVA sur les « services à la personne », qui figure dans son « plan national d'action pour l'emploi ».

Cette notion de « services à la personne » doit encore être précisée, mais d'ores et déjà, on peut indiquer qu'il s'agit des services rendus aux personnes physiques, à leur domicile, par des travailleurs mis à leur disposition par des structures intermédiaires, associations ou, surtout, entreprises. Sont visées, par exemple, les tâches ménagères ou familiales, ou l'assistance aux personnes âgées ou handicapées. Il s'agit, incontestablement, d'un secteur potentiellement porteur, en termes d'activité et d'emploi. De nombreuses entreprises seraient prêtes à y investir, sous réserve d'une rentabilité suffisante : celle-ci ne pourrait être assurée sans une baisse de TVA, d'autant que le secteur associatif, très présent sur le marché, n'y est pas assujetti, dans la plupart des cas.

L'opportunité de défendre une telle proposition n'apparaît pourtant pas évidente :

– on observera, en premier lieu, que son impact serait limité. Les entreprises sont en effet très peu présentes dans le secteur des emplois familiaux et, de fait, le coût de cette baisse de TVA serait extrêmement faible : de l'ordre de 10 millions de francs sur la base de certains éléments chiffrés dont a pu disposer votre Rapporteur général [(97)] ;

– certes, on peut penser que la faiblesse de cette présence s'explique en partie par les distorsions qui existent sur ce marché, par rapport aux associations soumises à la taxe sur les salaires et, plus encore, par rapport aux particuliers employeurs qui ne sont assujettis ni à la TVA, ni à la taxe sur

(97) En juin 1998, 63 entreprises étaient présentes sur ce marché et ont servi 25 000 heures de prestations aux ménages. Les associations prestataires ont fourni 6,437 millions d'heures. Quant aux particuliers-employeurs, ce sont quelques 8,4 millions d'heures de prestations qui leur ont été servies, dont 6,1 millions via des associations mandataires.

les salaires. Mais dans ces conditions, il est certain qu'une progression de la présence des entreprises dans ce secteur exercerait un effet d'éviction par rapport à une offre associative qui, pourtant, remplit bien sa fonction.

Dès lors, il apparaît clairement qu'une baisse de la TVA sur les travaux dans le bâtiment serait une initiative d'une toute autre ampleur. On peut donc penser que c'est ce dossier qui doit être défendu, de façon prioritaire, par le Gouvernement français, au niveau communautaire : l'obtention d'une autorisation formelle permettra, sous réserve des marges budgétaires qui seront alors disponibles, de mettre en oeuvre cette mesure qui aura certainement un impact très important en termes de soutien de l'activité intérieure.

*
* *

Votre Rapporteur général a préalablement déclaré qu'il revenait au Parlement d'établir la liste des priorités en matière de réduction du taux de la TVA, cet exercice étant limité par deux contraintes, celle du droit communautaire, et celle de ne pas dépasser une certaine enveloppe financière.

Evoquant la question communautaire, il a rappelé que la Commission européenne avait ouvert une réflexion sur la réduction du taux de la TVA en faveur des secteurs à forte intensité de main d'oeuvre, à l'initiative de M. Mario Monti, Commissaire européen, dans le cadre d'une communication au Conseil pour l'emploi, tenu à Luxembourg en novembre 1997. Il a indiqué que, parmi les secteurs proposés par la Commission, le Gouvernement avait retenu celui des services à domicile, mais que ce choix lui semblait contestable, le champ de la mesure étant difficile à cerner avec précision et le dispositif envisagé risquant d'évincer une offre associative qui remplit parfaitement sa fonction.

Votre Rapporteur général a donc jugé qu'une initiative claire devait être prise par la Commission des finances, afin que le Gouvernement soit conduit à proposer une autre priorité que celle qu'il retient actuellement.

Apportant des éléments sur la portée de son amendement, votre Rapporteur général a indiqué que celui-ci se traduirait par une perte de recettes brute d'environ 20 milliards de francs, mais que 5 à 7 milliards de francs seraient repris du fait de l'abrogation de dispositifs existants en matière de réduction

et de crédit d'impôt pour certains travaux de réparation et d'entretien et qu'en outre, les recettes de TVA augmenteraient vraisemblablement du fait d'un « effet volume » lié à une augmentation de l'activité et grâce à une réduction du travail clandestin.

Concluant son intervention, votre Rapporteur général a insisté sur le fait que le dispositif qu'il proposait n'était pas compatible, dans l'immédiat, avec les règles européennes, mais que son adoption était un préalable nécessaire à l'engagement d'une négociation au niveau communautaire.

Après avoir jugé cet amendement sympathique, **M. Charles de Courson** a rappelé que l'hypothèse d'une réduction de la TVA en contrepartie de la suppression de certaines aides au logement était évoquée depuis une dizaine d'années. Il a craint que les différences entre le champ d'application de l'amendement et celui des aides au logement implicitement supprimées ne conduisent à créer une situation paradoxale où certains ménages seraient bénéficiaires de la mesure nouvelle alors que d'autres foyers verraient les aides dont ils bénéficient disparaître sans trouver de contrepartie équivalente dans la baisse de la TVA.

M. Alain Barrau a estimé que la proposition de votre Rapporteur général était non seulement intellectuellement sympathique, mais également politiquement très importante, et qu'elle constituait une deuxième étape après la baisse du taux de la TVA sur les travaux dans le logement social. S'agissant de la question communautaire, il a rappelé que les règles européennes pouvaient changer dès lors qu'une volonté politique claire s'exprimait au niveau du Conseil de l'Union européenne.

M. Gilles Carrez a apporté son soutien à l'amendement de votre Rapporteur général, estimant qu'il était le complément des dispositions précédemment adoptées sur la réduction du taux de TVA pour les travaux effectués dans le parc social. Il a jugé qu'une baisse du taux de TVA sur les travaux d'entretien des logements serait, en outre, favorable à l'activité d'un secteur riche en emploi et ferait reculer le travail clandestin. Il a cependant souligné que sa compatibilité avec les règles communautaires, mais également avec les contraintes budgétaires, était des plus incertaine. Il s'est demandé si cette initiative ne révélait pas l'existence d'une marge de manoeuvre de 15 à 20 milliards de francs dans le cadre du projet de loi de finances pour 1999.

M. Jean-Pierre Brard a estimé que la question de la réduction du taux de la TVA sur de tels travaux devrait relever de la compétence nationale au regard du principe de subsidiarité. Il a estimé que la proposition de votre Rapporteur général offrait l'avantage d'être simple et lisible, ce qui permettait d'adresser un signal clair aux familles comme aux entreprises. Il a

jugé intéressantes ses conséquences éventuelles sur l'emploi et sur le financement des régimes sociaux, rappelant que l'absence de diminution des effectifs dans le BTP au premier semestre 1998, phénomène qui ne s'était pas vu depuis plusieurs années, devait être mise en relation avec les dispositions fiscales adoptées en 1997.

Concluant son intervention, il a déclaré que l'amendement de votre Rapporteur général allait dans le sens d'une nécessaire transparence et simplification de la législation, ce qui devrait contribuer à réduire la fraude fiscale.

M. Marc Laffineur s'est déclaré favorable à la disposition proposée par votre Rapporteur général, jugeant qu'elle permettrait de créer des emplois dans un secteur d'activité important. S'agissant du travail clandestin, il s'est cependant interrogé sur l'efficacité de la mesure, cette pratique n'étant pas seulement liée à la question de la TVA.

M. Pierre Méhaignerie a estimé que l'amendement de votre Rapporteur général était euro-compatible, puisqu'il n'introduisait pas de distorsion de concurrence. Afin d'appuyer cette opinion, il a rappelé la négociation menée en son temps par MM. Jacques Barrot et Franck Borotra, membres du Gouvernement de M. Alain Juppé, sur l'allégement des charges sociales sur les bas salaires.

Evoquant l'importance de la perte de recettes pour l'Etat, il a jugé que celle-ci devait conduire à se poser la question d'un arbitrage entre une baisse de la TVA, une réduction des charges sociales sur les bas salaires dans l'industrie et une réduction de l'impôt sur le revenu. Il a demandé à votre Rapporteur général si la mesure proposée ne conduirait pas, en contrepartie, à une diminution significative des aides au logement et notamment de l'APL.

M. Gilbert Gantier a également jugé cet amendement sympathique, mais a relevé qu'un certain nombre de questions techniques n'étaient pas réglées. Il a souhaité savoir si une concertation avait été menée avec le Gouvernement. Il s'est ensuite demandé si une réduction du taux normal de la TVA ne serait pas plus pertinente, eu égard à son impact sur l'ensemble des activités.

Répondant aux intervenants, **votre Rapporteur général** a précisé que la mesure qu'il proposait était clairement euro-incompatible, et qu'elle devait, à ce stade, s'interpréter comme un appel en faveur d'un secteur devant être reconnu comme prioritaire dans le cadre des négociations en cours au niveau communautaire sur la possibilité de baisser la TVA sur les activités à forte intensité de main d'oeuvre. Il a de nouveau jugé que le choix du Gouvernement en faveur des services à domicile n'était pas le plus pertinent.

Il a rappelé que l'impact budgétaire d'une baisse d'un point de taux normal était de l'ordre de 28 milliards de francs. Il a ajouté que le coût brut de la mesure qu'il défendait serait d'environ 20 milliards de francs, mais que la dépense fiscale nette pourrait s'établir autour de 10 milliards de francs seulement, compte tenu de la suppression corrélative des dispositifs existants en matière d'impôt sur le revenu et des effets d'une telle initiative sur l'activité.

Il a ensuite insisté sur le fait que la disposition proposée par l'amendement n'était pas susceptible d'être mise en oeuvre immédiatement, en raison de son incompatibilité avec les règles communautaires, mais qu'il convenait de faire prendre au Gouvernement un engagement clair en faveur d'un secteur que la Commission des finances jugeait prioritaire.

Il a ajouté qu'à défaut d'application immédiate, il proposait, par un second amendement, en quelque sorte complémentaire, de porter, à partir du 15 octobre prochain, de 15 à 20%, et de 10 à 20.000 francs, le taux et le plafond du crédit d'impôt pour dépenses d'entretien institué en 1997. Il a précisé que cette mesure aurait un impact budgétaire d'environ 1,8 milliard de francs en année pleine, s'ajoutant au 1,4 milliard de francs correspondant au coût du dispositif actuellement en vigueur. Il a considéré qu'il était, en effet, important d'adopter et de mettre en oeuvre dès à présent une mesure significative avant même que les résultats de la négociation qui sera menée au niveau communautaire sur la réduction de la TVA n'aboutisse.

M. Pierre Méhaignerie s'est déclaré surpris de cet amendement, l'estimant contradictoire avec la politique défendue par Mme Martine Aubry, ministre de l'emploi et de la solidarité, en faveur d'une baisse des charges sociales. Il s'est également inquiété du coût de cette mesure.

Le Président Augustin Bonrepaux a rappelé que l'amendement présenté par votre Rapporteur général était un amendement d'appel, peu susceptible de faire l'objet d'une mise en œuvre immédiate en raison de son incompatibilité avec la réglementation communautaire. Il a fait valoir que, dans cette hypothèse, l'adoption de l'amendement tendant à renforcer le crédit d'impôt octroyé au titre des dépenses d'entretien de l'habitation principale permettra une baisse immédiate de la fiscalité pesant sur ces travaux.

M. Gilles Carrez a contesté la lisibilité d'une telle démarche, faisant valoir qu'elle aboutirait, dans un premier temps, à doubler le crédit d'impôt en faveur des dépenses d'entretien puis, dans un second temps, à substituer à ce dispositif une baisse de la TVA. Il a souligné que de telles mesures risquaient d'être mal comprises dans l'opinion publique.

M. Marc Laffineur a, au contraire, renouvelé son accord avec la proposition de votre Rapporteur général.

Votre Rapporteur général a tenu à préciser, en réponse à M. Pierre Méhaignerie, que ses propositions n'affecteraient nullement l'équilibre du budget. Puis il a rappelé de manière succincte l'économie des deux amendements. Il a fait observer que des négociations étaient actuellement en cours au niveau communautaire, afin d'autoriser une baisse de la TVA au taux réduit sur les services à forte intensité de main d'oeuvre. Compte tenu des délais et des enjeux de telles négociations, il a estimé peu probable que le Conseil de l'Union européenne adopte cette mesure dès 1999. Mais, en raison de l'opportunité d'une telle mesure, il a estimé nécessaire d'adresser un message clair au Gouvernement, afin, d'une part, que celui-ci s'engage très fortement dans les négociations en cours au niveau communautaire et, d'autre part, privilégie une baisse ciblée du taux de TVA, non pas sur les services à domicile, mais sur les travaux d'entretien des logements.

Dans l'attente d'une décision du Conseil de l'Union européenne, il a souhaité que la représentation nationale se prononce pour une amplification du dispositif de crédit d'impôt adopté l'année précédente, faisant valoir que cette décision aurait des effets immédiats. Il a également souligné le coût relativement réduit de cette mesure, évalué à 200 millions de francs en exécution pour les mois de novembre et décembre 1998, avec un coût en année pleine de 1,8 milliard de francs, ce qui représentera, pour l'an 2000, en tenant compte de l'impact des mesures adoptées en 1997, un coût total de l'ordre de 3,2 milliards de francs.

La Commission a *adopté* l'amendement de votre Rapporteur général **(amendement n° I-30**), l'amendement de M. Laurent Dominati ayant été retiré.

*
* *

Majoration du crédit d'impôt pour les dépenses d'entretien.

Texte de l'article additionnel :

I.- Il est inséré, après le I de l'article 200 ter du code général des impôts, un II ainsi rédigé :

« II. Pour les travaux réalisés à compter du 15 octobre 1998, les montants mentionnés au deuxième alinéa du I du présent article sont doublés, et le pourcentage mentionné au troisième alinéa du I est porté à 20%, sans que le crédit d'impôt ouvert au titre des dépenses payées en 1998 ne puisse excéder le montant qui aurait résulté d'une application de ces nouvelles dispositions sur l'ensemble de l'année».

II.- La perte de recettes est compensée par la majoration à due concurrence des droits prévus aux articles 575 et 575 A du code général des impôts.

Observations et décisions de la Commission :

La Commission a examiné un amendement présenté par votre Rapporteur général, tendant à renforcer le caractère incitatif du crédit d'impôt instauré, dans le cadre de la loi de finances pour 1998, au titre des dépenses d'entretien afférentes à l'habitation principale.

• Le crédit d'impôt porte sur les dépenses d'entretien ou de revêtement des surfaces, autres que celles qui ont le caractère de dépenses locatives au sens de la législation relative aux rapports locatifs, engagées par les contribuables, entre le 1er janvier 1998 et le 31 décembre 2000, au titre de leur habitation principale.

• Le montant des travaux pris en compte est plafonné à 5.000 francs pour une personne célibataire, veuve ou divorcée, et à 10.000 francs pour un couple marié soumis à imposition commune. Cette somme est majorée de 500 francs par personne à charge, 750 francs pour le second enfant et 1.000 francs par enfant à partir du troisième.

• Le crédit d'impôt, qui a été en partie institué pour contourner l'impossibilité, au regard du droit communautaire, d'assujettir ces travaux au taux réduit, est égal à 15% du montant des dépenses, ce qui correspond, précisément, au différentiel entre le taux réduit et le taux normal de TVA.

• Lorsque le crédit d'impôt excède l'impôt dû, l'excédent est restitué : **il bénéficie donc également aux ménages non imposables.**

Ce dispositif peut faire l'objet de deux critiques.

En premier lieu, on note que les différences entre les montants fixés pour la réduction d'impôt pour grosses réparations et le crédit d'impôt pour dépenses d'entretien est une source de complexité, que ce soit au niveau :

– du plafond des dépenses éligibles : 5.000 francs (célibataire)/10.000 francs (couple marié) pour l'entretien, 20.000 francs/40.000 francs pour les gros travaux ;

– des montants supplémentaires par personne à charge : 500 francs/750 francs/1.000 francs pour l'entretien, 2.000 francs/2.500 francs/3.000 francs pour les gros travaux ;

– du taux du crédit ou de la réduction d'impôt : 15% pour l'entretien, 20% pour les gros travaux.

Par ailleurs, les seuils retenus pour le crédit d'impôt sont trop bas pour que le dispositif ait un effet très significatif sur l'activité.

C'est pourquoi, à défaut de pouvoir agir immédiatement par le biais de la TVA, le présent article additionnel propose de doubler le plafond des dépenses ouvrant droit à ce crédit d'impôt (de 5.000 francs à 10.000 francs pour une personne célibataire, veuve ou divorcée, et de 10.000 francs à 20.000 francs pour un couple marié). Par ailleurs, il porte de 15% à 20% la part des dépenses prises en charge au titre du crédit d'impôt, ce pourcentage devenant ainsi identique à celui en vigueur pour les grosses réparations.

Afin d'éviter que l'annonce de cette mesure ne conduise certains ménages à différer les travaux qu'ils envisagent jusqu'après le 1er janvier 1999, il est proposé que ce dispositif s'applique aux travaux réalisés à compter du 15 octobre 1998.

*
* *

M. Philippe Auberger a félicité votre Rapporteur général de cette initiative, rappelant qu'il avait lui-même jugé insuffisant le dispositif instauré l'année

dernière. Il a toutefois fait observer que cette mesure n'aurait d'impact que pour les deux derniers mois de l'année 1998.

La Commission a *adopté* cet amendement **(amendement n° I-31)**.

*
* *

Elle a ensuite examiné un amendement de M. Christian Cuvilliez, visant à ramener à 5,5% le taux de TVA applicable aux services funéraires.

M. Christian Cuvilliez, après avoir rappelé le caractère récurrent de cette proposition, a souligné que celle-ci répondait à une demande émanant tant des entreprises concernées que des particuliers, pour diminuer le coût des prestations précitées.

Après avoir exprimé son accord avec l'économie générale de cette proposition, **votre Rapporteur général** a proposé de ne pas retenir cet amendement, en raison de son coût budgétaire.

La Commission a *rejeté* cet amendement.

Puis elle a examiné trois amendements proposant de baisser la TVA sur le droit d'utilisation des installations sportives, présentés respectivement par MM. Marc Laffineur, Christian Cuvilliez et Philippe Auberger.

M. Marc Laffineur a fait observer que cette proposition aurait un impact certain sur le développement des activités sportives, tout en n'ayant que peu d'impact sur l'équilibre budgétaire en raison des économies qu'elle générerait en matière de soins, le sport étant réputé stimuler la santé de chacun.

MM. Christian Cuvilliez et **Philippe Auberger** ont également souligné l'intérêt de cette mesure.

Après avoir rappelé qu'il avait, en son temps, également défendu une proposition similaire, **votre Rapporteur général** a émis un avis défavorable, en raison du coût d'une telle mesure, évalué à 500 millions de francs, la jugeant, par ailleurs, moins urgente qu'une baisse de la TVA sur les travaux d'entretien des logements.

La Commission a *adopté* l'amendement de M. Marc Laffineur, ceux de MM. Christian Cuvilliez et Philippe Auberger étant, dès lors, satisfaits.

*
* *

Dans le cadre d'une seconde délibération intervenue, à la demande de votre Rapporteur général, avant le vote sur l'ensemble de la première partie du projet de loi de finances pour 1999, la Commission est revenue sur le vote positif précédemment émis sur cet amendement, qu'elle a donc rejeté.

*
* *

La Commission a examiné trois amendements proposant une baisse du taux normal de TVA :

– le premier de M. Marc Laffineur, abaissant ce taux à 19,6% ;

– le deuxième de M. Gilles Carrez et le troisième de M. François d'Aubert, fixant ce taux à 20%.

M. Marc Laffineur a rappelé que la hausse de la TVA avait été décidée, sous le gouvernement de M. Alain Juppé, à titre transitoire, afin de rééquilibrer les finances publiques et de garantir la participation de la France à la zone euro. Ces objectifs étant désormais atteints, il a jugé opportun de revenir sur cette mesure, faisant par ailleurs valoir que celle-ci s'inscrivait dans le cadre des engagements souscrits par M. Lionel Jospin lors des dernières élections législatives. Il a ajouté que l'adoption d'une telle mesure montrerait à l'opinion publique que les hommes politiques ne s'affranchissent pas de leurs promesses électorales une fois parvenus au pouvoir.

Après avoir considéré que le Gouvernement disposait des marges de manoeuvre nécessaires pour financer une baisse du taux normal de TVA, **M. Gilles Carrez** a relevé que cette mesure servirait de soutien à la demande intérieure et donc à la croissance, ce qui serait opportun au moment où la demande extérieure subit les effets de la dégradation de la conjoncture internationale.

La Commission a *rejeté* ces trois amendements, après que votre Rapporteur général eut fait valoir que des baisses ciblées auraient un impact économique plus important.

La Commission a ensuite examiné un amendement présenté par M. Marc Laffineur, visant à réduire les droits de mutation à titre gratuit en faveur de la transmission du patrimoine en ligne directe.

M. Marc Laffineur a précisé que, chaque année, les droits de mutation sont responsables de plus de 10% des faillites d'entreprises.

La Commission, après avis défavorable de votre **Rapporteur général**, a *rejeté* l'amendement.

Elle a, de même, *rejeté* un amendement de **M. Marc Laffineur**, allant dans le même sens, en faveur des droits applicables aux successions entre époux.

La Commission a *rejeté* deux amendements, le premier de M. Patrick Devedjian, relatif aux droits de succession entre frère et soeur, le second de M. Laurent Dominati, visant à réduire les taux applicables pour les droits de mutation à titre gratuit applicables en ligne collatérale et entre non-parents.

La Commission a ensuite examiné un amendement présenté par **M. Christian Cuvilliez**, relatif à la baisse des droits de mutation à titre gratuit en ligne directe.

Votre Rapporteur général a souligné le coût très élevé de cette mesure.

La Commission a *rejeté* cet amendement.

Elle a également *rejeté deux* amendements de M. Jean-Pierre Brard, visant, l'un à relever l'abattement existant avant calcul des droits dus sur les mutations à titre gratuit, l'autre à relever l'abattement dont bénéficie le conjoint survivant avant perception des droits de mutation à titre gratuit.

La Commission a ensuite examiné un amendement présenté par M. Laurent Dominati, visant à faire passer à 500.000 francs les seuils relatifs à la perception des droits de mutation à titre gratuit sur la part du conjoint survivant, sur la part de chacun des ascendants et sur la part de chacun des enfants vivants ou représentés.

Après avis défavorable de votre **Rapporteur général**, la Commission a *rejeté* cet amendement.

La Commission a *rejeté* un amendement de M. Patrick Devedjian, visant à accorder un abattement de 250.000 francs à chaque héritier, que ce soit en ligne collatérale ou entre parents et non-parents.

La Commission a examiné un amendement présenté par M. Jean-Jacques Jégou, proposant d'augmenter l'abattement existant pour les droits de mutation à titre gratuit en matière de donation aux petits-enfants, le faisant passer de 100.000 à 300.000 francs.

M. Charles de Courson a indiqué qu'il s'agissait de renforcer l'incitation des donations aux petits-enfants, afin qu'ils disposent de ces sommes dans les moments où ils en ont le plus besoin.

Votre Rapporteur général a donné un avis défavorable. La Commission a *rejeté* l'amendement.

*
* *

Article 23

Augmentation des taux de réduction de droits sur les donations.

Texte du projet de loi :

I. L'article 790 du code général des impôts est ainsi rédigé :

" Art. 790. Les donations effectuées conformément aux dispositions du code civil bénéficient sur les droits liquidés en application des dispositions des articles 777 et suivants d'une réduction de 50 % lorsque le donateur est âgé de moins de 65 ans et de 30 % lorsque le donateur a 65 ans révolus et moins de 75 ans. ".

II. Les dispositions du I sont applicables aux donations consenties par actes passés à compter du 1er septembre 1998.

Toutefois, les donations-partages et les donations par deux parents, ou l'un d'entre eux, à leur enfant unique consenties conformément aux dispositions du code civil et par actes passés avant le 1er janvier 1999 bénéficient d'une réduction de 35 % lorsque le donateur est âgé de 65 ans révolus et de moins de 75 ans.

Exposé des motifs du projet de loi :

Afin de favoriser les transmissions anticipées de patrimoines, il est proposé d'unifier les réductions de droits applicables aux donations-partages et donations à enfant unique ou simples et de les porter à 50 % lorsque le donateur est âgé de moins de 65 ans et à 30 % lorsque le donateur a 65 ans révolus et moins de 75 ans.

Observations et décision de la Commission :

Le présent article tend à améliorer les incitations à la transmission anticipée du patrimoine. Un tel dispositif doit être envisagé au regard de la question des transmissions d'entreprises. Comme l'indique le Gouvernement, il faut *« que le transfert du pouvoir de décision soit préparé à l'avance dans le cadre d'une donation plutôt qu'imposé par le décès du dirigeant »*. Mais cette approche économique ne doit pas conduire à faire perdre de vue la

question du rôle des droits de mutations à titre gratuit dans le système fiscal d'ensemble.

I.- Une proposition qui doit être envisagée du point de vue de la réforme des droits de succession et du point de vue de la transmission des entreprises

Les mutations à titre gratuit comprennent :

- les successions par décès. Les droits d'enregistrement perçus à ce titre ont atteint 34,3 milliards de francs en 1997. Cette importante augmentation par rapport à l'année précédente (+27%), outre une importante succession particulière, est due à l'évolution des cours de la Bourse. Les observations faites à propos de l'ISF sur l'augmentation relative de la part mobilière des patrimoines, et sa part croissante à mesure que les patrimoines sont plus importants, valent également pour les droits de succession qui sont, comme l'ISF, un impôt sur l'actif net ;

- les donations entre vifs. Les droits d'enregistrement perçus à ce titre ont atteint 5,44 milliards de francs en 1997. On a pu observer une augmentation du rythme des donations en raison, sans doute, de l'anticipation de l'arrivée à échéance du régime de faveur temporaire applicable lorsque l'ascendant donateur est âgé de moins de 75 ans, avant que cette échéance ne soit prorogée d'une année par l'article 17 de la loi de finances pour 1998.

Les estimations des droits de mutations à titre gratuit contenues dans le fascicule voies et moyens annexé au présent projet de loi de finances s'élèvent :

- pour les successions : à 32 milliards de francs, pour l'estimation révisée pour 1998, et à 34,3 milliards de francs pour 1999 ;

- pour les donations : à 5,9 milliards de francs, selon l'estimation révisée pour 1998, et à 6,3 milliards de francs pour 1999.

PRODUIT DES DROITS DE MUTATIONS À TITRE GRATUIT

(en millions de francs)

	1993	**1994**	**1995**	**1996**	**1997**	**1998 (1)**	**1999 (1)**
Mutations à titre gratuit par décès	24.807	26.006	24.036	27.140	34.308	32.000	34.300
(n/n-1).....	5,1%	4,8%	- 7,58%	12,91%	26,4%	- 6,73%	7,18%
Mutations à titre gratuit entre vifs (donations).....	3.208	3.740	3.860	4.289	5.447	5.900	6.300

(n/n-1).....	- 34,6%	16,6%	3,2%	11,1%	2,7%	8,31%	6,78%
TOTAL	**28.015**	**29.746**	**27.896**	**31.429**	**40.255**	**37.900**	**40.600**
(n/n-1).....		6,18%	- 6,22%	12,66%	28%	- 5,85%	7,12%
Pourcentage dans les droits d'enregistrement	42,16%	43,29%	40,85%	42,96%	49,18%	43,73%	38,90%
Pourcentage par rapport aux impôts directs.....	6,26%	6,71%	5,24%	5,67%	9,45%	7,46%	7,48%

(1) Estimations.

S'ils apparaissent d'un rendement relativement modeste par rapport au produit des impôts directs (6,9% en moyenne), ils demeurent des impôts importants :

- par leur montant en valeur et leur part relative au sein des droits d'enregistrement (de l'ordre de 43% de l'ensemble des droits d'enregistrement, en moyenne, depuis 1993). Une telle importance rend difficile leur réforme. Il est, d'abord, constitutionnellement difficile de trouver des différences objectives de situations entre les héritiers fondées sur la nature des biens transmis. Il en résulte que les mesures d'abaissement doivent être générales, ce qui entraîne un coût important pour les finances publiques ;

- en raison de la sensibilité des citoyens à leur égard et de leur contribution irremplaçable à la réduction des inégalités de fortune. C'est en effet d'abord par l'héritage, que les patrimoines importants se renforcent [(98)].

En matière de droits de mutation, la France affiche de forts taux d'imposition.

(98) Voir le rapport d'information de votre Rapporteur général n° 1065 du 16 juillet 1998 sur la fiscalité du patrimoine, pages 13 à 15.

COMPARAISONS INTERNATIONALES DES DROITS DE SUCCESSION

	Assiette	**Abattements** (a) conjoint survivant (b) enfants (c) frères et soeurs (d) autres	**Barème applicable au conjoint survivant et aux enfants**
FRANCE	Part de chaque héritier	(a) : 330.000 F (b) : 300.000 F (c) : 100.000 F (d) : 10.000 F	≤ 50.000 F ..... 5 % ≤ 100.000 F ..... 10 % (75.000 F pour les enfants) ≤ 200.000 F ..... 15 % (100.000 F pour les enfants) ≤ 3.400.000 F..... 20 % ≤ 5.600.000 F..... 30 % ≤ 11.200.000 F..... 35 % > 11.200.000 F..... 40 %
ALLEMAGNE	Part de chaque héritier	(a) : 2.040.000 F (+ 1.700.000 F) (b) : 1.360.000 F (c) : 68.000 F (d) : 34.000 F	≤ 340.000 F ..... 7 % ≤ 1.700.000 F..... 11 % ≤ 3.400.000 F..... 15 % ≤ 34.000.000 F..... 19 % ≤ 85.000.000 F..... 23 % ≤ 170.000.000 F..... 28 % > 170.000.000 F..... 30 %
ROYAUME-UNI	Ensemble de la succession	2.068.300 F	> 2.068.300 F..... 40 %
ITALIE	Ensemble de la chaque succession et part de chaque héritier si (c) ou (d).	Aucun. Mais tranche à taux 0 dont le seuil varie en fonction du degré de parenté.	≤ 850.000 F ..... 0 % ≤ 1.200.000 F..... 3 % ≤ 1.700.000 F..... 7 % ≤ 2.700.000 F..... 10 % ≤ 5.100.000 F..... 15 % ≤ 10.200.000 F..... 22 % > 10.200.000 F..... 27 %
PAYS-BAS	Part de chaque héritier	(a) 1.666.000 F (b) 47.600 F minimum (c) 4.700 F minimum (d) de 4.700 F à 46.900 F	≤ 119.000 F ..... 5 % ≤ 238.000 F ..... 8 % ≤ 476.000 F ..... 12 % ≤ 952.000 F ..... 15 % ≤ 1.904.000 F..... 19 % ≤ 4.760.000 F..... 23 % > 4.760.000 F..... 27 %

Source : Conseil des impôts, Seizième Rapport.

Mais, parallèlement au régime « de droit commun » marqué par ces forts taux d'imposition, des régimes dérogatoires permettent de diminuer leur portée réelle.

Dans le débat sur la réforme des droits de succession, il faut donc distinguer les taux apparents (c'est-à-dire le taux marginal et taux moyen apparent tels qu'issus du barème strict) et les taux fréquemment pratiqués, notamment sur les grandes successions (c'est-à-dire le taux moyen effectif compte tenu des régimes dérogatoires) [(99)].

Or, ces régimes, puisqu'ils sont complexes, avantagent inévitablement les gestionnaires « avertis », ce qui semble requérir, de plus en plus, des compétences qui ne sont pas spontanément celles du « bon père de famille » cher au code civil. Cette situation est clairement source d'inégalités. Comme le relève le Conseil des impôts, dans son seizième rapport, *« les ménages disposant des plus gros patrimoines sont généralement les mieux informés et les plus à même de réduire le montant des droits qui résultent de la transmission de l'ensemble de leur patrimoine »*.

Les droits de mutation sont d'abord assortis d'abattements portant sur la part de la succession ou de la donation reçue par l'héritier ou le donataire. Le montant de ces abattements n'a pas été actualisé depuis 1992 (abattement de 330.000 francs pour la part reçue par le conjoint, de 300.000 francs pour celle des descendants et des ascendants, de 100.000 francs entre frères et sœurs). Le taux marginal d'imposition a été successivement relevé (15% en 1959, 20% en 1969, 40% depuis 1984), le nombre de tranches passant de trois à sept entre 1959 et 1984. **L'absence de réévaluation des seuils et des abattements à la base a aggravé la pression fiscale**, mais, le Conseil des impôts n'a pas manqué de le relever, **relativement plus au détriment des petites successions** : *« exprimée en francs 1996, la part de l'hériter en ligne directe devient taxable lorsqu'elle dépasse, en 1959, 809.500 francs, en 1969, 554.600 francs et en 1996, 300.00 francs »*.

Les dons manuels déclarés depuis plus de dix ans ne sont pas rapportés à l'occasion d'une donation postérieure et lors du décès du donateur si le donataire figure parmi les successibles. Les dons inférieurs aux abattements personnels (par exemple 330.000 francs pour le conjoint survivant et 300.000 francs pour les enfants) ne sont pas imposés.

A côté de cette approche en terme de réforme fiscale, intervient le souci de la pérennité de l'outil de travail et des emplois et le souci de la transmission des entreprises [(100)].

([99]) Voir l'exemple chiffré ci-après.
([100]) Voir le rapport d'information n° 1065 précité, pages 75 à 78.

Afin d'inciter les contribuables à organiser, de leur vivant, la transmission totale ou partielle de leur patrimoine, tout un ensemble de mesures a été adopté dans les années récentes, qui utilisent le support de la donation pour aboutir à une diminution des droits effectivement pratiqués :

– la réduction des taux applicables aux donations-partages (35% si le donateur est âgé de moins de 65 ans, 25% s'il a entre 65 ans et moins de 75 ans) ;

– l'extension des réductions précitées aux donations à enfant unique ;

– l'institution d'une réduction de droits applicable à toutes les autres donations, dont le taux varie en fonction de l'âge du donateur (25% si le donateur a moins de 65 ans, 15% s'il a entre 65 ans et moins de 75 ans) ;

– l'institution d'un abattement de 100.000 francs pour les donations de grands-parents à petits enfants.

En outre, à titre temporaire, l'ensemble des donations consenties entre le 1er avril 1996 et le 31 décembre 1998, par les donateurs âgés de 65 ans révolus et de moins de 75 ans, aura bénéficié des réductions de droits applicables aux donations réalisées par les donateurs de moins de 65 ans (35% pour les donations-partages et 25% pour les autres donations).

Le régime du paiement fractionné ou différé des droits d'enregistrement a également été modifié, avec la substitution de l'intérêt légal au taux d'intérêt en vigueur, taux déjà lui-même réduit de deux tiers en cas de transmission d'entreprise.

Enfin, un régime temporaire d'évaluation des entreprises, dans la perspective de la transmission entre vifs, prémunit le chef d'entreprise contre la remise en cause, par l'administration fiscale, de l'évaluation de la société ou de l'entreprise, dès lors qu'il s'engage à respecter un cahier des charges. Cette mesure est applicable jusqu'au 31 décembre 1999, date à laquelle elle fera l'objet d'un bilan de mise en œuvre.

On peut donc considérer que le régime de la donation permet aujourd'hui la transmission organisée d'entreprises à qui veut se donner les moyens d'une transition sans heurt. La donation-partage permet, par exemple, la constitution de lots économiquement viables entre les donataires. Un dirigeant d'entreprise ayant plusieurs enfants pourra ainsi donner l'entreprise à l'un de ses enfants et répartir les autres biens entre ses autres enfants.

Du point de vue strictement fiscal, la donation-partage permet, en outre, une importante économie sur les droits de mutation.

L'encouragement à la transmission anticipée des patrimoines constitue, pour votre Rapporteur général, une voie légitime pour aboutir à une réduction des taux de prélèvement, si tous les contribuables peuvent effectivement en bénéficier et non les seuls « initiés ». **Mais il existe certainement une limite au-delà de laquelle serait atteinte la justification même des droits de mutation à titre gratuit, à savoir leur irremplaçable caractère d'impôt au service d'une redistribution effective des patrimoines.**

II.- Le régime actuellement applicable aux donations

En cas de donation, les allégements de droits varient selon l'âge du donateur et la nature juridique de la donation.

Selon la nature juridique de la donation, l'article 790 du code général des impôts distingue, dans sa rédaction actuelle :

- les donations-partages au profit des héritiers présomptifs du donateur (enfants ou descendant au degré successible). Il doit s'agir de donations-partages effectuées conformément à l'article 1075 du code civil, c'est-à-dire constituer des actes par lesquels le père et la mère et les autres ascendants distribuent et partagent leurs biens entre leurs enfants et descendants ;

- les donations simples effectuées par les deux parents ou l'un d'entre eux à leur enfant unique ;

- les autres donations simples.

Les donations-partages et les donations à enfant unique bénéficient du taux d'abattement des droits les plus élevés (dix points de plus que les taux pratiqués pour les autres donations), ce qui favorise la donation familiale. Or le régime de faveur au bénéfice du cercle familial est déjà pris en compte par les abattements et les taux de droits issus de l'application du barème des droits de succession. Le rôle de l'abattement supplémentaire au titre des donations doit être de récompenser la transmission organisée du patrimoine ; peu importe donc la qualité du donataire au regard de cette exigence économique.

En outre, l'effet modérateur sur l'impôt peut encore être accentué en utilisant, par exemple, la possibilité, pour le donateur, de démembrer la

propriété des biens transmis. Lorsque le donateur se réserve l'usufruit des biens transmis, une économie de droits supplémentaire résultera du fait que les droits seront assis sur la seule nue-propriété. Par ailleurs, le donateur peut décider de prendre à sa charge les droits dus au lieu de les laisser à la charge des donataires. Dans ce cas, l'administration admet que cette prise en charge ne donne pas lieu à une perception complémentaire de droits.

Les taux de réduction varient ensuite selon l'âge du donateur pour encourager les donations précoces, c'est-à-dire suffisamment éloignée, en termes d'espérance de vie, de l'âge des successions.

Les taux de réduction de droits applicables aux donations sont fixés en considération de l'âge du donateur à :

- 35% ou 25% lorsque le donateur est âgé de moins de 65 ans, respectivement pour les donations « dans le cercle de famille » et les autres donations ;

- 25% ou 15% lorsque le donateur a 65 révolus et moins de 75 ans, respectivement pour les donations dans le cercle familial ou les autres donations.

Lorsque le donateur a atteint l'âge de 75 ans, les droits ne font plus l'objet d'aucune réduction. L'âge du donateur s'apprécie à la date de l'acte.

Le tableau suivant montre l'économie de droits qui peut résulter de l'organisation de la transmission en prenant l'exemple d'une femme ou d'un homme chef d'entreprise, âgé de 64 ans, marié en séparation de biens, ayant deux enfants, auxquels aucune donation n'a été consentie dans les dix dernières années.

RÉDUCTION DES DROITS DE MUTATION EN CAS DE TRANSMISSION ANTICIPEE

	Montant donné à chaque enfant (total pour les 2)	**Droits payés par enfant (total pour les 2)**	**Droits payés par le donateur**	**Actif net recueilli par chaque enfant (total pour les 2)**
Dévolution successorale	14.000.000 F (28.000.000F)	4.288.750 F (8.577.500 F)	néant	9.711.250 F (19.422.500 F)
Donation-partage en pleine propriété	14.000.000 F (28.000.000F)	2.787.687 F (5.575.374 F)	néant	11.212.313 F (22.424.626 F)
Donation-partage avec réserve d'usufruit	14.000.000 F (28.000.000F)	2.096.437 F (4.138.874 F)	néant	11.930.563 F (23.861.126 F)
Donation-partage avec réserve d'usufruit et prise en charge des droits par le donateur	12.000.000 F (28.000.000F)	néant	3.410.874 F	12.000.000 F (24.000.000 F)

Source : Repreneur - Mars-Avril 1998, d'après Me Bernard Monassier- La Transmission d'entreprise.

L'économie d'actif net réalisée par part transmise est de 1,5 million de francs (15%) en cas de donation-partage ; elle est portée à 2,22 millions (23%) en cas de donation-partage avec réserve d'usufruit et elle atteint 2,28 millions (23,56%) en cas de donation-partage avec réserve d'usufruit et paiement des droits par le donateur.

III.- Les modifications proposées par le présent article

A.- L'institution d'une réduction générale des droits de mutation en cas de donation

Le **paragraphe I** du présent article tend à supprimer la distinction des taux en fonction de la nature juridique des donations. Il viserait désormais *« les donations effectuées conformément aux dispositions du code civil »*. La distinction fiscale entre donation-partage, donation simple à enfant unique et autres donations disparaîtrait : l'ensemble des donations bénéficierait des mêmes taux de réduction.

Du point de vue de l'incitation à la transmission des entreprises, cette mesure apparaît opportune. Comme l'indique le Gouvernement, il s'agit :
« d'assurer la neutralité de la fiscalité dans le choix du repreneur, qui ne sera pas nécessairement un héritier mais pourra être, par exemple, un cadre de l'entreprise ».

Elle apparaît, en outre, cohérente avec l'objet même de la réduction de droits accordée en cas de donation. Comme on l'a indiqué, le tarif de faveur « récompense » la transmission organisée. Au regard de cette anticipation, la question du caractère « dynastique » ou non du donataire n'a pas de pertinence. Seule devrait compter, dans une logique de « retour sur investissement », d'un point de vue économique et budgétaire, l'aptitude du donataire à gérer le plus efficacement le bien transmis, singulièrement lorsqu'il s'agit d'une entreprise.

B.- L'augmentation du taux de réduction applicable à l'ensemble des donations

Le **paragraphe I** du présent article propose également d'augmenter les taux des abattements pratiqués sur les droits applicables en cas de donation, selon l'âge du donateur, pour encourager, le plus possible, les transmissions anticipées du patrimoine.

Les taux de réduction seraient ainsi fixés :

- à 50% (au lieu de 35%) lorsque le donateur est âgé de moins de 65 ans ;

- à 30% (au lieu de 25%) lorsque le donateur a 65 ans révolus et moins de 75 ans.

Lorsque le donateur a atteint l'âge de 75 ans, les droits ne font l'objet d'aucune réduction.

Votre Rapporteur général estime, qu'à titre temporaire et exceptionnel, cette condition d'âge pourrait être supprimé pour favoriser la transmission d'entreprise.

C.- L'application aux actes passés depuis le 1er septembre 1998 sauf lorsque la mesure temporaire encore applicable est plus favorable que celle prévue dans le régime définitif

Le **paragraphe II** du présent article confirme l'entrée en vigueur de la mesure à compter du **1er septembre 1998** afin de ne pas conduire à des comportements visant à retarder l'enregistrement d'une donation jusqu'à l'entrée en vigueur habituelle des dispositions de la loi de finances.

En outre, il convenait de tenir compte du fait que l'article 16 de la loi du 12 avril 1996 avait fait bénéficier l'ensemble des donations consenties par actes passés entre le 1er avril 1996 et le 31 décembre 1997, par les donateurs âgés de 65 ans révolus et de moins de 75 ans, des réductions de droits applicables aux donations réalisées par des donateurs âgés de moins de 65 ans, soit une réduction de droits égale :

- à 35% pour les donations-partages et les donations consenties à un enfant unique ;

- à 25% pour les autres donations.

L'article 17 de la loi de finances pour 1998 (n° 97-1269 du 30 décembre 1997) ayant lui même prorogé cette mesure temporaire d'une année, jusqu'au 31 décembre 1998, le dernier alinéa du paragraphe II du présent article maintient jusqu'au 31 décembre 1998, pour les donations partages et les donations d'un ou des parents à enfant unique faites par un donateur de 65 ans révolus et de moins de 75 ans, le taux exceptionnel de 35% prévu par l'article 16 précité, car ce taux est plus favorable que le taux qui sera appliqué dans le nouveau régime définitif institué par le présent article. A compter du 1er janvier 1999, seulement, le nouveau taux sera fixé à 30%.

TAUX DE RÉDUCTION DES DROITS DE MUTATION À TITRE GRATUIT EN CAS DE DONATION

ACTES PASSÉS			
Entre le 1/04/96 et le 31/12/98		A compter du 1/09/1998	
Age du donateur	**Entre 65 ans et 75 ans**	**Moins de 65 ans**	**Entre 65 ans et 75 ans**
Donations-partages ou donations à un enfant unique	35 %	50 %	30 %
Entre le 1/04/96 et le 31/08/98		A compter du 1 /09/98	
Age du donateur		**Moins de 65 ans**	**Entre 65 ans et 75 ans**
Autres donations	30 %	50 %	30 %

Le coût de la mesure est estimé à 300 millions de francs par le Gouvernement.

*
* *

La Commission a examiné un amendement présenté par M. Jean-Pierre Brard, visant à plafonner le bénéfice de la réduction des droits de succession dans les cas de transmission anticipée de patrimoine.

La Commission a *rejeté* cet amendement.

Elle a ensuite examiné un amendement de votre Rapporteur général, visant à favoriser les transmissions anticipées de patrimoine et, en particulier, d'entreprises, en supprimant toute limite d'âge pour bénéficier de l'abattement de 50% sur les droits applicables aux donations effectuées entre le 6 octobre 1998 et le 31 décembre 1999.

MM. Charles de Courson et Marc Laffineur ont demandé quel était le coût estimé de cette mesure.

Votre Rapporteur général a précisé que beaucoup de chefs d'entreprise âgés doivent être incités à céder leurs entreprises, mais que cette mesure ne peut avoir un caractère incitatif que si l'on supprime toute condition d'âge.

M. Charles de Courson a souhaité compléter l'amendement en introduisant une disposition qui imposerait une limite d'âge pour la participation aux conseils de surveillance et aux conseils d'administration des entreprises.

Votre Rapporteur général a déclaré ne pas rejeter cette proposition.

MM. Gilbert Gantier et Michel Inchauspé ont, à l'inverse, considéré qu'il n'appartenait pas au législateur de prendre ces décisions à la place des entreprises.

M. Marc Laffineur a ajouté qu'il fallait être prudent avec les problèmes concernant les limites d'âge.

La Commission a décidé de *réserver* cet amendement.

La Commission a ensuite examiné un amendement de votre Rapporteur général, visant à améliorer la situation du conjoint survivant en matière de droits de mutation à titre gratuit, en portant à 500.000 francs l'abattement qui lui serait applicable.

MM. Philippe Auberger et Charles de Courson ont demandé à votre Rapporteur général de préciser le coût de la mesure et ont évoqué la question des donations antérieures.

Votre Rapporteur général a rappelé que, selon le Conseil des impôts, pour un abattement fixé à 1 million de francs, le coût serait de 800 millions de francs et fait valoir que sa proposition était moins coûteuse. Il a également fait observer que les donations de moins de dix ans étaient rapportées à la succession.

La Commission a *adopté* cet amendement (**amendement n° I-33**).

La Commission a examiné un amendement présenté par votre **Rapporteur général**, visant également à relever l'abattement en faveur des enfants.

Votre Rapporteur général a précisé que, comme pour l'amendement précédent, l'abattement devrait prendre en considération, dans les conditions de droit commun, les dons manuels et les donations effectués antérieurement. Il a précisé que le coût serait de l'ordre de 1,5 milliard de francs. Votre Rapporteur général a indiqué que l'objectif était d'obtenir au moins l'une des

mesures favorables aux héritiers parmi celles que la Commission a examinées.

M. Philippe Auberger a indiqué que le niveau proposé de relèvement des seuils était acceptable, même si, selon lui, le coût serait plus élevé qu'annoncé. Il a ajouté qu'il ne fallait pas confondre les donations qui sont des actes notariés et qui bénéficient de franchises de droit de 300.000 francs pour les enfants et de 100.000 francs pour les petits-enfants tous les dix ans, et les dons manuels qui sont de l'ordre de 10.000 à 20.000 francs et ne sont soumis à aucun droit de mutation.

Votre Rapporteur général a retiré son amendement, faisant valoir que la priorité du moment devait être donnée à l'amélioration du sort du conjoint survivant.

*
* *

La Commission a repris ultérieurement l'examen de l'amendement (*précédemment réservé*) de votre Rapporteur général, proposant de supprimer, à titre exceptionnel et temporaire, pour la période allant du 7 octobre 1998 au 31 décembre 1999, toute limite d'âge pour bénéficier de l'abattement de 50% sur les droits applicables aux donations, son auteur ayant insisté sur l'intérêt de la disposition en matière de transmission d'entreprises.

La Commission a *adopté* cet amendement (**amendement n° I-32**), puis l'article 23 ainsi modifié.

*
* *

Article 24

Moralisation des avantages liés à la transmission des patrimoines par le biais de l'assurance-vie.

Texte du projet de loi :

I. A. L'article 757 B du code général des impôts est abrogé.

B. Il est inséré dans le code général des impôts les articles 757 C et 757 D ainsi rédigés :

" Art. 757 C. I. Les sommes, rentes ou valeurs quelconques dues directement ou indirectement par un ou plusieurs organismes d'assurance et assimilés, à raison du décès de l'assuré, donnent ouverture aux droits de mutation par décès suivant le degré de parenté existant entre le bénéficiaire à titre gratuit et l'assuré à concurrence de la différence entre, d'une part, la totalité des valeurs de rachat des contrats d'assurance rachetables au jour du décès et des primes versées à la même date au titre des contrats d'assurance non rachetables autres que ceux mentionnés à l'article 885 J et au 1° de l'article 998 et, d'autre part, 1.000.000 F ou 30 % du premier terme de la différence augmenté de l'actif net successoral de l'assuré et, le cas échéant, des donations antérieures consenties depuis moins de dix ans par l'assuré sous une forme quelconque, si ce pourcentage lui est supérieur.

Toutefois, la différence mentionnée à l'alinéa précédent ne peut être inférieure à la fraction des primes versées après le soixante-dixième anniversaire de l'assuré sur des contrats souscrits à compter du 20 novembre 1991 ou ayant fait l'objet après cette date d'un avenant prévu par l'article L. 112-3 du code des assurances de nature à en transformer l'économie, qui excède 200 000 F.

II. Les conditions d'application du présent article et notamment les obligations concernant les informations à fournir par les contribuables et à ces derniers par les organismes d'assurance et assimilés sont déterminées par décret en Conseil d'Etat.

Art. 757 D. La valeur de rachat à la date du décès du premier souscripteur assuré des contrats d'assurance-vie souscrits en adhésion conjointe donne ouverture aux droits de mutation à titre gratuit entre vifs suivant le degré de parenté existant entre le cosouscripteur donataire et le co-adhérent décédé, sous déduction de la valeur de rachat à la même date, qui correspond aux primes effectivement versées par le souscripteur donataire.

En cas de souscription d'un contrat d'assurance-vie en adhésion conjointe par plus de deux personnes, le dispositif prévu au premier alinéa s'applique au décès de chaque souscripteur autre que celui qui entraîne le

dénouement du contrat, soustraction faite des sommes qui ont déjà supporté les droits de mutation à titre gratuit. ”.

C. Le III de l’article 806 du code général des impôts est ainsi rédigé :

“ III. Les organismes mentionnés au I de l’article 757 C, français ou étrangers, ne peuvent se libérer des sommes, rentes ou valeurs quelconques dues par eux, à raison du décès de l’assuré, à tout bénéficiaire qu’après avoir déclaré à l’administration fiscale :

- le nom ou la raison sociale et la domiciliation de l’organisme d’assurance ou assimilé ;

- les nom, prénoms et domicile de l’assuré ainsi que la date de son décès ;

- les nom, prénoms et domicile du ou des bénéficiaires pour chaque contrat ;

- la date de souscription du ou des contrats et des avenants prévus par l’article L. 112-3 du code des assurances de nature à transformer l’économie même de ce ou ces contrats;

- la valeur de rachat de chaque contrat rachetable au jour du décès, le montant des primes versées à la même date au titre de chaque contrat non rachetable autre que ceux mentionnés à l’article 885 J et au 1° de l’article 998, le montant des primes versées après le soixante-dixième anniversaire de l’assuré sur chaque contrat quelle que soit leur nature ainsi que, en cas de pluralité de bénéficiaires, la fraction des sommes, rentes ou valeurs revenant à chacun d’entre eux.

Cette déclaration doit être faite dans les conditions et délais fixés par décret en Conseil d’Etat ”.

II. A. Il est inséré dans le code général des impôts un article 1649 AA ainsi rédigé :

“ Art. 1649 AA.- Lorsque des contrats d’assurance-vie sont souscrits auprès d’organismes mentionnés au I de l’article 757 C qui sont établis hors de France, les souscripteurs sont tenus de déclarer en même temps que leur déclaration de revenus les références du ou des contrats, les dates d’effet et de durée de ces contrats, ainsi que les avenants et opérations

de remboursement effectuées au cours de l'année civile. Les modalités d'application du présent alinéa sont fixées par décret en Conseil d'Etat. ".

B. Il est inséré dans le code général des impôts un article 1740 *decies* ainsi rédigé :

" Art. 1740 *decies*.- Les personnes physiques qui ne se conforment pas aux obligations prévues par l'article 1649 AA sont passibles d'une amende égale à 25 % des versements effectués au titre des contrats non déclarés. Lorsque le contribuable apporte la preuve que le Trésor n'a subi aucun préjudice, le taux de l'amende est ramené à 5 % et son montant plafonné à 5 000 F.

L'amende est recouvrée suivant les procédures et sous les garanties prévues pour l'impôt sur le revenu. Les réclamations sont instruites et jugées comme pour cet impôt. ".

Exposé des motifs du projet de loi :

Il est proposé de remettre en cause l'exonération de droits de mutation à titre gratuit dont bénéficient les contrats d'assurance-vie lorsque la somme des valeurs de rachat des contrats rachetables et des primes versées sur les contrats non rachetables au jour du décès de l'assuré excède 1 000 000 F ou 30 % de cette somme augmentée de l'actif net successoral et des donations de moins de dix ans.

Observations et décision de la Commission :

Le présent article propose de modifier le régime fiscal des sommes versées en exécution des contrats d'assurance-vie au regard des droits de mutation par décès. L'objectif poursuivi est de mettre un terme à l'absence d'imposition, à ce titre, des sommes garanties lorsqu'elles apparaissent manifestement excessives par rapport à la valeur de l'actif net de l'assuré. Il tend donc à instituer un nouveau régime d'imposition des sommes versées aux bénéficiaires d'un contrat d'assurance-vie, lors du décès de l'assuré, lorsque ces sommes excèdent certains seuils calculés par référence à l'actif successoral. Il propose également de préciser le régime applicable aux contrats souscrits en adhésion conjointe dans la mesure où ils peuvent s'analyser comme le support de donations indirectes.

Cet article comprend deux paragraphes.

• Le **paragraphe I** comporte trois séries de dispositions :

Une première disposition est de stricte coordination. Le A du paragraphe I abrogerait l'article 757 B du code général des impôts, qui fixe les conditions dans lesquelles les versements reçus au titre de certains contrats d'assurance-vie sont aujourd'hui assujettis aux droits de mutation par décès. Cet article est issu de la loi de finances rectificative pour 1991. Son contenu serait repris dans l'article qui fixerait le nouveau régime de l'assurance-vie au regard des droits de succession.

Une deuxième série de dispositions aurait pour objet d'assujettir aux droits de mutation par décès, les versements reçus au titre de contrats d'assurance-vie. Il insérerait à cette fin deux nouveaux articles dans le code général des impôts fixant :

– le premier, les seuils d'assujettissement aux droits de mutation par décès pour les contrats d'assurance-vie qui entrent dans son champ d'application (article 754 C du code général des impôts) ;

– le second, les modalités spécifiques d'assujettissement des sommes garanties par les contrats en adhésion conjointe (nouvel article 754 D du code général des impôts).

Le C du paragraphe I fixerait, ensuite, les obligations d'information à la charge des organismes d'assurance pour la mise en oeuvre de l'assujettissement aux droits de succession dans les conditions prévues au nouvel article 757 C.

• Le **paragraphe II** du présent article comprend, pour sa part, deux séries de dispositions. La première d'entre elles (A) fixerait les obligations des souscripteurs de contrats d'assurance-vie hors de France. La deuxième (B) instituerait une sanction en cas de non-respect des obligations déclaratives par un souscripteur de contrats d'assurance-vie auprès d'un organisme établi hors de France.

I.- L'évolution du contexte juridique et économique de l'assurance-vie nécessite une révision du régime fiscal applicable en matière de droits de succession

L'assurance-vie est un contrat par lequel, en échange d'une prime, l'assureur s'engage à verser au souscripteur, ou à un tiers désigné par le contrat, une

somme déterminée sous forme de rente ou de capital en cas de décès de l'assuré ou de sa survie à une date fixée.

L'assurance-vie peut couvrir, au choix de l'assuré :

– des risques en cas de vie. L'assuré souhaite alors se constituer personnellement un capital ou une rente s'il est encore vivant à une date prédéterminée ;

– des risques en cas de décès. L'assuré marque alors sa préférence pour assurer un capital ou une rente à une personne bénéficiaire, s'il vient à décéder avant une date prédéterminée.

Sur le plan législatif, s'il est exact que, dans les années récentes, plusieurs modifications successives ont pu rendre quelque peu instable le régime fiscal applicable à l'assurance-vie, il faut toutefois relever **que ces modifications ont très peu concerné la fiscalité applicable au dénouement par décès**. Depuis 1980, le présent article ne constituera que la troisième adaptation du régime des droits de succession applicable aux sommes garanties par les contrats d'assurance-vie. Encore doit-on noter que, dans les trois cas, le souci prédominant aura été moins de marquer la spécificité du droit fiscal par rapport aux principes régissant le droit commun de l'assurance-vie, fondés sur la notion de stipulation pour autrui, que de lutter contre « l'instrumentalisation » de ce régime juridique pour échapper à l'impôt.

Dans son seizième rapport, le Conseil des impôts n'a d'ailleurs pas manqué de relever que la frange de la population disposant des plus hauts patrimoines avait su utiliser certains produits d'assurance-vie pour échapper aux droits de mutation à titre gratuit. Il a donc suggéré d'intégrer dans l'assiette des droits de mutation, toutes les sommes et tous les actifs déposés sur des contrats d'assurance-vie, en vue de constituer une donation ou un héritage déguisé. Certains termes employés par le Conseil des impôts, comme celui d'« évasion fiscale », ont pu choquer [(101)]. Mais le Conseil des impôts est cependant bien son rôle en constatant et dénonçant la réalité et la façon dont est effectivement répartie la charge de l'impôt. Sans doute les acteurs économiques sont-ils dans le leur en invoquant la « banalisation » des produits de l'assurance-vie et le risque de frapper de façon trop générale les bénéficiaires d'un produit d'épargne et de prévoyance légitimement utilisé. En tout cas, il appartient au législateur de veiller à l'égale répartition de l'impôt entre les citoyens et d'adapter, pour ce faire, la législation fiscale aux changements d'environnement juridique et économique. Il le doit d'autant

(101) *Assurer Hebdo*, n° 80, 22 juin 1998.

plus lorsqu'est en cause l'imposition des mutations par décès dont l'objet est essentiellement de contribuer à une redistribution des patrimoines à chaque génération.

Or, il faut bien constater que, pour la gestion patrimoniale, l'assurance-vie présente un certain nombre d'avantages, en particulier par la souplesse avec laquelle on peut concevoir des contrats d'assurance en cas de vie et des contrats d'assurance en cas de décès qui aboutissent, au bout du compte, à des formules proches du placement financier pur et simple. Une telle approche s'exprime clairement dans le recours aux contrats d'assurance-vie capital différé avec contre assurance-décès. Dans ce cas, l'assureur s'engage sur une somme et garantit sa capitalisation à tout moment de la durée de l'engagement.

A.- Un cadre juridique permettant d'offrir des produits diversifiés

Les contrats d'assurance en cas de vie permettent de garantir un capital fixé à l'avance si l'assuré est encore en vie à l'échéance du contrat. Si l'assuré décède avant cette échéance, aucun capital n'est dû.

Les contrats peuvent également garantir le paiement d'arrérages pendant toute la durée de vie de l'assuré. Certaines rentes sont payables jusqu'à la disparition de l'assuré, quelle qu'en soit la date ; d'autres sont temporaires et payables seulement jusqu'à un certain âge. Des rentes différées sont, elles, payables à partir d'une certaine date jusqu'au décès de l'assuré.

Les contrats d'assurance en cas de décès sont de trois types. L'assurance dite « vie entière » garantit de payer, au décès de l'assuré, quelle qu'en soit la date, un capital fixé à l'avance. Les primes correspondantes peuvent être soit viagères, c'est-à-dire payées tout au long de la vie de l'assuré, soit temporaires, c'est-à-dire payées pendant une certaine période.

L'assurance dite « temporaire décès » garantit le paiement d'un capital au décès de l'assuré, à la condition que le décès survienne avant une date déterminée. L'assurance « vie entière différée » garantit le paiement d'un capital en cas de décès de l'assuré après une date indéterminée.

Des assurances dites mixtes garantissent le paiement d'un capital, soit au décès de l'assuré, si le décès survient avant une certaine date, soit, en cas de vie, à l'échéance du contrat. D'autres formules d'assurances mixtes peuvent exister comme :

– l’assurance à terme fixe ou totale garantissant le paiement d’un capital à une date déterminée, que l’assuré soit vivant ou non ;

– l’assurance combinée, dans laquelle le capital assuré en cas de vie est différent du capital garanti en cas de décès ;

– le capital de survie garantissant le paiement d’un capital à une personne à condition qu’elle survive à une autre personne. Si le capital est remplacé par une rente, cette combinaison est qualifiée de rente de survie.

Un élément caractéristique de cette souplesse réside dans les contre-assurances. Ainsi des contrats pour lesquels le versement d’une prestation n’est pas certain de se réaliser peuvent être assortis d’une clause de contre-assurance qui permet de récupérer l’intégralité des primes payées, déduction faite des taxes et des frais de gestion (chargements) si le capital assuré n’est pas versé. Le versement peut être majoré des participations au capital déjà acquises.

On comprend aisément le succès de ces produits qui effacent l’aspect « assurance à fonds perdus » des formes traditionnelles d’assurance-décès.

B.- Un secteur économique dynamique

Les professionnels ont su donner au secteur de l’assurance un poids économique croissant.

En 1997, selon les données publiées par la Fédération française des sociétés d’assurances, l’assurance française a représenté un chiffre d’affaires global de 1.097,3 milliards de francs, dont 807 milliards de francs revenant aux sociétés agréées sur le marché français. Cette même année, les cotisations relatives aux contrats d’assurance en cas de vie se sont élevées à 445 milliards de francs (+ 10 % par rapport à 1996).

L’évolution selon les catégories a été la suivante :

– les contrats à souscription individuelle ont crû de 9 % en un an pour atteindre 422 milliards de francs de cotisations. Ils regroupent les contrats souscrits directement auprès des sociétés d’assurance ou leurs intermédiaires ;

– les contrats collectifs ont progressé de 32 % pour atteindre 24 milliards de francs. Ils comprennent des produits de retraite complémentaire souscrits dans un cadre professionnel pour un montant de 19 milliards de francs.

Pour leur part, les cotisations des contrats d'assurance-décès ont atteint 31 milliards de francs en 1997, en hausse de 1 % par rapport à 1996. Les assurances-décès représentent désormais 5 % de l'ensemble des cotisations des assurances aux personnes et se répartissent en deux catégories :

– les contrats souscrits à titre individuel. Avec un chiffre d'affaires de 9 milliards de francs, il s'agit des contrats souscrits directement auprès d'une société d'assurance ou de ses intermédiaires ou des contrats souscrits dans le cadre de groupes ouverts, pour 3 milliards de francs ;

– les contrats à souscription collective, qui ont atteint 22 milliards de francs de cotisations, dont la moitié environ provenait de contrats souscrits dans une entreprise et pour l'autre moitié de contrats souscrits à l'occasion d'un emprunt.

Le marché français de l'assurance-vie représente le quart des cotisations collectées en Europe, La France, le Royaume-Uni et l'Allemagne représentent à eux trois 70 % du marché européen. **En outre, la France occupe le cinquième rang européen en termes de cotisation moyenne par habitant.**

Si l'on considère l'évolution à plus long terme des choix de patrimoine des ménages, la caractéristique essentielle est, d'une part, la diminution du patrimoine immobilier au profit des actifs financiers. Selon les estimations de l'INSEE sur le patrimoine brut des ménages, si en 1970 deux tiers du patrimoine étaient constitués d'actifs non financiers, cette proportion est ramenée à moins de la moitié en 1996, l'inflexion s'étant produite à partir des années 1980.

D'autre part, **au sein des actifs financiers, cette augmentation s'est faite autour des produits d'assurance-vie** (70 % des placements financiers en 1996 contre 20 % en 1987). Ils représentent plus du quart de leurs actifs. La part des actions n'a pas évolué (autour de 20 %) et il s'agit essentiellement d'actions non cotées.

STRUCTURE DES ACTIFS FINANCIERS BRUTS DES MÉNAGES EN FIN D'ANNÉE

En % du total	1970	1980	1990	1993	1996

Liquidités (1).....	53,2	61,1	39,3	31,6	34
Obligations.....	5,4	7,3	4	5,1	4,6
Actions.....	20,3	15,6	39,9	45,6	37,5
Crédits.....	14,9	9,3	4,3	2,9	3,9
Réserves d'assurance	6,2	6,7	12,5	14,8	20
Total	100	100	100	100	100

(1) Moyens de paiement, comptes à vue et à terme, épargne contractuelle.

Source : Bulletin mensuel du Centre d'information sur l'épargne et le crédit d'après INSEE, n°205 septembre 1997.

Le montant des actifs gérés par les sociétés d'assurance s'élevait à 3.712 milliards de francs au 31 décembre 1997. La différence d'encours entre 1996 et 1997 a atteint 531 milliards de francs en valeur de bilan, le flux étant essentiellement orienté vers des produits de taux.

Pour les sociétés d'assurance-vie, de capitalisation et mixtes, le résultat technique a atteint 9,7 milliards de francs en 1997. Le bénéfice qui a atteint 9,6 milliards de francs représente 1,8% des cotisations et 7,5% des fonds propres.

Le secteur de l'assurance occupait directement 207.800 personnes en 1997.

II.- La délimitation des comportements d'optimisation fiscale par l'utilisation d'un critère proche des habitudes professionnelles

L'évolution du contexte économique a changé les données d'application du droit fiscal. Les bouleversements sont tels qu'il y a nécessairement des périodes d'adaptation, ce qui conduit à relativiser le caractère instable de la règle fiscale. Le législateur ne peut se résoudre à voir échapper aux droits de succession ce que la justice fiscale commande qu'ils appréhendent. L'ancienne stipulation pour autrui joignant assurance à fonds perdus et mutualisation du risque a cédé le pas devant des instruments efficaces de placement et d'organisation de transmission des patrimoines. L'intervention du législateur, au nom de la conciliation des intérêts généraux et du pouvoir d'appréciation qu'il est seul à détenir ainsi que ne manque pas de le rappeler le Conseil constitutionnel, ne vise pas à déséquilibrer un secteur économique, mais à rétablir l'équilibre de la loi fiscale rompu par les évolutions économiques.

Rien n'interdit au législateur de le faire en respectant les équilibres et les modes de fonctionnement réels du secteur concerné.

A.- Le régime actuellement applicable en matière de droits de mutation par décès

C’est un régime qui a fait montre d’une grande stabilité, même en raisonnant à l’échelle des changements de générations. Les modifications qui l’ont affecté depuis 1980 répondaient déjà au souci de lutter contre des pratiques proches de l’évasion fiscale.

A l’origine, l’ancien article 765 du code général des impôts, qui codifiait une loi du 21 juin 1875, assujettissait à l’impôt les sommes recueillies au décès d’un assuré, en exécution d’un contrat d’assurance. Ultérieurement, l’article 67 de la loi du 13 juillet 1930 (disposition reprise aujourd’hui à l’article L.132-12 du code des assurances), a prévu que les sommes stipulées payables à un héritier ou un bénéficiaire déterminé, désigné par l’assuré et autre que lui-même, n’appartenaient pas à la succession de l’assuré. L’article 59-II de la loi n° 59-1472 du 28 décembre 1959 portant réforme du contentieux fiscal et divers aménagements fiscaux abrogea l’article 765 du code général des impôts. L’article 68 de la loi de finances pour 1980, devenu l’article 757 B du code général des impôts, avait, pour sa part, rétabli une forme d’imposition partielle en assujettissant aux droits de succession, au-delà d’un seuil de 100.000 francs, les sommes versées par un assureur à la double condition que le montant total des primes dans les quatre années suivant la conclusion du contrat représente les trois-quarts au moins du capital assuré et que l’intéressé fût âgé de 66 ans au moins lors de la conclusion du contrat.

Dans le même esprit, l’article 26-I de la loi de finances rectificative pour 1991 a institué le régime actuellement applicable d’imposition des sommes versées aux bénéficiaires d’un contrat d’assurance, lors du décès de l’assuré, dès lors que les primes versées après soixante-dix ans dépassent 200.000 francs.

Il résulte de ce système que les sommes versées à l’occasion d’un décès survenu après le 2 janvier 1992 lorsque le contrat, signé avant le 20 novembre 1991, n’a pas fait l’objet, à compter de cette dernière date, de modifications substantielles, ne sont pas soumises aux droits de mutation par décès.

Pour les contrats souscrits à compter du 20 novembre 1991, les primes versées après 70 ans et excédant 200.000 francs sont assujetties aux droits de

mutation à titre gratuit. Ce dispositif va s'intégrer dans le nouveau dispositif mis en place par l'article 757 C.

Les réversions de rentes viagères en ligne directe entre époux sont exonérées quel que soit l'âge auquel le contrat a été souscrit (article 793-5° du code général des impôts).

En outre, si le capital ou la rente payé ne fait pas partie des droits de succession du souscripteur (L.132-12 du code des assurances), dans le cas où les primes ont été manifestement exagérées compte tenu des facultés du souscripteur, la soumission aux droits de mutation peut intervenir.

B.- La modification proposée

1.- Champ d'application en termes de contrats

Le texte proposé pour l'article 757 C du code général des impôts place expressément hors de son champ d'application les assurances collectives, parce que, de par leurs modes mêmes de fonctionnement, elles sont en dehors de l'objet de l'article, ne pouvant servir de support à des comportements d'optimisation fiscale, puisque l'adhésion est obligatoire et le contrat collectif. Cela vise :

– les contrats non rachetables visés à l'article 885 J du code général des impôts : les rentes viagères constituées dans le cadre d'une activité professionnelle auprès d'organismes institutionnels moyennant le versement de primes périodiques et régulièrement échelonnées pendant une durée d'au moins quinze ans et dont l'entrée en jouissance est subordonnée à la cessation de l'activité professionnelle à raison de laquelle les primes ont été versées ;

– les contrats non rachetables visés au 1° de l'article 998 : les assurances de groupe souscrites par une entreprise ou un groupe d'entreprises au profit de leurs salariés ou par un groupement professionnel représentatif d'entreprises au profit des salariés de celles-ci ou par une organisation représentative d'une profession non salariée ou d'agents des collectivités publiques au profit de ses membres ou dans le cadre de certains régimes collectifs de retraite.

En outre, le présent article demeure sans effet sur l'exonération des réversions, de rentes viagères en ligne directe entre époux, qui sont exonérées quel que soit l'âge auquel le contrat a été souscrit en vertu de l'article 793-5° du code général des impôts.

Tous les contrats d'assurance en cas de décès ou en cas de vie entreraient dans le champ d'application de la mesure proposée, quelle que soit leur dénomination.

2.- Le seuil et l'assiette d'imposition

Le seuil d'imposition est fixé en fonction de l'importance des primes prévues et valeurs de rachat prévues au contrat par rapport à l'actif net, augmenté de leur montant, de leur souscripteur.

Le I du texte proposé pour l'article 757 C du code général des impôts suit un raisonnement qui repose sur *« la différence entre, d'une part, la totalité des valeurs de rachat des contrats d'assurance rachetables au jour du décès et des primes versées à la même date au titre des contrats d'assurance non rachetables (...) et, d'autre part, 1.000.000 F ou 30% du premier terme de la différence augmenté de l'actif net successoral de l'assuré et le cas échéant des donations consenties depuis moins de dix ans par l'assuré sous une forme quelconque si ce pourcentage lui est supérieur».*

- *Définition des termes de comparaison*

Le premier terme de comparaison est constitué par la totalité des valeurs de rachat des contrats d'assurance rachetables auxquels peut s'ajouter la valeur des primes versées au titre des contrats non rachetables.

La faculté de rachat concerne les contrats au titre desquels l'assureur est certain d'avoir à verser une prestation. Le rachat met fin au contrat. La valeur de rachat est égale : aux primes versées - les chargements (frais de gestion) + la participation au bénéfice - moins les pénalités de rachat. La faculté de rachat concerne exclusivement les contrats vie entière, capital différé avec contre assurance et mixtes.

Pour les contrats non rachetables, sont prises en compte les primes versées sans déduction des frais de gestion, les produits attachés au contrat ne sont pas pris en compte (intérêts, attributions ou participations aux bénéfices par l'assuré).

Le deuxième terme de comparaison est constitué par l'alternative suivante :

– soit 1.000.000 francs : si le premier terme de la comparaison est inférieur à ce montant, les droits de succession ne sont pas exigibles. Si le premier terme

de la comparaison est supérieur à 1.000.000 F, il convient de faire une deuxième comparaison dont le deuxième terme devient :

– 30 % de la somme du premier terme de comparaison (ensemble des engagements de l'assuré) et de l'actif net successoral compte tenu des éventuelles donations de moins de dix ans.

Cette comparaison se fait au niveau de l'actif successoral. Il convient donc de rapporter tous les contrats d'assurance-vie signés par l'assuré décédé, même dans l'hypothèse où ces contrats bénéficieraient à des personnes qui ne sont pas les héritiers de l'assuré. Dans le système prévu à l'actuel article 757 B du code général des impôts, les relations de l'administration fiscales sont établies entre l'assureur et chaque bénéficiaire pris individuellement. Dans le système proposé, dès lors qu'il faut totaliser toutes les sommes garanties au titre des contrats d'assurance-vie pour les comparer avec un abattement unique de 1.000.000 F ou le montant de l'actif net successoral augmenté du montant de tous les contrats d'assurance-vie, les héritiers, si l'assuré décédé avait choisi de ne pas le leur dire, devront nécessairement apprendre qu'une autre personne bénéficie d'un contrat d'assurance-vie souscrit par l'assuré décédé.

- *L'assiette des sommes soumises aux droits de mutation à titre gratuit*

Seule la fraction du capital versée par l'assureur supérieure à 1.000.000 francs et 30 % de l'actif net est taxable.

Le montant de 1.000.000 francs est l'équivalent d'un abattement à la base. Selon les informations recueillies par votre Rapporteur général, il a été choisi en considération des garanties souscrites par près de 80% des assurés. Si le premier terme de la comparaison est inférieur à ce montant, il n'y pas de taxation. Il s'agit d'un abattement global quel que soit le nombre de bénéficiaires et celui des contrats d'assurance-vie rapportés à la succession.

Si le premier terme de comparaison est supérieur à 1.000.000 francs et inférieur à 30 % de la somme de l'actif net successoral et des valeurs de rachat ou primes versées, il n'y pas non plus de taxation.

Si le premier terme de comparaison est supérieur à 1.000.000 francs et supérieur à 30 % de la somme précitée, seule la part supérieure à 30 % de l'actif net augmenté des valeurs représentatives des contrats d'assurance-vie est soumise aux droits de mutation par décès suivant le degré de parenté existant entre le bénéficiaire et l'assuré décédé. Le pourcentage de 30 % correspond aux pratiques professionnelles en matière de gestion de

patrimoine. C'est à ce niveau qu'est généralement comprise la notion de *« primes manifestement exagérées »* eu égard aux facultés patrimoniales du souscripteur, prévue à l'article L. 132-13 du code des assurances, pouvant permettre de rapporter le capital ou la rente des contrats d'assurance-vie à la succession de leur souscripteur.

Certaines informations parues dans la presse ont fait état d'interrogations sur la constitutionnalité de ce dispositif. On peut, en effet, remarquer que la fixation d'un critère de délimitation du seuil d'assujettissement, par référence à un pourcentage de l'actif net, aurait pour effet d'augmenter l'abattement à la base à mesure que le patrimoine transmis est plus important.

En cas de bénéficiaire unique, les droits de succession sont appliqués sur les sommes qu'il reçoit au titre du contrat ou des contrats d'assurance-vie selon le barème normal. **En cas de pluralité de bénéficiaires de l'assurance-vie, la part du capital qui leur revient au-dessus du seuil d'imposition est taxée au prorata de la part de chaque bénéficiaire dans l'ensemble des sommes garanties au titre de l'assurance-vie.**

Le dispositif de l'article 757 B du code général des impôts, issu de la loi du novembre 1991, qui prévoit de soumettre aux droits de succession les sommes garanties à hauteur des primes qui excèdent 200.000 francs versées par le souscripteur âgé de plus de 70 ans pour contrats souscrits depuis le 20 novembre 1991, est transformé en minimum de taxation dans le nouveau dispositif, dès lors que les contrats en cause auraient donné lieu au versement de primes dans les conditions précitées.

• *La date à laquelle sont appréciés les termes de comparaison*

Le décès de l'assuré est le fait générateur du versement par l'assureur du capital aux bénéficiaires.

• *La date d'entrée en vigueur du dispositif*

En l'absence de dispositions expresses contraires, il résulte de l'article 2 du projet de loi de finance que le texte entrera en vigueur le 2 janvier 1999 à Paris, et un jour plus tard sur le reste du territoire métropolitain.

Il s'appliquera aux successions ouvertes à la suite du décès d'assurés survenus à compter de cette date quelle que soit la date à laquelle les contrats d'assurance-vie auront été signés.

Le Gouvernement a fait le choix de la date d'entrée en vigueur la moins favorable aux assurés, à raison des impératifs de la lutte contre l'évasion fiscale qui s'y attachent ; il est indéniable pourtant, que dans certains cas de successions, la mesure pourra contribuer à tendre quelque peu le climat dans lequel cette succession se déroulera.

• *Les obligations d'information mises à la charge des souscripteurs, des assureurs et des bénéficiaires*

Les dispositions qui fixent les obligations d'informer l'administration pesant sur les souscripteurs, les assureurs et les bénéficiaires constituent à la fois des dispositions de coordination et pour d'autres, de nouvelles obligations.

Les obligations à la charge des contribuables, c'est-à-dire les bénéficiaires, mentionnés au II du texte proposé pour l'article 757 C du code général des impôts, seront fixées par décret en Conseil d'Etat. L'article 292 A de l'annexe II au code général des impôts impose déjà, au titre du régime actuellement applicable sur le fondement de l'article 757 B du code général des impôts, la déclaration, par les bénéficiaires, à l'administration, des contrats d'assurance-vie, dans la forme des déclarations de succession. Cet article impose, en outre, aux assureurs d'informer lesdits bénéficiaires. Un décret en Conseil d'Etat adaptera, en tant que de besoin, la rédaction de cet article avec le nouveau dispositif.

S'agissant des organismes d'assurance, l'article 292 B de l'annexe II au code général des impôts a été repris au C du paragraphe I du présent article en vue d'être inséré dans l'article 806 du code général des impôts, qui fixe

notamment les obligations des assureurs en cas de succession. Il y ajoute, compte tenu du nouveau dispositif, l'obligation de communiquer la valeur de rachat de chaque contrat rachetable et le montant des primes de chaque contrat non rachetable pour permettre l'établissement de l'assiette imposable telle qu'elle est définie au nouvel article 757 C du code général des impôts. On peut relever que le texte proposé soumet les assureurs étrangers à cette obligation d'information. Cette notion s'entend des organismes d'assurance non établis en France et qui ont désigné un représentant résidant en France responsable de l'exécution des obligations prévues par l'article.

Le A du paragraphe II du présent article instituerait une obligation de déclaration des contrats d'assurance-vie souscrits, auprès d'organismes établis hors de France, à la charge des souscripteurs de ces contrats. Cette déclaration devrait intervenir à l'occasion de leur déclaration de revenus. Un décret en Conseil d'Etat fixera les modalités de mise en œuvre de cette disposition.

Le B du paragraphe II du présent article tend à fixer la sanction en cas de non respect, par le souscripteur d'un contrat d'assurance-vie auprès d'un organisme établi hors de France, de son obligation de déclarer la signature de ces contrats à l'administration. Ils seraient passibles d'une amende égale à 25% des versements effectués au titre des contrats non déclarés. Si le contribuable apporte la preuve que ce contrat n'a pas pour conséquence un dépassement des seuils fixés à l'article 757 C du code général des impôts, et par conséquent, n'a entraîné aucun préjudice pour le Trésor, le taux de l'amende est ramené à 5% dans la limite de 5.000 francs.

III.- Le cas des contrats souscrits en adhésion conjointe

Le **B du paragraphe I** du présent article fixe les conditions d'assujettissement aux droits de mutation par décès dans le cas de contrats d'assurance en cas de décès souscrits en adhésion conjointe. L'article L. 132-1 du code des assurances autorise la signature des contrats par lesquels plusieurs personnes peuvent contracter une assurance réciproque sur la tête de chacune d'elles par un seul et même acte.

Dans une telle situation, deux ou plusieurs souscripteurs d'un contrat d'assurance en cas de vie ou en cas de décès sont co-souscripteurs et co-assurés, le bénéfice du contrat n'étant délivré qu'au décès du survivant d'entre eux. Il est stipulé qu'entre le premier et le second décès, tous les droits afférents au contrat appartiendront, pour le tout, aux titulaires survivants.

Actuellement, ces contrats sont soumis aux droits de succession dans la mesure où sont remplies les conditions fixées à l'article 757 B du code général des impôts dans le cas où le souscripteur âgé de plus de 70 ans souscrit après cet âge.

L'administration a néanmoins considéré que, dans les cas où un contrat d'assurance recouvrirait la réalité d'une donation indirecte, l'assujettissement aux droits de mutation à titre gratuit serait requis. Tel serait le cas, si l'autre souscripteur pouvait bénéficier des sommes investies. Ce serait également le cas si les souscripteurs survivants pouvaient procéder à des rachats partiels ou totaux du contrat.

Le texte proposé pour l'article 757 D du code général des impôts confirme cette doctrine tout en instituant une forme de présomption irréfragable qu'un contrat en adhésion conjointe constitue une donation indirecte.

Le premier alinéa du texte proposé pour l'article 757 D prévoit que la valeur de rachat du contrat au premier décès est assujettie aux droits de mutation par décès selon les liens de parenté entre le premier décédé qualifié de donataire et le co-souscripteur survivant sous déduction de la valeur de rachat qui correspond aux primes effectivement versées par le co-souscripteur survivant.

Si le contrat en adhésion conjointe est souscrit par plus de deux personnes, à l'occasion du décès de chaque souscripteur, autre que celui dont le décès entraînera le dénouement du contrat, l'assujettissement aux droits de mutation à titre gratuit devrait intervenir sur la valeur de rachat du contrat déduction faite des sommes qui ont déjà supporté les droits de mutation à titre gratuit.

Le gain attendu de cette mesure est estimé, par le Gouvernement, à 500 millions de francs, en 1999.

*
* *

La Commission a examiné deux amendements de suppression présentés par MM. Philippe Auberger et François d'Aubert.

M. Philippe Auberger a considéré que, même s'il était juridiquement possible de revenir sur les avantages liés à la transmission du patrimoine par

le biais de l'assurance-vie, les souscripteurs de tels contrats avaient été cependant influencés par la législation en vigueur. Il a noté que certains produits d'assurance-vie avaient même été placés dans le public par des fonctionnaires de l'Etat. Il a jugé que la véritable morale consistait à respecter la parole donnée.

M. Gilbert Gantier a estimé que l'Etat avait pris un engagement juridique et moral, remarquant que les dispositions en question avaient été adoptées sous des majorités différentes. Il a considéré que, même si le Conseil constitutionnel admettait la rétroactivité en matière fiscale, il s'agissait là d'une atteinte au crédit de l'Etat.

Votre Rapporteur général a d'abord noté que ce texte poursuivait un but de justice. Il a rappelé que certains moyens d'optimisation fiscale étaient désormais utilisés dans des conditions proches de l'évasion fiscale et qu'une correction était indispensable pour respecter l'égalité lors de la transmission des patrimoines. Relevant que le dispositif proposé ne soulevait pas de difficulté au regard du principe de non-rétroactivité, il a cependant remarqué que sa rédaction n'était pas sans poser des problèmes de droit, s'agissant notamment de l'égalité entre les contribuables. Il a indiqué qu'il étudiait une nouvelle rédaction de l'article, en concertation avec le Gouvernement, dans le respect des objectifs de justice qui avaient présidé à son élaboration.

M. Charles de Courson a concédé que l'article ne posait effectivement pas de problème en terme de rétroactivité, d'un strict point de vue constitutionnel, mais a noté qu'il remettait en question la situation de personnes ayant souscrit un contrat de bonne foi dans un cadre bien défini. Il a jugé que ce type de mesure ne pouvait avoir d'effet que pour l'avenir et que l'Etat ne s'honorait pas en ne respectant pas ses engagements.

Votre Rapporteur général a souhaité que les amendements de suppression, motivés par des considérations qu'il ne partageait pas, soient rejetés, mais a appelé la Commission à voter contre l'article, afin de bien marquer qu'elle ne remettait pas en cause les finalités du dispositif proposé.

La Commission a *rejeté* ces deux amendements.

Elle a ensuite *rejeté* :

– un amendement de M. Philippe Auberger, soumettant aux droits de mutation par décès les sommes issues de contrats d'assurance-vie supérieures à cinq fois la septième tranche du barème de l'impôt sur le revenu ;

– trois amendements identiques de MM. Philippe Auberger, François d'Aubert et Pierre Méhaignerie, proposant que la mesure ne s'applique que pour les contrats conclus à compter du 1er janvier 1999 ;

– un amendement de M. Christian Cuvilliez, ayant pour objet de limiter à 500.000 francs le plafond de l'exonération des droits de mutation à titre gratuit, dont bénéficient les contrats d'assurance-vie ;

– un amendement de M. Charles de Courson, portant à 1.000.000 francs par part le seuil au-delà duquel les sommes issues de l'assurance-vie sont soumises aux droits de mutation ;

– un amendement de M. Christian Cuvilliez, ayant pour objet de soumettre aux droits de mutation à titre gratuit les sommes issues de l'assurance-vie pour leur fraction supérieure à 1 million de francs ;

– un amendement de M. Michel Inchauspé, ayant pour objet de maintenir le régime actuel d'exonération, quand les bénéficiaires des contrats d'assurance-vie sont les petits-enfants des souscripteurs de ces contrats et si ceux-ci ont été souscrits avant ler septembre 1998.

La Commission a ensuite *rejeté* l'article 24.

*
* *

Article 25

Réduction de l'écart entre les minima de perception du droit de consommation sur les tabacs.

Texte du projet de loi :

L'article 575 A du code général des impôts est ainsi modifié :

1. la deuxième phrase du deuxième alinéa est ainsi rédigée :

" Toutefois, pour les cigarettes brunes, ce minimum de perception est fixé à 420 F à compter du 1er janvier 1999 et à 450 F du 1er janvier au 31 décembre 2000. " ;

2. au dernier alinéa, avant les mots : " Sont considérées ", sont insérés les mots : " Jusqu'au 31 décembre 2000, ".

Exposé des motifs du projet de loi :

Afin de mettre en conformité notre législation au droit communautaire, il est proposé de réduire la période durant laquelle les cigarettes brunes sont soumises à un minimum de perception inférieur à celui des autres cigarettes.

Observations et décision de la Commission :

Deux ans après qu'ait été introduit dans le régime fiscal des tabacs l'instauration d'un minimum de perception pour le droit de consommation perçu en vertu des articles 575 à 575 E *bis* du code général des impôts, un an après qu'ait été durcie cette mesure avec un relèvement de ce montant minimum et l'instauration d'une distinction entre cigarettes blondes et cigarettes brunes, il est une nouvelle fois demandé au Parlement d'ajuster le régime fiscal des tabacs, en alignant à nouveau le régime des cigarettes brunes sur celui des cigarettes blondes.

Assurément, ces modifications successives ont pour objet d'adapter la loi à des évolutions sensibles de l'offre et de la demande de tabac, avec, en arrière-plan, une réglementation communautaire précise.

On pourrait regretter, à cet égard, que les ajustements opérés dans la loi de finances pour 1997 et dans la loi de finances pour 1998 n'aient pas été précédés d'un délai suffisant pour que le Parlement ait pu prendre en considération, en toute connaissance de cause, les tenants et les aboutissants des mesures qu'il lui était demandé d'approuver. En 1996, la Commission des finances du Sénat n'avait pas pu examiner l'amendement gouvernemental, déposé peu avant la séance publique ; en 1997, la Commission des finances de l'Assemblée nationale n'avait pu examiner l'amendement présenté par le Gouvernement que sous le régime de l'article 88 du Règlement. Il est vrai que, dans les deux cas, une certaine urgence pouvait justifier le caractère quelque peu précipité de l'approbation parlementaire.

On doit donc se réjouir de constater que, dans le présent projet de loi de finances, l'Assemblée nationale dispose enfin du temps nécessaire pour examiner plus en détail les implications des dispositions qui sont soumises à son vote.

I.- La tarification du tabac au service de la lutte contre le tabagisme

A.- Les effets néfastes du tabac

La lutte contre le tabagisme est un enjeu essentiel de la politique de santé publique. On évalue entre 60 000 et 65 000 le nombre de personnes qui décèdent, chaque année, des conséquences de leur consommation de tabac. De même, près de la moitié des morts dites « prématurées » (102) seraient dues au tabagisme. Les perspectives des années à venir sont encore plus sombres, puisqu'on estime généralement que l'augmentation tendancielle de la prévalence du tabac chez les femmes est trop récente pour s'être déjà traduite dans les statistiques de décès par cancer du poumon. Certaines prévisions, effectuées sur la base des consommations actuelles annoncent environ 110 000 décès par an dus au tabac aux alentours de l'an 2010 (103).

Enfin, des études récentes de plus en plus nombreuses s'attachent désormais à évaluer de façon plus précise les risques sanitaires liés au « tabagisme passif ». On a ainsi pu calculer, en moyenne que le risque de cancer du poumon augmente de 35% chez le conjoint non fumeur par rapport à un couple où les deux conjoints sont non fumeurs. De même, les risques de

(102) C'est à dire intervenant avant l'âge de 65 ans.
(103) M. Tubiana, « La prévention du tabac chez les jeunes », in *Le Concours médical,* 9 juillet 1994.

maladies cardio-vasculaires seraient accrus d'environ 20% chez le conjoint non fumeur.

Depuis environ 25 ans, les pouvoirs publics ont pris conscience que les enjeux sociaux du tabagisme nécessitaient une intervention du législateur et des restrictions légales à l'utilisation et à la promotion du tabac.

Ainsi, la loi n° 76-616 du 9 juillet 1976, relative à la lutte contre le tabagisme, dite « loi Veil », interdisait toute propagande ou publicité à la radio ou à la télévision, dans les lieux de spectacle et les lieux publics ou ouverts au public, ou par voie d'affichage. La presse écrite n'était pas visée par cette interdiction, à l'exception des publications destinées à la jeunesse. En revanche, la surface consacrée à la publicité pour le tabac dans la presse écrite ne pouvait, désormais, être supérieure à celle constatée en moyenne pour les années 1974 et 1975. Les producteurs, fabricants et commerçants de tabac ne pouvaient donner leur patronage à des manifestations sportives, ni y faire apparaître leur nom, leur emblème ou leur produit, à l'exception des manifestations sportives réservées aux véhicules automobiles. Enfin, la loi ouvrait au pouvoir réglementaire la possibilité de déterminer les conditions dans lesquelles des interdictions de fumer pourraient être établies « *dans les lieux affectés à un usage collectif où cette pratique peut avoir des conséquences dangereuses pour la santé* ».

Parallèlement, les actions d'incitation et les campagnes de communication des pouvoirs publics et des organismes chargés par eux de lutter contre le tabagisme, axaient leur message sur la fragilisation et la dévalorisation de l'image du fumeur, plutôt que sur l'évocation des nuisances du tabac. Contrepoint exact d'une publicité bien connue vantant l'image – mais pas les produits – d'un fabricant américain, la campagne mettant en scène un *cow boy* réfractaire au tabac allait d'ailleurs provoquer un procès, conclu au détriment dudit fabricant.

Dans un deuxième temps, la loi n° 91-32 du 10 janvier 1991 relative à la lutte contre le tabagisme et l'alcoolisme, dite « loi Evin », renforçait les interdictions posées par la loi de 1976 en interdisant toute publicité ou propagande, directe ou indirecte, y compris dans la presse écrite. Elle établissait une interdiction de fumer dans les lieux affectés à un usage collectif, notamment scolaires, et dans les moyens de transport collectif, sauf dans les emplacements expressément réservés aux fumeurs. Par ailleurs, les associations dont l'objet statutaire comportait la lutte contre le tabagisme, régulièrement déclarées depuis au moins cinq ans à la date des faits, se voyaient ouvrir la possibilité d'exercer les droits reconnus à la partie civile pour les infractions aux dispositions de la loi. Certaines des dispositions de la

loi de 1976, conservées en l'état ou modifiées par la loi de 1991, étaient intégrées au code de la santé publique. Enfin, en interdisant de prendre en compte le prix du tabac pour le calcul des indices de prix à la consommation, publiés par les administrations de l'État, la loi de 1991 ouvrait la voie à une augmentation massive du prix de vente au détail des produits de tabac.

L'année 1991 marque, effectivement, une rupture dans le comportement de consommation des Français. En 1978, les ventes de cigarettes atteignaient 84,9 milliards d'unités ; en 1991, elles s'élevaient à 97,1 milliards d'unités. Depuis, on observe une diminution régulière du volume du marché. En revanche, les ventes d'autres catégories de tabac (tabac à rouler, tabac à pipe, etc.) ont augmenté, compensant – mais en partie seulement – l'érosion du marché des cigarettes. *In fine,* les quantités de tabac absorbées par le marché français ont diminué, mais modérément : elles sont passées de 104 000 tonnes en 1991 à 95 000 tonnes en 1996, soit une diminution de 8,7% seulement. En 1997, huit millions d'hommes et 5,5 millions de femmes ont fumé au total près de 92 milliards d'« équivalents cigarettes », soit plus de 18 cigarettes par personne et par jour, en moyenne.

LE MARCHÉ DES CIGARETTES EN FRANCE

(en milliards d'unités)

Année	Volume
1978	84,9
1990	95,8
1991	97,1
1992	96,3
1994	90,1
1995	88,3
1996	86,2
1997	83,0

Par ailleurs, le profil du fumeur a évolué. « *L'attitude face au tabac est très contrastée suivant le sexe, l'âge et le milieu social. On dénombre toujours plus de fumeurs (un peu plus d'un homme sur trois) que de fumeuses (une femme sur cinq). Mais, si la proportion de fumeurs diminue régulièrement chez les hommes depuis une quinzaine d'années (46% en 1980, 38% en 1991 et 35% en 1996), elle continue d'augmenter chez les femmes (17% en 1980, 20% en 1991 et 21% en 1996). Cette évolution ne semble pas liée à l'âge puisqu'on l'observe aussi bien chez les plus jeunes (18-24 ans), qui sont les plus concernés, que chez leurs aînés* » [104].

(104) M. Anguis, D. Dubeaux, « Les fumeurs face aux récentes hausses du prix du tabac », in *INSEE Première,* n° 551, octobre 1997. Les indications chiffrées se rapportent aux fumeurs « réguliers », c'est-à-dire déclarant fumer plus d'une cigarette par jour.

Chez les hommes, les ouvriers sont les plus nombreux à fumer (50% de la catégorie), par rapport aux employés (44%) et aux cadres (30%). Seuls 20% des retraités et des agriculteurs fument régulièrement. Chez les femmes, « *l'activité de bureau apparaît comme la plus favorable au tabagisme* » [(105)] : 31% des femmes exerçant une profession intermédiaire et 29% des employées fument, contre seulement 25% des ouvrières. Les femmes cadres sont la seule catégorie sociale où la prévalence du tabac diminue par rapport à 1980.

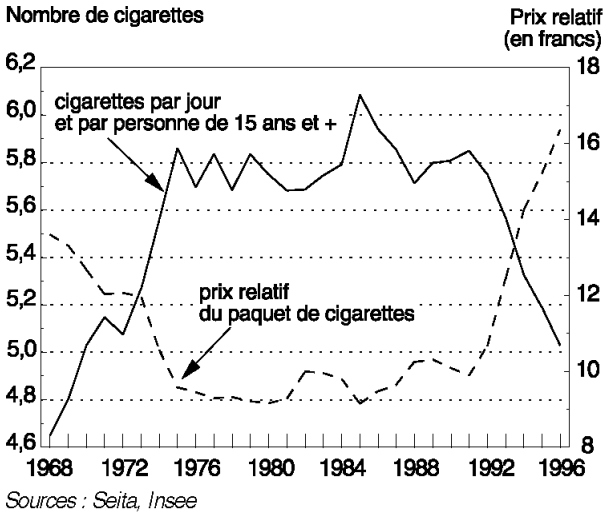
Ce sont essentiellement les jeunes qui posent le principal problème de santé publique. C'est, en effet, à l'adolescence que les mauvaises habitudes peuvent s'installer, alors même que les politiques de prévention peuvent être efficaces et bien perçues par leur public. Alors que, jusque vers 1983, la prévalence du tabagisme chez les jeunes de 12 à 18 ans oscillait autour de 45%, une décroissance significative s'est produite ensuite, qui a amené le taux de prévalence à 35% environ au début des années quatre-vingt-dix. Depuis cette date, le taux de prévalence fluctue dans des proportions parfois importantes, passant par exemple de 36% en 1990 à 30% en 1991 puis 34% en 1992, 30,5% en 1994 et 35% en 1995.

Au demeurant, les chiffres sont parfois difficiles à interpréter : à l'occasion de la Journée nationale sans tabac du 31 mai 1995, *Le Figaro* titrait « *Le crépuscule du tabac chez les jeunes* », alors que, pour sa part, *Le Monde* estimait que « *la proportion de fumeurs augmente chez les jeunes* ». L'Organisation mondiale de la santé, dans une enquête de 1994, plaçait la France parmi les dix pays les plus consommateurs de tabac chez les jeunes de 11 à 15 ans. Quel que soit le sens des évolutions à court terme, dont on a vu ci-avant qu'elles pouvaient être très erratiques, votre Rapporteur général reste convaincu que le tabagisme est trop répandu chez les jeunes.

B.- L'augmentation des prix des tabacs : une arme efficace

Au-delà des interdictions ou restrictions portant sur la publicité et la promotion des produits contenant du tabac, l'action de l'État se développe également sur le plan fiscal et tarifaire. Le lien étroit entre politique tarifaire et baisse des quantités consommées est un phénomène observé dans l'ensemble des pays européens depuis une dizaine d'années. Le graphique ci-dessous illustre clairement, dans le cas de la France, cette relation inverse entre prix et consommation.

(105) *INSEE Première*, op. cit.

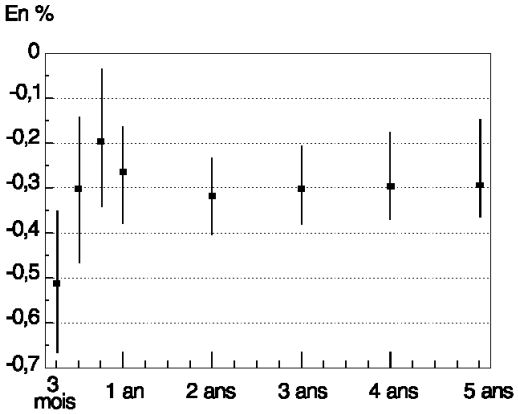


Sources : Seita, Insee

Par ailleurs, le tonnage de tabac à rouler, destiné aux cigarettes à rouler soi-même, a atteint un point bas en 1991, avec environ 400 tonnes écoulées sur le marché. Cette quantité s'est régulièrement élevée depuis, pour atteindre 600 tonnes en 1997. Il s'avère, en définitive, que les consommateurs ont partagé leur effort : ils ont, d'une part, limité leur consommation, d'autre part, arbitré en faveur d'un produit moins onéreux.

Pourtant, l'effet de la hausse du prix de vente au détail est en lui-même insuffisant pour provoquer une chute importante du niveau de la consommation. Une étude approfondie publiée en 1997 par l'INSEE (106) montre que la hausse des prix doit être forte et continue pour freiner notablement et durablement la consommation de tabac.

ÉLASTICITÉ-PRIX DE LA CONSOMMATION DE TABAC



(106) *INSEE Première*, op. cit.

Comme le suggère le graphique ci-avant, après une augmentation de 1% du prix de vente au détail, la consommation chute d'environ 0,5% dans les trois premiers mois qui suivent ; ceci semble traduire l'impact des achats « préventifs » effectués avant la hausse. Dans les six mois suivants, la consommation se redresse légèrement et n'est plus inférieure que de 0,2% au niveau constaté à la date de l'augmentation : les stocks s'épuisent progressivement, et un certain nombre de fumeurs qui avaient tenté d'arrêter à l'occasion de la hausse des prix renoncent finalement. A l'horizon d'un an, enfin, la baisse de la consommation s'établit durablement à 0,3%.

Cependant, dès lors que des contingentements en volume sont impossibles, l'arme des prix reste seule utilisable pour réduire la consommation de tabac. Les caractéristiques de ce marché sont telles que, depuis le début des années quatre-vingt-dix, les producteurs et l'État ont pu « s'associer » autour d'une politique de hausse des prix favorable à la santé publique, sans pour autant subir eux-mêmes un réel préjudice de ce fait.

En effet, si l'on retient, en première approximation, une répartition du prix de vente au détail entre l'État, à hauteur de 76% environ, le débitant, à hauteur de 8% (valeur fixée par décret) et le producteur, à hauteur du solde, c'est-à-dire 16%, une augmentation du prix de vente se traduit par une augmentation du produit revenant à chacun des acteurs, même si le volume vendu décroît légèrement.

Si, avant la hausse, on considère le produit de la vente de 100 cigarettes au prix unitaire de 100, l'augmentation de 10% du prix de vente au détail conduit, à moyen terme, à ne vendre plus que 97 cigarettes [(107)]. Le produit des ventes passe alors de 100×100, soit 10 000 à 97×110, soit 10 670. Ce gain de 670 se répartit à due proportion entre les trois acteurs :

– pour l'État : $670 \times 76\% = 509{,}2$;

– pour le détaillant : $670 \times 8\% = 53{,}6$;

– pour le fabricant : $670 \times 16\% = 107{,}2$.

Le relèvement des prix de vente au détail peut avoir une origine indirecte : un alourdissement de la fiscalité, dont le principal bénéficiaire est l'État, ou bien une origine directe : l'augmentation du « prix industriel », c'est-à-dire revenant au fabricant. Le tableau ci-après présente l'évolution des « taux normaux » du droit de consommation applicable aux tabacs manufacturés,

(107) Comme le schéma et les développements ci-avant l'indiquent, l'augmentation de 10% du prix de vente provoque une diminution du volume vendu de 3% à moyen terme.

qui sont un déterminant important de la charge fiscale totale pesant sur les tabacs.

ÉVOLUTION DES « TAUX NORMAUX » DU DROIT DE CONSOMMATION APPLICABLE AUX TABACS

(en %)

	1990	1er janv. 1991	20 avril 1992	18 janv. 1993	24 mai 1993	1er août 1995
Cigarettes	51,14	52,30	53,28	57,00	58,70	58,30
Cigares	26,74	26,92	26,92	29,26	29,26	28,86
Tabac fine coupe à rouler	—	—	—	49,40	51,40	51,00
(Autres) tabacs à fumer	42,73	43,55	44,80	47,14	47,14	46,74
Tabacs à priser	36,25	36,81	38,26	40,60	40,60	40,20
Tabacs à mâcher	23,65	23,71	25,53	27,87	27,87	27,47

Source : Code général des impôts, article 575 A.

De 1992 à 1996, le poids total de la fiscalité portant sur les cigarettes est passé de 70% à 76% environ. Le tarif applicable à partir du 18 janvier 1993 a introduit une distinction entre les tabacs de fine coupe à rouler et les autres tabacs à fumer. La diminution de 0,4 point du taux applicable à chaque catégorie de tabac, à compter du 1er août 1995 était destinée à compenser partiellement le relèvement de 18,6% à 20,6% du taux normal de TVA.

L'action de la fiscalité a été relayée par les hausses de prix décidées ou acceptées par les pouvoirs publics. Jusqu'en 1994, le prix de vente au détail, unique sur l'ensemble du territoire, était fixé par arrêté du ministre chargé du budget, après concertation avec la SEITA (avant 1963) ou avec l'ensemble des fabricants (après 1963) [(108)]. L'article 56 de la loi n° 94-679 du 8 août 1994 portant diverses dispositions d'ordre économique et financier a introduit – suite à plusieurs condamnations de la France par la Cour de justice des Communautés européennes – la liberté du prix des tabacs. Le prix de vente au détail est désormais « *librement déterminé* » par les fabricants et fournisseurs agréés ; cependant, il n'est applicable qu'après publication d'un arrêté ministériel portant homologation des prix ainsi déterminés.

(108) Le fondement législatif de ce dispositif se trouvait dans l'article 572 du code général des impôts, qui disposait que « le prix de détail de chaque produit […] est fixé dans des conditions déterminées par décret en Conseil d'État ». Ceci n'empêchait pas le législateur d'intervenir, à l'occasion, de façon ponctuelle. Ainsi, l'article 8, paragraphe III-3. de la loi de finances initiale pour 1990 disposait que « l'effet sur les recettes de l'État des modifications prévues au 1 et au 2 du présent paragraphe est compensé par une hausse moyenne de 3 p. 100 du prix de vente en France continentale des tabacs manufacturés qui interviendra au plus tard le 15 septembre 1990 ».

De 1991 à 1997, sous un régime de prix administrés ou sous un régime de prix libres, la hausse des prix du tabac a largement excédé celle que l'on pouvait attendre du seul fait de l'augmentation de la fiscalité.

ÉVOLUTION ANNUELLE DE L'INDICE DES PRIX DU TABAC

(indice base 100 l'année précédente)

1990	1991	1992	1993	1994	1995	1996	1997
100,9	101,3	110,7	119,3	116,5	108,5	107,6	108,0

Sources : La consommation des ménages en 1994, INSEE Résultats, *n° 74-75, juin 1995*
La consommation des ménages en 1997, INSEE Résultats, *n° 95-96, juin 1998.*

Les ménages dépensaient 43,4 milliards de francs en 1990 pour les diverses formes de tabac à consommer ; en 1997, cette somme s'élevait à 75,2 milliards de francs.

II.- Le relèvement du montant minimum du droit de consommation : la réponse de l'État aux tentatives de « guerre des prix »

Le schéma « vertueux » présenté ci-avant est valable tant que les producteurs de cigarettes pensent pouvoir compenser la diminution du marché en volume par l'augmentation du produit unitaire de leurs ventes. Si, au contraire, la pression concurrentielle ou la volonté de conquérir des parts de marché devient plus forte, le risque que se déclenche une « guerre des prix » peut se concrétiser. Ses conséquences sont immédiates : une augmentation de la consommation préjudiciable aux objectifs de la politique de santé publique ; une diminution des recettes de l'État au titre du droit de consommation sur les tabacs manufacturés.

Le risque de guerre des prix s'est fait plus important avec l'instauration du régime de liberté pour la fixation des prix de vente au détail des tabacs manufacturés. Ainsi, suite au relèvement des taux de fiscalité en décembre 1992, certains fabricants ont préféré réduire leur marge plutôt que de répercuter intégralement dans le prix de vente l'augmentation découlant du relèvement du droit de consommation. Le marché n'a retrouvé une certaine stabilité qu'en mai 1993.

L'introduction sur le marché d'une marque nouvelle à bas prix, en novembre 1996, a de nouveau confronté l'État à la perspective d'un affrontement sévère entre les fabricants sur le front des prix de vente. Elle l'a conduit à intervenir sur un élément jusqu'alors peu souvent évoqué de la fiscalité sur les tabacs : le montant minimum du droit de consommation.

A.- Les mesures adoptées dans les lois de finances initiales pour 1997 et 1998

Le prix de vente au détail d'une « unité » de cigarettes se compose de quatre parts d'importance très inégale :

– deux taxes proportionnelles, qui ont chacune une base d'imposition spécifique :

◆ la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) au taux normal de 20,6%, régie, pour son application aux tabacs, par l'article 298 *quaterdecies* du code général des impôts : elle est assise sur le prix hors TVA ;

◆ la taxe sur les tabacs fabriqués, perçue au profit du budget annexe des prestations sociales agricoles (BAPSA) au taux de 0,74%, régie par l'article 1609 *unvicies* du même code : elle est assise sur le prix hors TVA et hors taxe BAPSA ;

– la remise au détaillant, égale à 8% du prix de vente au détail ;

– le droit de consommation, perçu normalement au profit de l'État, dont le régime est défini aux articles 575 à 575 E *bis* du code général des impôts ; il ne peut être inférieur à un minimum de perception, fixé par mille unités ou mille grammes ;

– la part revenant au fabricant, pour le solde.

Les taxes proportionnelles sont équivalentes à une taxe unique au taux « en dedans » de 17,6865% du prix de vente au détail. Le droit de consommation obéit à deux régimes différents, selon la nature du tabac manufacturé :

– pour les tabacs manufacturés autres que les cigarettes, le droit de consommation est proportionnel au prix de vente au détail, par application d'un « taux normal » fixé, selon la nature du tabac concerné, par l'article 575 A du code général des impôts ;

– pour les cigarettes, le droit de consommation comporte une part *spécifique*, par unité de produit, et une part *proportionnelle* au prix de détail, fondée sur l'application du « taux normal » relatif aux cigarettes ;

Le mode de calcul de la part spécifique et de la part proportionnelle fait référence à la « *classe de prix la plus demandée* », c'est-à-dire au paquet de cigarettes qui possède la plus grande part de marché. Pour cette « classe de prix la plus demandée » :

– le droit de consommation est déterminé globalement en appliquant au prix de vente au détail le taux normal fixé dans l'article 575 A du code général des impôts ;

– la part spécifique est prise égale à 5% de la charge fiscale totale afférente à ces cigarettes, comprenant donc le droit de consommation, la TVA et la taxe BAPSA ;

– la part proportionnelle est prise égale à 95% de la charge fiscale totale ; le rapport entre la part proportionnelle et le prix de vente au détail est appelé « taux de base ».

Pour les autres produits :

– la part spécifique est identique à celle calculée pour la classe de prix la plus vendue ;

– la part proportionnelle est calculée en appliquant le taux de base au prix de vente au détail.

Le système fiscal est conçu de telle façon que les cigarettes dont le prix est inférieur au prix de la classe la plus vendue supportent un taux de pression fiscale supérieur ; inversement, les cigarettes vendues à un prix plus élevé que la classe la plus vendue supportent un taux de pression fiscale inférieur. En effet, la part spécifique, calculée sur la base des éléments tarifaires de la classe de prix la plus vendue, est identique pour toutes les cigarettes, quel que soit leur prix de vente. Si ce prix est moins élevé que le prix de vente de la classe la plus vendue, alors le poids relatif de la part spécifique dans le prix de vente au détail est plus élevé, et par voie de conséquence, la charge fiscale globale.

Le tableau ci-après illustre concrètement ces dispositions légales, sur la base des prix à la consommation applicables à compter du 5 janvier 1998. La classe la plus vendue en France est, depuis plusieurs années, le paquet de 20 cigarettes Marlboro, proposé au prix de 19,40 francs. Le tableau permet de comparer le taux de pression fiscale supportée par les paquets de Marlboro (19,40 francs), de Gauloises blondes 100 (16,70 francs) et de Dunhill International (23,50 francs).

COMPOSITION DU PRIX DES CIGARETTES : ÉLÉMENTS DE COMPARAISON

(en francs, par paquet de 20)

	Marlboro	**Gauloise blonde 100**	**Dunhill International**
Prix de détail	**19,40**	**17,00**	**23,50**
Taxes (TVA + BAPSA).....	3,4312	3,0067	4,1563
Part spécifique.....	*0,7371*	*0,7371*	*0,7371*
Part proportionnelle	*10,5731*	*9,2651*	*12,8077*
Sous total Droit de consommation ...	11,3102	10,0022	13,5448
Remise au détaillant	1,5520	1,3600	1,8800
Revenu du fabricant	3,1066	2,6311	3,9189
Charge fiscale	14,7421	13,0089	17,7011
Taux de fiscalité.....	**75,99%**	**76,52%**	**75,32%**

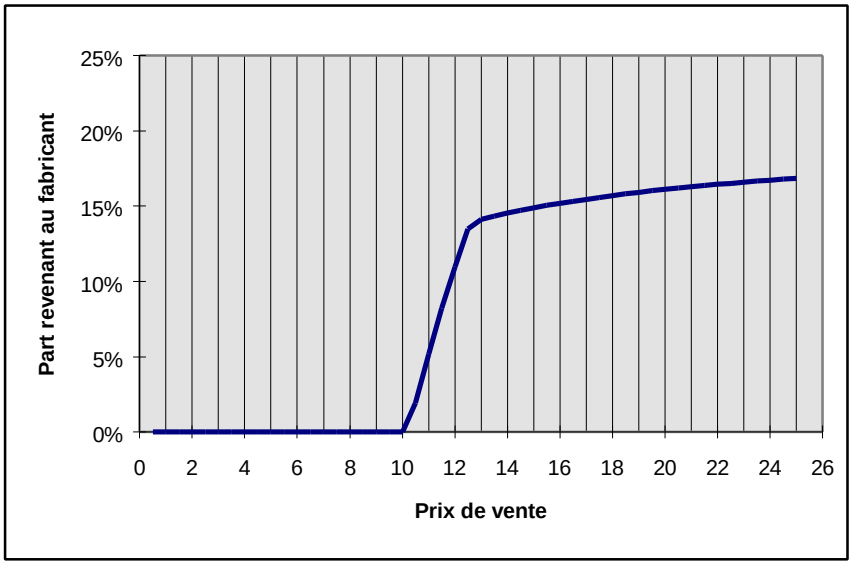
Le tableau ci-avant montre qu'une diminution du prix de vente d'un produit est doublement pénalisante pour le fabricant. En effet, au-delà même de la diminution mécanique des montants à répartir entre le fabricant, l'État et le détaillant, l'aggravation du taux de pression fiscale déforme les termes du partage au profit de l'État. Une diminution du prix de vente n'est donc une stratégie viable, pour le fabricant, que s'il escompte compenser cette évolution défavorable par une forte augmentation des volumes vendus.

En octobre 1996, le manufacturier américain Rothmans décide, justement, d'adopter une stratégie très « agressive » pour imposer sur le marché une nouvelle marque, la cigarette blonde Winfield : elle est proposée à la vente au prix de 22,00 francs le paquet de 30 unités. Par ailleurs, le même fabricant décide de ne pas augmenter ce prix lors de l'arrêté général d'homologation pour l'année 1997, daté du 13 décembre 1996.

Le Gouvernement d'alors décide d'instaurer un mécanisme fiscal pénalisant les produits proposés à bas prix. Développant la logique de la part spécifique, dont le poids relatif s'élève si le prix de vente diminue, le ministre chargé du budget dépose, lors de la discussion du projet de loi de finances pour 1997 au Sénat, le 27 novembre 1996, un amendement revalorisant très fortement le montant minimum de perception pour les cigarettes, qui était fixé à 30 francs depuis de très nombreuses années. Celui-ci est élevé à 380 francs par mille unités ; parallèlement, un montant minimum pour les tabacs fine coupe à rouler est fixé à 150 francs par mille grammes. En contrepartie, l'augmentation des taux normaux qui était envisagée pour l'année 1997 est abandonnée.

Ce relèvement du montant minimum de perception conduit à une forte « sur-fiscalisation » des cigarettes vendues à un prix inférieur à 13 francs.

Corrélativement, la part du produit de la vente revenant au fabricant s'effondre pour un prix de vente inférieur à 13 francs, comme l'illustre le graphique ci-après.



Cette mesure était, en vérité, tout à fait insuffisante. En effet, les prix proposés par les fabricants à la fin de l'année 1996 et homologués par l'arrêté du 13 décembre 1996 montrent que les cigarettes blondes étaient vendues, sauf exception, à un prix au moins égal à 17 francs par paquet de 20. Il subsistait donc une marge importante pour diminuer les prix de vente, et répondre ainsi à l'offensive commerciale de Rothmans, sans pour autant passer en deçà de la barrière fatidique des 13 francs par paquet.

De fait, dès les premiers mois de l'année 1997, les fabricants voient la cigarette Winfield prendre des parts de marché conséquentes. Par ailleurs, le marché français chute de 9,1% sur les deux premiers mois de l'année. Les fabricants proposent alors au ministère des finances, dans le cadre du processus bimensuel d'homologation, des prix en baisse (parfois de 10%) afin de reconquérir leurs parts de marché. Or une baisse de 10% du prix de vente au détail du tabac réduit les recettes publiques de près de 5 milliards de francs. Pris entre l'obligation légale de respecter la liberté des prix et le souci légitime de protéger la santé publique et les recettes de l'État, le ministère des finances retarde l'aboutissement du processus d'homologation afin d'étudier, avec les fabricants, les conséquences éventuelles d'un relèvement des taux normaux.

Le Gouvernement issu des élections de juin 1997 prend les mesures qui s'imposent à l'occasion du projet de loi de finances pour 1998. Le dispositif,

qui est introduit par voie d'amendement au cours de la discussion devant l'Assemblée nationale, introduit des modifications dans trois articles du code général des impôts :

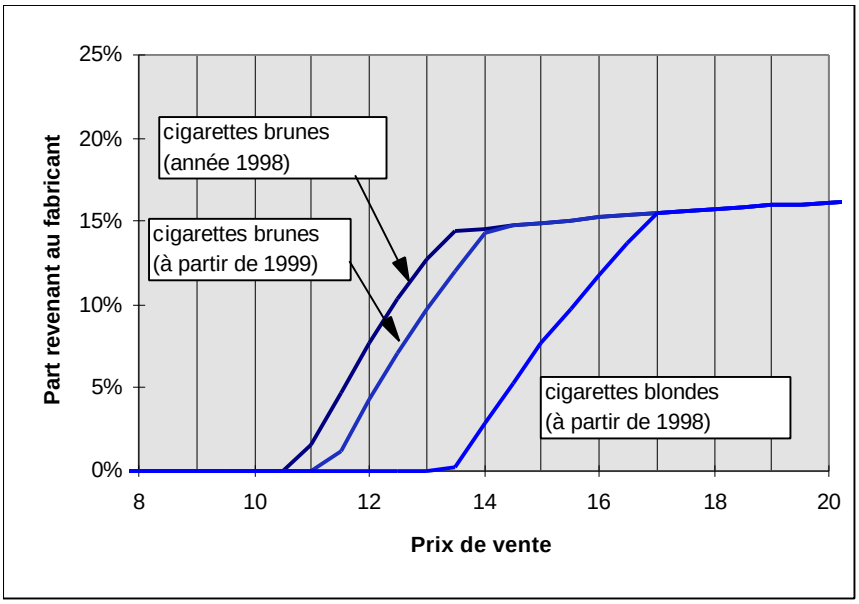
– à l'article 575 A : le montant minimum de perception du droit de consommation est relevé de 380 francs à 500 francs ; ce montant ne s'applique qu'aux cigarettes blondes ; en effet, compte tenu de la situation particulière du marché des cigarettes brunes, le montant minimum est porté, pour celles-ci, à 400 francs du 1er janvier au 31 décembre 1998, puis à 420 francs à compter du 1er janvier 1999 ; M. Christian Sautter, secrétaire d'État au budget, indique, au cours de la séance publique du 18 décembre 1997, que l'objectif est d'aligner en cinq ans le minimum applicable aux cigarettes brunes sur celui applicable aux cigarettes blondes ;

– à l'article 575 : pour l'année 1998, le montant minimum du droit de consommation applicable à un produit ne peut être inférieur au montant du droit de consommation calculé sur la base du prix de vente au détail de la première homologation postérieure au 1er décembre 1997 ; cette disposition a pour conséquence de supprimer tout intérêt, pour un fabricant, de demander une baisse du prix de vente d'une classe de cigarettes au cours de l'année ;

– à l'article 572 : le prix de détail d'un produit reste exprimé en fonction du conditionnement, mais est déterminé aux mille unités ; cette disposition a pour conséquence de supprimer l'intérêt, pour un fabricant, d'augmenter la contenance d'un paquet de cigarettes pour diminuer le poids de la fiscalité qui pèse sur chaque cigarette prise isolément [(109)].

Le relèvement du montant minimum à 500 francs pour mille unités, pour les cigarettes blondes, soit 10 francs par paquet, place à 17 francs par paquet de 20 cigarettes le seuil en deçà duquel le paquet est « sur-fiscalisé ». Pour les cigarettes brunes, ce « seuil d'optimisation fiscale » se situe à 13,50 francs en 1998 et 14 francs environ en 1999. Le graphique ci-après illustre ces considérations.

(109) En effet, la fiscalité applicable aux tabacs ne fait aucune référence explicite à la contenance des paquets de cigarettes. Ainsi, un fabricant qui propose un paquet de 20 cigarettes au prix de 20 francs et un paquet de 30 cigarettes identiques au prix de 30 francs supporte un taux de pression fiscale moins élevé sur le second paquet, et obtient donc une meilleure marge commerciale.



Le dispositif instauré dans la loi de finances initiale pour 1998 satisfait à son objectif d'efficacité : sur chacun des deux segments du marché, blond et brun, il instaure des « barrières » importantes à la baisse de prix de vente au détail. Son incompatibilité avec la réglementation communautaire oblige, cependant, à modifier une nouvelle fois la fiscalité des tabacs manufacturés.

B.- Les propositions du projet de loi de finances pour 1999 : combiner efficacité et réglementation communautaire

La fiscalité sur les tabacs, et plus spécialement celle relative aux cigarettes, a fait l'objet de plusieurs directives communautaires. Dans un souci d'uniformiser les conditions de concurrence dans les États membres, la Commission avait proposé, dès le début des années soixante-dix, d'harmoniser les fiscalités dans leur structure, c'est-à-dire de rapprocher les deux systèmes existants :

– des fiscalités totalement proportionnelles, c'est-à-dire exprimées en pourcentage du prix de vente ;

– des fiscalités totalement spécifiques, c'est-à-dire exprimées en unité monétaire par millier de cigarettes.

La directive 72/464/CEE du Conseil, du 19 décembre 1972, concernant les impôts autres que les taxes sur le chiffre d'affaires frappant la consommation des tabacs manufacturés, modifiée à plusieurs reprises, a

engagé le processus d'harmonisation des accises portant sur les tabacs manufacturés. Elle proposait, à l'origine, de faire reposer les accises sur un élément spécifique et un élément proportionnel et déterminait les étapes du rapprochement progressif entre les systèmes d'accises des Etats membres.

La directive 92/79/CEE du Conseil, du 19 octobre 1992, concernant le rapprochement des taxes frappant les cigarettes a complété ce dispositif en imposant un droit de consommation minimum égal à 57% du prix de vente au consommateur pour les cigarettes appartenant à la classe de prix la plus demandée. Ce montant a été introduit dans le tableau des taux normaux inclus dans l'article 575 A du code général des impôts à la date du 18 janvier 1993.

Enfin, la directive 95/59/CEE du Conseil, du 27 novembre 1995, concernant les impôts autres que les taxes sur le chiffre d'affaires frappant la consommation des tabacs manufacturés a « codifié » plusieurs directives antérieures. Dans son article 8, paragraphe 2, elle prévoit que « *le taux de l'accise proportionnelle et le montant de l'accise spécifique doivent être les mêmes pour toutes les cigarettes* ». Dans son article 16, paragraphe 5, elle prévoit que « *les Etats membres peuvent percevoir sur les cigarettes et sur le tabac fine coupe destiné à rouler les cigarettes une accise minimale* [...] ». L'ensemble de ces mesures impose de soumettre aux mêmes règles fiscales toutes les catégories de cigarettes, quelle que soit leur nature.

La règle fiscale française va, clairement, à l'encontre de cette dernière directive. Suite à la plainte déposée par le fabricant américain Rothmans auprès de la Commission européenne, celle-ci a adressé une mise en demeure aux pouvoirs publics. Les observations de la Commission européenne portent sur quatre points :

– l'article 572 du code général des impôts impose que le prix aux mille unités de produits d'une catégorie vendue sous une même marque ne peut être inférieur, indépendamment du mode ou de l'unité de conditionnement utilisé, à celui appliqué au produit le plus vendu de la marque. Cette disposition revient, selon la Commission, à imposer un prix de référence minimal pour tous les produits d'une même marque de cigarette. Ceci serait contraire à l'article 9, paragraphe 1, de la directive 95/59/CEE précitée, qui pose le principe de la liberté du prix de *chaque* produit ;

– l'article 575 A du code général des impôts instaure un montant minimum de perception du droit de consommation différent entre les cigarettes brunes et les cigarettes blondes. Ceci serait contraire à l'article 16, paragraphe 5, de la directive 95/59/CEE précitée, en ce que la législation

communautaire prévoit l'application d'une seule accise minimale et identique pour toutes les marques et toutes les sortes de cigarettes ;

– l'article 575 du code général des impôts instaure, pour l'année 1998, un « effet de cliquet » sur le droit de consommation, celui-ci ne pouvant devenir inférieur, quelle que soit l'évolution ultérieure du prix de vente au détail au cours de l'année, au montant déterminé sur la base du prix de vente au détail résultant de la première homologation postérieure au 1er décembre 1997. Ceci serait équivalent à l'instauration d'un double minimum pour les droits d'accise sur les produits concernés, qui aurait pour conséquence d'empêcher les producteurs de cigarettes blondes de réduire l'impact sur le prix de vente de l'écart de perception entre cigarettes brunes et cigarettes blondes. Ce traitement ne saurait correspondre aux objectifs visés par la Communauté quand elle permet, à travers l'article 16, paragraphe 5, de la directive 95/59/CEE précitée, d'introduire une accise minimale ;

– enfin, analysant la structure du marché français des cigarettes, la Commission estime que l'instauration d'un montant minimum de perception plus élevé pour les cigarettes blondes que pour les cigarettes brunes est susceptible de fausser les conditions de concurrence entre les producteurs présents sur ces deux segments du marché, et que « *la législation française citée ci-dessus revêt en tout état de cause un caractère protectionniste au sens de l'article 95* [(110)]*, second alinéa, du traité* » instituant la Communauté européenne.

Le dispositif de l'article 25 du présent projet de loi de finances vise à répondre aux observations de la Commission européenne. Il propose d'accélérer le processus d'alignement du minimum applicable aux cigarettes brunes sur celui applicable aux cigarettes blondes, et de fixer un terme précis à ce processus :

– le texte de l'article propose tout d'abord de reprendre, pour l'année 1999, le montant minimum de 420 francs introduit dans la loi de finances pour 1998 ;

– du 1er janvier au 31 décembre 2000, ce montant minimum serait porté à 450 francs ;

([110]) Le texte de la mise en demeure fait référence à l'article 95, utilisant la numérotation antérieure à l'adoption du traité d'Amsterdam. Dans la nouvelle numérotation, applicable lorsque les traités modifiés entreront en vigueur, l'article 95 deviendra l'article 90.

– enfin, implicitement, le montant minimum deviendrait égal à celui applicable aux cigarettes blondes à compter du 1er janvier 2001 ;

– par coordination, le dernier alinéa de l'article 575 A, qui donne la définition légale des cigarettes brunes, voit sa validité « bornée » au 31 décembre 2000, la pertinence de la distinction entre brunes et blondes disparaissant, du point de vue fiscal, après cette date.

Il est permis de s'interroger sur la faisabilité du dispositif de l'article 25 tel qu'il est actuellement soumis à l'examen de l'Assemblée nationale. En effet, la situation économique du marché des cigarettes brunes (le « segment brun ») permet difficilement d'envisager un alignement sur le régime fiscal des cigarettes blondes dans un délai de deux ans seulement.

Le segment brun est en décroissance régulière depuis le début des années quatre-vingts, en France, à un taux variant de 7% à 10% par an ces dernières années. Or la SEITA, qui contrôle près de 99% de ce marché, y effectue 58% de ses ventes en volume et 51% de ses ventes en valeur. A l'inverse, le segment blond représente 32% des ventes de la SEITA en volume et 39,9% en valeur, mais le positionnement de l'entreprise sur ce segment plus dynamique [(111)], ne lui procure que 17,1% de parts de marché en volume.

La structure des ventes de la SEITA, fortes sur le marché en déclin et moyennes sur le segment dynamique, rend donc la société vulnérable à toute modification importante de l'équilibre relatif du prix des cigarettes brunes et des cigarettes blondes. La réorientation des ventes vers l'international est bien engagée, mais est encore insuffisante pour pallier les faiblesses du marché français.

En août 1998, d'ailleurs, l'une des trois usines de tabac brun de l'entreprise, située à Châteauroux, a été fermée. De plus, la réduction de la taille du marché a provoqué une diminution de la production française de tabac brun, qui est achetée en quasi-totalité par la SEITA.

ÉVOLUTION DE LA PRODUCTION DE TABAC BRUN EN FRANCE

(en tonnes)

	1990	**1991**	**1992**	**1993**	**1994**	**1995**	**1996**	**1997**
Alsace	3.353,2	3.258,5	1.892,8	2.137,1	1.986,6	1.825,4	2.126,1	1.876,3

(111) Le segment blond est lui-même en légère diminution : 64,2 milliards de cigarettes en 1995 et 63,2 milliards en 1997 ; cependant, le premier semestre 1998 a vu le volume du marché remonter de 4,7%.

Aquitaine	6.847,9	7.088,2	4.428,7	4.250,0	4.572,8	4.094,7	4.434,5	3.061,2
Midi-Pyrénées	2.290,1	2.367,3	1.355,8	1.285,7	1.216,6	1.334,0	1.333,8	1.298,3
Rhône-Alpes	2.222,9	2.160,8	1.708,5	1.483,0	1.681,8	1.657,2	1.591,8	1.438,0
France	**17.668,8**	**18.659,3**	**12.289,3**	**11.735,0**	**11.992,8**	**11.435,5**	**12.230,6**	**10.136,1**

Source : Service régional de statistique agricole Midi-Pyrénées.

Même si le déclin du segment brun semble lié, selon la SEITA, à des raisons « culturelles » relativement indépendantes des modifications de tarifs intervenues ces dernières années, il est plus que probable qu'un alignement trop rapide du montant minimum du droit de consommation sur le montant applicable aux cigarettes blondes déstabiliserait de façon importante l'environnement économique du segment brun. Cet alignement pourrait, par exemple, faciliter le transfert de la consommation vers le segment blond.

En effet, le dispositif proposé par l'article 25 du présent projet de loi conduit à augmenter sensiblement le prix de vente correspondant au « seuil d'optimisation fiscale » évoqué ci-avant.

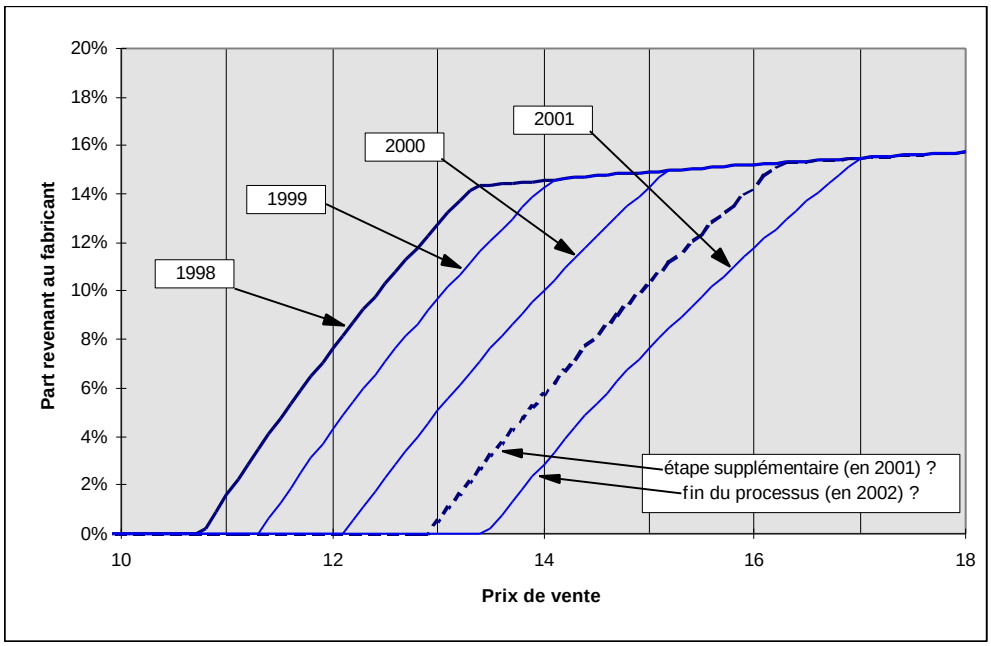
PRIX DE VENTE MINIMUM POUR ÉVITER UNE « SUR-FISCALISATION »

(en francs)

Droit minimum (par mille unités)	**Droit minimum (par paquet de 20)**	**« Seuil d'optimisation fiscale »**
400	8,00	13,33
420	8,40	14,06
450	9,00	15,16
500	10,00	17,00

Il apparaîtrait donc raisonnable d'introduire une année supplémentaire dans le processus d'alignement des montants minimaux de perception. Le passage de 450 à 500 francs, qui doit, dans le dispositif du présent projet de loi, intervenir au 31 décembre 2000, obligerait les producteurs de cigarettes brunes, au premier rang desquels la SEITA, à relever de près de 2 francs le prix de vente au détail du paquet. Il est permis de penser qu'une telle revalorisation pourrait causer des difficultés importantes.

LE PROCESSUS D'ALIGNEMENT DES MINIMA DE PERCEPTION (LFI 1998 ET PLF 1999)



*
* *

La Commission a *adopté* l'article 25 sans modification.

*
* *

Après l'article 25

La Commission a *rejeté* un amendement présenté par M. Laurent Dominati, tendant à instituer une taxe annuelle sur les bureaux vides depuis au moins un an.

Article 26

Aménagement de la taxe sur les locaux à usage de bureaux en Ile-de-France.

Texte du projet de loi :

I. L'article 231 *ter* du code général des impôts est ainsi rédigé :

" I. Il est perçu, dans la région d'Île-de-France définie par l'article 1er de la loi n° 76-394 du 6 mai 1976 portant création et organisation de la région d'Île-de-France, une taxe annuelle sur les locaux à usage de bureaux, les locaux commerciaux et les locaux de stockage.

II. La taxe est due par les personnes privées ou publiques qui sont propriétaires de locaux imposables ou titulaires d'un droit réel sur de tels locaux.

La taxe est acquittée par le propriétaire, l'usufruitier, le preneur à bail à construction ou à réhabilitation, l'emphytéote ou le titulaire d'une autorisation d'occupation temporaire du domaine public constitutive d'un droit réel qui dispose, au 1er janvier de l'année d'imposition, d'un local taxable.

III. La taxe est due :

1° Pour les locaux à usage de bureaux, qui s'entendent, d'une part, des bureaux proprement dits et de leurs dépendances immédiates et indispensables destinés à l'exercice d'une activité, de quelque nature que ce soit, par des personnes physiques ou morales privées, ou utilisés par l'Etat, les collectivités territoriales, les établissements ou organismes publics et les organismes professionnels, et d'autre part, des locaux professionnels destinés à l'exercice d'activités libérales ou utilisés par des associations ou organismes privés poursuivant ou non un but lucratif.

2° Pour les locaux commerciaux, qui s'entendent des locaux destinés à l'exercice d'une activité de commerce de détail ou de gros et de prestations de services à caractère commercial ou artisanal ainsi que de leurs réserves attenantes.

3° Pour les locaux de stockage, qui s'entendent des locaux ou aires couvertes destinés à l'entreposage de produits, de marchandises ou de biens

et qui ne sont pas intégrés topographiquement à un établissement de production.

IV. Pour le calcul des surfaces visées au 3° du V et au VI, il est tenu compte de tous les locaux de même nature, hors parties communes, qu'une personne privée ou publique possède à une même adresse ou, en cas de pluralité d'adresses, dans un même groupement topographique.

V. Sont exonérés de la taxe :

1° Les locaux à usage de bureaux, les locaux commerciaux et les locaux de stockage, situés dans une zone franche urbaine telle que définie par le B du 3 de l'article 42 de la loi n° 95-115 du 4 février 1995 modifiée ;

2° Les locaux appartenant aux fondations et aux associations, reconnues d'utilité publique, dans lesquels elles exercent leur activité, ainsi que les locaux spécialement aménagés pour l'archivage administratif et pour l'exercice d'activités de recherche ou à caractère sanitaire, social, éducatif ou culturel ;

3° Les locaux à usage de bureaux d'une superficie inférieure à 100 m^2, les locaux commerciaux d'une superficie inférieure à 300 m^2, les locaux de stockage d'une superficie inférieure à 500 m^2.

VI. Les tarifs sont applicables dans les conditions suivantes :

1. a. Pour les locaux à usage de bureaux, un tarif distinct au m^2 est appliqué par circonscription, telle que définie ci-après :

1ère circonscription : 1er, 2e, 3e, 4e, 6e, 7e, 8e, 9e, 14e, 15e, 16e, 17e arrondissements de Paris et arrondissements de Nanterre et Boulogne-Billancourt du département des Hauts-de-Seine ;

2ème circonscription : 5e, 10e, 11e, 12e, 13e, 18e, 19e, 20e arrondissements de Paris et arrondissement d'Antony du département des Hauts-de-Seine ainsi que les départements de Seine-Saint-Denis et du Val-de-Marne ;

3ème circonscription : départements de Seine-et-Marne, des Yvelines, de l'Essonne et du Val-d'Oise.

Dans chaque circonscription, ce tarif est réduit pour les locaux possédés par l'Etat, les collectivités territoriales, les organismes ou les

établissements publics sans caractère industriel ou commercial, les organismes professionnels ainsi que les associations ou organismes privés sans but lucratif à caractère sanitaire, social, éducatif ou culturel et dans lesquels ils exercent leur activité.

b. Pour les locaux commerciaux et de stockage, un tarif distinct au m^2 est appliqué selon que la surface totale imposable excède ou non respectivement 2 500 m^2 et 5 000 m^2.

2. Au titre des années 1999 à 2004, les tarifs au m^2 sont fixés à :

1° Pour les locaux à usage de bureaux :

Année	1ère circonscription		2ème circonscription		3ème circonscription	
	Tarif normal	Tarif réduit	Tarif normal	Tarif réduit	Tarif normal	Tarif réduit
1999	70 F	35 F	42 F	25 F	20 F	18 F
2000	72 F	36 F	43 F	26 F	21 F	19 F
2001	74 F	37 F	44 F	27 F	22 F	20 F
2002	76 F	38 F	45 F	28 F	23 F	21 F
2003	78 F	39 F	46 F	29 F	24 F	22 F
2004	80 F	40 F	47 F	30 F	25 F	23 F

2° Pour les locaux commerciaux :

Année	Surface totale comprise entre 300 et 2 500 m^2	Surface totale égale ou supérieure à 2 500 m^2
1999	12 F	30 F
2000	15 F	36 F
2001	18 F	42 F
2002	21 F	48 F
2003	24 F	54 F
2004	27 F	60 F

3° Pour les locaux de stockage :

Année	Surface totale comprise entre 500 et 5 000 m^2	Surface totale égale ou supérieure à 5 000 m^2
1999	7 F	14 F
2000	9 F	17 F
2001	11 F	20 F
2002	13 F	23 F
2003	15 F	26 F
2004	17 F	28 F

3. A compter de l'année 2005, les tarifs de la taxe sont révisés annuellement en fonction de l'évolution de l'indice du coût de la construction.

VII. Les redevables sont tenus de déposer une déclaration accompagnée du paiement de la taxe, avant le 1er mars de chaque année, auprès du comptable du Trésor du lieu de situation des locaux imposables.

VIII. 1. Le contrôle, le recouvrement, le contentieux, les garanties et les sanctions relatifs à la taxe sont régis par les règles applicables en matière de taxe sur les salaires.

2. Le privilège prévu au 1° du 2 de l'article 1920 peut être exercé pour le recouvrement de la taxe.".

II. Au c du 1° du I de l'article 31 du code général des impôts, les mots : " taxe annuelle sur les locaux à usage de bureaux " sont remplacés par les mots : " taxe annuelle sur les locaux à usage de bureaux, les locaux commerciaux et les locaux de stockage ".

Exposé des motifs du projet de loi :

La loi n° 95-115 du 4 février 1995 a prévu que doit être reversée à la région d'Île-de-France une partie des ressources du Fonds pour l'aménagement de l'Île-de-France (FARIF), à raison de 120 millions F par an pendant dix ans, pour atteindre un montant de 1 200 millions F en 2004.

Afin de préserver durablement la capacité financière d'intervention financière de l'Etat dans cette région, visant à corriger les déséquilibres et à combler les

insuffisances qu'elle connaît en matière de logement social, de transports collectifs et d'infrastructures routières et à satisfaire les objectifs de la politique de la ville, il est proposé d'élargir l'assiette de la taxe alimentant actuellement le FARIF aux locaux commerciaux de plus de 300 m² et aux locaux de stockage de plus de 500 m².

En 1999, le produit supplémentaire attendu est de 520 millions F et progresse jusqu'à 1 200 millions F en 2004.

Observations et décision de la Commission :

Le présent article a pour objet d'élargir l'assiette et de modifier les tarifs de la taxe affectée au compte d'affectation spéciale n° 902-22 « Fonds pour l'aménagement de la région Ile-de-France » (FARIF). Cette mesure a pour but de préserver les moyens d'intervention de cet outil d'aménagement régional en compensant les pertes résultant du transfert prévu en faveur de la région Ile-de-France d'une partie importante des recettes du fonds.

I.- Une ponction inéluctable sur les moyens dont dispose le FARIF

Avant l'intervention de la loi du 4 février 1995, la région Ile-de-France était la seule à recevoir une attribution au titre de la dotation globale de fonctionnement (DGF). Cette situation s'expliquait par l'histoire. La loi n° 76-39 du 6 mai 1976 portant création et organisation de la région Ile-de-France avait, en effet, maintenu les sources de financement du district précédent, parmi lesquelles figurait notamment la taxe locale sur les salaires. La création de la DGF par la loi n° 79-15 du 3 janvier 1979 a maintenu cette spécificité.

La région Ile-de-France recevait donc, par prélèvement sur les sommes affectées à la dotation globale de fonctionnement des départements, la dotation forfaitaire et la seconde part de la dotation de péréquation (dite dotation impôts-ménages) et bénéficiait de la garantie de progression minimale dans les mêmes conditions que les départements.

Pour 1994, le montant perçu à ce titre s'élevait à 1,2 milliard de francs. Le I de l'article 73 de la loi n° 95-119 du 4 février 1995 d'orientation pour l'aménagement et le développement du territoire a prévu qu'à compter de 1995, cette dotation serait réduite de 120 millions de francs par an, jusqu'à son extinction complète.

Le II de l'article 73 de la loi précitée dispose parallèlement que « *le produit du fonds d'aménagement de la région d'Ile-de-France est affecté dans les conditions prévues par la loi de finances pour 1995 (n° 94-1162 du 29 décembre 1994) à la région d'Ile-de-France à due concurrence du montant du prélèvement effectué sur la dotation globale de fonctionnement versée à cette région en application du I ci-dessus. Jusqu'en 1998, la région prendra en charge, à due concurrence des sommes transférées, les engagements de l'Etat financés par le fonds* ».

Cette mesure a pour objet de compenser la perte de recettes résultant, pour la région Ile-de-France, du I du même article, supprimant progressivement le montant de la dotation globale de fonctionnement versée à cette région.

Cette compensation à due concurrence présente cependant un caractère original, puisque, jusqu'en 1998, la région se substitue à l'Etat pour financer les engagements pris par ce dernier. La région a donc financé des opérations décidées par l'Etat.

La loi de finances pour 1995 ayant été votée et promulguée avant que la loi d'orientation n'ait été elle-même adoptée, aucune disposition de la loi de finances n'est venue préciser les modalités d'application des prescriptions de l'article 73.

En conséquence, de 1995 à 1998, le transfert à la région Ile-de-France des ressources du FARIF a été opéré par une convention passée entre l'Etat et cette région, convention qui déterminait le montant et la destination définitive des crédits concernés.

En réponse aux questions de votre Rapporteur général sur les modalités pratiques du transfert opéré au profit de la région Ile-de-France, le ministère de l'économie, des finances et de l'industrie a fourni la réponse figurant dans l'encadré ci-après.

En 1995, la convention portait sur un montant de 120 millions de francs, affectés au financement des transports collectifs (pour moitié au financement d'EOLE et pour moitié à celui de METEOR).

En 1996, elle concernait un total de 240 millions de francs, dont 150 millions de francs au titre des transports collectifs (15 millions de francs affectés à METEOR et 135 millions de francs affectés à EOLE) et 90 millions de francs à celui des infrastructures routières (« bouclage » de l'autoroute A86 dans les Hauts-de-Seine, sous maîtrise d'ouvrage de l'EPAD).

En 1997, la convention signée le 2 octobre 1997 portait sur un montant de 360 millions de francs, dont 240 millions de francs au titre des transports collectifs

(106 millions de francs affectés à l'opération METEOR, 60 millions de francs à la poursuite de l'aménagement des gares de desserte de la Plaine-Saint-Denis et 74 millions de francs à diverses autres opérations) et 120 millions de francs au titre des infrastructures routières (toujours pour la réalisation de l'autoroute A86).

En 1998, la convention est en cours de signature et porte sur un total de 480 millions de francs : 310 millions de francs pour les transports collectifs (250 millions de francs pour le financement d'Eole, 20 millions de francs pour les travaux de prolongement vers Pontoise de la ligne C du RER, 25 millions de francs pour la poursuite de l'aménagement de la gare Massena de la ligne C du RER, 15 millions de francs pour le prolongement de la ligne Meteor de Madeleine à Saint-Lazare) et 170 millions de francs affectés à la poursuite des travaux de l'échangeur A14/A86 dans les Hauts-de-Seine.

En conformité avec les dispositions de ces conventions, les crédits ont effectivement été transférés à la région, en provenance du compte 902-22, soit au titre du chapitre 4 (transports collectifs), soit à celui du chapitre 5 (routes).

.../...

Chaque convention précisait également que, dès réception des crédits du FARIF, la région les rétrocédait, en moyens d'engagement et en moyens de paiement notamment, à la SNCF et à la RATP, respectivement pour chacune des opérations concernées (EOLE, METEOR, autoroute A86 dans les Hauts-de-Seine).

Enfin, les conventions prévoyaient qu'un compte rendu d'utilisation des fonds devait être présenté à la clôture de l'exercice. Ces comptes rendus, établis conjointement par le conseil régional et la préfecture de la région d'Ile-de-France, ont effectivement été adressés à la direction des affaires financières et de l'administration générale du ministère de l'équipement, des transports et du logement, laquelle assure le secrétariat du comité de gestion du FARIF.

Ce n'est qu'à compter de 1999 que la région pourra utiliser les fonds transférés pour le financement de projets décidés par le conseil régional. Aussi, un nouveau chapitre de dépenses du compte n° 902-22 est créé, retraçant ce transfert, pour un montant de 600 millions de francs en 1999. Ce transfert croîtra de 120 millions de francs par an jusqu'en 2004, date à laquelle il atteindra le plafond prévu de 1,2 milliard, puis sera stabilisé à ce niveau.

Les recettes du FARIF ayant été évaluées à 1,64 milliard de francs pour 1998, en l'absence de majoration de la taxe qui lui est affectée, c'est, à terme, l'essentiel de ses moyens qui seront transférés, alors même que les besoins d'investissement en matière de logement, de transports et de développement social urbain restent très élevés.

On rappellera que les interventions du FARIF dans ces domaines sont particulièrement importantes.

S'agissant des crédits destinés au **logement social**, en 1997, 532,9 millions de francs ont été disponibles pour ces actions, dont 395,4 millions de francs affectés au financement de la surcharge foncière des opérations de construction de logements locatifs bénéficiant de prêts locatifs aidés.

Pour le logement des fonctionnaires, 599 réservations de logement ont été financées pour un montant total de 87,93 millions de francs, dont 150 à Paris et 287 en petite couronne. Sur un total de moyens d'engagements de 108 millions de francs, 74,88 millions de francs ont été affectés par la conférence administrative régionale, ce qui laisse en fin d'année, au niveau régional, une réserve de 33,43 millions de francs.

En 1998, 514 millions de francs sont prévus pour ces actions, dont 480 millions de francs ouverts en loi de finances pour 1998 et 34 millions de francs de reliquats non engagés dans les départements. 390 millions de francs sont affectés à la surcharge foncière des PLA et PLI.

63,4 millions de francs (dont 33 millions de francs de reliquat 1997) sont consacrés au logement des fonctionnaires. En 1998, le programme est recentré sur la petite couronne et Paris, afin de donner la priorité aux fonctionnaires de la zone centrale.

En ce qui concerne les **acquisitions foncières**, en 1997, 102 millions de francs étaient inscrits. L'essentiel de ces crédits (94,9 millions de francs) a été consacré aux acquisitions foncières en secteurs stratégiques de grande couronne, ainsi que dans les villes nouvelles (82,9 millions de francs) et aux acquisitions foncières en secteurs stratégiques de petite couronne (12 millions de francs).

En 1998, sur un total disponible de 128 millions de francs, 72,2 millions de francs seront destinés aux acquisitions foncières en ZAD, secteurs stratégiques et villes nouvelles en grande couronne (dont 85% iront aux villes nouvelles), 5 millions de francs aux acquisitions foncières en ZAD et secteurs stratégiques en petite couronne, 18,3 millions de francs pour les frais de gestion et divers et 32,5 millions de francs à des subventions dans le cadre de trois contrats de développement urbain : Seine-Amont, Plaine-Saint-Denis, Mantois.

Le FARIF intervient également au titre de l'**aide à la délocalisation des services de l'Etat**. Ainsi, en 1997, les 28 millions de francs inscrits sur ce

chapitre ont été consacrés, en quasi-totalité, à engager un complément de financement pour la construction de la nouvelle école nationale des Ponts-et-Chaussées, ainsi qu'à l'école d'architecture, situées à Marne-la-Vallée.

En 1998, les 18 millions de francs ouverts sur ce chapitre permettront de couvrir le solde des dépenses relatives à l'école nationale des Ponts-et-Chaussées et à l'école d'architecture.

En ce qui concerne les **transports collectifs**, en 1997, les 240 millions de francs ouverts en loi de finances initiale ont en totalité fait l'objet d'un transfert à la région Ile-de-France, dans le cadre des dispositions de l'article 73 de la loi du 4 février 1995. 106 millions de francs ont été affectés à la RATP pour l'opération METEOR gare de Lyon-Zac de Tolbiac, 74 millions de francs à des opérations figurant au contrat de plan Etat-région et 60 millions de francs pour les gares des lignes B et D du RER dans le cadre du projet SNCF d'amélioration de la desserte de la Plaine-Saint-Denis et du Stade de France.

En 1998, les 310 millions de francs ouverts en loi de finances seront transférés à la région Ile-de-France : 250 millions de francs iront à EOLE, 20 millions de francs au prolongement de la ligne C du RER à Pontoise (SNCF/RFF), 25 millions de francs pour le déplacement de la gare Masséna sur la ligne C du RER (SNCF/RFF), 15 millions de francs pour le prolongement de METEOR de Madeleine à la gare Saint-Lazare (RATP).

Pour les **investissements sur le réseau routier national en Ile-de-France**, en 1997, 555,5 millions de francs (dont 89,2 millions de francs provenant des recettes supplémentaires de 1996) étaient disponibles sur ce chapitre. Sur ce montant, 221,5 millions de francs ont été affectés à des opérations contractualisées avec la région. Par ailleurs, 269 millions de francs ont financé l'échangeur A86/A14 dans les Hauts-de-Seine. Enfin, 64,7 millions de francs ont complété le financement de la desserte du Stade de France.

Pour 1998, 466 millions de francs sont disponibles, dont 226 millions de francs ont été affectés à des opérations contractualisées avec la région. Les 240 millions de francs restant iront à la poursuite de la construction de l'autoroute A86 à Nanterre (y compris l'échangeur A86/A14), dont 68 millions de francs seront affectés à l'EPAD pour la poursuite des travaux de la deuxième phase en cours et 170 millions de francs seront affectés à la région Ile-de-France en application de l'article 73 de la loi du 2 février 1995 pour attribution définitive à l'EPAD.

Enfin, s'agissant des **opérations de développement social urbain**, en 1997, la dotation de 120 millions de francs en loi de finances a été complétée par 5,06 millions de francs de crédits disponibles en fin 1996 et 13 millions de francs provenant des recettes supplémentaires de 1996, soit un total de 138 millions de francs.

En 1998, 110 millions de francs ont été inscrits en loi de finances, auxquels viennent s'ajouter les 4,1 millions de francs de moyens d'engagement disponibles en fin d'exercice 1997. Au titre des crédits inclus dans les contrats de plan Etat-région, 52,6 millions de francs seront affectés aux contrats de ville.

Afin d'éviter que l'ensemble de ces opérations ne soit compromis à l'avenir, il est proposé de modifier en profondeur la taxe affectée au FARIF, notamment en étendant son assiette aux locaux commerciaux et de stockage et en prévoyant une croissance des différents tarifs pour les cinq prochaines années.

II.- Les précisions apportées à l'assiette de la taxe sur les bureaux proprement dits

La définition législative de l'assiette de la taxe sur les locaux à usage de bureaux, telle qu'elle résulte de l'article 40 de la loi de finances rectificative pour 1989 (n° 89-936 du 29 décembre 1989, modifiée par l'article 41 de la loi de finances pour 1991, n° 90-1168), a été très largement précisée par voie d'instruction. Si l'extension de la taxe à l'ensemble des locaux commerciaux et aux locaux à usage professionnel rend nécessaire une modification de la définition des locaux à usage de bureaux, celle-ci est assez largement inspirée par ces instructions.

A.- Le dispositif actuel de l'article 231 ter *du code général des impôts*

Les locaux à usage de bureaux s'entendent « *des locaux commerciaux ou à usage professionnel, ainsi que des locaux utilisés par les administrations publiques à l'exception, d'une part, des magasins, boutiques, ateliers, hangars, garages et locaux de stockage et, d'autre part, des locaux spécialement aménagés pour l'exercice d'une activité de caractère sanitaire, social, éducatif, sportif ou culturel* ».

Le texte exclut donc de l'assiette de la taxe une large partie des locaux commerciaux, notamment ceux consacrés à la vente.

L'instruction du 12 février 1990 (8 P-1-90 B.O.I. n° 37 du 21 février 1990) a précisé la définition des locaux soumis à la taxe.

Les locaux commerciaux s'entendent de ceux utilisés pour l'exercice d'une activité de nature commerciale, artisanale ou industrielle ainsi que des locaux vacants destinés à l'exercice d'une telle activité.

S'agissant des locaux à usage professionnel, entrent dans cette catégorie, les locaux utilisés pour l'exercice d'une activité autre que commerciale, à but lucratif ou non, ainsi que les locaux vacants destinés à l'exercice d'une telle activité. Il en est ainsi notamment :

– des locaux utilisés pour l'exercice d'activités autres que commerciales (libérales notamment) ;

– des locaux utilisés pour l'exercice des activités de toute nature des organismes ou associations, poursuivant ou non un but lucratif.

Enfin, les locaux utilisés par les administrations publiques sont constitués par l'ensemble des locaux que l'Etat ou les collectivités locales utilisent pour l'exercice de leurs missions administratives. Entrent également, à ce titre, dans le champ d'application de la taxe les locaux des organismes et des établissements publics lorsqu'ils sont utilisés pour des activités de nature administrative (organismes de sécurité sociale ou encore chambres de commerce et d'industrie, chambres des métiers et chambres d'agriculture, etc.).

L'instruction précitée a de surcroît apporté des compléments s'agissant de la détermination de la superficie taxable des locaux, qui comprend les « *pièces principales du local et* [les] *annexes et dépendances indispensables ou formant complément de ces pièces principales* ».

Ces annexes des pièces principales s'entendent des espaces indispensables, tels que les locaux sanitaires, et des pièces qui servent de dégagement aux pièces principales ou qui en forment le complément (entrée, vestibule, hall, couloirs intérieurs, salles d'archives, de réunions, etc.).

Sont également incluses dans le calcul de la superficie taxable les dépendances, lorsqu'elles :

– sont situées à proximité immédiate du local principal ;

– en constituent un complément indispensable ;

– ne sont pas expressément placées hors du champ d'application de la taxe annuelle.

On remarquera que l'instruction du 14 février 1991 (8 P-2-91, B.O.I. n° 40 du 25 février 1991) est venue trancher l'épineuse question de la nature des couloirs, en précisant qu'il n'y a pas lieu de tenir compte de la superficie des dégagements (couloirs, halls) lorsqu'ils sont à usage mixte, c'est-à-dire lorsqu'ils servent à la desserte de locaux à usage de bureaux imposables et de locaux exclus du champ d'application de la taxe (ateliers, magasins ...).

B.- Une rédaction nouvelle s'agissant des locaux à usage de bureaux

La nouvelle rédaction prend en considération l'extension proposée de la taxe sur les locaux à usage commercial à l'ensemble des activités de commerce, vente comprise.

Les locaux à usage de bureaux auraient ainsi une double signification.

Il s'agit, d'une part, des « *bureaux proprement dits et de leurs dépendances immédiates et indispensables* ». La notion de dépendance, qui précise l'assiette de la taxe, est directement issue des instructions précitées. Ces locaux, quelle que soit l'activité qui y est exercée, doivent être utilisés « *par des personnes physiques ou morales privées,* [...] *par l'Etat, les collectivités territoriales, les établissements ou organismes publics et les organismes professionnels* ». La nature des personnes exerçant une activité au sein de ces locaux avait précédemment été précisée par voie d'instruction. Elle ne connaît pas ici de modification par rapport au droit existant.

D'autre part, sont également taxables, les « *locaux professionnels destinés à l'exercice d'activités libérales ou utilisés par des associations ou organismes privés poursuivant ou non un but lucratif* ». Là encore, il s'agit d'une précision par rapport au texte actuel, qui ne définit pas les locaux professionnels, ce soin ayant été laissé à l'instruction.

On peut observer quelques changements de situations individuelles par rapport au dispositif actuel. Ainsi, les personnes physiques détenant plus de 100 m2 de bureaux seraient désormais taxables au titre des bureaux proprement dits, alors qu'elles le sont actuellement au titre des locaux à

usage professionnel, l'instruction du 12 février 1990 précisant que ceux-ci sont constitués par les locaux utilisés pour l'exercice d'une activité autre que commerciale, à but lucratif ou non. Cependant, globalement, l'assiette de la taxe sur les bureaux proprement dits ne change pas. Elle est simplement définie avec une bien plus grande précision que dans la rédaction actuelle du II de l'article 231 *ter* du code général des impôts, ce dont on ne peut que se féliciter. De même, le seuil d'imposition reste fixé à 100 m2, comme précédemment.

III.- L'élargissement de l'assiette de la taxe à l'ensemble des locaux commerciaux et aux locaux de stockage

Le présent article élargit de façon très importante l'assiette de la taxe affectée au FARIF, principalement en supprimant les exonérations actuellement accordées au profit des magasins, boutiques, hangars et locaux de stockage.

A.- Une taxe sur les locaux commerciaux sensiblement élargie

L'article 231 *ter* actuel du code général des impôts vise les locaux commerciaux, lesquels sont définis dans l'instruction du 12 février 1990 comme ceux « *utilisés pour l'exercice d'une activité de nature commerciale, artisanale ou industrielle ainsi que des locaux vacants destinés à l'exercice d'une telle activité* ». Sont cependant expressément exclus du champ les magasins et boutiques. Ces deux notions ont été précisées par l'instruction précitée.

D'une manière générale, les magasins et boutiques s'entendent des locaux utilisés pour l'exercice d'activités de vente à emporter ou à consommer sur place ou de prestations de service et des locaux vacants destinés à l'exercice de ces activités.

Sont notamment concernés les locaux de vente des commerces de gros ou de détail (boutiques, hypermarchés, grands magasins, etc.), les locaux réservés à l'accueil du public des agences bancaires ou d'assurance et des administrations (bureaux de poste, services municipaux, centres des impôts, caisses de sécurité sociale, etc.), les salles de cafés et de restauration, les locaux des hôtels destinés à la clientèle, et d'une manière générale tous les locaux auxquels le public a librement accès (halls et salles d'attente des gares et des aérogares, passages publics dans les galeries commerciales ...).

• La nouvelle rédaction proposée par le 2° du III du présent article opte pour un champ très large s'agissant de la définition des locaux commerciaux, désormais définis comme ceux « *destinés à l'exercice d'une activité de commerce de détail ou de gros et de prestations de service à caractère commercial ou artisanal ainsi que de leurs réserves attenantes* ».

La taxe concerne donc désormais toutes les surfaces commerciales, pourvu qu'elles soient d'une surface totale supérieure à 300 m2. Pour ce qui est du calcul de la superficie, les réserves attenantes aux locaux commerciaux doivent être prises en considération. Selon les informations fournies à votre Rapporteur général, comme précédemment, les locaux auxquels le public a librement accès, tels que les passages publics dans les galeries commerciales, ne devraient pas être pris en compte. Cette précision n'est cependant pas prévue dans le texte du présent article et figurera vraisemblablement dans la future instruction.

L'extension du champ de la taxe va donc toucher l'ensemble des **surfaces de vente et de distribution** au-dessus de 300 m2. Elle met aussi fin à des exonérations expressément prévues dans le texte actuel.

Il en est ainsi des **ateliers d'artisans**, ces derniers constituant des locaux destinés à l'exercice d'une activité de prestation de services à caractère artisanal.

De même, les **hôtels** ainsi que les salles de **cafés** et de **restauration**, précédemment exclus par l'instruction du 12 février 1990, rentrent dans le champ de la taxe.

B.- L'inclusion des locaux de stockage dans le champ de la taxe

Dans sa rédaction actuelle, l'article 231 *ter* exclut expressément les « hangars » et « locaux de stockage ». Ces derniers ont été définis par l'instruction du 12 février 1990 comme les « *entrepôts de stocks et matières et les locaux consacrés à l'entreposage des archives lorsqu'ils ne constituent pas des dépendances immédiates et indispensables de locaux à usage de bureaux* ».

Les locaux de stockage seraient désormais soumis au paiement de la taxe s'ils ont une superficie supérieure à 500 m2. Ces locaux sont constitués uniquement par les « *locaux ou aires couvertes destinés à l'entreposage de produits, de marchandises ou de biens* ». Ne sont visés que les locaux de

stockages isolés, qui ne constituent pas une dépendance topographiquement intégrée à un établissement de production.

Les entrepôts d'une entreprise industrielle ou les dépendances d'une exploitation agricole ne sont donc pas visés. Toutefois, les locaux de stockage du type silos à grains ou coopératives agricoles de stockage entrent dans le champ de la taxe.

IV.- Les dispositions communes à tous les types de locaux

A.- Un léger accroissement des catégories de redevables

Selon le dispositif actuel, la taxe est due par les personnes privées ou publiques qui, au 1er janvier de l'année d'imposition, sont propriétaires de locaux imposables.

On notera que l'instruction du 12 février 1990 a précisé que, si les locaux à usage de bureaux sont grevés d'usufruit, la taxe est due par l'usufruitier. La mention de ce dernier comme redevable dans le présent article n'est donc pas une novation.

Inversement, certaines catégories de personnes, qui ne sont pas propriétaires mais qui bénéficient de droits réels, sont assujetties au paiement de la taxe, alors qu'elles n'étaient pas concernées auparavant. Cette extension vise à prendre en considération les démembrements du droit de propriété.

Il s'agit tout d'abord de l'emphytéote, c'est-à-dire du bénéficiaire d'une emphytéose, bail de longue durée (jusqu'à 99 ans) portant sur un immeuble et conférant au preneur un droit réel.

Seraient également soumis à la taxe le preneur à bail à construction, le preneur s'engageant dans ce type de contrat de bail de longue durée à édifier des constructions sur le terrain dont il a la jouissance, ainsi que le preneur d'un bail à réhabilitation. On rappellera que dans ce dernier cas, il s'agit d'un contrat par lequel un organisme d'habitation à loyer modéré, une société d'économie mixte dont l'objet est de donner à bail des logements, une collectivité territoriale ou un organisme dont l'un des objets est de contribuer au logement des personnes défavorisées et agréé à cette fin par le représentant de l'Etat dans le département, s'engage à réaliser des travaux d'amélioration sur l'immeuble du bailleur, en vue de le louer à un usage d'habitation pendant la durée du bail (article L. 252-1 du code de la

construction et de l'habitation). Les locaux visés par le bail à réhabilitation sont exclusivement voués à un usage d'habitation et ne peuvent donc être soumis à la taxe à quelque titre que ce soit. Il conviendra donc de revenir sur cette disposition.

Enfin, le présent article rend redevable du paiement de la taxe le titulaire d'une autorisation d'occupation temporaire du domaine public, constitutive d'un droit réel. La loi n° 94-631 du 25 juillet 1994 complétant le code du domaine de l'Etat et relative à la constitution de droits réels sur le domaine public a en effet créé une nouvelle catégorie de titres d'occupation du domaine public. Le droit réel conféré au bénéficiaire porte exclusivement sur les ouvrages, constructions et installations de caractère immobilier. Ce droit réel confère à son titulaire, pour la durée de l'autorisation, qui ne saurait excéder soixante-dix ans, les prérogatives et obligations du propriétaire.

B.- Le régime des exonérations

• Certaines exonérations déjà en vigueur sont intégralement reprises dans le présent article.

Il s'agit tout d'abord des locaux appartenant aux fondations et aux associations, reconnues d'utilité publique, dans lesquels elles exercent leurs activités.

Ensuite, les locaux spécialement aménagés pour l'exercice d'activités à caractère sanitaire, social, éducatif ou culturel sont exclus du paiement de la taxe.

L'instruction du 12 février 1990 précise à cet égard que « *sont* [...] *exclus du champ d'application de la taxe, notamment, les salles de cinéma, de théâtre,* [...], *les amphithéâtres, les salles d'expositions des musées, les salles de bibliothèques ; pour les établissements de soins : les blocs chirurgicaux, les locaux de radiologie, les chambres des malades ; les salles de cours dans les établissements publics ou privés d'enseignement* [...] ».

Ces distinctions ont été de nouveau précisées par l'instruction du 14 février 1991.

Ainsi, les locaux affectés à l'exercice d'activités sanitaires (dispensaires, soins dentaires, kinésithérapie...) et munis d'un appareillage fixe (fauteuil dentaire, installations radiographiques, appareils de rééducation

motrice...) ne sont pas soumis à la taxe. En revanche, les pièces à usage de salle d'attente, bureaux et dégagements divers sont imposables selon les règles de droit commun.

S'agissant des entreprises qui exercent une activité d'enseignement ou se livrent à des actions de formation de leur personnel, seuls les locaux spécialement aménagés pour dispenser des cours et ne pouvant, de ce fait, être affectés à un usage de bureau (amphithéâtre, auditorium, etc.) ne sont pas soumis à la taxe.

Dans cette nouvelle liste, deux activités supplémentaires sont mentionnées, tandis qu'une activité actuellement exonérée n'y apparaît pas.

La nouveauté réside dans la précision, par le texte législatif, de l'exonération des locaux aménagés pour des activités de recherche ou pour l'archivage administratif. On remarquera que ces activités sont actuellement exclues du champ d'application de la taxe par les instructions précitées.

Inversement, les locaux aménagés pour l'exercice d'activité de caractère sportif ne sont plus expressément exonérés du paiement de la taxe. Le but poursuivi est de ne pas faire échapper au paiement les organismes privés à but lucratif fournissant des services à caractère commercial tels que les clubs de gymnastique, de remise en forme, etc., qui seraient désormais taxables au titre du 2° du III.

• S'agissant des seuils d'exonération, la superficie reste inchangée pour les locaux à usage de bureaux : ne sont pas taxables les locaux d'une superficie inférieure à 100 m2.

Pour les locaux commerciaux ou de stockage, nouvellement assujettis, il est prévu des seuils respectivement de 300 m2 et de 500 m2.

• Enfin, le présent article exonère l'ensemble des locaux taxables situés dans une zone franche urbaine. On rappellera que ces dernières ont été créées par la loi n° 96-987 du 14 novembre 1996, modifiant la loi n° 95-115 du 4 février 1995 d'orientation pour l'aménagement du territoire.

Ces zones franches concernent les quartiers de plus de 10.000 habitants particulièrement défavorisés au regard des critères pris en compte pour la détermination des zones de redynamisation urbaine [(112)].

C.- Le calcul des surfaces

Le IV du présent article précise les modalités de calcul des superficies pour l'ensemble des locaux concernés par la taxe. Cette définition est très proche de celle actuellement en vigueur, à l'exception d'une précision supplémentaire tendant à exclure les parties communes du calcul.

On rappellera que l'instruction du 12 février 1990 avait précisé les notions d'adresse et de groupement topographique.

Ainsi, les locaux sont imposables en totalité même lorsque, situés à une même adresse, ils sont compris dans des bâtiments distincts.

A ce titre, un propriétaire qui possède dans un immeuble deux locaux dont les superficies respectives sont de 120 m2 et 80 m2 est imposable pour 200 m2.

En cas de pluralité d'adresses, le seuil de 100 m2 s'apprécie par rapport à l'ensemble des bureaux qu'un propriétaire possède dans un même groupement topographique.

Cette notion s'entend des différentes constructions qui, en raison de leur agencement, forment un ensemble topographique homogène.

Sont visés par ces dispositions :

– les immeubles situés au coin d'une rue ou sur deux rues qui ont donc souvent deux adresses ;

– les immeubles à entrées multiples ;

– les bureaux situés dans différents immeubles qui composent un ensemble immobilier.

L'instruction précise que, dans la mesure où l'emprise du groupement topographique concernerait plusieurs arrondissements ou

---

([112]) S'agissant des zones franches urbaines en Ile-de-France, on se reportera utilement à la liste annexée à la loi n° 96-987 précitée ainsi qu'au décret n° 96-1154 du 26 décembre 1996 portant délimitation de zones franches urbaines dans certaines communes.

plusieurs communes, il y aurait lieu de faire abstraction des limites territoriales pour apprécier la surface totale des locaux à usage de bureaux imposables.

D.- Les règles de déclaration, liquidation et recouvrement

Ces règles ne seraient pas modifiées par rapport à la rédaction actuelle de l'article 231 *ter* du code général des impôts et n'appellent donc pas de commentaires particuliers.

Le montant de l'impôt est déterminé et versé spontanément par les redevables auprès du comptable du Trésor du lieu de situation des locaux imposables avant le 1er mars de chaque année.

Le paiement doit être accompagné du dépôt d'une déclaration.

L'instruction du 12 février 1990 indique que la taxe est due pour l'année entière même en cas de cession ou de changement d'affectation des locaux en cours d'année.

Les règles concernant le contrôle, le recouvrement, le contentieux, les garanties et les sanctions relatifs à cette taxe restent celles applicables en matière de taxe sur les salaires.

E.- Déductibilité

Le II du présent article est une disposition de coordination. Il s'agit de tenir compte du nouvel intitulé de la taxe dans le c du 1° du I de l'article 31 du code général des impôts qui autorise la déduction de la taxe pour l'assiette des revenus fonciers au titre des charges de propriété.

V.- Une croissance des tarifs de la taxe programmée sur cinq ans

En vue de compenser les pertes de recettes pour le FARIF résultant des reversements au profit de la région Ile-de-France, il est prévu dans le présent article, une croissance des différents tarifs de la taxe jusqu'en 2004, date après laquelle les tarifs seront révisés annuellement en fonction de l'évolution de l'indice du coût de la construction, comme c'est le cas actuellement. La compensation devant atteindre 1.200 millions de francs en 2004, la croissance proposée des tarifs est soutenue. Pour 1999, le produit

supplémentaire induit par la réorganisation de la taxe représente 580 millions de francs, compensant presque intégralement les 600 millions de francs prévus au titre du transfert à la région Ile-de-France.

Le tableau ci-après indique que les modifications apportées à l'assiette et aux tarifs de la taxe permettent de maintenir le niveau des moyens actuellement disponibles pour le FARIF.

ÉVOLUTION DES RECETTES DE LA TAXE SUR LES LOCAUX À USAGE DE BUREAUX, LES LOCAUX COMMERCIAUX ET LES LOCAUX DE STOCKAGE

(en millions de francs)

TAXE	1998	1999	2000	2001	2002	2003	2004
Bureaux (1)	1.6	1.8	1.8	1.9	1.9	2.0	2.1
Locaux commerciaux (2)	0	198	240	282	324	366	408
Locaux de stockage (3)	0	178	220	263	305	348	382
Total recettes (4) = 1 + 2 + 3	1.6	2.2	2.3	2.4	2.6	2.7	2.8
Restitution à la région (5)	0 (a)	600	720	840	960	1.0	1.2
Disponible Etat (6) = 4 - 5	**1.640**	**1.6**	**1.6**	**1.6**	**1.6**	**1.6**	**1.6**

(a) En application de l'article 73 de la loi du 4 février 1995, 480 millions de francs sont affectés à des politiques de l'Etat, au titre du transfert à la région Ile-de-France.

Source : Ministère de l'économie, des finances et de l'industrie.

A.- Les tarifs concernant les locaux à usage de bureaux

Le présent article reprend intégralement, à quelques très légères modifications rédactionnelles près, l'actuelle définition des trois circonscriptions distinctes, se voyant appliquer des tarifs différents.

De même, est reprise la disposition relative à l'application d'un taux réduit au sein de chacune de ces circonscriptions en faveur de certains locaux, à raison de la nature de leur propriétaire. La rédaction proposée est cependant plus précise, puisqu'au lieu de mentionner *« les collectivités publiques et leurs établissements publics sans caractère industriel et commercial »*, elle vise les locaux possédés par l'Etat, les collectivités territoriales, les organismes ou les établissements publics sans caractère industriel et commercial.

Les organismes professionnels continuent eux aussi à bénéficier du taux réduit.

Enfin, les locaux à usage de bureau des associations ou organismes privés sans but lucratif à caractère sanitaire, social, éducatif ou culturel dans lesquels ils exercent leur activité, sont taxés au taux réduit. Cependant, les locaux des associations ou organismes ainsi définis à caractère sportif ne bénéficient plus du tarif réduit. Cette omission est des plus regrettables et fait l'objet d'une proposition d'amendement.

Le tableau ci-après fait apparaître la croissance prévue du tarif de la taxe.

ÉVOLUTION DES TARIFS DE LA TAXE SUR LES LOCAUX À USAGE DE BUREAUX

(en francs par m², sauf mention contraire)

	1998 [(a)]	**1999**	**2004**	**Variation en %** [(b)]
1ère circonscription				
– tarif normal.....	63,9	70	80	+ 25,2
– tarif réduit.....	31,8	34	40	+ 25,8
2ème circonscription				
– tarif normal.....	38,2	42	47	+ 23
– tarif réduit.....	23,3	25	30	+ 28,7
3ème circonscription				
– tarif normal.....	18,9	20	25	+ 32,3
– tarif réduit.....	16,6	18	23	+ 38,5

(a) Arrêté du 23 décembre 1997 fixant les tarifs de la taxe annuelle sur les locaux à usage de bureaux situés dans la région Ile-de-France.

(b) Tarif 2004 / Tarif 1998.

S'agissant du rendement prévisionnel de l'augmentation des tarifs de la taxe sur les locaux à usage de bureaux, le ministère de l'économie, des finances et de l'industrie à fourni les éléments figurant dans le tableau ci-après.

ÉVOLUTION DU PRODUIT DE LA TAXE SUR LES LOCAUX À USAGE DE BUREAUX

(en millions de francs)

	Surfaces (en m2)	1999		2000		2001		2002		2003		2004	
		Tarifs (1)	Mon-tants	Tarifs	Mon-tants	Tarifs	Mon-tants	Tarifs	Mon-tants	Tarifs	Mon-tants	Tarifs	Mon-tants
Zone 1													
– Tarif normal	16.	70	1.1	72	1.2	74	1.2	76	1.2	78	1.3	80	1.3
– Tarif réduit	2.	35	73	36	75	37	77	38	79	39	82	40	84
Zone II													
– Tarif normal	8.	42	352	43	360	44	369	45	377	46	386	47	394
– Tarif réduit	1.	25	49	26	51	27	53	28	55	29	57	30	59
Zone III													
– Tarif normal	8.	20	162	21	170	22	178	23	186	24	194	25	202
– Tarif réduit	1.	18	26	19	27	20	28	21	29	22	31	23	32
TOTAL	**38.**		**1.8**		**1.8**		**1.9**		**1.9**		**2.0**		**2.1**

(1) en F/m2.

B.- Les tarifications prévues pour les locaux commerciaux et les locaux de stockage

Du fait de l'extension de l'assiette de la taxe, une tarification spécifique est prévue pour ces locaux auparavant exclus du champ.

La tarification est identique au sein de toute la région Ile-de-France, sans qu'il y ait lieu à distinguer selon les circonscriptions définies pour les locaux à usage de bureau. Les progressions prévues pour ces tarifs jusqu'en 2004 sont cependant beaucoup plus importantes que pour les locaux à usage de bureaux.

Pour les **locaux commerciaux**, deux tarifs sont applicables, selon que la surface est comprise entre 300 et 2.500 m2 ou supérieure ou égale à 2.500 m2.

Dans le premier cas, le tarif de départ est fixé à 12 francs par mètre carré en 1999 et devrait atteindre 27 francs en 2004, soit une progression de 125%. Pour les locaux d'une surface supérieure à 2.500 m2, le tarif initial est de 30 francs, et devrait s'élever à 60 francs en 2004 (+ 100%).

S'agissant des **locaux de stockage**, une distinction est également opérée en fonction de la superficie, selon qu'elle est comprise entre 500 et 5.000 m2 ou supérieure ou égale à 5.000 m2.

Pour la première catégorie, le tarif passerait de 7 francs en 1999 à 17 francs en 2004, soit une croissance de 142,8%. Pour les surfaces supérieures à 5.000 m2, le tarif doublerait sur la période, passant de 14 à 28 francs.

Les surfaces totales des locaux commerciaux et de stockage existant actuellement en région parisienne ne pouvant être connu de manière directe, une estimation en a été opérée à partir des statistiques de mises en chantier enregistrées dans le fichier des permis de construire, statistiques connues de 1975 à 1996 et redressées pour les années antérieures à 1975.

Le tableau ci-après récapitule la progression attendue du rendement de ces taxes jusqu'en 2004.

ÉVOLUTION DES RECETTES COMPLÉMENTAIRES OBTENUES PAR EXTENSION DE L'ASSIETTE DE LA TAXE SUR LES BUREAUX AUX LOCAUX COMMERCIAUX ET AUX LOCAUX DE STOCKAGE

(montants en millions de francs)

Tranches	Superficie totale (en m2)	1999		2000		2001		2002		2003		2004	
		Tarifs (1)	Montants	Tarifs	Montants	Tarifs	Montants	Tarifs	Montants	Tarifs	Montants	Tarifs	Montants
• Locaux commerciaux :													
– 300-2.500 m2	4.0	12	48	15	60	18	72	21	84	24	96	27	108
– + de 2.500 m2	5.0	30	150	36	180	42	210	48	240	54	270	60	300
• Locaux de stockage :													
– 500-5.000 m2	8.8	7	61,6	9	79,2	11	96,8	13	114,4	15	132	17	149,6
– + de 5.000 m2	8.3	14	116,2	17	141,1	20	166	23	190,9	26	215,8	28	232,4
TOTAL	**26.1**		**375,8**		**460,3**		**544,8**		**629,3**		**713,8**		**790**

(1) en F/m2.

Source : Ministère de l'économie, des finances et de l'industrie.

*
* *

La Commission a examiné deux amendements de suppression de cet article, présentés par MM. Gilles Carrez et Gilbert Gantier.

M. Gilles Carrez a estimé que cet article, dont les inspirateurs ont pour seul objectif de trouver des recettes supplémentaires, aura des effets dévastateurs sur l'aménagement du territoire dans la région d'Ile-de-France. Il a considéré que l'extension de la taxe sur les bureaux aux activités de stockage,

d'entrepôt et de commerce était un pur non-sens, les activités de stockage apparaissant désormais très liées à la production et permettant le développement d'activités de groupage, dégroupage, étiquetage et gestion. Il en a donné pour preuve l'évaluation des bases de taxe professionnelle qui sont aujourd'hui très proches de celles résultant d'activités de production, entendues au sens traditionnel, démontrant, par là, l'ineptie, selon lui, de vouloir les séparer.

En termes d'aménagement du territoire même, il a estimé que le dispositif ne contribuerait pas plus aux transferts d'Ile-de-France vers la province que la taxe sur les bureaux, dont Bruxelles, surtout, a eu à se réjouir. Il a souligné le risque de voir les plus grands équipements, comme les plates-formes multimodales, s'installer de préférence en Belgique ou aux Pays-Bas.

En tant qu'élu d'Ile-de-France enfin, il a condamné le choix de taxer plus fortement les locaux de stockage de grande taille, l'exonération des surfaces inférieures à 500 m2 ne pouvant qu'annihiler tous les efforts faits pour limiter les nuisances liées à ce disséminement de petites unités dans les zones résidentielles. Il a regretté que pour une « recette de poche » de plus, le ministère de l'économie, des finances et de l'industrie n'hésite pas à faire des choix qui sont des contresens en termes économiques et en termes d'aménagement du territoire.

M. Gilbert Gantier a jugé cet article « stupide ». S'étant interrogé sur l'estimation des gains à attendre d'une telle mesure, et ayant douté qu'ils puissent jamais être importants, tant sur le plan économique que financier, il a estimé que taxer lourdement les entrepôts témoignait d'une conception périmée portant encore à les distinguer des locaux commerciaux. Il a insisté sur le fait que les entrepôts sont aujourd'hui « vivants », avec des moyens informatiques développés et offrent des emplois variés, liés aux activités de conditionnement, de groupage et de dégroupage. Il a conclu que vouloir chasser le stockage d'Ile-de-France n'aboutirait qu'à en chasser les emplois au profit des Pays-Bas et de la Belgique.

M. Daniel Feurtet a exprimé la préoccupation d'un élu ayant *Garonor* sur le territoire de sa commune à propos des conséquences du dispositif proposé quant à la possibilité de développer des plates-formes multimodales et au devenir des ports en région parisienne.

M. Francis Delattre a estimé que la création du Fonds pour l'aménagement de l'Ile-de-France poursuivait l'objectif utile d'un certain rééquilibrage, dans l'implantation des bureaux, entre les « triangles d'or » et les autres parties de la région. Il a d'autant plus regretté la dérive ayant fait du FARIF un instrument de soutien au ministère des transports, pour la réalisation de

certains de ses projets, alors que les banlieues ont besoin d'aménagements qui permettent ce rééquilibrage. S'il a estimé normal l'assujettissement des grandes surfaces commerciales, il a souhaité que les unités de stockage soient exonérées.

Mme Nicole Bricq a estimé que cet article permettra de développer un instrument de péréquation dans la région d'Ile-de-France, dans laquelle les installations et les emplois ne bénéficient pas à toutes les communes. Elle a douté que les grands entrepôts de stockage soient aussi créateurs d'emplois qu'on le prétend, étant plutôt consommateurs d'informatique. Elle a douté qu'il soit possible de reprocher à l'Etat un renforcement de la péréquation régionale en Ile de France.

M. Jean-Louis Dumont s'est interrogé sur la pertinence des divers seuils d'exonération de la taxe prévus par l'article.

M. Jean-Pierre Balligand a marqué son accord avec le dispositif proposé à l'article 26 et jugé typiquement « franciliens » les arguments qui mettent en avant la concurrence néerlandaise et belge en matière d'implantations. Il a estimé que les régions périphériques de l'Ile-de-France devraient d'abord bénéficier des implantations que l'on n'envisage pas d'installer dans cette dernière.

M. Gilles Carrez a insisté pour que le FARIF, source de financement de travaux, ne soit pas confondu avec le Fonds de solidarité de la région Ile de France. Il a considéré que le dispositif proposé à l'article 26 ne tendait, en réalité, qu'à pallier le désengagement financier de l'Etat, ce qui ne doit pas être confondu avec la péréquation dans la région. Il en a vu la preuve dans la « violence » de l'augmentation des prélèvements, devant aboutir à une hausse de 5% des loyers des entrepôts, dès 1999, et de 10% en 2002 et 2003. Il a souhaité laisser les élus d'Ile-de-France qui soutiendrait ce dispositif assumer leur choix.

Votre Rapporteur Général a opposé une fin de non recevoir aux deux propositions de suppression de l'article, en soulignant combien les problèmes rencontrés par le FARIF devaient au choix fait, dans la loi « Pasqua » de 1995, de lui retirer de sa substance. Il a estimé indispensable la majoration des tarifs prévue à l'article 26 pour maintenir la capacité d'investissement de l'Etat et financer des projets, à la dimension de la région, dans les transports et les infrastructures. Il a souligné qu'une suppression de la taxation des locaux de stockage priverait le fonds de 178 millions de francs sur les 580 millions attendus, en 1999, de l'application du dispositif, estimant que la perspective d'une telle amputation justifiait le maintien de l'article en l'état.

La Commission a ensuite *rejeté* ces deux amendements.

La Commission a *adopté* un amendement présenté par **votre Rapporteur général** précisant les limites territoriales de la région Ile-de-France, après que **M. Christian Cuvilliez** eut demandé s'il était envisagé d'exclure du champ de l'article les villes ayant signé un contrat de ville (**amendement n° I-34**).

La Commission a ensuite *adopté* deux amendements présentés par **votre Rapporteur général,** le premier, précisant le champ d'application de la taxe et le second, prévoyant une taxation à un tarif réduit des locaux à usage de bureaux dont sont propriétaires les organismes sans but lucratif à caractère sportif et dans lesquels ils exercent leur activité (**amendements n^{os} I-35 et I-36**).

La Commission a ensuite *rejeté* deux amendements présentés par **M. Christian Cuvilliez**, le premier, tendant à exonérer les locaux de stockage intégrés topographiquement à une zone portuaire et le deuxième les locaux de stockage situés dans une commune qui fait l'objet d'un grand projet urbain ou est un site pilote de la politique de la ville.

La Commission a ensuite *adopté* l'article 26 ainsi modifié.

*
* *

Après l'article 26

La Commission a *rejeté* un amendement présenté par M. Marc Laffineur, tendant à instaurer un système d'amortissement accéléré pour les entreprises qui sont dans l'obligation d'adapter leurs logiciels et un certain nombre de leurs équipements du fait de la prochaine entrée en vigueur de l'euro.

*
* *

Article 27

Suppression de la taxe régionale sur les cessions d'immeubles et unification du régime d'imposition des cessions de locaux professionnels.

Texte du projet de loi :

I. Le code général des impôts est modifié comme suit :

1. Le premier alinéa du I de l'article 683 est ainsi rédigé :

" Les actes civils et judiciaires translatifs de propriété ou d'usufruit de biens immeubles à titre onéreux sont assujettis à une taxe de publicité foncière ou à un droit d'enregistrement au taux prévu à l'article 1594 D. ".

2. Il est inséré un article 683 *bis* ainsi rédigé :

" Art. 683 *bis*. - La fraction des apports d'immeubles ou de droits immobiliers réalisée à titre onéreux est assujettie à une taxe de publicité foncière ou à un droit d'enregistrement de 2,60 %.

Lorsque la société prend l'engagement prévu à l'article 1594 DA, ce taux est réduit à 2 %. ".

3. A l'article 684, le taux de " 8,60% " est remplacé par le taux de " 4,80 % ".

4. Les articles 694, 697, 701 à 704, 709 à 711 A, 713, 1584 *bis*, 1594 C, 1594 F *bis*, 1599 *sexies*, 1599 *septies*, 1599 *septies* A et 1840 G *quater* sont abrogés.

5. Toutefois, l'abrogation des articles 1599 *sexies* et 1599 *septies* prend effet dès le 1er septembre 1998 en ce qui concerne les mutations à titre onéreux d'immeubles ou de fractions d'immeubles mentionnées aux articles 710 et 711, qui sont constatées par acte authentique signés à compter de cette date.

6. Le deuxième alinéa de l'article 721 est remplacé par les trois alinéas suivants :

" La demande du bénéfice de ce régime de faveur est présentée dans l'acte d'acquisition. Elle est soumise à agrément préalable dans les mêmes conditions et pour les mêmes opérations que celles prévues à l'article 1465.

Lorsque l'entreprise cesse volontairement son activité ou cède le bien acquis dans les cinq ans de l'acquisition, ou ne respecte pas les conditions auxquelles le régime de faveur est subordonné, elle est tenue d'acquitter, à première réquisition, le complément de droit dont la mutation a été dispensée et, en outre, l'intérêt de retard prévu à l'article 1727.

Les dispositions de l'alinéa qui précède ne sont pas applicables lorsque le bien acquis est transmis à titre gratuit ou en cas de fusion ou d'apport en société du bien lorsque le nouveau propriétaire s'engage à respecter les conditions auxquelles le régime de faveur est subordonné. ".

7. L'article 793 est ainsi modifié :

A. Le b du 3° du 1 est ainsi rédigé :

" b. que le groupement forestier prenne, selon le cas, l'engagement de soumettre, pendant trente ans, les bois et forêts, objet de la mutation, à un régime d'exploitation normale dans les conditions déterminées par le décret du 28 juin 1930 ou, pour les mutations de forêts entrant dans le champ d'application du premier alinéa de l'article L 222-1 du code forestier, l'engagement soit d'appliquer pendant trente ans le plan simple de gestion déjà agréé par le centre régional de la propriété forestière et de ne le modifier qu'avec l'agrément de ce centre, soit si, au moment de la mutation, aucun plan simple de gestion n'est agréé pour la forêt en cause, d'en faire agréer un dans le délai de cinq ans à compter de la date de la mutation et de l'appliquer pendant trente ans dans les mêmes conditions que dans le cas précédent. Dans cette situation, le groupement doit prendre, en outre, l'engagement d'appliquer à la forêt le régime d'exploitation normale prévu au décret du 28 juin 1930 pendant le délai où le plan simple de gestion de cette forêt n'aura pas été agréé par le centre.

Ce groupement doit s'engager en outre :

– à reboiser ses friches et landes dans un délai de cinq ans à compter de la délivrance du certificat et à les soumettre ensuite au régime défini au premier alinéa ;

– à soumettre pendant trente ans ses terrains pastoraux à un régime d'exploitation normale ou, à défaut, à les reboiser ; ".

B. Après le c du 3° du 1, il est inséré un alinéa ainsi rédigé :

" Le régime de faveur est définitivement acquis au bénéficiaire de la mutation à titre gratuit lorsqu'il transmet, à titre gratuit ou à titre onéreux, les bois et forêts à l'Etat ou aux collectivités et organismes mentionnés au I de l'article 1042 ; ".

C. Au 2° du 2, les mots : " à l'article 703 " sont remplacés par les mots : " au 3° du 1 du présent article ".

8. A. Le premier alinéa du I *bis* de l'article 809 est ainsi modifié :

1. les mots : " à compter du 1er avril 1981, " sont supprimés ;

2. les mots : " dont le taux est ramené à 8,60 % prévu " sont remplacés par les mots : " aux taux de 2,60 % ou 8,60 % prévus ".

B. Le III de l'article 810 est ainsi modifié :

1. Le premier alinéa est ainsi rédigé :

" Le taux normal du droit d'enregistrement ou de la taxe de publicité foncière perçus sur les apports visés au 3° du I et au II de l'article 809 est fixé à 2,60 % pour les apports qui ont pour objet un immeuble ou des droits immobiliers et à 8,60 % pour ceux qui ont pour objet un fonds de commerce, une clientèle, un droit à un bail ou à une promesse de bail. ".

2. Au quatrième alinéa, après les mots : " la différence entre le droit de " sont insérés les mots : " 2,60 % ou de ".

9. Au premier alinéa de l'article 1594 A, les mots : " A compter du 1er janvier 1984 et sous réserve des dispositions de l'article 1594 B, sont transférés aux départements " sont remplacés par les mots : " Sont perçus au profit des départements ".

10. L'article 1594 D est ainsi rédigé :

" Sauf dispositions particulières, le taux de la taxe de publicité foncière ou des droits d'enregistrement prévus à l'article 683 est celui de la taxe départementale de publicité foncière ou du droit départemental d'enregistrement qui était appliqué dans chaque département au 31 décembre 1998 aux mutations à titre onéreux d'immeubles mentionnés aux articles 710 et 711 dans leur rédaction en vigueur à cette date.

Ce taux s'applique aux mutations constatées par acte authentique signé à compter du 1er janvier 1999.

Il peut être modifié par les conseils généraux sans que ces modifications puissent avoir pour effet de le relever au-delà de 5 % ou de le réduire à moins de 1%. ".

11. Il est inséré un article 1594 DA ainsi rédigé :

“ Art. 1594 DA.- I. Sont assujetties à la taxe de publicité foncière ou au droit d’enregistrement au taux de 3,60 % les acquisitions d’immeubles que l’acquéreur s’engage à affecter à un usage autre que l’habitation pendant une durée minimale de trois ans à compter de la date de l’acte d’acquisition.

Ce taux s’applique aux mutations constatées par acte authentique signé à compter du 1er janvier 1999.

Il peut être modifié par les conseils généraux sans que ces modifications puissent avoir pour effet de le relever au-delà de cette limite ou de le réduire à moins de 1 %.

II. Les dispositions du I ne sont pas applicables aux terrains ou locaux à usage de garages qui ne sont pas destinés à une exploitation à caractère commercial ou professionnel.

III. Le taux prévu au I s’applique aux acquisitions, par les mutuelles, par les associations cultuelles et par les associations reconnues d’utilité publique ayant pour objet l’assistance, la bienfaisance ou l’hygiène sociale, des immeubles destinés à être affectés à l’habitation nécessaires au fonctionnement de leurs services ou de leurs oeuvres sociales. ”.

12. La deuxième phrase du deuxième alinéa de l’article 1594 E est ainsi rédigée : “ A défaut de vote ou en cas de non-respect des règles énumérées à l’article 1594 D et au troisième alinéa du I de l’article 1594 DA, les taux en vigueur sont reconduits. ”.

13. Le premier alinéa de l’article 1594 F *ter* est ainsi rédigé :

“ Les conseils généraux peuvent instituer un abattement sur l’assiette de la taxe de publicité foncière ou du droit d’enregistrement pour les acquisitions :

a. d’immeubles ou de fractions d’immeubles destinés à être affectés à l’habitation à la condition que l’acquéreur prenne l’engagement de ne pas les affecter à un autre usage pendant une durée minimale de trois ans à compter de la date de l’acte d’acquisition ;

b. de terrains ou locaux à usage de garages à la condition que l’acquéreur prenne l’engagement de ne pas affecter les terrains ou locaux à une exploitation à caractère commercial ou professionnel pendant une durée minimale de trois ans à compter de la date de l’acte d’acquisition. ”.

14. Au premier alinéa du I de l'article 1594 F *quater*, les mots : " le taux de la taxe départementale de publicité foncière ou du droit départemental d'enregistrement applicable aux acquisitions d'immeubles ou de fractions d'immeubles mentionnés aux articles 710 et 711 " sont remplacés par les mots : " le taux de la taxe de publicité foncière ou du droit d'enregistrement applicable aux acquisitions de biens visés aux a et b du premier alinéa de l'article 1594 F *ter* ".

15. 1° Les articles 692, 693, 695, 705, 706, 707, 712 et 715 sont transférés, respectivement, sous le A, B, C, D, F, G, J et K d'un article 1594 F *quinquies* nouveau ;

2° L'article 1594 F, modifié ainsi qu'il suit, est transféré sous le E de l'article 1594 F *quinquies* :

a. dans le I,

–les mots : " départementale de publicité foncière ou du droit départemental "sont remplacés par les mots : " de publicité foncière ou du droit " ;

– les mots : " 6,40 % pour les acquisitions d'immeubles ruraux " sont remplacés par les mots : " 0,60 % pour les acquisitions d'immeubles ruraux situés dans les territoires ruraux de développement prioritaire délimités par le décret n°94-1139 du 26 décembre 1994 modifié qui sont " ;

b. le II est abrogé ;

c. le III, dont le premier alinéa est modifié ainsi qu'il suit, devient le II :

– les mots : " départementale de publicité foncière ou du droit départemental " sont remplacés par les mots : " de publicité foncière ou du droit " ;

– les mots : " au II " sont remplacés par les mots : " au I " ;

3° L'article 698, rédigé ainsi qu'il suit, est transféré sous le H de l'article 1594 F *quinquies* :

" Le taux de la taxe de publicité foncière ou du droit d'enregistrement est réduit à 0,60 % lorsqu'une société de crédit-bail acquiert un immeuble dont elle concède immédiatement la jouissance au vendeur par un contrat de crédit-bail, à la condition que ce dernier fasse

l'objet d'une publication si cette formalité est obligatoire en application des dispositions de l'article 28 du décret n° 55-22 du 4 janvier 1955 modifié. " ;

4° L'article 698 bis, rédigé ainsi qu'il suit, est transféré sous le I de l'article 1594 F *quinquies* :

" Le taux de la taxe de publicité foncière ou du droit d'enregistrement est réduit à 0,60 % lorsqu'une société agréée pour le financement des économies d'énergie acquiert des installations de caractère immobilier dont elle concède immédiatement la jouissance au vendeur par un contrat de crédit-bail, à la condition que ce dernier fasse l'objet d'une publication si cette formalité est obligatoire en application des dispositions de l'article 28 du décret n° 55-22 du 4 janvier 1955 modifié.

Ces dispositions s'appliquent seulement aux acquisitions effectuées dans le cadre de l'exercice des activités exonérées d'impôt sur les sociétés en application du 3° *sexies* de l'article 208. ".

16. 1° L'article 691, modifié ainsi qu'il suit, est transféré sous le A d'un article 1594-0 G nouveau :

– au III, les mots : " L'exonération prévue au présent article " sont remplacés par les mots : " Cette exonération " ;

– au VI, le mot : " article " est remplacé par la référence : " A " ;

2° l'article 696 est transféré sous le B de l'article 1594-0 G.

17. Aux articles 1594 G à 1594 J, les mots : " taxe départementale de publicité foncière " et " droits départementaux d'enregistrement " sont, respectivement, remplacés par les mots : " taxe de publicité foncière " et " droits d'enregistrement ".

18. Le 1° de l'article 1595 est ainsi rédigé : " D'immeubles ou de droits immobiliers situés sur leur territoire passibles de la taxe de publicité foncière ou de droits d'enregistrement aux taux prévus aux articles 683 *bis*, 809 et 810 ; ".

19. Le 1 de l'article 1584 et l'article 1595 *bis* sont ainsi modifiés :

1° Le 1° du premier alinéa est complété par les mots suivants :

“ La taxe additionnelle n’est pas perçue lorsque la mutation est soumise au droit proportionnel de 0,60 %. ” ;

2° Le troisième alinéa est abrogé.

20. Au a du V de l’article 1647, les mots : “ des taxes et droits départementaux mentionnés à ” sont remplacés par les mots : “ de la taxe de publicité foncière ou des droits d’enregistrement perçus au profit des départements en application de ”.

21. Au II de l’article 1840 G *bis*, les mots : “ à l’article 703 ” sont remplacés par les mots : “ au b du 3° du 1 de l’article 793 ”.

22. La référence à l’article 691 est remplacée par la référence au A de l’article 1594-0 G.

23. Le 2° du 1 de l’article 902 est ainsi rédigé : “ les actes visés aux F, G, J et K de l’article 1594 F *quinquies* et au B de l’article 1594-0 G ”.

24. A l’article 1840 G *quater* A, les mots : “ de l’article 705 ” sont remplacés par les mots : “ du D de l’article 1594 F *quinquies* ”.

25. L’article 1840 G *septies* est ainsi modifié :

1° dans la première phrase, les mots : “ à l’article 1594 F ” sont remplacés par les mots : “ au E de l’article 1594 F *quinquies* ” ;

2° dans la troisième phrase, les mots : “ au III de l’article 1594 F ” sont remplacés par les mots : “ au II du E de l’article 1594 F *quinquies* ”.

26. Aux articles 1840 G *ter*, 1840 G *quater* A, 1840 G *quinquies*, 1840 G *septies* et 1840 G *octies*, le taux de : “ 6 % ” est remplacé par le taux de : “ 1 % ”.

27. L’article 1043 A est ainsi rédigé :

“ Dans le département de la Guyane, les tarifs des droits de timbre prévus par le présent code sont réduits de moitié.

La même réduction est applicable aux tarifs des droits d’enregistrement et de la taxe de publicité foncière, sauf lorsque ces droits et taxe sont perçus aux taux prévus par les articles 1594 D, 1594 DA ou 1594 F *quater*. ”.

28. Au 2 de l’article 635, il est inséré un 7° *bis* ainsi rédigé :

“ 7° *bis* Les actes portant cession de participations dans des personnes morales à prépondérance immobilière au sens du deuxième alinéa du 2° du II de l’article 726 ; ”.

29. A l’article 639, les mots : “ de parts sociales ” sont remplacés par les mots : “ d’actions, de parts de fondateurs, de parts bénéficiaires des sociétés non cotées en bourse, de parts des sociétés dont le capital n’est pas divisé en actions, ou de participations dans des personnes morales à prépondérance immobilière au sens du deuxième alinéa du 2° du II de l’article 726. ”.

30. L’article 726 est ainsi modifié :

A. La mention “ I ” est introduite au début du premier alinéa.

B. Les 1° et 2° du I sont ainsi rédigés :

« 1° à 1% :

– pour les actes portant cessions d’actions, de parts de fondateurs ou de parts bénéficiaires des sociétés par actions cotées en bourse ;

– pour les cessions, autres que celles soumises au taux visé au 2 °, d’actions, de parts de fondateurs ou de parts bénéficiaires des sociétés par actions non cotées en bourse, et de parts ou titres du capital, souscrits pas les clients, des établissements de crédit mutualistes ou coopératifs.

Ce droit est plafonné à 20.000 F par mutation ;

2° à 4,80 % :

– pour les cessions de parts sociales dans les sociétés dont le capital n’est pas divisé en actions, à l’exception des cessions de parts ou titres du capital souscrits par les clients des établissements de crédit mutualistes ou coopératifs qui ne sont pas à prépondérance immobilière ;

– pour les cessions de participations dans des personnes morales à prépondérance immobilière.

Est à prépondérance immobilière la personne morale dont l'actif est, ou a été au cours de l'année précédant la cession des participations en cause, principalement constitué d'immeubles ou de droits immobiliers situés en France ou de participations dans des personnes morales elles-mêmes à prépondérance immobilière. ".

C. la mention " II " est introduite au début du deuxième alinéa.

D. Au premier alinéa du II, après les mots : " le droit ", sont insérés les mots : " d'enregistrement prévu au I ".

E. Au troisième alinéa du II, les mots : " au premier alinéa " sont remplacés par les mots : " au I ".

31. Au premier alinéa de l'article 1740 *quinquies* et à l'article 1740 *sexies*, les mots : " troisième alinéa " sont remplacés par les mots : " deuxième alinéa du II ".

II. Il est institué une dotation budgétaire afin de compenser à chaque région la perte de recettes résultant de l'application du I.

La compensation versée à chaque région est égale au montant des droits relatifs à la taxe additionnelle régionale mentionnée à l'article 1599 *sexies* du code général des impôts effectivement constatés entre le 1er janvier 1997 et le 31 décembre 1997 pour cette région. Ce montant, revalorisé en fonction de l'évolution de la dotation globale de fonctionnement au titre de 1998, évolue chaque année comme la dotation globale de fonctionnement à partir de 1999.

Exposé des motifs du projet de loi :

Il est proposé de supprimer la taxe régionale de 1,60 % pour les acquisitions d'immeubles d'habitation réalisées à compter du 1er septembre 1998. En outre, les cessions d'immeubles professionnels seraient taxées à un taux de 4,80 %, quel que soit le support juridique utilisé pour effectuer ces transmissions (cession directe ou cession de titres de personnes morales à prépondérance immobilière). Les pertes de recettes des collectivités locales liées à ces mesures seraient compensées par l'Etat.

Observations et décision de la Commission :

Le présent article propose de réduire significativement les droits de mutation applicables aux ventes d'immeubles d'habitation ou professionnels.

Cette mesure répond aux critiques adressée à la fiscalité des cessions immobilières en France, notamment par les milieux professionnels et économiques, critiques dont le dernier rapport du Conseil des impôts (seizième rapport sur la fiscalité du patrimoine) porte le témoignage. Tous soulignent que le niveau très élevé de ces droits renchérit le coût de l'acquisition, freine la mobilité professionnelle et géographique et affecte ainsi la fluidité du marché.

Le présent article comporte deux paragraphes :

– le paragraphe I contient des dispositions de fond et des dispositions de coordination. Les modifications de fond concernent les modalités de suppression de la taxe additionnelle régionale sur les cessions d'immeubles et l'unification du régime d'imposition des cessions de locaux professionnels, qu'il s'agisse de cessions directes ou de cessions de parts sociales ;

– le paragraphe II fixe les modalités de la compensation des pertes de recettes qui en résulteront pour les régions.

Compte tenu de la longueur du dispositif, et de sa complexité, les observations qu'il appelle seront présentées en quatre parties en distinguant :

– les modalités et la portée de la diminution des droits de mutation à titre onéreux des logements anciens. Ces dispositions sont contenues aux 4 et 5 du paragraphe I ;

– l'unification du régime d'imposition des cessions de locaux professionnels. Ces dispositions sont contenues dans les 11, 28, 29 et 30 du paragraphe I pour les cessions d'immeubles ou de parts sociales ou actions de sociétés à prépondérance immobilière ;

– les modalités de la compensation des pertes de recettes qui en résultent pour les collectivités locales. Ces dispositions sont contenues dans le paragraphe II du présent article ;

– les dispositions de simplification et de coordination du code général des impôts. Ces dispositions sont contenues dans les autres points du paragraphe I du présent article.

I.- L'abaissement de la taxation sur les cessions de logements anciens par la suppression de la taxe additionnelle régionale

A.- La situation actuelle

Les ventes d'immeubles sont soumises :

– soit à la TVA. C'est le cas lorsque la cession intervient avant l'achèvement de l'immeuble ou dans les cinq années de cet achèvement à condition de n'avoir pas fait l'objet d'une première mutation au profit d'une personne autre qu'un marchand de biens ;

– soit, dans les autres cas, à un droit proportionnel d'enregistrement. Ce droit est perçu principalement au profit des départements. Il est majoré d'une taxe communale, d'une taxe régionale et d'un prélèvement pour frais d'assiette et de recouvrement perçu par l'Etat, au taux de 2,50%, sur le produit du droit départemental.

Pour les immeubles d'habitation et leurs dépendances, le code général des impôts prévoit donc une taxation qualifiée de « réduite », en ce sens que le droit est dit réduit par rapport à la taxation dite « de droit commun , qui vise, en pratique, les immeubles professionnels, et dont le droit départemental atteint 15,40%, soit un prélèvement total de 18,585% en y ajoutant les taxes communales et régionales, ainsi que les frais d'assiette :

	TAUX
Droit départemental	de 4,20% à 5%
Taxe additionnelle communale.....	1,20%
Taxe additionnelle régionale	1,60%
Frais d'assiette et de recouvrement.....	de 0,105% à 0,125%
TOTAL.....	**de 7,10 à 7,90%**

L'article 93 de la loi de finances pour 1991 a plafonné le droit départemental à 7%, puis à 6,5% à compter du 1er juin 1992. Le plafond a ensuite été successivement abaissé : à 6% au 1er juin 1993, à 5,5% au 1er juin 1995 et à 5% depuis le 1er juin 1996, en application des articles 102 de la loi de finances pour 1992 et 36 de la loi de finances rectificative pour 1993.

Les conseils généraux ont la faculté de modifier librement ces taux, en respectant les plafonds précités et un plancher de 1%.

Au 1er juin 1998, 68 départements avaient maintenu à 5% leur taux normal de droit de mutation à titre onéreux pour les habitations (soit plus de 70% de l'assiette du droit). Avaient adopté un taux inférieur :

– le département de la Seine-Maritime : 4,95% ;

– le département de l'Aube : 4,77% ;

– le département de Maine-et-Loire : 4,86% ;

– le département de l'Orne : 4,70% ;

– les départements de Lot-et-Garonne et des Deux-Sèvres : 4,60% ;

– les départements des Alpes-Maritimes, de la Haute-Marne : 4,50%;

– le département du Bas-Rhin : 4,40% ;

– les départements de l'Ain et de la Guyane : 4,37% ;

– le département de la Nièvre : 4,35% ;

– le département de Loire-Atlantique : 4,34% ;

– les départements de l'Aisne, de l'Allier, du Calvados, de la Charente, de la Corse-du-Sud, de la Côte d'Or, du Doubs, du Jura, du Loiret, de la Manche, de la Marne, de la Mayenne, de la Moselle, de la Haute Saône, de la Sarthe, des Hauts-de-Seine, de la Guadeloupe, de la Martinique et de la Réunion : 4,20%.

En outre, l'article 11-II de la loi de finances rectificative pour 1995 (n°95-885 du 4 août 1995) avait institué une réduction de 35% des droits de mutation régional et départemental, applicable entre le 1er juillet 1995 et le 31 janvier 1997 (article 1594 K du code général des impôts). Selon un rapport du Conseil général des Ponts et chaussées de décembre 1997 (113), cette réduction « *qui a coûté 7 milliards de francs en année pleine, a eu un effet très limité sur le marché, sauf lorsqu'elle a été sur le point de prendre fin (par simple* « effet portillon »*). Ce précédent montre qu'une baisse limitée du taux a un effet d'entraînement très réduit sur les comportements* ».

A côté du dispositif de plafonnement, le législateur a prévu des dispositifs facultatifs de réduction, à la décision des conseils généraux :

(113) J. Friggit, *Quels outils financiers pour une meilleure gestion des risques immobiliers ?*

– l'application d'un taux réduit de 3,60% pour les acquisitions d'immeubles d'habitation dans les zones d'aménagement du territoire, les territoires de développement prioritaire et les zones de revitalisation urbaine réalisées à la suite d'une « délocalisation » (article 1594 F *quater* du code général des impôts). Douze départements avaient décidé d'appliquer un tel taux réduit au 1er juin 1998 (Calvados, Doubs, Finistère, Haute-Garonne, Gers, Lozère, Manche, Marne, Meurthe-et-Moselle, Pyrénées-Atlantiques, Saône-et-Loire et Territoire-de-Belfort) ;

– un abattement sur l'assiette des droits, limité à 300.000 francs et applicable par fraction de 50.000 francs (article 1594 F *ter* du code général des impôts). Aucun département ne l'avait institué au 1er juin 1998 ;

– la limitation de l'abattement précité aux seules zones de revitalisation rurale (article 1594 F *ter*, troisième alinéa, du code général des impôts). Six départements avaient institué cet abattement au 1er juin 1998 : Calvados (300.000 francs), Creuse (100.000 francs), Isère (300.000 francs), Manche (200.000 francs), Marne (50.000 francs).

Globalement, le taux des droits de mutation à titre onéreux sur les cessions de logements anciens se situaient donc, avant le 1er septembre dernier, entre 7,10% et 7,90% selon les départements.

Les taux correspondants dans les pays voisins de la France sont de 1% à 3% au Royaume-Uni, de 3,50% en Allemagne, de 4% en Italie pour les immeubles considérés comme non luxueux (114) et 6% en Espagne.

Les inconvénients de taux trop élevés ont été analysés dans les différents rapports du Conseil des impôts et par les Rapporteurs généraux successifs de votre Commission des finances : *« le niveau très élevé de ces droits en France renchérit significativement le coût de l'acquisition, freine la mobilité professionnelle et géographique et, partant, affecte globalement la fluidité du marché »* (115).

Dans son seizième rapport, le Conseil des impôts a estimé que *« la baisse à 3% des taux actuellement pratiqués qui varient de 7,105% à 7,925% selon les départements (taxes additionnelles et frais de recouvrement inclus), aurait un coût de l'ordre de 17 milliards de francs (à 5%, un peu plus de 9 milliards). Là encore, la baisse des droits pourrait, à long terme, être à*

(114) Le taux est de 11 % pour les immeubles de luxe.

(115) Philippe Auberger, rapport (n° 2140) présenté au nom de la Commission des finances sur le projet de première loi de finances rectificative pour 1995, page 291.

l'origine d'une augmentation du volume des transactions. Celle-ci pourrait compenser, au moins partiellement, les baisses de recettes ».

B.- Le choix de la suppression de la taxe additionnelle régionale

Le Gouvernement a donc décidé la suppression de la taxe additionnelle régionale au lieu de se contenter de proposer une mesure partielle ou temporaire.

Cette suppression est d'ores et déjà effective pour les cessions intervenues depuis le 1er septembre 1998. Cette application anticipée a tendu à éviter tout « gel » des transactions dans l'attente de l'entrée en application d'une baisse de taux annoncée. Il appartient à l'Assemblée nationale de la confirmer.

Le 4 et le 5 du paragraphe I, en tant qu'ils prévoient l'abrogation des articles 1599 *sexies*, 1599 *septies* et 1599 *septies* A du code général des impôts suppriment donc la taxe additionnelle régionale aux taxes ou droits départementaux sur les ventes d'immeubles.

L'article 1599 *sexies* prévoit la faculté, pour le conseil régional, d'instituer une taxe additionnelle à la taxe de publicité foncière ou au droit d'enregistrement sur les mutations à titre onéreux d'immeubles ou de droits immobiliers situés dans la circonscription régionale. Le champ d'application de la taxe additionnelle est limité aux mutations prévues à l'article 1595-1° du code général des impôts :

– mutations et apports à titre onéreux d'immeubles et de droits immobiliers situés sur le territoire régional,

– apports visés aux I-3° et II de l'article 809 du code général des impôts, lorsqu'ils comprennent des immeubles et sont soumis au droit de mutation,

– cessions des actions ou parts des sociétés transparentes et de droits sociaux assimilés. Les sociétés immobilières visées à l'article 1655 *ter* du code général des impôts sont réputées ne pas avoir de personnalité distincte de celle de leurs membres pour l'application des droits d'enregistrement et de la taxe de publicité foncière.

La taxe additionnelle régionale ne peut s'appliquer aux mutations soumises à la TVA, aux mutations exonérées de droit d'enregistrement ou de taxe de publicité foncière, aux mutations passibles de la taxe de publicité foncière au taux de 0,60% autre que celui s'appliquant aux immeubles ruraux visés à

l'article 1594 F du code général des impôts, aux mutations d'immeubles situés à l'étranger, même si la formalité de l'enregistrement est accomplie sur le territoire régional, aux opérations qui ne constituent pas une vente ou une opération assimilée, par exemple les échanges purs et simples ou les apports purs et simples en sociétés

Toutes les régions ont institué une taxe additionnelle et toutes se situent au plafond légal de 1,60%.

L'article 1599 *septies* du code général des impôts prévoit les conditions de fixation du taux par le conseil régional (compétence du conseil régional pour fixer un seul taux, prise d'effet au premier jour du deuxième mois à compter de la date à laquelle la décision est devenue exécutoire, assiette, modalités de recouvrement identiques à celles des droits ou taxes auxquels elle s'ajoute).

L'article 1599 *septies* A concerne la réduction de la taxe additionnelle prévue à l'article 11-I de la première loi de finances rectificative pour 1995, pour les acquisitions de logements réalisées entre le 1er juillet 1996 et le 31 janvier 1997;

Les dispositions relatives à la taxe additionnelle régionale sont donc abrogées. La date d'effet de cette suppression de taxe diffère selon la nature des immeubles sur lesquels porte la mutation à titre onéreux :

– **les mutations portant sur les immeubles d'habitation sont concernées à compter du 1er septembre 1998.** Le champ est défini par rapport aux actuels articles 710 et 711 (116). Il s'agit des immeubles affectés à l'habitation pendant trois ans à compter de la date d'acquisition et des garages non exploités commercialement ou professionnellement pendant trois ans. Ces mutations doivent être réalisées par acte authentique signé après cette date. C'est la date de l'acte de vente qui doit donc être prise en compte ;

– **les mutations portant sur les immeubles professionnels seront concernées à compter du 1er janvier 1999**.

La question de la compensation des pertes de recettes pour les régions sera envisagée au paragraphe III ci-dessous.

(116) L'abrogation des articles 710 et 711 prévue au présent article et leur remplacement par les dispositions de l'article 1594 D n'interviendra qu'à la date du 1er janvier 1999.

Ainsi, un foyer fera l'économie de 1,60% de son prix d'achat, ce qui représente une économie de 8.000 francs, soit 20,51% de ses « frais de notaire », s'il fait, par exemple, l'acquisition d'un logement de 500.000 francs dans un département appliquant un taux de 5%. Un foyer faisant l'acquisition d'un logement de 1.000.000 francs dans un département pratiquant un taux de taxe de publicité foncière de 4,20% fera une économie de 16.000 francs soit 29,6% de ses « frais de notaire ».

On observera enfin que la situation des départements et des communes n'est pas modifiée.

En particulier, l'article 1594 F du code général des impôts serait maintenu. Les conseils généraux conserveraient la possibilité de voter un taux de 3,60% (non modulable) pour les ventes d'immeubles d'habitation et de garages situés dans les zones éligibles à la prime d'aménagement du territoire, dans les territoires ruraux de développement prioritaire et dans les zones de revitalisation rurale.

Concernant les ventes d'immeubles d'habitation et de garages, les conseils généraux conserveraient la possibilité d'instituer un abattement de 50.000 francs à 300.000 francs. Mais, à la différence du régime actuel, l'application serait subordonnée à un engagement de ne pas affecter les biens à un autre usage pendant trois ans.

II.- L'unification du régime d'imposition des cessions de locaux professionnels et la suppression de la taxe additionnelle régionale qui leur est applicable

La France applique les taux parmi les plus élevés d'Europe pour la taxation des mutations d'immeubles. Le taux du régime dit « de droit commun » s'établit, en effet, à 18,60%, compte tenu des taxes additionnelles communale et régionale et des frais d'assiette et de recouvrement. Ces taux s'appliquent à toutes les mutations d'immeubles qui ne relèvent d'aucun autre régime. En pratique, il porte essentiellement sur les ventes de locaux à usage professionnel, industriel et commercial.

COMPARAISONS INTERNATIONALES DES DROITS DE MUTATION A TITRE ONÉREUX SUR LES MUTATIONS D'IMMEUBLES INDUSTRIELS ET COMMERCIAUX

	ASSIETTE	**TAUX**
Allemagne	Prix d'acquisition	3,5%

Espagne	Valeur du bilan	6%
France	Prix et autres charges	18,20% [(a)]
Luxembourg	Prix d'achat	6%
Pays-Bas	Valeur vénale	6%
Royaume-Uni	Prix de cession	1%, 1,5% ou 2%
Suisse	Prix d'achat	0,8% en général
Etats-Unis	Variable selon les Etats	Variable selon les Etats Ex : 1% à New-York
Japon	Valeur du bien	En général 5%, terrains : 4%

(a) 18,60 environ, avec les frais d'assiette.

Source : Conseil des impôts, Seizième Rapport.

En raison même du niveau de ces taux, une forme d'ingénierie financière s'est développée, visant à contourner la loi. En effet, lorsque la transaction s'applique aux parts d'une structure patrimoniale et non plus à un immeuble, la taxe passe de 18,60% à 4,80% et, dans le cas de la cession d'actions d'une société anonyme, les droits ne dépassent pas 1% du total des titres dans la limite de 20.000 francs. Il suffit donc d'apporter un immeuble à une SARL, elle-même transformée en SA, le cas échéant.

Dans son rapport précité de décembre 1997, le Conseil général des Ponts et chaussées, observait : *« Pour obtenir une réduction sensible de l'évasion, considérable en immobilier d'entreprise, il semble (...) que les droits de mutation doivent devenir inférieurs à 2, soit une réduction d'un facteur 9 par rapport au taux de droit commun qui est de 18,2%. En effet (...), un taux de 2% ne suffirait plus à justifier les complexités et les risques juridiques et fiscaux des montages qui permettent l'évasion : l'évasion disparaîtrait spontanément.* ***Au-delà de cette réduction spontanée de l'évasion, une réduction forcée deviendrait envisageable si les taux des droits de mutation étaient bas : les mutations en sociétés pourraient être soumises aux droits de mutation immobiliers****, comme cela se fait au Royaume-Uni et en Allemagne. »*

Suivant cette stratégie de réduction forcée de l'évasion fiscale, le présent article prévoit :

1°) d'abaisser à 4,80% le taux de droit commun départemental sur les droits de mutation à titre onéreux d'immeubles professionnels;

2°) et parallèlement d'assujettir aux droits d'enregistrement perçus par l'Etat, au taux de 4,80%, les cessions de titres de sociétés, quelle qu'en soit la forme sociale, lorsque leur actif est principalement constitué d'immeubles ou de droits réels immobiliers.

Ce relèvement des droits perçus par l'Etat sur les cessions de participations par les personnes morales à prépondérance immobilière constitue le deuxième élément indispensable de la stratégie de réduction forcée de l'évasion fiscale choisie par le Gouvernement.

En outre, la suppression de la taxe additionnelle régionale concernera également les mutations d'immobilier d'entreprise à compter de 1999.

L'abaissement du droit départemental sur les cessions d'immeubles professionnels est prévu au **11 du paragraphe I** du présent article qui insère un nouvel article 1594 DA dans le code général des impôts. Cet article fixe à 3,60% le taux de la taxe ou du droit applicable :

– aux immeubles professionnels, définis comme les immeubles dont l'acquéreur a pris l'engagement de les affecter à un autre usage que l'habitation pendant trois ans au moins à compter de la date de l'acte d'acquisition ;

– et aux immeubles achetés par les mutuelles, les associations cultuelles, les associations reconnues d'utilité publique ayant pour objet l'assistance, la bienfaisance ou l'hygiène sociale, en vue d'être affectés à l'habitation lorsqu'ils sont nécessaires au fonctionnement de leurs services ou de leurs œuvre sociales. C'est le cas par exemple d'un foyer ou d'un hôtel d'hébergement appartenant à une telle association : ce foyer où cet hôtel est destiné à l'habitation, mais il est nécessaire, par là même, au fonctionnement du service rendu par l'association.

Contrairement aux dispositions visant les cessions de logements anciens, l'abaissement du taux ne s'appliquera qu'à compter du 1er janvier 1999, sans anticipation sur le dernier trimestre de 1998.

Le dernier alinéa du I de l'article 1594 DA maintiendrait la possibilité pour les départements de faire varier le taux applicable. Le taux prévu au présent article constitue un taux plafond, les départements pouvant le diminuer jusqu'au plancher de 1%. Entre ces limites, il peut être relevé ou abaissé à la décision des départements.

Le paragraphe II du nouvel article 1594 DA précise que le taux applicable aux immeubles professionnels ne peut être appliqué aux garages non destinés à une exploitation à caractère commercial ou professionnel.

Le relèvement du droit perçu au profit de l'Etat sur la cession de titres de sociétés à prépondérance immobilière est réalisé par **le 30 du paragraphe I**.

Actuellement, les cessions de sociétés non transparentes à prépondérance immobilière sont soumises à un droit d'enregistrement au taux de :

– 1% plafonné à 20.000 francs par mutation, pour les actes portant cession d'actions ;

– de 4,80% pour les cessions de parts sociales dans les sociétés dont le capital n'est pas divisé en actions ;

– au tarif des ventes d'immeubles, si la cession intervient dans les trois ans de l'apport et que la société n'est pas passible de l'impôt sur les sociétés.

A compter du 1er janvier 1999, le droit perçu par l'Etat applicable aux cessions de participations dans les sociétés à prépondérance immobilière serait fixé uniformément à 4,80%.

Le **30 du paragraphe I** fixe le régime applicable aux cessions de droits sociaux. Il modifie l'article 726 du code général des impôts, relatif au régime normal des mutations à titre onéreux en ce qui concerne les cessions de droits sociaux. Une partie des modifications prévues est d'ordre rédactionnel (A, C D et E). La modification de fond, prévue au B, consiste donc à soumettre expressément au taux de 4,80% les cessions de parts sociales dans les sociétés, dont le capital n'est pas divisé en actions, à prépondérance immobilière, ainsi que les participations dans des personnes morales à prépondérance immobilière.

La définition de la prépondérance immobilière figure au dernier alinéa proposé pour le I de l'article 726 du code général des impôts *: « est à prépondérance immobilière la personne morale dont l'actif est ou a été au cours de l'année précédant la cession des participations en cause, principalement constitué d'immeubles ou de droits immobiliers situés en France ou de participations dans des personnes morales elles-mêmes à prépondérance immobilière ».*

Selon les informations recueillies par votre Rapporteur général, la notion de prépondérance immobilière ainsi entendue s'inspire de celle retenue à l'article 750 *ter* du code général des impôts définissant le champ territorial d'application des droits de mutation à titre gratuit.

L'actif doit être principalement constitué d'immeubles bâtis ou non bâtis situés en France ou de droits réels immobiliers (usufruit, droits d'usage par exemple) ou de titres de personnes morales elles-mêmes à prédominance immobilière. Mais, contrairement à la lettre de l'article 750 *ter*, la rédaction

retenue implique que **les immeubles affectés par la personne morale à sa propre exploitation industrielle, commerciale, agricole ou à l'exercice d'une profession non-commerciale seront pris en compte pour déterminer la prépondérance immobilière**. Il en va de même pour les immeubles donnés en location, les immeubles constituant le stock immobilier de sociétés de construction-vente ou de sociétés qui se livrent à une activité de marchand de biens, les titres de sociétés elles-mêmes à prépondérance immobilière.

Il convient ensuite de comparer à la valeur totale de l'actif social, la valeur des immeubles et droits réels appartenant à la société. Si la valeur de ces immeubles et de ces droits immobiliers représente plus de 50% de la valeur de l'actif social, la société serait considérée comme étant à prépondérance immobilière.

Le **28 du paragraphe I modifie l'article 635 du code général des impôts en étendant le champ de l'obligation d'enregistrement, dans le délai d'un mois à compter de leur date, pour les actes portant cession de participations dans des personnes morales à prépondérance immobilière**.

L'assujettissement aux droits de mutation intervient en considération de l'opération juridique que l'acte constate, sans qu'il soit besoin de distinguer si la forme est authentique ou sous seing privé.

Le **29 du paragraphe I** modifie l'article 639 du code général des impôts, selon lequel à défaut d'actes, les cessions de parts sociales doivent être déclarées dans le délai d'un mois.

Le champ de l'obligation comprend :

– les actions,

– les parts de fondateurs,

– les parts bénéficiaires des sociétés non cotées en bourse,

– les parts de sociétés dont le capital n'est pas divisé en actions,

– les participations dans des personnes morales à prépondérance immobilière.

Actuellement, les cessions de parts de SARL sont systématiquement enregistrées, mais pour les sociétés par actions, un droit n'est perçu qu'en présence d'un acte. L'extension de l'obligation de déclaration à toutes les sociétés, sauf les sociétés cotées, améliorera la transparence et

la sécurité des opérations en cause et sera de nature à faciliter les contrôles par l'administration fiscale.

Le **2 du paragraphe I** insère un nouvel article 683 bis dans le code général des impôts. Il diminue le taux applicable aux apports d'immeubles ou de droits immobiliers réalisés à titre onéreux.

Actuellement, les apports à titre onéreux ou la fraction des apports mixtes réalisée à titre onéreux sont soumis à l'application du régime fiscal des mutations à titre onéreux d'immeubles. L'impôt perçu au profit de l'Etat est de 13,80%, auquel s'ajoute un droit départemental additionnel de 1,60%.

Le présent article ramène à 2,60% le taux de l'impôt d'Etat, soit, compte tenu du droit départemental additionnel, une taxation de 4,20%. Elle est ramenée à 3,60% (2% de taxe pour l'Etat et 1,60% de droit départemental additionnel) pour les immeubles affectés à un usage autre que l'habitation pendant trois ans.

Le **3 du paragraphe I** modifie l'article 684 du code général des impôts pour ramener à 4,80% le taux applicable aux échanges d'immeubles. Actuellement ce taux est de 8,60%. Il est perçu au profit de l'Etat [(117)], sans taxes locales additionnelles ni prélèvement pour frais d'assiette ou de recouvrement. Il s'agit donc d'une mesure d'harmonisation logique dès lors que le taux d'imposition des cessions d'immeuble est ramené à 4,80%.

Il convient de relever que les soultes et plus-values éventuelles sont taxées, elles, au taux prévu pour les ventes d'immeubles y compris les taxes additionnelles, c'est-à-dire uniquement la taxe communale à la suite de la suppression de la taxe régionale additionnelle par le présent article.

III.- Les modalités de compensation pour les collectivités locales

Depuis le 1er janvier 1984, l'ancien droit d'Etat a été transféré aux départements et, cumulé avec la taxe additionnelle départementale, est devenu le droit départemental ou la taxe départementale de publicité foncière.

L'impôt relatif aux mutations à titre onéreux d'immeubles a été transféré par l'Etat aux départements en application de l'article 99-II de la loi n° 83-8 du 7 janvier 1983 relative à la répartition des compétences entre les communes,

---

(117) L'article 1594 B du code général des impôts exclut expressément le droit d'échange du transfert réalisé au bénéfice des départements.

les départements, les régions et l'Etat. Ce transfert a été effectué en contrepartie des transferts de compétences organisés, par ce même texte, en matière d'action sociale et de santé, d'éducation, de culture, d'environnement et de transports scolaires.

Le **9 du paragraphe I** tend à supprimer toute mention dans le code général des impôts (article 1594 A) du transfert de l'Etat aux départements des droits d'enregistrement et de la taxe de publicité foncière sur les mutations à titre onéreux d'immeubles ou de droits immobiliers situés sur leur territoire.

Une telle rédaction n'a ni pour objet ni pour effet de modifier les conditions dans lesquelles la question de la compensation des transferts de compétences est réglée par l'article 99-II de la loi précitée du 7 janvier 1983.

Le code général des impôts ayant pour objet de fixer les modalités d'assiette, de taux et de recouvrement des impôts, l'origine historique de la perception, par les départements, d'un impôt, qui fut anciennement un impôt perçu au profit de l'Etat, n'est plus nécessaire quinze ans après que le transfert est devenu effectif.

Les modalités de compensation figurent au **paragraphe II du présent article**. Il faut distinguer le cas des départements et celui des régions.

A.- Pour les départements, la compensation interviendra dans les conditions prévues par la loi sur le transfert des compétences

L'absence de toute mention des départements dans le paragraphe II du présent article relatif à la compensation des pertes des recettes enregistrées par les collectivités locales, ne traduit pas une remise en cause de l'obligation qu'a l'Etat de compenser les pertes de recettes résultant de l'abaissement du taux d'imposition applicable aux mutations d'immeubles professionnels. Cette absence découle seulement du fait que cette compensation se fera selon les règles propres au régime de la fiscalité transférée en compensation des transferts de compétences prévu par la loi précitée du 7 janvier 1983.

L'article L. 1614-5 du code général des collectivités territoriales dispose, en effet, que *« les pertes de produit fiscal résultant, le cas échéant, pour les départements et les régions, de la modification, postérieurement à la date de transfert des impôts, du fait de l'Etat, de l'assiette ou* ***des taux*** *de ces impôts* ***sont compensées intégralement, collectivité par collectivité,*** *soit par des attributions de la dotation générale de décentralisation, soit par des diminutions des ajustements prévus au deuxième alinéa de l'article L.*

1614-4 [(118)]*. Le montant de la perte du produit fiscal à compenser, pour chaque collectivité concernée, est constaté dans les mêmes conditions que les accroissements et diminutions de charges visés à l'article L.1614-3. »*

Un arrêté conjoint du ministre chargé de l'intérieur et du ministre chargé du budget, pris après avis de la commission consultative de l'évaluation des charges, constatera, pour chaque collectivité, le montant des diminutions de ressources résultant de la modification en cause [(119)]. D'ores et déjà, un crédit de 3,3 millions de francs a été inscrit au chapitre 41-56 du budget du ministère de l'intérieur, au titre de la *« Compensation aux départements de la diminution des droits de mutation à titre onéreux pour les immeubles à usage professionnel (Application de l'article L. 1614-5 du code général des collectivités territoriales) »*.

Pour votre Rapporteur général, le calcul de la compensation devrait prendre en compte le fait que la perte de recettes risque de n'être que temporaire. Une baisse des taux départementaux, concurremment avec la hausse du taux du droit perçu par l'Etat sur les cessions d'actions, devrait faire bénéficier les collectivités locales des retombées fiscales de l'amélioration du marché immobilier. En outre, l'effet incitatif de la suppression de la taxe additionnelle régionale ne pourra qu'avoir des effets bénéfiques pour l'évolution de l'assiette servant de support à l'établissement de la taxe départementale.

Les modalités de la compensation versée aux départements sont certes fixées dans la loi qui a organisé le transfert des compétences. Il faut bien admettre néanmoins que l'idée même de péréquation entre collectivités locales a fait de sensibles progrès depuis lors. Votre Rapporteur général estime donc que les dispositifs de compensation automatique, qui ne tiennent pas compte des inégalités de situations et de richesses, sont de moins en moins admissibles, aujourd'hui, alors même que des efforts sont engagés pour maîtriser l'évolution du budget de l'Etat et que la péréquation entre les collectivités locales n'a jamais été autant nécessaire.

B.- L'institution d'une dotation de compensation pour les régions

Le **paragraphe II** institue une compensation des pertes de ressources résultant, pour les régions, de la suppression de la taxe additionnelle

---

([118]) Ecrêtement de la compensation des départements dits surfiscalisés.

([119]) Cette commission est présidée par un magistrat de la Cour des comptes et comprend des représentants de chaque catégorie des collectivités locales concernées.

régionale aux droits d'enregistrement. Contrairement à ce qui prévaut pour les départements, le présent article organise une procédure spécifique. La taxe régionale additionnelle aux droits d'enregistrement n'est pas un impôt d'Etat transféré aux régions parallèlement aux compétences qu'elles ont reçues de l'Etat. Cette ressource régionale existait avant ce transfert. Elle n'entre donc pas dans le champ de l'article L. 1614-5 du code général des collectivités territoriales.

La suppression de cette taxe a pris effet à compter du 1er septembre 1998 pour les mutations de logements anciens. La question de la compensation versée à ce titre, aux régions, devrait être envisagée dans le prochain projet de loi de finances rectificative.

Pour les pertes de recettes enregistrées à compter de 1999, le paragraphe II institue une dotation de compensation spécifique. Cette dotation est inscrite au chapitre 41-55 du budget de l'intérieur. Les crédits inscrits pour 1999 s'élèvent à 5,3 milliards de francs.

La base de la compensation correspond aux droits relatifs à la taxe additionnelle régionale que chaque région a perçue en 1997. Ce montant a été revalorisé en fonction du taux d'évolution de la dotation globale de fonctionnement pour 1998, qui est aussi celui de la dotation générale de décentralisation, en application de l'article L.1614-1 du code général des collectivités territoriales.

Cette base évoluera chaque année comme le taux d'évolution de la dotation globale de fonctionnement. Ainsi, le montant inscrit au chapitre précité du budget de l'intérieur pour 1999 correspond-il à la base telle que déterminée comme indiqué ci-dessus et revalorisée du taux d'évolution de la DGF pour 1999 (2,75%).

RECETTES FISCALES RÉGIONALES PROVENANT DES DROITS DE MUTATION ET ÉCARTS DE RICHESSE ENTRE LES RÉGIONS

Régions	Recettes fiscales Droits de mutation			Écarts de richesse entre les régions
	En 1998 (*) (en millions de francs)	**Structure (en %)**	**En francs par habitant**	**Potentiel fiscal en francs par habitant**
Alsace	115,0	10,5	71	684
Aquitaine	230,9	12,8	83	583
Auvergne	62,0	7,4	47	510
Bourgogne	100,0	10,5	62	550
Bretagne	185,0	10,8	66	513
Centre	176,1	10,1	74	590
Champagne-Ardenne	66,4	6,9	49	661
Corse	12,0	2,2	48	443
Franche-Comté	68,0	8,3	62	602
Languedoc-Roussillon	172,0	11,4	81	567
Limousin	32,9	5,9	46	494
Lorraine	116,5	9,5	51	550
Midi-Pyrénées	138,0	7,5	57	536
Nord-Pas-de-Calais	189,0	7,1	48	481
Basse-Normandie	106,0	9,5	77	582
Haute-Normandie	130,5	9,0	75	642
Pays de la Loire	206,6	10,9	68	549
Picardie	107,2	8,1	59	540
Poitou-Charentes	98,0	10,0	61	512
Provence-Alpes-Côte d'azur	600,0	20,9	141	713
Rhône-Alpes	439,0	11,9	82	694
Métropole sauf Ile-de-France	3.351,1	10,6	73	587
Ile-de-France	1.734,0	23,5	163	958
Métropole	**5.085,1**	**13,1**	**90**	**657**
Guadeloupe	10,0	1,4	26	266
Guyane	2,0	0,8	17	395
Martinique	6,5	0,8	18	327
Réunion	15,6	1,6	26	343
Outre-mer	34,1	1,2	23	323
France entière	5.119,2	12,3	88	648

(*) Y compris compensations versées par l'Etat.

Source : budgets primitifs.

Comme il l'a indiqué précédemment, votre Rapporteur général considère que la compensation intégrale des pertes de recettes, quelles que soient la situation et la capacité des régions à agir, n'a plus lieu d'être. Les ressources des régions sont telles, notamment à mesure de l'évolution favorable des

bases d'imposition directes, en liaison avec l'urbanisation croissante, qu'il apparaît parfaitement justifié de soumettre, pour les plus favorisées d'entre elles, la participation du budget de l'Etat à la compensation des droits relatifs à la taxe additionnelle à une forme de « ticket modérateur » au bénéfice des régions les plus défavorisées.

Pour les régions bénéficiaires des attributions du fonds de correction des déséquilibres régionaux prévu à l'article L. 4332-4 du code général des collectivités territoriales, la compensation interviendrait selon les modalités prévues au présent article.

Pour chaque région qui ne serait pas éligible aux attributions du fonds précité et qui, en outre, ne remplirait pas les conditions pour contribuer à son financement, l'attribution de la dotation de compensation pourrait être égale à 95% de l'attribution qui lui revient selon les modalités prévues au présent article.

Pour chacune des régions contribuant au financement du fonds des déséquilibres régionaux, l'attribution de la dotation de compensation serait égale à 85% de l'attribution qui lui revient selon les règles prévues au présent article.

IV.- Le dispositif de coordination et de simplification du code général des impôts

Ce sont les dispositions les plus nombreuses de l'article. Elles sont contenues dans le paragraphe I.

A.- Le nouveau taux de droit commun

Le **10 du paragraphe I** modifie l'article 1594 D du code général des impôts relatif au taux de droit commun du droit d'enregistrement ou de la taxe de publicité foncière sur les mutations d'immeubles.

La nouvelle rédaction tire les conséquences du transfert réalisé en 1984, dans la rédaction du code général des impôts qui tenait encore compte de la situation qui prévalait à la date du transfert de l'Etat aux départements. Le taux départemental était alors égal à la somme du dernier taux d'Etat et du dernier taux de la taxe additionnelle départementale. La nouvelle rédaction fixe ensuite le nouveau niveau des taux applicables au 1er janvier 1999. Il s'agit des taux applicables le 31 décembre 1998 pour les mutations d'immeubles d'habitation. Ces taux ont été arrêtés par les départements au mois de juin 1998. Comme on l'a rappelé, le taux plafond pour les mutations

d'immeubles d'habitation a été successivement diminué d'un demi point par an (de 6,5% au 1er juin 1992, à 5% à compter du 1er juin 1995) en application des articles 93 de la loi de finances pour 1991, 102 de la loi de finances pour 1992 et 36 de la loi de finances rectificative pour 1993.

La nouvelle rédaction précise, au deuxième alinéa de l'article 1594 D, que les nouveaux taux s'appliqueront aux mutations constatées par acte authentique signé à compter du 1er janvier 1999.

Le dernier alinéa de la nouvelle rédaction l'article 1594 D reprend les règles selon lesquelles les départements sont libres de fixer les taux des impositions qu'ils perçoivent, ainsi que l'encadrement de cette liberté. Ces règles resteraient inchangées, puisque le taux plafond est de 5% comme actuellement et le taux plancher de 1%.

Désormais, le taux normal est abaissé au niveau de l'ancien taux de faveur pour les immeubles d'habitation. En revanche, le taux applicable aux cessions d'immeubles professionnels est actuellement le taux normal de droit commun. Le taux normal devient donc celui applicable aux habitations et le taux de faveur, celui qui s'applique aux immeubles professionnels.

Le paragraphe III du nouvel article 1594 D reprend l'article 713, abrogé au 4 du paragraphe I, relatif aux acquisitions par les mutuelles, les associations cultuelles et par les associations reconnues d'utilité publique ayant pour objet la bienfaisance ou l'hygiène sociale, des immeubles nécessaires au fonctionnement de leurs services ou de leurs œuvres sociales. Le taux applicable est égal à 3,60% pour le cas d'une association qui fait une opération sur les immeubles affectés à l'habitation nécessaires au fonctionnement de ses œuvres.

Le **1 du paragraphe I** apporte des modifications rédactionnelles au premier alinéa de l'article 683 du code général des impôts. Cet article fixe le principe, le taux et l'assiette de la taxe de publicité foncière et du droit d'enregistrement correspondant au régime normal. La modification consiste à substituer une définition synthétique des actes donnant lieu à l'assujettissement à la taxe à une définition par énumération. La deuxième modification consiste à supprimer la fixation du taux dans deux articles différents, le taux de droit commun à l'article 683 et le renvoi à l'article 1594 D pour la fixation des dérogations à ce taux. Désormais, le taux de la taxe de publicité foncière ou du droit d'enregistrement sera fixé à l'article 1594 D.

B.- L'adaptation du régime des sanctions

Le **26 du paragraphe I** modifie le régime des sanctions en cas de non-respect de certaines formalités ou conditions exigées pour bénéficier d'un régime de faveur au titre de la taxe de publicité foncière ou du droit d'enregistrement. Dans le régime actuel, en cas de remise en cause des conditions mises au bénéfice d'un régime de faveur, le redevable doit acquitter un droit supplémentaire fixé actuellement à 6%. Compte tenu de la baisse du niveau des droits d'enregistrement et de la taxe de publicité foncière (taux de 5% en régime de droit commun d'habitation et taux de 3,60% en régime d'immobilier professionnel), il est logiquement prévu de ramener le taux de droit supplémentaire à 1% pour respecter la proportionnalité des sanctions avec les comportements fautifs. Une telle solution vaut dans les différents cas prévus par le code :

– immeubles soumis à la TVA : article 1840 G *ter* ;

– immeubles ruraux acquis par un agriculteur : article 1840 G *quater* A ;

– immeubles acquis et revendus par les marchands de biens : article 1840 G *quinquies*. A cet égard, on peut rappeler que les achats d'immeubles, de fonds de commerce ou d'actions ou de parts de sociétés immobilières, effectués par les personnes qui exercent la profession de marchands de biens bénéficient d'un régime de faveur à la condition, notamment, qu'elles prennent l'engagement de revendre les biens acquis dans un délai de quatre ans. Le défaut de revente à un particulier de biens ayant bénéficié du report de délai devait entraîner pour le professionnel détenteur de tels biens au 1er janvier 1997, le paiement des droits et taxes de mutation à titre onéreux dont avait été dispensée son acquisition, auxquels devaient s'ajouter le droit supplémentaire de 6% prévu par l'article 1840 G *quinquies* du code général des impôts et l'intérêt de retard prévu à l'article 1727 du même code. La prorogation du délai de revente au 31 décembre 1998 pour les acquisitions réalisées par les professionnels avant le 1er janvier 1993 vient à échéance. En l'état actuel de l'article, en cas d'application des sanctions, ce seraient les taux applicables au moment de l'acquisition qui s'appliqueraient et non les taux résultant de la réforme intervenant au présent article ;

– immeubles acquis par les jeunes agriculteurs : article 1840 G *septies* ;

– cessions des SAFER : article 1028 *ter*.

C.- Le regroupement sous un même article des dispositions relatives aux différents régimes de faveur

Le **15 du paragraphe I** tend à insérer dans le code général des impôts **un nouvel article 1594 F *quinquies* regroupant l'ensemble des dispositions prévoyant aujourd'hui l'application du taux réduit de 0,60% aux mutations d'immeubles ou de droits immobiliers** auparavant prévues dans différents articles. L'article 1594 F *quinquies* comportera ainsi les paragraphes suivants :

– le A reprend, sans modification, l'article 692, relatif aux mutations à titre onéreux soumises à la TVA ;

– le B reprend, sans modification, l'article 693, relatif aux zones de rénovation urbaine ;

– le C reprend, sans modification, l'article 695, relatif aux cessions gratuites de terrains classés aux collectivités locales ;

– le D reprend, sans modification, l'article 705, relatif aux acquisitions d'immeubles ruraux par l'agriculteur ;

– le E reprend l'article 1594 F, relatif aux immeubles ruraux acquis par les jeunes agriculteurs ou en vue de la conclusion avec eux d'un bail à long terme dans les territoires ruraux de développement prioritaire. Pour le surplus, en outre, les mutations en cause, hors des territoires ruraux de développement prioritaires, se feront désormais dans les conditions de droit commun inférieures au taux actuel de 6,40% ;

– le F reprend, sans modification, l'article 706, relatif à la mise en valeur des terres incultes dans les départements d'outre-mer ;

– le G reprend, sans modification, l'article 707, relatif à l'accession à la propriété rurale dans les départements d'outre-mer ;

– le H reprend l'article 698, relatif aux immeubles acquis par une société de crédit-bail et immédiatement concédés au vendeur par un contrat de crédit-bail. Il résulte de la nouvelle rédaction que le taux réduit de 2% applicable aux immeubles acquis par le locataire d'une SICOMI ou d'une SAFT en vertu d'un contrat de crédit-bail, relèveront désormais du taux de droit commun de 3,80% maximum ;

– le I reprend l'article 698 *bis*, relatif aux immeubles acquis par une SOFERGIE et immédiatement concédés au vendeur par un contrat de crédit-bail. Il résulte également de cette nouvelle rédaction que le taux réduit de 2%

applicable aux immeubles acquis par le locataire d'une SOFERGIE en vertu d'un contrat de crédit-bail, relèveront désormais du taux de droit commun de 3,80% maximum ;

– le J reprend, sans modification, l'article 712, relatif aux cessions de constructions provisoires ;

– le K reprend, sans modification, l'article 715, relatif aux lotissements dans les DOM.

Le **16 du paragraphe I** tend à insérer dans le code général des impôts un nouvel article 1594-0 G, qui réunit sous un même article les dispositions relatives aux exonérations de droits d'enregistrement ou de taxe de publicité foncière. Ce nouvel article comportera :

– un A, qui reprend, compte tenu de modifications rédactionnelles, l'article 691 relatif aux terrains ou immeubles anciens ou inachevés en vue de constructions qui sont soumis à la TVA et en conséquence exonérés de droits de mutation à titre onéreux, ;

– un B, qui reprend l'article 696, relatif à l'exonération de droits de mutation à titre onéreux pour certaines acquisitions ou rétrocessions d'immeubles réalisées au titre d'opérations d'aménagement et d'urbanisme.

D.- Les autres dispositions de coordination

Le **4 du paragraphe I** procède à un certain nombre de suppressions d'articles du code général des impôts, dont certaines sont reprises à d'autres articles ou bien n'ont plus d'objet, notamment puisque le régime de faveur qu'elles instituaient ne présente plus d'intérêt, compte tenu de la diminution des taux de droit commun résultant du présent article.

Seraient ainsi abrogés :

– l'article 694. Il prévoit l'application d'un taux réduit de la taxe de publicité foncière ou du droit d'enregistrement de 0,60% pour les ventes d'immeubles consenties à la suite d'opérations d'équipement ou de mise en valeur par les sociétés d'Etat et par certaines sociétés d'économie mixte. Le taux applicable sera désormais le taux de droit commun ;

– l'article 697. Il prévoit, au titre des aides prévues en faveur de l'aménagement du territoire, l'application d'un taux réduit de 2% pour les

acquisitions immobilières réalisées par les entreprises situées dans les zones d'aménagement du territoire. Ces dispositions sont reprises à l'article 721 pour les seuls fonds de commerce ;

– les articles 701 à 704 et 709. Ils concernent les régimes spéciaux en faveur de l'agriculture : l'article 701 prévoit un taux réduit de 11,80% pour les mutations d'immeubles ruraux. Cette disposition est devenue sans objet, compte tenu du taux global résultant du précédent article ;

– l'article 702. Il prévoit un taux réduit de 4,80% pour les acquisitions susceptibles d'améliorer la rentabilité des exploitations agricoles. Cette disposition est devenue sans objet, compte tenu du nouveau niveau des taux de droit commun ;

– l'article 703. Il prévoit un taux réduit de 2% pour les acquisitions de bois et forêts répondant à certains engagements de les soumettre à une exploitation régulière. Cette disposition est reprise à l'article 793, tel qu'il résulte du 7 du paragraphe I ;

– l'article 704. Il prévoit un taux réduit de 2% pour les acquisitions d'immeubles ruraux de faible importance (moins de 5.000 francs). Cette disposition est maintenue par le seul jeu de l'abaissement du niveau des taux antérieurs ;

– l'article 709. Il prévoit un taux réduit de 2% pour les échanges individuels ou multilatéraux d'immeubles ruraux, en cas de soulte ou de plus-value d'échange. Comme dans le cas précédent, cette disposition résultera du seul jeu de l'abaissement du niveau des taux antérieurs ;

– les articles 710, 711 et 711. Ils concernent le régime spécial applicable aux immeubles destinés à l'habitation. L'article 710 prévoit l'application d'un taux réduit de 2,60% pour les immeubles affectés à l'usage d'habitation. Cette disposition est reprise à l'article 711, qui prévoit l'application du même taux réduit de 2,60% pour les acquisitions de terrains ou locaux à usage de garage non affectés à une exploitation à caractère commercial ou professionnel. Ces dispositions relèvent désormais de l'article 1594 D relatif au taux de droit commun ;

– l'article 711 A. Il exclut l'application du taux réduit aux acquisitions d'immeubles situés en France, faites par des personnes morales dont le siège est situé sur le territoire d'un Etat n'ayant pas conclu avec la France de convention d'assistance administrative en vue de lutter contre la fraude et l'évasion fiscales. Cette disposition est reprise à l'article 1594 DA ;

– l'article 713. Il prévoit l'application d'un taux réduit de 2% pour les acquisitions par les mutuelles, les associations cultuelles et les associations des immeubles nécessaires au fonctionnement de leurs services ou de leurs œuvres sociales. Cette disposition relève désormais de l'article 1594 DA ;

– l'article 1584 *bis*. Il prévoit la possibilité pour les communes d'exonérer de taxe additionnelle communale les acquisitions d'immeubles ruraux par les agriculteurs bénéficiaires des aides à l'installation des jeunes agriculteurs, pour les immeubles ruraux situés dans les territoires ruraux de développement prioritaire. Il s'agissait d'une conséquence de l'exception à la règle interdisant de recouvrer une taxe additionnelle au taux de 0,60%. L'exception ayant été supprimée, cette disposition n'a plus d'objet ;

– l'article 1594 C. Il prévoit l'intangibilité des types de régimes spéciaux des droits d'enregistrement et des taxes de publicité foncière à l'occasion de leur transfert de l'Etat aux départements à compter du 1er janvier 1984. Il prévoit, en outre, l'identité des règles d'assiette et de recouvrement applicables aux droits d'enregistrement et à la taxe de publicité foncière ;

– l'article 1594 F *bis*. Il prévoit la faculté, pour les conseils généraux, de voter un taux réduit de taxe de publicité foncière ou de droit d'enregistrement pour les acquisitions d'immeubles ruraux effectuées par les agriculteurs ou les sociétés civiles et groupements agricoles et les sociétés visées à l'article L. 341-2 du code rural qui prennent l'engagement de mettre personnellement en valeur lesdits biens pendant un délai minimal de cinq ans à compter de la date du transfert de propriété.

L'abrogation des articles 1599 *sexies*, 1599 *septies* et 1599 *septies* A correspond à la suppression de la taxe additionnelle régionale aux droits d'enregistrement ou à la taxe de publicité foncière. Cette abrogation a déjà été évoquée au paragraphe I ci-dessus.

L'abrogation de l'article 1840 G *quater* prévoit une sanction en cas de non-respect de l'engagement prévu de maintenir pendant trois ans l'affectation d'habitation ou la non exploitation commerciale d'un garage, pour les immeubles acquis respectivement à cette fin, afin de bénéficier du taux réduit. Les mutations à titre onéreux d'immeubles d'habitation relevant désormais du régime de droit commun, il n'y a plus lieu d'imposer des engagements spécifiques et les sanctions à leur égard n'ont donc plus d'objet.

Le **6 du paragraphe I** constitue une disposition de coordination avec la suppression de l'article 697. L'article 721 prévoit, en effet, que le droit

d’enregistrement applicable aux mutations à titre onéreux de fonds de commerce ou de clientèles peut être réduit à 2% dans les cas d’acquisitions réalisées par les entreprises exploitantes au titre de l’aménagement du territoire. Le deuxième alinéa de cet article prévoit que les procédures et sanctions prévues à l’article 697 pour le régime de faveur applicable aux acquisitions immobilières d’entreprises au titre de l’aménagement du territoire sont aussi applicables aux acquisitions de fonds de commerce et de clientèles visées par l’article 721. L’abrogation de l’article 697 rend nécessaire de reprendre ces conditions. C’est l’objet du 6 du paragraphe 1 du présent article, qui prévoit, en outre, deux modifications rédactionnelles liées à la nature des cessions en cause dans l’article 721 (mention du seul droit d’enregistrement et suppression de la référence à la notion d’entreprise).

Le **7 du paragraphe I** tire les conséquences de l’abrogation de l’article 703 sur le régime spécial des bois et forêts, auquel l’article 793 fait référence pour les donations et successions de bois et forêts. L’article 793 prévoit l’exonération des droits de mutations à titre gratuit sur les trois-quarts de la valeur nette des parts d’intérêts détenues dans un groupement forestier, à certaines conditions, parmi lesquelles l’un des engagements prévus à l’article 703.

Le A du 7 du paragraphe I reprend l’énoncé des engagements précités sous réserve de quelques modifications purement rédactionnelles indispensables pour les réunir en un seul alinéa.

Le B du 7 du paragraphe I reprend le dernier alinéa de l’article 703, qui prévoit le bénéfice définitif du régime de faveur en cas de transmission à titre gratuit ou à titre onéreux à l’Etat ou aux collectivités et organismes mentionnés au I de l’article 1042, des parts en cause reçues par mutation à titre gratuit.

Le C du 7 du paragraphe I substitue, dans l’article 793, à la référence aux conditions précitées prévues à l’article 703 abrogé, le renvoi aux alinéas du même article qui les a d’ores et déjà reprises. L’article 793 applique la même réfaction d’assiette pour les successions et donations entre vifs de bois et forêts.

Le **8 du paragraphe I** concerne les articles 809 et 810 du code général des impôts, relatifs à l’apport d’une entreprise individuelle à une société quant à l’ensemble des éléments d’actifs immobilisés pour l’exercice professionnel avec une prise en charge du passif. Cette prise en charge est soumise aux droits de mutation à titre onéreux en application de l’article 809, aux taux fixés à l’article 810.

Le A du 8 du paragraphe I procède à une modification rédactionnelle au I bis de l'article 809, en supprimant une référence de date devenue obsolète plus de dix-sept ans après l'application de la modification (point 1), ainsi qu'à la coordination avec l'abaissement à 2,60% des droits sur l'immobilier professionnel.

Le B du 8 du paragraphe I procède à l'abaissement du taux normal du droit ou de la taxe pour les apports d'une personne physique à une société. Le taux applicable sera désormais de 2,60% s'il s'agit d'immeubles ou de droits immobiliers ; il reste à 8,60% pour l'apport de fonds de commerce, de clientèle, d'un droit au bail ou d'une promesse de bail.

Le **12 du paragraphe I** constitue une disposition de coordination avec la nouvelle rédaction des articles 1594 D et 1594 DA, qui comprennent en leur sein la fixation des taux plafonds. A défaut de vote dans les délais prescrits par l'article 1639 A du code général des impôts, c'est-à-dire le 31 mars, sauf exception, ou en cas de délibération fixant un taux dépassant le plafond légal, les taux en vigueur sont reconduits.

Le **13 du paragraphe I** constitue également une disposition de coordination, en conséquence de l'abrogation des articles 710 et 711, relatifs aux droits de mutation applicables aux immeubles d'habitation et aux garages qui leur sont affectés. Il réécrit le premier alinéa de l'article 1594 F *ter* en y transférant la définition des immeubles d'habitation et de leurs garages, au sens de l'application du taux de droit commun de 5% maximum, définitions antérieurement incluses aux articles 710 et 711.

Le **14 du paragraphe I** constitue également une disposition de coordination, en conséquence de l'abrogation des articles 710 et 711 précités. Il remplace, dans l'article 1594 F *quater*, relatif aux réductions du taux de la taxe ou du droit applicable aux mutations d'immeubles d'habitation et de leurs garages dans les zones d'aménagement du territoire, dans les territoires ruraux de développement prioritaire et dans les zones de redynamisation urbaine, la référence aux articles 710 et 711 abrogés, par celle à l'article 1594 F *ter*, qui a repris la définition de ces immeubles figurant antérieurement aux articles 710 et 711.

Le **17 du paragraphe I** procède à une coordination rédactionnelle concernant les articles 1594 G à 1594 J.

Le **18 du paragraphe I** procède à une coordination rédactionnelle, compte tenu de la modification relative au droit d'enregistrement ou à la taxe de

publicité qui sont désormais établis sans référence à la situation à la date du transfert en 1984. Serait donc supprimée la référence à la taxe additionnelle incluse dans la taxe départementale [(120)]. En revanche, la taxe additionnelle départementale demeure à l'égard de la taxe ou du droit d'enregistrement perçu par l'Etat. C'est le cas de la taxe ou du droit au taux de 2,60% en ce qui concerne :

– les apports d'immeubles ou de droits immobiliers à une société, réalisés à titre onéreux (nouvel article 683 bis du code général des impôts) ;

– l'apport d'une entreprise individuelle à une société avec prise en charge du passif (articles 809 et 810) pour les biens immobiliers et fonds de commerce.

Le **19 du paragraphe I** concerne la taxe additionnelle communale. Elle est instituée par les articles 1584 et 1595 *bis* respectivement au profit des communes et des fonds de péréquation. Il s'agit d'une taxe additionnelle aux droits d'enregistrement ou à la taxe de publicité foncière perçus pour le compte de l'Etat ou des départements et exigibles sur les mutations à titre onéreux. Il s'ensuit que cette taxe n'est pas perçue, entre autres, sur les mutations passibles de la taxe de publicité foncière au taux de 0,60%, sauf dans le cas visé à l'article 1594 F du code général des impôts. Ce cas vise certaines acquisitions d'immeubles ruraux situés dans les territoires ruraux de développement prioritaire (TRDP) (article 1584-1 et 1595 *bis* du code général des impôts). Les communes ont toutefois la possibilité d'exonérer du paiement de cette taxe.

Le 1° et le 2° suppriment la possibilité de percevoir la taxe sur les mutations précitées, puisqu'en dehors de l'article 1594 F, elle n'était déjà pas perçue sur les mutations imposées au taux de 0,60%.

Le **20 du paragraphe I** constitue une coordination rédactionnelle de l'article relatif aux frais d'assiette et de recouvrement perçus par l'Etat, compte tenu de la nouvelle dénomination de taxe de publicité foncière et de droits d'enregistrements et de l'absence de référence à la situation prévalant en 1984.

([120]) Avant le transfert réalisé en 1984, le département votait une taxe additionnelle aux droits perçus par l'Etat, quand ce droit portait sur les immeubles ou les apports d'immeubles. En 1984, l'Etat a transféré au département la taxe sur les immeubles et continue de percevoir la taxe sur les apports d'immeubles. La taxe additionnelle départementale a été « fusionnée » avec la taxe transférée par l'Etat au profit des départements. En revanche, la taxe additionnelle a continué d'être perçue en complément de la taxe d'Etat.

Le **21 du paragraphe I** constitue une coordination rédactionnelle portant sur la référence incluse dans l'article 1840 G *bis*, relatif à la sanction applicable en cas de manquement à l'engagement d'exploitation pris par les héritiers ou donataires d'une forêt pour bénéficier du taux réduit d'enregistrement. L'article 703 ayant été abrogé et son contenu inséré à l'article 793, c'est cette dernière référence qui est désormais inscrite à l'article 1840 G *bis*.

Le **22 du paragraphe I** constitue également une coordination rédactionnelle visant toute référence faite à l'article 691 dans le code général des impôts ; cet article ayant été transféré sous le A de l'article 1590-0 G, cette référence lui est désormais substituée.

Le **23 du paragraphe I** constitue également une coordination rédactionnelle portant sur les références incluses dans l'article 902, relatif à l'exonération du droit de timbre de dimension en cas de mutations à titre onéreux d'immeubles pour les actes mentionnés aux articles 696, 706, 707, 712 et 715. L'article 696 a été transféré sous le B l'article 1594-0 G par le 17 du paragraphe I et les articles 706, 707, 712 et 715 l'ont été respectivement sous les F, G, J et K de l'article 1594 F *quinquies* par le 15 du paragraphe I. C'est la raison pour laquelle les nouvelles références sont inscrites à l'article 902.

Le 24 du paragraphe I constitue également une coordination rédactionnelle portant sur les références inscrites à l'article 1840 G *quater* A, relatif aux conséquences de la déchéance du bénéfice du taux réduit de 0,60% pour l'acquisition d'immeubles ruraux avec engagement de mise personnellement en valeur par l'acquéreur. L'article 705 a été transféré sous le D de l'article 1594 F *quinquies* par le 15 du paragraphe I. C'est la raison pour laquelle la nouvelle référence est incluse à l'article 1840 G *quater* A.

Le **25 du paragraphe I** constitue également une coordination rédactionnelle portant sur les références inscrites à l'article 1840 G *septies*, relatif à la déchéance du régime de faveur pour l'acquisition d'immeubles ruraux par les jeunes agriculteurs. L'article 1594 F a été transféré sous le E de l'article 1594 F *quinquies* par le 15-2° du paragraphe I. C'est la raison pour laquelle cette nouvelle référence remplace l'ancienne à l'article 1840 G *septies*. A la première phrase, il est fait mention du E de l'article 1594 F *quinquies* (régime général de faveur) et à la troisième phrase, il est fait mention du II du E de l'article 1594 F *quinquies* (régime de faveur au taux de 0,60%).

Le **27 du paragraphe I** concerne le régime spécifique du département de la Guyane.

Actuellement, en application de l'article 1043 A du code général des impôts, les tarifs de la publicité foncière et des droits d'enregistrement sont réduits de moitié dans ce département. Le présent article tire les conséquences de l'abaissement des taux plafonds applicables à ces impositions qui rendent obsolètes ces dispositions.

Le premier alinéa est de portée rédactionnelle, il fait du dernier alinéa actuel le premier alinéa compte tenu de la modification qui intervient sur le plan de la taxe de publicité foncière et des droits d'enregistrement. En effet, pour ces derniers, il convient de distinguer le cas général où la réduction de moitié a un sens, par exemple pour les fonds de commerce, mais désormais, pour :

– les mutations de droit commun d'immeubles d'habitation et des garages qui leur sont affectés : le taux plafond de 5% actuellement applicable, en général, est à peine supérieur au taux de Guyane (4,37%) qui devient le taux pratiqué à partir de septembre de cette année ;

– les mutations d'immeubles professionnels : le taux plafond de 3,60% est inférieur au taux actuellement pratiqué de 10% ;

Dans ces deux cas, la Guyane comme tout département conserve le droit de diminuer ses taux jusqu'au taux plancher de 1%.

Le **31 du paragraphe I** constitue également une modification rédactionnelle.

*
* *

La Commission a *adopté* un amendement présenté par votre Rapporteur général, ayant pour objet de ne pas remettre en cause le régime applicable aux marchands de biens pour les cessions, réalisées entre le 1er janvier et le 30 juin 1999, d'immeubles professionnels pour lesquels le délai imparti pour revendre expirait entre le 1er juillet et le 31 décembre 1998 (**amendement n° I-37**).

Elle a ensuite examiné un amendement présenté par M. Gilles Carrez, ayant pour objet de ne pas appliquer aux cessions de titres de sociétés par actions non cotées dont l'actif n'est pas constitué d'immeubles, le régime des droits de mutation applicables aux cessions d'immeubles.

M. Gilles Carrez a estimé que l'article 27 risquait de conduire à assujettir aux droits de mutation immobiliers des sociétés n'ayant rien à voir avec la catégorie des sociétés dites à prépondérance immobilière.

Votre Rapporteur général a indiqué que le Gouvernement avait l'intention de généraliser le taux de 4,8% dans un souci de transparence et de contrôle.

M. Michel Inchauspé a noté que les titres des sociétés non cotées seraient soumis au taux de 4,8%, alors que les sociétés cotées ne feraient l'objet d'aucune taxation, ce qui inciterait les premières à entrer en bourse. Il s'est interrogé sur la possibilité d'étendre ce système aux cessions de propriétés agricoles, afin d'éviter les détournements existant actuellement par le biais du système du fermage.

La Commission a *rejeté* cet amendement.

Elle a ensuite examiné un amendement présenté par M. Gilles Carrez, ayant pour objet de faire référence à la notion de prépondérance immobilière en matière de plus-values immobilières figurant dans le code général des impôts.

M. Gilles Carrez, tout en déclarant souscrire à l'ensemble de la démarche de l'article, s'est ému de l'introduction d'une nouvelle définition de la prépondérance immobilière. Il a estimé que celle-ci faisait déjà l'objet d'une définition législative précise qui avait été enrichie par la jurisprudence. Il a estimé nécessaire, dans un souci de sécurité juridique, de ne pas modifier cette définition.

Votre Rapporteur général a indiqué que le choix d'une nouvelle définition de la prépondérance immobilière répondait à la nécessité d'un élargissement de l'assiette de l'impôt.

La Commission a *rejeté* cet amendement.

Elle a ensuite examiné un amendement présenté par votre Rapporteur général et le Président Augustin Bonrepaux, ayant pour objet d'instituer, pour les régions les plus favorisées, une forme de « ticket modérateur » à la participation du budget de l'Etat à la compensation des droits relatifs à la taxe additionnelle régionale mentionnée à l'article 1599 *sexies* du code général des impôts.

M. Philippe Auberger s'est interrogé sur le coût de cette compensation et de ce ticket modérateur.

Le Président Augustin Bonrepaux a rappelé que M. Pierre Méhaignerie avait observé, lors d'une réunion précédente, que les systèmes de compensation aboutissaient toujours à des versements excessifs aux communes riches. Il a indiqué que cet amendement répondait au souci ainsi manifesté, en opérant une répartition plus juste.

Votre Rapporteur général a précisé que la dotation de compensation représentait 5,3 milliards de francs par an et que l'impact de l'amendement s'élevait à environ 400 millions de francs.

La Commission a *adopté* cet amendement (**amendement n° I-38**) et l'article 27 ainsi modifié.

*
* *

Article 28

Réduction du taux de l'avoir fiscal.

Texte du projet de loi :

I. L'article 158 *bis* du code général des impôts est ainsi modifié :

1. Les dispositions de cet article sont regroupées sous un I.

2. Il est ajouté un II ainsi rédigé :

" Par exception aux dispositions prévues au I, ce crédit d'impôt est égal à 45 % des sommes effectivement versées par la société lorsque la personne susceptible d'utiliser ce crédit n'est pas une personne physique. Cette disposition ne s'applique pas lorsque le crédit d'impôt est susceptible d'être utilisé dans les conditions prévues au 2 de l'article 146.".

II. Le premier alinéa du 1 de l'article 223 *sexies* du code général des impôts est ainsi modifié :

1. A la première phrase, les mots : " montant du crédit prévu à l'article 158 *bis* et attaché à ces distributions " sont remplacés par les mots : " crédit d'impôt calculé dans les conditions prévues au I de l'article 158 *bis* ".

2. Après la première phrase, il est inséré la phrase suivante :

" Toutefois, le précompte est égal au crédit d'impôt calculé dans les conditions prévues au II de l'article 158 *bis* lorsque la société justifie qu'il est susceptible d'être utilisé. ".

3. La dernière phrase est remplacée par la phrase suivante :

" Le précompte est dû au titre des distributions ouvrant droit au crédit d'impôt prévu à l'article 158 *bis* quels qu'en soient les bénéficiaires. ".

III. 1. Les dispositions du I s'appliquent aux crédits d'impôt utilisés à compter du 1er janvier 1999.

2. Les dispositions du II s'appliquent aux distributions mises en paiement à compter du 1er janvier 1999.

Exposé des motifs du projet de loi :

Il est proposé de réduire de 50 % à 45 % des sommes nettes distribuées, l'avoir fiscal attaché aux dividendes reçus par les sociétés directement ou par l'intermédiaire de sociétés de personnes ou d'organismes de placement collectif en valeurs mobilières et utilisés à compter du 1er janvier 1999.

Le précompte serait réduit à due-concurrence pour les distributions mises en paiement à compter de cette même date que la société distributrice justifie avoir attribuées aux sociétés utilisant l'avoir fiscal à 45 %.

Observations et décision de la Commission :

L'avoir fiscal est un crédit d'impôt alloué aux bénéficiaires des dividendes distribués par les sociétés françaises et qui est égal à la moitié des sommes effectivement versées.

Le présent article propose de réduire à 45%, au lieu de 50%, le taux de l'avoir fiscal lorsque la personne susceptible de l'utiliser n'est pas une personne physique, pour les crédits d'impôt utilisés à compter du 1er janvier 1999, c'est-à-dire ceux qui sont imputés ou restitués à compter de cette date. Il prévoit également de laisser inchangé, à 50%, le taux des avoirs fiscaux susceptibles d'être utilisés par les sociétés mères, ainsi que l'application du taux de 45% au calcul du précompte lorsque la société distributrice justifie que le crédit d'impôt est susceptible d'être utilisé à ce taux. Cette dernière mesure, qui tend à maintenir le même taux pour l'avoir fiscal et le précompte, ne s'appliquerait cependant qu'aux distributions mises en paiement à compter du 1er janvier 1999.

I.- L'avoir fiscal, élément du revenu des actionnaires

Le mode d'imposition des revenus distribués par les sociétés françaises présente des caractéristiques spécifiques :

– un crédit d'impôt, l'avoir fiscal, est ouvert sur le Trésor aux bénéficiaires des dividendes distribués par les sociétés françaises lorsqu'ils ont leur domicile réel ou leur siège social en France et aux non-résidents, en application de certaines conventions internationales ;

– lorsque les produits distribués sont prélevés soit sur des bénéfices n'ayant pas été imposés à l'impôt sur les sociétés au taux normal, soit sur des

résultats d'exercices clos depuis plus de cinq ans, les sociétés distributrices doivent acquitter un précompte égal au montant de l'avoir fiscal correspondant ;

– les revenus distribués font l'objet d'une retenue à la source dans la mesure où ils bénéficient à des actionnaires non-résidents en France.

A.- L'avoir fiscal

L'avoir fiscal, prévu par l'article 158 *bis* du code général des impôts, est égal à la moitié des sommes effectivement versées par la société. Cette définition est plus large que celle des « dividendes » *stricto sensu* et recouvre les distributions qui répondent aux conditions suivantes :

– constituer des « revenus distribués » au sens des dispositions légales (articles 109 à 115 du code général des impôts) ;

– être faites au profit de l'ensemble des associés ou actionnaires, pris en cette qualité, et au prorata de leurs droits dans la société ;

– résulter d'une décision régulière des organes compétents de la société (article 158 *ter* 1 du même code).

Il s'applique lorsque la société distributrice relève du régime fiscal des sociétés de capitaux, passibles de l'impôt sur les sociétés.

L'avoir fiscal est réservé, en principe, aux personnes physiques ou morales qui ont leur domicile réel (en fait leur domicile fiscal) ou leur siège social en France, en métropole ou dans un DOM (article 158 *ter* du code général des impôts).

Certaines conventions internationales prévoient cependant l'extension de l'avoir fiscal aux résidents du pays conventionnellement lié à la France.

En effet, l'article 242 *quater* du code général des impôts prévoit que le bénéfice de l'avoir fiscal peut être accordé aux personnes domiciliées dans les Etats ou territoires ayant conclu avec la France des conventions tendant à éviter les doubles impositions. Les modalités et les conditions d'application sont fixées pour chaque pays par un accord diplomatique.

De tels accords (43) ont été conclus avec l'Allemagne, l'Australie, l'Autriche, la Belgique, la Bolivie, le Brésil, le Burkina-Faso, le Cameroun, le Canada, la Côte d'Ivoire, la Corée du Sud, l'Espagne, les Etats-Unis, la Finlande, le Gabon, le Ghana, l'Islande, l'Inde, Israël, l'Italie, le Japon, le Luxembourg, la Malaisie, le Mali, Malte, l'Ile Maurice, *Mayotte* (convention Comores), le Mexique, le Niger, la Norvège, la *Nouvelle-Calédonie*, la Nouvelle-Zélande, le Pakistan, les Pays-Bas, le Royaume-Uni, *Saint-Pierre-et-Miquelon*, le Sénégal, Singapour, la Suède, la Suisse, le Togo, la Turquie et le Venezuela.

Toutefois, les dispositions de la plupart de ces conventions prévoient qu'il n'y a pas de transfert d'avoir fiscal lorsque l'autre Etat n'impose pas les dividendes considérés.

Par ailleurs, les conventions fiscales réservent le bénéfice de ce transfert aux personnes qui remplissent les conditions particulières requises par la convention.

Les modalités d'utilisation de l'avoir fiscal en France sont différentes selon que le bénéficiaire est passible ou non de l'impôt sur les sociétés.

D'une manière générale, l'avoir fiscal ne peut être utilisé que dans la mesure où les revenus auxquels il est attaché sont compris dans les bases de l'impôt sur le revenu ou de l'impôt sur les sociétés dû par le bénéficiaire.

Lorsqu'il bénéficie à une personne non passible de l'impôt sur les sociétés, l'avoir fiscal doit tout d'abord, pour l'établissement de l'impôt sur le revenu, être ajouté au montant des dividendes nets que cette personne a effectivement perçus afin de reconstituer le montant global, imposable, de la distribution. L'avoir fiscal est imputé sur l'impôt dû. Dans la mesure où il excède le montant de celui-ci, il est restitué au contribuable.

Lorsque les dividendes sont perçus par un contribuable passible de l'impôt sur les sociétés, il peut imputer l'avoir fiscal correspondant sur l'impôt sur les sociétés dont il est redevable, mais sans possibilité de restitution en cas d'excédent.

La baisse du taux de l'impôt sur les sociétés depuis 1986 a eu pour effet d'augmenter la fraction distribuée et donc l'effet de levier de l'avoir fiscal. Le tableau ci-après se propose d'illustrer, pour la taxation de chaque exercice considéré, le prélèvement fiscal effectif réalisé dans le cadre de l'impôt sur les sociétés.

PRÉLÈVEMENT FISCAL DANS LE CADRE DE L'IMPÔT SUR LES SOCIÉTÉS
(par exercice)

	1965-1985	**1993-1994**	**1995-1996**	**1997-1998**	**1999-2000**
Bénéfice imposable (1)	100	100	100	100	100
Impôt sur les sociétés (2)	50	33,33	33,33	33,33	33,33
Dividende (3)	50	66,67	66,67	66,67	66,67
Avoir fiscal (4) = (3) X 50%.....	25	33,33	33,33	33,33	33,33
Contribution LFR 4/8/95 (5).....			3,33	3,33	3,33
Contribution loi 10/11/97 MURFF (6)				5	3,33
Prélèvement IS-global (7) = (2) + (5) + (6).....	50	33,33	36,67	41,67	40
Taxation effective (8) = (2) + (5) + (6) - (4)	**25**	**0**	**3,33**	**8,33**	**6,67**

De 1965 à 1985, compte tenu du taux de l'impôt sur les sociétés à 50%, l'avoir fiscal permet la restitution de la moitié de cet impôt à l'actionnaire. Le taux de taxation effective est de 25%. La réduction progressive et différenciée du taux de l'impôt sur les sociétés entre 1986 et 1993, pour aboutir au taux normal de 33 1/3% a eu pour effet d'annuler le prélèvement fiscal opéré à ce titre, en augmentant la part distribuée. L'attribution d'un avoir fiscal égal à 50% de revenus distribués représentant les 2/3 du bénéfice soumis à impôt avant distribution permet d'effacer l'impôt sur les sociétés. Le paiement de l'impôt sur les sociétés est compensé, au niveau de l'actionnaire, par l'attribution d'un crédit d'impôt de même montant.

Comme le met en évidence ce tableau, l'institution d'une contribution additionnelle de 10% par la loi de finances rectificative du 4 août 1995 a mis fin à la neutralisation de l'impôt sur les sociétés par l'avoir fiscal. Pour autant, et même en tenant compte de l'effet de la contribution créée par la loi n° 97-1026 du 10 novembre 1997, la taxation effective dans le cadre de l'impôt sur les sociétés demeure bien inférieure (8,33%) à celle d'avant 1986 (25%).

En effet, l'avoir fiscal a pour objet d'atténuer la double imposition qui résulte de l'application successive de l'impôt sur les sociétés aux bénéfices réalisés, puis de l'impôt sur le revenu (ou sur les sociétés) aux bénéfices distribués sous forme de dividendes, mais pas nécessairement d'effacer en totalité la taxation au titre de l'impôt sur les sociétés.

Au demeurant, au sein de l'Union européenne et également en comparaison avec les Etats-Unis, le Japon et la Suisse, la France n'occupe pas une position originale en n'ayant pas un régime d'avoir fiscal permettant d'effacer tout prélèvement au titre de l'impôt sur les sociétés.

Dans cet ensemble de dix-huit Etats, douze pays imposent obligatoirement les dividendes au barème progressif de l'impôt sur le revenu. Les six autres, à savoir, l'Italie, l'Autriche, la Belgique, le Portugal, le Danemark et la Grèce ont mis en place des régimes différents.

En Italie, les dividendes sont imposés obligatoirement au barème lorsqu'ils proviennent de participations importantes et sur option dans le cas inverse.

En Autriche, en Belgique et au Portugal, les dividendes sont soumis, en principe, à un prélèvement libératoire et sur option au barème de l'impôt sur le revenu.

Au Danemark, les dividendes sont soumis obligatoirement à un prélèvement libératoire. En Grèce, les dividendes sont exonérés.

Les seize pays qui imposent les dividendes au barème, de manière obligatoire ou sur option, peuvent être répartis en quatre catégories :

– deux Etats (l'Autriche et les Etats-Unis) ne prélèvent pas de retenue à la source et n'attribuent pas d'avoir fiscal. Dès lors, aucune imputation sur l'impôt sur le revenu ne peut être effectuée ;

– cinq Etats (Belgique, Luxembourg, Pays-Bas, Suède -uniquement pour les actions nominatives- et Suisse) prélèvent une retenue à la source mais n'accordent pas d'avoir fiscal. La retenue à la source est incluse dans le revenu global. Elle ouvre droit à un crédit d'impôt imputable sur l'impôt sur le revenu et restituable, le cas échéant ;

– cinq Etats (Finlande, France, Irlande, Italie et Royaume-Uni) ne prélèvent pas de retenue à la source mais accordent un avoir fiscal. L'avoir fiscal est inclus dans le revenu global. Il s'impute sur l'impôt sur le revenu et est restituable le cas échéant sauf en Finlande où aucun excédent non imputable ne peut être constaté dès lors que le taux de l'impôt sur les sociétés, le taux de l'avoir fiscal et le taux proportionnel de l'impôt sur le revenu appliqué aux dividendes sont identiques (28%). On peut observer qu'en Irlande, le taux de l'avoir fiscal par rapport à l'impôt sur les sociétés est de 26,25% ou 50% mais n'efface pas cet impôt ;

– quatre Etats (Allemagne, Espagne, Portugal et Japon) prélèvent une retenue à la source et accordent un avoir fiscal. On observe, qu'en Allemagne, l'avoir fiscal n'efface pas totalement les effets de l'impôt sur les sociétés du fait d'une majoration conjoncturelle de 5,5%. En Espagne, le rapport avoir fiscal/impôt sur les sociétés est de 74,2%, au Portugal de 60% et au Japon de 21,33% dans le cas général.

Il n'existe donc pas de principe commun aux pays développés commandant la neutralisation de la taxation dans le cadre des sociétés par un système de crédit d'impôt ou d'avoir fiscal.

B.- Le précompte

Le précompte, prévu par l'article 223 *sexies* du code général des impôts, est un mécanisme complémentaire de l'avoir fiscal, conçu pour faire en sorte que les distributions correspondant à des bénéfices qui n'ont pas été soumis à l'impôt sur les sociétés au taux normal puissent ouvrir droit cependant à l'avoir fiscal, compte tenu d'une correction préalable à l'échelon de la société distributrice.

L'avoir fiscal attribué à l'associé n'est pas affecté. Mais, en contrepartie, la société distributrice doit acquitter un impôt spécial, le précompte mobilier, égal au montant de l'avoir fiscal attaché à ces dividendes.

Par ailleurs, pour inciter les sociétés à répartir rapidement leurs bénéfices, le précompte est également exigible lorsque les dividendes distribués sont prélevés sur des bénéfices d'exercices clos depuis plus de cinq ans.

Le précompte n'est pas déductible des bénéfices imposables de la société versante.

Les distributions ouvrant droit à l'avoir fiscal ne donnent donc elles-mêmes ouverture au précompte que dans deux cas :

– la distribution est prélevée sur des bénéfices qui n'ont pas été soumis à l'impôt sur les sociétés au taux normal, comme, par exemple, les bénéfices capitalisés des PME ou les plus-values à long terme, ceux dont l'imposition est fractionnée ou différée, ceux qui sont exonérés ou placés hors du champ d'application de l'impôt, les bénéfices réalisés à l'étranger et non imposables en France, ceux réalisés dans les DOM et faisant l'objet d'un abattement pour le calcul de l'impôt sur les sociétés ou ceux des entreprises nouvelles faisant l'objet d'un abattement ou d'une exonération ;

– la distribution est prélevée sur des résultats provenant d'un exercice clos depuis plus de cinq ans.

Lorsqu'il est exigible, le précompte est égal au montant de l'avoir fiscal attaché aux distributions qui y donnent droit, c'est-à-dire à 50% des sommes effectivement versées par la société au titre des distributions en cause.

Pour déterminer la base du précompte, les sociétés sont assujetties à des règles complexes d'imputation.

Le dépôt de la déclaration spéciale et le versement du précompte doivent être faits à la recette des impôts du lieu d'imposition à l'impôt sur les sociétés, au plus tard le 15 du deuxième mois suivant celui de la mise en paiement des dividendes (par exemple, le 15 août pour les dividendes mis en paiement au cours du mois de juin).

La déclaration hors délai, accompagnée du paiement tardif du précompte, entraîne l'exigibilité des sanctions prévues pour déclaration tardive par l'article 1728 du code général des impôts (intérêt de retard et majoration).

Le précompte est dû, en principe, quels que soient les bénéficiaires des revenus distribués et même si ces bénéficiaires, n'ayant pas leur domicile ou leur siège social en France, ne peuvent pas bénéficier de l'avoir fiscal.

Enfin, le régime spécial des sociétés mères et des filiales, prévu par les articles 145, 146 et 216 du code général des impôts permet d'effacer les effets de l'avoir fiscal et du précompte au niveau de la société mère.

Ce régime :

– évite que les bénéfices de la filiale distribués à la société mère soient soumis à une double imposition au titre de l'impôt sur les sociétés ;

– permet à la société mère, lors de la redistribution des produits de la filiale, de transmettre à ses propres actionnaires l'avoir fiscal attaché à ces produits sans avoir à supporter le précompte.

Il a un caractère optionnel. L'option présente un intérêt pour les sociétés déficitaires et pour celles qui perçoivent des dividendes de source étrangère avec un crédit d'impôt insuffisant ou des dividendes de filiales intégrées.

Le régime spécial des sociétés mères est applicable aux personnes morales ou organismes, quelle que soit leur nationalité, soumis de plein droit ou sur option à l'impôt sur les sociétés au taux normal sur tout ou partie de leur activité.

Les titres détenus par la société mère doivent revêtir la forme nominative ou être déposés dans un établissement agréé par l'administration. Ils doivent appartenir à la société mère en pleine propriété.

Le pourcentage minimal de participation requis pour l'application du régime spécial est de 10%. Aucun pourcentage minimal n'est exigé pour les participations dont le prix de revient est au moins égal à 150 millions de francs.

Les titres doivent avoir été souscrits à l'émission ou, à défaut, avoir fait l'objet d'un engagement pris par la société de les conserver pendant deux ans au moins. La rupture de cet engagement est, quelle que soit en principe la forme de la cession, sanctionnée par l'imposition des revenus indûment exonérés et par l'application des intérêts de retard au taux de 0,75% par mois (code général des impôts, art. 1758 *bis*).

L'article 216 du code général des impôts prévoit que les produits nets des participations, perçus au cours de l'exercice par la société mère, sont, pour l'établissement de l'impôt sur les sociétés dû par cette dernière, retranchés du bénéfice net total de la société mère.

Alors, qu'en principe, la distribution par une société mère de la fraction de ses produits de participation qui est exonérée d'impôt sur les sociétés devrait entraîner l'exigibilité du précompte, les crédits d'impôt auxquels ouvrent droit les dividendes distribués par les filiales françaises et étrangères viennent en déduction du précompte éventuellement exigible du chef de la répartition de ces produits (article 146-2 du code général des impôts). Ainsi, dans les faits, l'imputation de l'avoir fiscal de 50% permet aux sociétés mères de redistribuer les dividendes de filiales françaises sans avoir à acquitter le précompte.

C.- Les spécificités de la fiscalité des distributions pour les non résidents

Comme on l'a vu précédemment, l'avoir fiscal est, en principe, réservé aux contribuables domiciliés en France, mais certaines conventions fiscales prévoient son allocation à des non-résidents.

Cependant, l'article 119 *bis* 2 du code général des impôts prévoit que les revenus (produits d'actions ou de parts et revenus assimilés) distribués par une société française à des bénéficiaires dont le domicile fiscal ou le siège social est situé hors de France font l'objet d'une retenue à la

source dont le taux est en principe de 25%. Dans les faits, cette règle supporte plusieurs exceptions.

En premier lieu, l'article 119 *ter* du code général des impôts prévoit que les dividendes distribués à une société mère ayant son siège dans un Etat membre de la Communauté européenne sont exonérés de retenue à la source, lorsque la société mère détient directement, de façon ininterrompue, depuis deux ans ou plus, 25% au moins du capital de la société distributrice.

Ensuite, certaines conventions internationales prévoient la modulation du taux de retenue à la source ou même sa suppression. Le tableau ci-après résume, pour les seules conventions prévoyant l'attribution de l'avoir fiscal aux non-résidents, le régime de retenue à la source applicable.

Enfin, les redistributions effectuées depuis le 1er janvier 1990 par des sociétés qui ont pour objet prépondérant la gestion de participations étrangères (holdings de participations étrangères), sont exonérées du précompte et n'ouvrent pas droit à l'avoir fiscal.

Les conventions fiscales prévoient fréquemment que le transfert de l'avoir fiscal ne concerne, en principe, que les investissements de portefeuille (participations inférieures généralement à 10% du capital de la société distributrice). Le paiement du dividende, comme celui de l'avoir fiscal, est effectué sous déduction d'une retenue à la source, souvent de 15%, calculée sur le montant brut des dividendes et de l'avoir fiscal (l'idée étant que l'Etat de la source des bénéfices doit conserver un droit d'imposition sur ces bénéfices). Le paiement de l'avoir fiscal est effectué si l'Etat de résidence du bénéficiaire effectif taxe les dividendes nets et l'avoir fiscal.

RETENUE À LA SOURCE POUR LES NON-RÉSIDENTS SUSCEPTIBLES DE BÉNÉFICIER DE L'AVOIR FISCAL (AF)

	Taux de la retenue			
	Personnes physiques		Sociétés	
	avec AF	sans AF	avec AF	sans AF
Allemagne	0	15 ou 0	0	15 ou 0
Australie	15	15	- (1)	15
Autriche	15	15	15	15 ou 0
Belgique	15	15	- (1)	15 ou 10
Bolivie	15	15	15	15
Brésil	15	15	15	15
Burkina Faso	15	25	15	25
Cameroun	15	15	15	15
Canada	15	15	15	15 ou 5
Corée du Sud	15	15	15	15 ou 10
Côte d'Ivoire	15	15	15	15
Espagne	15	15	15	15 ou 0
Etats-Unis	15	15	15	15 ou 5
Finlande	15	0	15	0
Gabon	15	25	15	25
Ghana	15	15	15	15 ou 5
Grande-Bretagne	15	15	15	15 ou 5
Ile Maurice	15	15	15	15 ou 5
Inde	15	15	15	15
Islande	15	15	15	15 ou 5
Israël	15	15	15	15 ou 5
Italie	15	15	15 ou 5	15 ou 5
Japon	15	15	15	15 ou 5
Luxembourg	15	15	15	15 ou 5
Malaisie	15	15	15	15 ou 5
Mali	15	25	15	25
Malte	15	15	15	15 ou 5
Mayotte	15	25	15	25
Mexique	15	15	15	5 ou 0
Niger	15	25	15	25
Norvège	15	15	15	15 ou 0
Nouvelle-Calédonie	15	15	- (1)	5
Nouvelle-Zélande	15	15	15	15
Pakistan	15	15	15	15 ou 10
Pays-Bas	15	15	15	15 ou 5
St-Pierre-et-Miquelon	15	15	- (1)	5
Sénégal	15	15	15	15
Singapour	15	15	15	15 ou 10
Suède	15	15	15	15 ou 0
Suisse	15	15	15	15 ou 0
Togo	15	25	15	25
Turquie	20	20	20	15 ou 20
Venezuela	15	15	15	5 ou 0

(1) AF jamais attribué aux sociétés.

Source : Service de la législation fiscale.

Pour un dividende brut de 100 francs ayant donné lieu au paiement par la société distributrice de 50 francs d'impôt sur les sociétés, le paiement fait au non-résident s'élève à :

(100 F + 50 F d'avoir fiscal) - 15% = 127,50 F.

Par conséquent, le Trésor français rembourse au non-résident 85% de l'impôt sur les sociétés (50 - 15% = 42,50) au titre de l'avoir fiscal, hors contribution exceptionnelle de 10% et contribution temporaire de 15%.

Le non-résident supporte en définitive, hors ces deux dernières contributions, pour un dividende de 100 F, un impôt sur les sociétés de 7,50 F (50 - 42,50) et un impôt de distribution de 15 F (100 x 15%), soit 22,50 F d'impôt français.

Ce transfert s'opère selon les modalités suivantes :

L'année de la mise en paiement des dividendes, l'établissement payeur en France applique, en principe, la retenue à la source prévue par l'article 119 *bis* 2 du code général des impôts au taux de 25%.

A partir du 15 janvier de l'année suivante, il procède conjointement au remboursement de l'excédent de retenue à la source perçu et au transfert de l'avoir fiscal sous déduction de la retenue au taux conventionnel.

Exemple : dividende de 100 F payé en juin 1995 à un résident du Japon.

Le résident du Japon recevra le dividende de source française ouvrant droit à l'avoir fiscal de la manière suivante :

– pour une fraction, dès la mise en paiement du dividende, c'est-à-dire en 1995, sous déduction de la retenue à la source au taux de droit commun de 25% soit, pour un dividende de 100 F : 100 - 25 = 75 F ;

– pour le solde, sur justification par l'actionnaire de sa qualité de bénéficiaire de la convention fiscale, au plus tôt le 15 janvier de l'année suivant celle de la mise en paiement du dividende, c'est-à-dire à partir du 15 janvier 1996, pour un montant de 52,50 F ainsi déterminé :

• Dividende + avoir fiscal	150 F

• Déjà versé		75
• Retenue à la source exigible au taux de 15% sur la somme du dividende et de l'avoir fiscal, soit 15% sur (100 + 50)	- 22,50 F	
• Complément à payer : 150 - (75 + 22,50)		52,50 F
• Total des deux paiements		127,50

Toutefois, une décision ministérielle du 17 septembre 1993 permet à l'établissement payeur en France d'appliquer dès la mise en paiement des dividendes le taux de retenue à la source prévu par les conventions fiscales, soit le plus souvent 15%, sous certaines conditions [(121)].

Dans ce cas, le dividende et l'avoir fiscal sont toujours payés en deux temps à l'ayant-droit, mais selon les modalités suivantes :

– pour une fraction, en 1995, dès la mise en paiement du dividende et, sur justification par l'actionnaire de sa qualité de bénéficiaire de la convention fiscale, sous déduction de la retenue à la source au taux prévu par la convention, soit en principe 15% : 100 - 15 = 85 F ;

– pour le solde, et au plus tôt le 15 janvier de l'année suivant celle de la mise en paiement du dividende, c'est-à-dire à partir du 15 janvier 1996, pour un montant de 42,50 F ainsi déterminé :

• Dividende + avoir fiscal	150 F	
• Déjà versé		85
• Retenue à la source déjà prélevée sur le dividende	- 15 F	
• Retenue à la source exigible au taux de 15% sur l'avoir fiscal transféré soit : 15% x 50	- 7,5 F	
• Complément à payer : 150 - (85 +15 + 7,5)		42,50 F
• Total des deux paiements		127,50

En dernier lieu, il convient d'observer (voir *infra* les conditions d'application du présent article aux non résidents) que les conventions fiscales les plus importantes prévoient des modalités spécifiques de restitution de l'avoir fiscal lorsque l'organisme bénéficiaire est un fonds de pension ou un OPCVM.

([121]) Production par le bénéficiaire des dividendes auprès de l'établissement payeur, au plus tard lors du paiement des dividendes, du formulaire d'attestation de résidence prévu par la convention ou recours à une procédure collective simplifiée.

D.- Des montants considérables

L'extension progressive du bénéfice de l'avoir fiscal aux non-résidents, par le biais des conventions fiscales, et le placement de valeurs françaises auprès d'investisseurs étrangers, notamment des fonds de pensions anglais, américains et japonais ont eu pour effet d'augmenter le coût budgétaire de l'avoir fiscal attaché aux dividendes de sociétés françaises.

COÛT BUDGÉTAIRE DE L'AVOIR FISCAL ATTACHÉ AUX DIVIDENDES DE SOCIÉTÉS FRANÇAISES

	1995		**1996**		**1997**	
	millions de francs	**%**	**millions de francs**	**%**	**millions de francs**	**%**
Coût de l'avoir fiscal déduit de l'impôt sur le revenu (1)	6.600	39,1	7.700	46,0	7.900	40,8
Coût de l'avoir fiscal déduit de l'impôt sur les sociétés (1)	7.200	42,7	5.600	33,4	6.200	32,0
Coût du transfert de l'avoir fiscal aux non-résidents après déduction d'une retenue à la source (2)	3.060	18,2	3.460	20,6	5.260	27,2
Total	**16.860**	**100**	**16.760**	**100**	**19.360**	**100**

1) Source : Evaluation des voies et moyens annexée aux projets de loi de finances 1997, 1998 et 1999.

2) Source : Statistiques établies par le centre des impôts des non-résident ; le nombre de demandes de remboursement visées par ce centre en 1997 a été de 49.424 demandes individuelles et de 9.821 demandes collectives.

Le coût budgétaire global de l'avoir fiscal attaché aux seuls dividendes de sociétés françaises s'élevait à 19.360 millions de francs pour 1997, dont 14.100 millions de francs (72,8%) concernant les résidents de France (personnes physiques et personnes morales) et 5.260 millions de francs (27,2%) concernant les non-résidents ayant perçu des dividendes de sociétés françaises [(122)].

En 1995 et 1996, les résidents de France représentaient respectivement 81,8% (13.800 millions de francs) et 79,4% (13.300 millions

([122]) L'évaluation des « voies moyens » pour 1998 est de 8.200 millions de francs pour les résidents passibles de l'impôt sur le revenu et 6.300 millions de francs pour les contribuables passibles de l'impôt sur les sociétés (total : 14.500 millions de francs). Le coût du transfert aux non-résidents n'est pas estimé par les « voies et moyens ».

de francs) du coût budgétaire global de l'avoir fiscal attaché aux dividendes de sociétés françaises et les non-résidents 18,2% et 20,6% de ce même coût.

En 1997, le coût de l'avoir fiscal déduit de l'impôt sur le revenu représentait 56% du coût de l'avoir fiscal lié aux seuls résidents, le coût de l'avoir fiscal déduit de l'impôt sur les sociétés représentait quant à lui 44% de ce coût.

En 1995 et 1996, le coût de l'avoir fiscal déduit de l'impôt sur le revenu représentait respectivement 47,8% et 57,9% du coût de l'avoir fiscal lié aux seuls résidents soit 13.800 millions de francs et 13.300 millions de francs, le coût de l'avoir fiscal déduit de l'impôt sur les sociétés représentant quant à lui 52,2% et 42,1% de ce coût.

Ces montants peuvent être utilement comparés à ceux de l'avoir fiscal déclaré par les personnes physiques fiscalement domiciliées en France, qui comprennent également les crédits d'impôt attachés aux dividendes de sociétés imposées hors de France.

Le montant de l'avoir fiscal et des crédits d'impôt, déclaré par les personnes physiques fiscalement domiciliées en France, au titre de 1996 s'est élevé à 18,9 milliards de francs dont 17,6 milliards de francs (93,1%) ont été imputés sur les droits simples et 1,3 milliard de francs (6,9%) a fait l'objet de restitutions. Ce montant prend en compte l'avoir fiscal attaché aux dividendes de sociétés françaises et étrangères.

Le montant de l'avoir fiscal et des crédits d'impôt, déclaré par les personnes physiques fiscalement domiciliées en France, au titre de 1994 et 1995 s'est élevé respectivement à 16,31 milliards de francs et à 18,55 milliards de francs dont 15,1 milliards de francs (92,7%) et 17,2 milliards de francs (92,7%) ont été imputés sur les droits simples et 1,2 milliard de francs (7,3%) et 1,35 milliard de francs (7,3%) ont fait l'objet d'une restitution.

II.- Une mesure complexe et de portée limitée

Le dispositif proposé par le Gouvernement est d'une portée limitée. Il est également complexe et sa mise en œuvre paraît devoir poser un certain nombre de difficultés techniques.

Rappelons que le présent article constitue en quelque sorte la réponse aux souhaits, exprimés par la majorité, d'une taxation ciblée des gains spéculatifs réalisés sur les marchés boursiers, notamment par d'importantes sociétés.

En effet, le marché des actions françaises a connu depuis l'automne dernier une valorisation très significative des cours.

L'indice CAC 40, de référence, qui était en moyenne mensuelle à 2.782 points en novembre 1997, a atteint la moyenne de 4266 points en juillet 1998 (+53%).

Certes, les crises financières de la fin de l'été ont ramené cet indice à 3.310 points le 25 septembre 1998, mais la progression demeure non négligeable sur le point bas de l'automne dernier (+19%).

En réponse à la préoccupation, particulièrement légitime cette année au regard de ces constatations, de taxation des profits spéculatifs, le Gouvernement présente une modification du régime de l'avoir fiscal qui est de portée limitée. En effet, elle affecte le seul avoir fiscal utilisé par les personnes morales.

La disposition proposée n'est pas non plus techniquement irréprochable, au point que sa mise en œuvre devrait entraîner un certain nombre de difficultés.

En effet, elle institue un double taux d'avoir fiscal et une distorsion avec le précompte que le texte propose, sous réserve d'un ajustement particulier, de calculer toujours au taux de 50%. Par ailleurs, les sociétés distributrices ne peuvent connaître le régime d'imposition de leurs actionnaires (impôt sur le revenu ou impôt sur les sociétés), et donc le taux d'avoir fiscal applicable et, actuellement, l'imprimé fiscal unique (IFU) délivré par les établissements bancaires pour utilisation dans la déclaration de revenus, fait masse de l'ensemble des avoirs fiscaux et crédits d'impôt. Il en résulte donc une grande difficulté d'application pratique.

A.- La réduction du taux de l'avoir fiscal

Le I du présent article complète l'article 158 *bis* du code général des impôts par un paragraphe qui fixe l'avoir fiscal à 45% des sommes effectivement versées par la société lorsque la personne susceptible d'utiliser ce crédit n'est pas une personne physique. Il est prévu que cette disposition ne s'applique pas lorsque le crédit d'impôt est susceptible d'être utilisé dans les conditions prévues au 2 de l'article 146, par les sociétés mères.

La notion de **sommes effectivement versées** correspond aux distributions ouvrant droit à l'avoir fiscal, déjà définies par la doctrine administrative (Documentation de base 4 J 1311, points 6 à 20) qui retient les critères mentionnés ci-dessus. Il est proposé d'appliquer le taux réduit de 45% lorsque **la personne susceptible d'utiliser** le crédit d'impôt **n'est pas une personne physique.**

Le texte vise la personne susceptible d'utiliser le crédit et non l'attributaire pour plusieurs raisons. En premier lieu, cette personne est l'actionnaire final qui ne peut qu'être susceptible d'utiliser le crédit mais ne l'utilisera pas nécessairement car, s'il s'agit d'une société soumise à l'impôt sur les sociétés en France, elle ne peut obtenir de restitution de l'avoir fiscal, après imputation, en cas d'excédent. L'actionnaire final est donc susceptible d'utiliser un avoir fiscal qui n'est pas toujours effectivement utilisable en fait.

En second lieu, le texte entend exclure l'application du taux de 45% lorsque l'avoir fiscal est attribué à une personne morale qui n'est pas utilisatrice de ce crédit d'impôt. C'est notamment le cas des OPCVM et des sociétés de personnes mentionnées à l'article 8 du code général des impôts, d'une manière générale de l'ensemble des personnes dont les associés commandités ou actionnaires sont personnellement soumis à l'impôt sur le revenu.

Pour autant, les conventions fiscales, et c'est l'une des difficultés d'application du présent article, ne prévoient pas des droits identiques en matière d'avoir fiscal pour les non-résidents.

C'est ainsi que la **convention fiscale franco-allemande** du 21 juillet 1959 prévoit que l'avoir fiscal afférent aux dividendes distribués par des sociétés françaises est accordé, dans des conditions analogues à celles applicables aux résidents de France, donc sans retenue à la source, aux personnes physiques résidentes d'Allemagne et aux sociétés allemandes détenant des participations de moins de 10% dans le capital social de la société distributrice française.

L’avoir fiscal, égal à la moitié du dividende distribué, n’est pas versé en numéraire au résident d’Allemagne qui reçoit uniquement un certificat de crédit d’impôt du Trésor allemand. Il doit comprendre le montant brut du dividende et de l’avoir fiscal dans sa base imposable en Allemagne. En contrepartie, cet avoir fiscal est imputable sur l’impôt allemand et éventuellement restituable s’il n’a pu être imputé en totalité.

L’avoir fiscal donne ultérieurement lieu à remboursement par le Trésor français au Trésor allemand sous déduction d’une retenue à la source calculée au taux de 15% sur le montant brut du dividende majoré de l’avoir fiscal.

Compte tenu du fait qu’à la différence du système français, l’impôt allemand sur les sociétés n’est pas autoliquidé par la société mais fait l’objet d’un avis d’imposition établi par les services fiscaux gestionnaires du dossier, après examen de la déclaration des résultats, l’administration française considère qu’il sera possible, en liaison avec les autorités allemandes d’appliquer aux sociétés allemandes la réduction du montant du transfert de l’avoir fiscal.

Des règles spécifiques s’appliquent en cas de transfert d’avoir fiscal aux **fonds de pensions étrangers**.

Le France transfère l’avoir fiscal aux fonds de pension de quatre Etats, soit sur la base d’une disposition figurant dans une convention fiscale (Etats-Unis, Japon et Royaume-Uni), soit sur le fondement d’une décision unilatérale de la France (Pays-Bas).

Le dispositif du présent article devrait affecter différemment ces fonds de pension.

Conformément aux dispositions de la convention fiscale entre la France et le **Royaume-Uni** du 22 mai 1968, la France transfère l’intégralité de l’avoir fiscal aux fonds de pension du Royaume-Uni, qui sont approuvés à des fins fiscales par cet État, sous déduction d’une retenue à la source de 15% calculée sur le montant du dividende et de l’avoir fiscal.

Comme pour la généralité des personnes morales non résidentes de France qui ont droit au transfert de l’avoir fiscal, le dispositif du présent article entraînerait une diminution de 10% du montant du transfert de l’avoir fiscal.

Le transfert s'établirait donc à 45% - 15% = 38,25% du montant du dividende au lieu de 50% - 15% = 42,50%. Pour une distribution globale de 150 francs (100 francs de dividende net et 50 francs d'avoir fiscal), le total versé serait donc de 123,25 francs au lieu de 127,50 francs.

La France transfère une fraction de l'avoir fiscal aux fonds de pension des **Etats-Unis** conformément aux dispositions de la convention fiscale entre la France et les Etats-Unis du 31 août 1994.

Un transfert d'un même montant est accordé aux **fonds de pension néerlandais** sur la base d'une décision unilatérale de la France explicitée dans une instruction administrative du 19 janvier 1996.

Le montant de ce transfert est égal à 30/85ème de l'avoir fiscal sous déduction d'une retenue à la source de 15% soit :

(50 x 30/85) - 15% = 15.

Ce montant de 15 est égal à la retenue à la source prélevée sur le dividende lui-même. Dès lors, en définitive, les fonds de pension américains et néerlandais perçoivent les dividendes de source française en franchise de taxe, ce qui a pour effet d'annuler l'avoir fiscal. Pour une distribution globale de 150 francs (100 francs de dividende net et 50 francs d'avoir fiscal), le total versé est de 85 + 15 = 100 francs.

Si le dispositif proposé par le présent article était adopté, ces fonds de pension auraient désormais droit à :

(45 x 30/85) - 15% = 13,50.

Une retenue à la source de 15 ayant été prélevée, ces fonds de pension devraient donc supporter en France une imposition rémanente de :

15% - 13,50% = 1,50% du montant des dividendes mis en paiement (98,50 francs versés au total au lieu de 100 francs).

La convention fiscale franco-japonaise du 3 mars 1995 prévoit au profit des fonds de pension japonais le même avantage que celui réservé aux fonds de pension américains et néerlandais.

Elle prévoit aussi cependant que si le rapport prévu par la législation française entre l'avoir fiscal et les dividendes cesse d'être égal à un demi, la fraction de 30/85ème sera modifiée de façon que le montant du paiement du

Trésor français corresponde au montant de l'impôt retenu à la source sur les dividendes et le paiement du Trésor français.

Il conviendra dans ces conditions de porter la proportion de 30/85ème à 33,33/85ème.

En effet : (50 X 30/85) - 15% = 15,

et (45 x 33,33/85) - 15% = 15.

Les dispositions proposées n'emporteraient donc aucune conséquence quant au montant du transfert de l'avoir fiscal accordé aux fonds de pension japonais. Pour un dividende global de 150 francs, le transfert serait toujours de 100 francs.

Les règles sont également différentes pour les **OPCVM étrangers**.

Pour l'application des conventions fiscales conclues par la France, les OPCVM qui sont imposés à raison des revenus qu'ils perçoivent sont considérés comme des résidents étrangers et ont dès lors droit au transfert de l'avoir fiscal dans les conditions prévues par les conventions pour les personnes morales. Ils sont donc, à la différence des OPCVM français, des personnes morales « susceptibles d'utiliser » l'avoir fiscal : le taux de 45% leur est applicable.

Les OPCVM qui ne sont pas imposés ne peuvent bénéficier, en principe, d'aucun avantage conventionnel comme le transfert de l'avoir fiscal.

La France a toutefois conclu 11 conventions fiscales prévoyant le transfert de l'avoir fiscal, sous certaines conditions, à des OPCVM exonérés [(123)].

Le transfert de l'avoir fiscal est par ailleurs accordé aux OPCVM suisses sur la base d'un échange de lettres du 12 mars 1970.

Les conventions fiscales limitent généralement cet avantage en fonction du pourcentage des porteurs de fonds ou des actionnaires de la société d'investissement qui sont des résidents de l'autre Etat.

([123]) Conventions avec l'Allemagne, l'Autriche, le Canada, l'Espagne, les Etats-Unis, Israël, l'Italie, le Japon, la Norvège, les Pays-Bas, la Suède.

Les conventions fiscales les plus récentes posent par ailleurs une condition d'imposition des porteurs de parts à raison des dividendes et des avoirs fiscaux (Autriche, Israël, Suède et Japon).

La convention franco-américaine limite le transfert de l'avoir fiscal aux seuls « Regulated Invesment Companies » dont moins de 20% des actions ou parts sont détenues par des personnes qui ne sont ni résidents, ni citoyens des Etats-Unis.

Il a été décidé de transférer directement aux OPCVM les avantages conventionnels en matière d'intérêts et de dividendes parce qu'en pratique des milliers ou des dizaines de milliers de porteurs ne peuvent individuellement présenter des demandes de remboursement des retenues à la source françaises et des avoirs fiscaux et se trouveraient pénalisés s'ils ne pouvaient bénéficier de la convention.

Des considérations de gestion administrative comme la volonté de favoriser l'investissement étranger en titres français et d'assurer une neutralité quelle que soit la formule d'investissement choisie par le non-résident (soit achat direct des titres de sociétés françaises, soit achat via un OPCVM) expliquent cette solution.

Si le dispositif proposé par le présent article était adopté, les OPCVM concernés devraient fournir outre les proportions de leurs porteurs de parts qui sont des résidents ou des non-résidents de l'Etat où ils sont constitués, les proportions de leurs porteurs de parts qui sont des personnes physiques ou des personnes morales.

Ces OPCVM auraient alors droit à un transfert d'avoir fiscal égal à 50% du montant des dividendes à due concurrence de la fraction de leurs porteurs de parts qui sont des résidents personnes physiques de l'Etat où ils sont constitués et à un transfert d'avoir fiscal égal à 45% du montant des dividendes pour la proportion de leurs porteurs de parts, résidents du même Etat, qui ne sont pas des personnes physiques.

L'application du taux d'avoir fiscal de 45% concerne donc l'ensemble des personnes non physiques susceptibles d'utiliser ce crédit, y compris, en **France**, les collectivités sans but lucratif auxquelles s'applique un taux d'impôt sur les sociétés de 24% ou 10% (articles 206-5, 209 *bis* 3, 219 *bis* et 219 *quater* du code général des impôts).

Parmi celles-ci, les caisses de retraite et de prévoyance et les fondations et associations reconnues d'utilité publique peuvent bénéficier de

restitutions d'avoir fiscal dans la mesure où ces organismes ne détiennent pas des titres qui représentent au moins 10% du capital de la société émettrice (article 209 *bis* 3 du code général des impôts).

La rédaction proposée prévoit également que le taux d'avoir fiscal de 45% ne s'applique pas lorsque le crédit d'impôt est susceptible d'être utilisé dans les conditions prévues au 2 de l'article 146 du code général des impôts. Cette disposition concerne l'imputation des crédits d'impôt attachés aux produits de filiales sur le précompte exigible du fait des distributions des sociétés mères. Il s'agit donc de maintenir l'exonération d'impôt sur les sociétés pour les sociétés mères qui distribuent les produits de leurs filiales. Ces produits, exonérés d'impôt sur les sociétés, supportent un précompte au taux de 50%. L'application du taux d'avoir fiscal de 45% (puisque la société mère est une personne non physique) créerait une distorsion. Le texte prévoit donc d'exclure l'application du taux de 45% aux avoirs fiscaux attachés aux produits de filiales transmis aux sociétés mères.

Le III-1 du présent article propose l'application de ce dispositif aux crédits d'impôt utilisés à compter du 1er janvier 1999. S'agissant de la plupart des personnes morales non « physiques », françaises et étrangères, l'utilisation portera, à compter du 1er janvier 1999, sur les crédits d'impôt attribués lors des distributions de 1998, généralement (sauf en cas d'exercice ne coïncidant pas avec l'année civile) sur les résultats d'exercices clos en 1997. Pour les sociétés françaises bénéficiaires, les avoirs fiscaux seront imputables sur l'impôt dû en 1999. Pour les non-résidents, les demandes de restitutions, selon les informations données par les services du ministre de l'économie, des finances et de l'industrie, sont généralement présentées en fin d'année et les restitutions ont lieu en début d'année suivante. Ainsi, la mention des « crédits d'impôt utilisés » à compter du 1er janvier 1999 implique, pour ces deux catégories de contribuables, l'imputation ou la restitution de l'avoir fiscal au taux de 45% alors que les sociétés distributrices ont pu avoir à acquitter le précompte à 50%. Comme l'article ne prévoit pas de correction *a posteriori* du précompte correspondant, il apparaît que la distorsion entre le précompte et l'avoir fiscal permettrait un gain budgétaire spécifique susceptible de représenter, selon le service de la législation fiscale, une centaine de millions de francs.

B.- Une rectification malaisée du précompte

Le II du présent article a comme portée essentielle de permettre de rectifier *a posteriori* le précompte pour les sociétés distributrices dont les

actionnaires ont subi une réduction du taux d'avoir fiscal à 45%. En effet, il existe un lien logique entre le taux du précompte et celui de l'avoir fiscal.

L'article 223 *sexies* du code général des impôts, qui régit le mécanisme du précompte, est modifié, au **1 du II** du présent article, afin de prévoir que le taux de 50% continue de s'appliquer pour le calcul du précompte. Cette rédaction permet de maintenir un précompte à 50% au moment de la distribution du dividende.

Le **2 du II** du présent article précise cependant que le précompte est égal au crédit d'impôt calculé au taux de 45% lorsque la société (distributrice) justifie qu'il est susceptible d'être utilisé. C'est à la société distributrice de justifier, auprès de l'administration fiscale, que la personne susceptible d'utiliser l'avoir fiscal n'est pas une personne physique, au sens du nouveau II de l'article 158 *bis*.

Comme le présent article (au **2 du III**) prévoit que cette mesure de tempérament ne s'applique qu'aux distributions mises en paiement à compter du 1er janvier 1999, en pratique, il ne pourra avoir d'incidence budgétaire qu'en 2000 pour les sociétés distributrices, du fait des sociétés actionnaires résidentes comme des non-résidentes. En effet, comme indiqué ci-dessus, pour les non-résidents, l'avoir fiscal est restitué au plus tôt le 15 janvier de l'année suivant celle de la mise en paiement du dividende.

En cas de distribution de dividendes en 1999, le précompte serait liquidé au taux de 50% dans tous les cas. En 2000, la société distributrice pourrait d'abord rechercher auprès de ses actionnaires ceux dont la situation est susceptible de justifier l'application du taux d'avoir fiscal de 45%. Ces éléments rassemblés, la société distributrice aurait la possibilité de demander la liquidation d'un précompte rectifié pour la distribution de l'année antérieure. En cas de distribution en 1999, la justification pourrait être possible à partir de 2000, donc avec environ un an de décalage.

FICHE DE CHIFFRAGE

L'économie budgétaire découlant de cette mesure peut être estimée à environ 1.000 millions de francs.

I.- POUR LES RÉSIDENTS

Le montant des avoirs fiscaux imputés par les sociétés françaises est évalué pour 1997 à 6,3 milliards de francs (tome II Voies et moyens projet de loi de finances 1999).

L'avoir fiscal accordé à certains actionnaires sera abaissé à 45% du montant du dividende net, soit une baisse de 10%.

Un abattement de 10% est également pratiqué afin de tenir compte d'une meilleure imputation des avoirs fiscaux.

Le gain est donc de : 6,3 milliards de francs x 10% x 90% = 567 millions de francs.

Il convient de déduire de ce chiffre la baisse de recettes liée au précompte de l'ordre de 50 millions de francs, soit un gain net de 520 millions de francs.

II.- POUR LES NON-RÉSIDENTS

Le coût total du transfert de l'avoir fiscal en 1997 a été de 5,260 milliards de francs. Une progression de 15% est retenue. La ventilation des versements effectués entre les personnes physiques et les personnes morales n'est pas connue. Elle a été fixée de manière empirique, à 75% pour les personnes morales et à 25% pour les personnes physiques, soit :

5,260 milliards de francs x 1,15 x 75% = 4,54 milliards de francs

L'avoir fiscal accordé à certains organismes va être ramené de 50% à 45% du montant du dividende, soit une baisse de 10% ; le gain est donc de :

4,54 milliards de francs x 10% = 454 millions arrondis à 450 millions de francs

Source : Service de la législation fiscale.

On constate donc que le maintien d'une liaison logique entre le précompte et l'avoir fiscal dans le présent article, pour des raisons pratiques, est davantage du domaine du principe que de la réalité. En fait, il serait très malaisé pour la société distributrice de justifier de l'utilisation potentielle de l'avoir fiscal attaché à ses distributions : dès lors la rectification du précompte qu'elle doit, un voire deux ans après la distribution, apparaît des plus aléatoires.

Enfin, le **3 du II** du présent article procède à un ajustement rédactionnel de la dernière phrase du premier alinéa de l'article 223 *sexies*.

La disposition proposée par le Gouvernement est d'une portée limitée. Votre Rapporteur général souhaite donc que la réduction du taux de l'avoir fiscal pour les sociétés soit complétée par une mesure significative de justice fiscale.

*
* *

La Commission a examiné un amendement de suppression présenté par M. Gilbert Gantier.

M. Gilbert Gantier a considéré que le système de l'avoir fiscal avait, jusqu'à présent, donné satisfaction et s'est opposé au dispositif visant à ne conserver le bénéfice de l'avoir fiscal qu'aux seules personnes physiques.

La Commission a *rejeté* cet amendement.

Elle a ensuite *rejeté* un amendement présenté par M. Christian Cuvilliez, visant à étendre aux particuliers la réduction de l'avoir fiscal prévue pour les entreprises.

La Commission a *adopté* l'article 28 sans modification.

*
* *

Article additionnel après l'article 28

Assimilation à des apports des droits d'adhésion perçus par les sociétés d'assurance mutuelles.

Texte de l'article additionnel :

« I.- L'article 209 du code général des impôts est complété par un IV ainsi rédigé :

« IV. 1. Pour la détermination du résultat imposable des sociétés d'assurance mutuelles, le droit d'adhésion versé par un sociétaire au cours de l'exercice de son adhésion et inscrit en comptabilité au compte « fonds d'établissement » est considéré comme un apport à hauteur d'un montant égal au rapport entre le montant minimal de la marge de solvabilité exigée par la réglementation et le nombre de sociétaires, constaté à la clôture de l'exercice précédent. Lorsque la marge de solvabilité effectivement constituée est inférieure au montant minimal réglementaire, le premier terme de ce rapport est majoré du montant de cette insuffisance.

2. Les sommes prélevées sur le compte « fonds d'établissement » sont rapportées au résultat imposable de l'exercice en cours à la date de ce prélèvement, dans la limite de celles ayant bénéficié des dispositions du 1.

3. La disposition du 2 n'est pas applicable en cas d'imputation de pertes sur le compte « fonds d'établissement » ; les pertes ainsi annulées cessent d'être reportables. ».

II.- La perte de recettes est compensée, à due concurrence, par la majoration des droits prévus aux articles 575 et 575 A du code général des impôts. »

Observations et décision de la Commission :

La Commission a examiné un amendement de votre Rapporteur général, visant à mieux prendre en compte les spécificités du fonctionnement des sociétés d'assurance mutuelles.

Les sociétés d'assurance mutuelles, dont la forme juridique est prévue par l'article L. 322-1 du code des assurances et le régime juridique

précisé par les articles L. 322-26-1 à L. 322-26-6 du même code, sont passibles de l'impôt sur les sociétés dans les conditions de droit commun, en application de l'article 206-1 du code général des impôts.

Dans ce cadre, compte tenu de la définition du bénéfice net donnée par l'article 38-2 du même code, les droits d'adhésion perçus auprès des nouveaux assurés sont compris dans le calcul de la valeur de l'actif net servant à déterminer le résultat imposable. Il s'agit de produits taxés au taux normal de l'impôt sur les sociétés, à 33 1/3%.

En effet, les sociétés d'assurance mutuelles fonctionnent sans capital social [(124)] et les droits d'adhésion ne peuvent donc être juridiquement assimilés aux « suppléments d'apport » mentionnés à l'article 38-2 du code général des impôts, qui sont exclus de la base de calcul de l'impôt sur les sociétés. L'article R. 322-44 du code des assurances prévoit que les sociétés d'assurance mutuelles doivent cependant avoir un fonds d'établissement au moins égal à 2.500.000 francs pour pratiquer les opérations d'assurance de responsabilité civile, crédit, caution, vie et capitalisation, ainsi que les opérations de réassurance, et à 1.500.000 francs pour les opérations entrant dans d'autres branches. Le fonds d'établissement est donc déjà présent en comptabilité (compte 102 : « Fonds d'établissement constitué »).

L'article additionnel propose d'assimiler à des apports, sur le plan fiscal, les droits d'adhésion versés par les nouveaux sociétaires et inscrits au compte « fonds d'établissement ». Les sommes bénéficiant de cette assimilation seraient plafonnées, par sociétaire, en fonction de la marge de solvabilité réglementaire. En cas de prélèvement sur ce compte, elles seraient imposables au titre de l'exercice en cours à la date du prélèvement. L'assimilation des droits d'adhésion à des apports a pour effet d'exclure ces suppléments d'apport de l'actif net pris en compte pour le calcul du résultat imposable.

Le **paragraphe IV**, dont il est prévu l'insertion en complément de **l'article 209 du code général des impôts** prévoit d'abord, dans la première phrase du **1**, que « *pour la détermination du résultat imposable des sociétés d'assurance mutuelles, le droit d'adhésion versé par un sociétaire au cours de l'exercice de son adhésion et inscrit en comptabilité au compte « fonds d'établissement » est considéré comme un apport à hauteur d'un montant égal au rapport entre le montant minimal de la marge de solvabilité exigée par la réglementation et le nombre de sociétaires, constaté à la clôture de l'exercice précédent* ».

([124]) Code des assurances, article L. 322-26-1.

L’avantage fiscal résultant du traitement comme apport des droits d’adhésion est donc plafonné par le rapport existant entre la marge minimale de solvabilité et le nombre de sociétaires.

La marge de solvabilité est prévue par des dispositions réglementaires inscrites aux articles R. 334-1 et suivants du code des assurances. Elle est constituée, pour permettre la couverture des engagements inscrits au passif, par un ratio entre les actifs et des éléments significatifs du passif.

Le plafonnement des droits d’entrée admis en franchise d’impôt par le rapport entre la marge minimale de solvabilité et le nombre de sociétaires permet de traiter de façon égale les sociétés d’assurance mutuelles, sans distinguer celles dont la marge de solvabilité est plus élevée que le minimum exigé (cas le plus courant) des autres.

Dans l’hypothèse d’une marge minimale de 10.000.000 francs pour 10.000 sociétaires, le droit d’entrée serait considéré comme un apport à hauteur de 1.000 francs par sociétaire nouveau.

La phrase suivante prévoit que « *lorsque la marge de solvabilité effectivement constituée est inférieure au montant minimal réglementaire, le premier terme de ce rapport est majoré du montant de cette insuffisance* ».

Cela permet de réserver un traitement plus favorable aux sociétés d’assurance mutuelles en difficulté financière, dont la marge de solvabilité est en fait inférieure au minimum exigé.

Dans l’hypothèse, toujours, d’une marge minimale de 10.000.000 francs mais d’une marge de solvabilité réelle de 8.000.000 francs, cette phrase permet de majorer le premier terme du ratio.

Dans ce cas, le droit d’entrée non imposable s’élève à :

[10.000.000 + (10.000.000 - 8.000.000)] / 10.000 = 1.200 francs.

Le 2. et le 3. s’inspirent de mécanismes classiques régissant notamment le régime des réserves spéciales des plus-values à long terme prévu à l’article 209 *quater* du code général des impôts.

Le 2. précise que « *les sommes prélevées sur le compte « fonds d’établissement » sont rapportées au résultat imposable de l’exercice en*

cours à la date de ce prélèvement, dans la limite de celles ayant bénéficié des dispositions du 1 ».

L'inscription en franchise d'impôt au fonds d'établissement des droits d'entrée ayant pour but d'aider au renforcement du quasi-capital des sociétés d'assurance mutuelles, il est logique que tout prélèvement soit sanctionné par la prise en compte du montant correspondant pour la détermination du résultat imposable.

Le 3. prévoit également, de façon logique, que « *la disposition du 2 n'est pas applicable en cas d'imputation de pertes sur le compte " fonds d'établissement " ; les pertes ainsi annulées cessent d'être reportables.* ».

Cette opération s'analyse, en effet, comme une réduction de capital.

S'agissant de l'entrée en vigueur de ce dispositif, on rappellera que l'article 1er du présent projet de loi dispose qu'à défaut de disposition contraire, l'application est effective, en matière d'impôt sur les sociétés, pour les résultats des exercices clos à compter du 31 décembre 1998.

Comme en application de l'article R.341-4 du code des assurances, sauf impossibilité reconnue par la Commission de contrôle des assurances, l'exercice comptable commence le 1er janvier et finit le 31 décembre de chaque année, le présent article pourra s'appliquer aux exercices clos le 31 décembre 1998. Il ne saurait évidemment concerner les montants précédemment inscrits au fonds d'établissement.

*
* *

Votre Rapporteur général a précisé que ce dispositif visait à renforcer les fonds propres de ces sociétés, en assimilant, sur le plan fiscal, à des apports les droits d'adhésion versés par les nouveaux sociétaires. Il a évalué le coût de cette mesure à 100 millions de francs.

M. Philippe Auberger ayant demandé s'il ne s'agissait pas d'une anticipation sur les résultats de la mission créée par le Gouvernement sur les sociétés d'assurance mutuelles, **votre Rapporteur général** a répondu par la négative.

La Commission a *adopté* cet amendement (**amendement n° I-39**).

*

* *

Après l'article 28

La Commission a examiné un amendement présenté par **M. Christian Cuvilliez**, visant au plafonnement de la taxe d'habitation pour les contribuables dont la cotisation d'impôt sur le revenu n'excède pas 18 000 francs.

Votre Rapporteur général s'est déclaré défavorable à l'adoption d'une telle mesure, faisant valoir que de la réforme de la taxe d'habitation serait abordée dans le cadre du collectif budgétaire.

La Commission a *rejeté* cet amendement.

La Commission a examiné un amendement présenté par **M. Christian Cuvilliez**, complétant le précédent et tendant à accroître le dégrèvement d'office de la taxe d'habitation dont bénéficient les contribuables ayant des revenus modestes.

Votre Rapporteur général a, pour la même raison que précédemment, émis un avis défavorable.

La Commission a *rejeté* cet amendement.

La Commission a examiné un amendement de M. Jean-Pierre Brard, visant à instituer pour les bénéficiaires de minima sociaux, un mécanisme de dégrèvement d'office de la taxe foncière.

La Commission a *rejeté* cet amendement.

Elle a également *rejeté* un amendement de M. Christian Cuvilliez, supprimant le mécanisme de restitution de l'avoir fiscal.

*
* *

Article 29

Réforme de la taxe professionnelle.

Texte du projet de loi :

A. Le code général des impôts est ainsi modifié :

I. 1. a. Le b du 1° de l'article 1467 est abrogé à compter des impositions établies au titre de 2003 ;

b. Il est inséré un article 1467 *bis* ainsi rédigé :

“ Art. 1467 *bis*. - Pour les impositions établies au titre de 1999 à 2002, la fraction imposable des salaires et rémunérations visés au b du 1° de l'article 1467 est réduite, par redevable et par commune, de :

100.000 F au titre de 1999 ;

300.000 F au titre de 2000 ;

1.000.000 F au titre de 2001;

et 6.000.000 F au titre de 2002. ”.

2. Au premier alinéa de l’article 1473, les mots : “ et des salaires versés au personnel ” sont supprimés.

3. A l'article 1474 A, les mots : “ et le montant des salaires versés au personnel affecté à ces véhicules sont répartis ” sont remplacés par les mots : “ est répartie ”.

4. L'article 1478 est ainsi modifié :

a. au deuxième alinéa du II, les mots : “ les salaires dus au titre de cette même année ou ” sont supprimés ;

b. au troisième alinéa du II, les mots : “ aux salariés et ” sont supprimés ;

c. au III, les mots : “ les salaires et ” sont supprimés.

5. Les dispositions du 2, du 3 et du 4 s’appliquent à compter des impositions établies au titre de 2003.

II. L'article 1466 A est ainsi modifié :

1. Au I, il est inséré un quatrième alinéa ainsi rédigé :

“ La limite de base nette imposable visée au premier alinéa est fixée à 1.050.000 F au titre de 1999 et, sous réserve de l'actualisation annuelle en fonction de la variation des prix, à 990.000 F au titre de 2000, 910.000 F au titre de 2001, 815.000 F au titre de 2002 et 745.000 F à compter de 2003. ”.

2. Au I quater :

1° il est inséré un troisième alinéa ainsi rédigé :

“ La limite de base nette imposable visée au deuxième alinéa est fixée à 2.835.000 F au titre de 1999 et, sous réserve de l'actualisation annuelle en fonction de la variation des prix, à 2.675.000 F au titre de 2000, 2.455.000 F au titre de 2001, 2.205.000 F au titre de 2002 et 2.010.000 F à compter de 2003. ” ;

2° les troisième, quatrième et cinquième alinéas deviennent les quatrième, cinquième et sixième alinéas ; au cinquième alinéa, les mots : “ troisième alinéa ” sont remplacés par les mots : “ quatrième alinéa ”.

III. L'article 1383 B est ainsi modifié :

Au premier alinéa, les mots : “ aux premier et troisième alinéas du I *quater* de l'article 1466 A ” sont remplacés par les mots : “ aux premier et quatrième alinéas du I *quater* de l'article 1466 A ”.

IV. Le I de l'article 1466 B est ainsi modifié :

1. Au premier alinéa, les mots : “ des dispositions du troisième alinéa ” sont remplacés par les mots : “ des dispositions du quatrième alinéa ”.

2. Il est inséré un deuxième alinéa ainsi rédigé :

“ La limite de base nette imposable visée au premier alinéa est fixée à 2.835.000 F au titre de 1999 et, sous réserve de l'actualisation annuelle en fonction de la variation des prix, à 2.675.000 F au titre de 2000, 2.455.000 F au titre de 2001, 2.205.000 F au titre de 2002 et 2.010.000 F à compter de 2003. ”.

3. Les deuxième, troisième, quatrième, cinquième et sixième alinéas deviennent les troisième, quatrième, cinquième, sixième et septième alinéas.

V. 1. L’article 1469 A *bis* est ainsi modifié :

a. au premier alinéa, les mots : “ au titre de 1988 et des années suivantes ” sont remplacés par les mots : “ au titre de 1999 ” et les mots : “ de la moitié du montant ” par les mots : “ de 25 % du montant ” ;

b. il est créé un troisième alinéa ainsi rédigé :

“ Cette réduction est supprimée à compter des impositions établies au titre de 2000. ”.

2. Le a du 2° du II de l’article 1635 *sexies* est ainsi modifié :

a. les mots : “ A compter de 1995 ” sont remplacés par les mots : “ Au titre de 1999 ” et les mots : “ de la moitié du montant ” sont remplacés par les mots : “ de 25 % du montant ” ;

b. Après le deuxième alinéa, il est créé un troisième alinéa ainsi rédigé : “ Cette réduction est supprimée à compter des impositions établies au titre de 2000.”.

3. Le 3° du II de l’article 1635 *sexies* du code général des impôts est complété par un alinéa ainsi rédigé :

“ A compter de 1999, la valeur ajoutée retenue pour l’application de l’article 1647 E fait l’objet d’un abattement de 70 % de son montant ”.

VI. L'article 1636 B *octies* est ainsi modifié :

1. Le III est ainsi rédigé :

“ III. Pour l’application du II, les recettes s’entendent de celles figurant dans les rôles généraux ainsi que de la compensation prévue au C de l’article ..... de la loi de finances pour 1999 versée au titre de l’année précédente en contrepartie de la suppression de la part des salaires et rémunérations visés au b du 1° de l’article 1467 dans la base d’imposition à la taxe professionnelle. ”.

2. Il est inséré un IV *bis* ainsi rédigé :

“ IV *bis* . Pour l’application du IV, les recettes afférentes à la taxe professionnelle sont majorées du montant de la compensation prévue pour l’année d’imposition au C de l’article ..... de la loi de finances pour 1999 en contrepartie de la suppression de la part des salaires et rémunérations visés au b du 1° de l’article 1467 dans la base d’imposition à la taxe professionnelle. ”.

VII. L’article 1647 B *sexies* est ainsi modifié :

1. Au premier alinéa du I, les mots “ plafonnée à 3,5 % ” sont remplacés par les mots “ plafonnée en fonction ”.

2. Le deuxième alinéa du I est ainsi rédigé :

“ Pour les impositions établies au titre de 1999 et des années suivantes, le taux de plafonnement est fixé à 3,5 % pour les entreprises dont le chiffre d’affaires de l’année au titre de laquelle le plafonnement est demandé est inférieur à 140 millions de francs, à 3,8 % pour celles dont le chiffre d’affaires est compris entre 140 millions de francs et 500 millions de

francs et à 4 % pour celles dont le chiffre d'affaires excède cette dernière limite. ".

3. Le 2 du II est ainsi modifié :

a. au deuxième alinéa, après les mots : " à l'exception des loyers afférents aux biens pris en crédit-bail, " sont insérés les mots suivants : " ou des loyers afférents à des biens, visés au a du 1° de l'article 1467, pris en location par un assujetti à la taxe professionnelle pour une durée de plus de six mois ou des redevances résultant d'une convention de location-gérance " ;

b. le troisième alinéa est abrogé ;

c. le quatrième alinéa est ainsi rédigé :

" Lorsqu'en application du deuxième alinéa, sont exclus des consommations de biens et services en provenance de tiers les loyers ou redevances que verse le preneur, les amortissements visés à l'article 39-1-2°, autres que ceux comptabilisés en amortissements dérogatoires et se rapportant aux biens loués, sont déduits de la valeur ajoutée du bailleur. ".

VIII. Le I de l'article 1647 E est ainsi modifié :

1. Au premier alinéa, les mots : " Au titre de 1996 et des années suivantes " sont remplacés par les mots : " Au titre des années 1996 à 1998, ".

2. Le deuxième alinéa est ainsi rédigé :

" Le taux visé au premier alinéa est porté à 1,5 %. Par exception, il est fixé à 1 % au titre de 1999 et à 1,2 % au titre de 2000. ".

IX. Le II *bis* de l'article 1648 D est ainsi rédigé :

" Les taux de 1 %, de 0,75 % et de 0,5 % visés au II sont majorés et respectivement portés à :

- 2,35 %, 1,75 % et 1,15 % pour les impositions établies au titre de 1999 et 2000 ;

- 2,7 %, 2 % et 1,3 % pour les impositions établies au titre de 2001 ;

- 3,05 %, 2,25 % et 1,45 % pour les impositions établies au titre de 2002 ;

- 3,4 %, 2,5 % et 1,6 % pour les impositions établies au titre de 2003 et des années suivantes. ”.

B. I. La diminution des bases de taxe professionnelle résultant du I du A n'est pas prise en compte :

1. pour l'application de l'article 1647 *bis* du code général des impôts ;

2. pour l'application des 2° et 3° du II de l'article 1648 B du même code.

II. Le produit de la majoration mentionnée au IX du A est reversé au budget général de l'Etat par le fonds national de péréquation de la taxe professionnelle.

C. I. Il est institué un prélèvement sur les recettes de l’Etat destiné à compenser, à chaque collectivité locale, groupement de communes doté d’une fiscalité propre ou fonds départemental de péréquation de la taxe professionnelle, la perte de recettes résultant de la suppression progressive, prévue au ... de l’article ..., de la part des salaires et rémunérations visés au b du 1° de l’article 1467 *bis* du code général des impôts comprise dans la base d’imposition à la taxe professionnelle.

II. Au titre des années 1999 à 2003, la compensation prévue au I est égale, chaque année, au produit obtenu en multipliant la perte de base des établissements existant au 1er janvier 1999 résultant, pour chaque collectivité, groupement ou fonds départemental de péréquation de la taxe professionnelle, de l’abattement annuel visé à l’article 1467 *bis* du code général des impôts par le taux de taxe professionnelle applicable pour 1998 à la collectivité, au groupement ou au fonds.

La perte de base visée au premier alinéa est égale, pour chaque collectivité, groupement ou fonds départemental à la différence entre les bases nettes imposables pour 1999 avant et après, soit application de l’abattement annuel prévu à l’article 1467 *bis* du code général des impôts, soit suppression totale de la part des salaires et rémunérations prévue au a du 1 du I du A.

Pour l’application du deuxième alinéa, les bases nettes imposables s’entendent après application de l’abattement prévu à l’article 1472 A *bis* du code général des impôts.

Pour les communes, qui, en 1998, appartenaient à un groupement sans fiscalité propre, le taux voté par la commune est majoré du taux appliqué au profit du groupement pour 1998.

Pour les groupements qui perçoivent pour la première fois à compter de 1999, la taxe professionnelle aux lieu et place des communes, en application des dispositions de l'article 1609 *nonies* C ou du II de l'article 1609 *quinquies* C du code général des impôts, la compensation est calculée en retenant le taux moyen pondéré des communes membres du groupement constaté pour 1998 éventuellement majoré dans les conditions prévues au quatrième alinéa.

Au titre des années 2000 à 2003, la compensation est actualisée, chaque année, compte tenu du taux d'évolution de la dotation globale de fonctionnement entre 1999 et l'année de versement.

A compter de 2004, cette compensation est intégrée à la dotation globale de fonctionnement et évolue comme cette dernière.

III. La compensation prévue au I fait l'objet de versements mensuels.

Exposé des motifs du projet de loi :

Il est proposé de supprimer totalement à compter de 2003 la fraction des salaires incluse dans la base d'imposition de la taxe professionnelle et d'instituer pendant la période transitoire un abattement progressif sur le montant des salaires taxables.

Dans le cadre de cette réforme, les règles actuelles de plafonnement en fonction de la valeur ajoutée seraient pérennisées et la cotisation minimale assise sur la valeur ajoutée ainsi que les taux de la cotisation nationale de péréquation seraient relevés.

Les pertes de recettes résultant de ce dispositif pour les collectivités locales, leurs groupements dotés d'une fiscalité propre et les fonds départementaux de péréquation de la taxe professionnelle seraient compensées par l'Etat.

Pendant la période transitoire de montée en puissance du dispositif, la compensation serait égale au produit des taux de taxe professionnelle pour 1998 par les pertes de bases résultant de la suppression progressive de la part

salaires. Cette compensation serait actualisée à partir de 2000 et jusqu'en 2003 conformément à l'évolution de la dotation globale de fonctionnement.

A compter de 2004, la compensation serait intégrée à la dotation globale de fonctionnement et évoluerait comme cette dernière.

Observations et décision de la Commission :

Le présent article propose de supprimer en cinq ans la part salariale de l'assiette de la taxe professionnelle. Cette réforme importante, destinée à soutenir les entreprises et l'emploi, s'accompagne de mesures complémentaires permettant de limiter le coût net supporté par l'Etat et de réduire les inégalités fiscales entre les entreprises. Une compensation est prévue en faveur des collectivités locales.

Il convient d'étudier l'impact de cette réforme sur les entreprises, les collectivités locales et l'Etat.

I.- Une réforme de grande ampleur

La taxe professionnelle fait l'objet, depuis sa création, de nombreuses critiques, que les multiples aménagements apportés n'ont pu atténuer.

Les propositions de réforme n'ont pas manqué ces dernières années et le Gouvernement a décidé de retenir un dispositif privilégiant à terme l'emploi.

A.- Une imposition constamment aménagée mais toujours contestée

Créée par la loi du 29 juillet 1975, en remplacement, de la contribution des patentes instituée par les lois des 2 et 17 mars 1791, la taxe professionnelle est due, en principe, par toutes les personnes physiques ou morales, qui exercent en France, à titre habituel, une activité professionnelle non salariée.

Cet impôt a fait, dès l'origine, l'objet de critiques sévères. Il a été qualifié d'impôt « imbécile » par le Président de la République, François Mitterrand, en 1983, et par beaucoup d'autres responsables politiques par la suite. Un certain nombre d'aménagements lui ont été apportés néanmoins.

Depuis, les jugements sont davantage nuancés. Ainsi, notre collègue M. Edmond Hervé, dans son récent rapport d'information « Pour une modernisation de la fiscalité locale » note : « *En vérité, cet impôt a des potentialités et des vertus* » [(125)]. Le Conseil des impôts, dans son quinzième rapport au Président de la République, observait également qu'il pourrait être un « *instrument fiscal remarquable* ». Il ajoutait que la taxe professionnelle, qui représente près de la moitié des ressources fiscales directes des collectivités locales, a été un facteur essentiel de la réussite de la décentralisation, grâce à sa tendance structurelle à fournir des ressources en constante augmentation.

(125) Rapport d'information n° 1066, page 29.

PRODUITS VOTÉS DES IMPÔTS LOCAUX EN 1998

(en millions de francs)

Taxe d'habitation	Foncier bâti	Foncier non bâti	Taxe professionnelle
68.108	82.395	5.100	150.946

Source : Observatoire des finances locales.

Il n'en demeure pas moins qu'il s'agit d'un impôt complexe, dont les défauts ont conduit le législateur à intervenir presque chaque année depuis 1976 [(126)], afin de soulager les redevables des conséquences de la progression très soutenue du poids de la taxe.

Ces multiples interventions législatives n'ont pas suffi à atténuer les critiques et le Conseil des impôts peut affirmer : « *Si la nature d'un bon impôt est d'être large dans son assiette, modéré dans son taux, proportionné aux capacités contributives des contribuables, compréhensible par ces derniers et aisément recouvrable par l'administration, force est de reconnaître que la taxe professionnelle ne répond aujourd'hui à aucune de ces conditions* ».

B.- Des propositions de réforme inadaptées

Les reproches formulées à l'encontre de la taxe professionnelle ont suscité des propositions de réforme radicale, qui, après études et simulations, ont montré leurs limites.

On a ainsi proposé de supprimer totalement la taxe professionnelle et de la remplacer par l'attribution, aux collectivités locales, d'une fraction d'un impôt d'Etat. Toutefois, l'ampleur des masses financières en cause (plus de 100 milliards de francs, compte tenu des sommes déjà supportées par l'Etat au titre des exonérations et dégrèvements de taxe professionnelle) fait

---

([126]) Des aménagements ont été apportés à la taxe professionnelle par la loi de finances rectificative du 28 décembre 1976, la loi du 16 juin 1977, la loi du 3 janvier 1979, la loi du 10 janvier 1980, la loi de finances rectificative du 28 juin 1982, la loi du 8 juillet 1983, les lois de finances pour 1985, 1987 et 1988, la loi du 30 juillet 1990, les lois de finances pour 1992 et 1994, la loi du 27 décembre 1994 portant statut fiscal de la Corse, les lois de finances pour 1995 et 1996, la loi du 14 novembre 1996 relative à la mise en oeuvre du pacte de relance pour la ville, la loi du 26 décembre 1996 relative à la zone franche de Corse, les lois de finances pour 1997 et 1998...

douter du réalisme des mesures fiscales qui devraient être prises par l'Etat pour financer le coût budgétaire de la compensation.

Le Conseil des impôts a préconisé une transformation du système actuel d'impôt de répartition territorialisé en un impôt mutualisé au plan national et reversé aux collectivités locales sous forme de dotation de l'Etat. Les réactions très vives des principales associations d'élus locaux ont montré que ces derniers ne sont pas prêts à perdre le droit de voter le taux de leurs principales ressources.

La proposition visant à substituer à l'assiette actuelle une assiette reposant sur la valeur ajoutée est probablement celle qui a suscité le plus d'intérêt. Il convient d'ailleurs d'observer que l'article 14 de la loi n° 80-10 du 10 janvier 1980 disposait qu' « *à compter d'une date qui sera fixée par une loi ultérieure, la taxe professionnelle aura pour base la valeur ajoutée* ». Cependant, de nombreuses études ont relativisé l'aspect positif d'une telle proposition. Il est ainsi apparu, notamment, qu'elle aboutirait à un alourdissement du coût du travail, puisque les frais de personnel ne représentent qu'environ 35% de la base actuelle, contre près de 70%, avec une assiette valeur ajoutée ; que le calcul de la valeur ajoutée serait délicat pour les activités immatérielles de services, qui constituent pourtant une part croissante de l'économie (les entreprises pourraient d'ailleurs mener une politique d'externalisation de leurs activités pour diminuer leur valeur ajoutée) ; que la valeur ajoutée n'est pas localisable au niveau de l'établissement, ce qui supposerait un prélèvement au niveau national ; que la variabilité de cette assiette poserait des difficultés de prévisibilité aux collectivités locales ; et que cette réforme poserait un problème de compatibilité avec le droit communautaire, dans la mesure où l'article 33 de la sixième directive du Conseil, en date du 17 mai 1977, interdit l'introduction de tout autre système de taxe sur la valeur ajoutée que celui défini par ladite directive, à savoir la TVA.

C.- Une réforme susceptible, à terme, de favoriser l'emploi

La nécessaire réforme de la taxe professionnelle est donc réclamée depuis longtemps, par les entreprises, les collectivités locales et l'Etat. Mais, la « force du *statu quo* », selon l'expression de notre collègue M. Edmond Hervé [(127)], a conduit, jusqu'à présent, à la repousser, par crainte notamment des transferts de charges pouvant découler d'une telle décision. Le

---

([127]) Rapport d'information précité, page 9.

Gouvernement a décidé de mettre fin à ces tergiversations [128] et de répondre enfin aux demandes d'une refonte d'envergure de la taxe professionnelle. Il a opté pour un dispositif susceptible de favoriser, à terme, l'emploi par une diminution des bases imposables.

1.- Une réduction importante de la base d'imposition

Pour la généralité des redevables, la base d'imposition à la taxe professionnelle est constituée par deux éléments :

– la valeur locative des immobilisations corporelles utilisées par l'établissement pour les besoins de son activité professionnelle ; pour les immeubles, cette valeur locative est déterminée selon les règles prévues en matière de taxe foncière ; pour les autres immobilisations, c'est-à-dire les équipements (matériels et outillages), cette valeur est fixée à 16% de leur prix de revient [129] ;

– les salaires versés, retenus pour 18% de leur montant. Les salaires à prendre en compte s'entendent de l'ensemble des sommes qui donnent lieu, chaque année, à déclaration par les employeurs : salaires proprement dits, retenus pour leur montant brut, et indemnités imposables diverses, y compris la valeur des avantages en nature et les indemnités, remboursement et allocations forfaitaires pour frais versés aux dirigeants salariés de sociétés. De la masse salariale ainsi définie, doivent être déduits les salaires versés aux apprentis sous contrat et aux handicapés physiques.

Les bases de la taxe professionnelle ont donc évolué sous l'effet de ces deux facteurs dynamiques que sont les augmentations salariales et surtout la politique d'investissement des entreprises. Le Conseil des impôts a ainsi pu constater qu'entre 1988 et 1995, les bases ont augmenté de 42% en volume et de 57,5% en valeur, tandis que le PIB marchand n'a progressé que de 12,5% en volume et de 31,7% en valeur pendant la même période.

([128]) Il convient de rappeler qu'il a également décidé d'inscrire dans le projet de loi de finances rectificative pour 1998, un article prévoyant la mise en oeuvre de l'actualisation des valeurs locatives, réforme essentielle sans cesse ajournée ces dernières années.

([129]) Les équipements ne sont pris en compte que si le chiffre d'affaires du redevable excède un million de francs (ou 400.000 francs pour un prestataire de services). Par conséquent, les petits commerçants sont imposés sur la valeur locative de leur magasin, mais non sur celle de leurs équipements. Par ailleurs, le pourcentage de 16% est ramené à 8% si la durée d'amortissement est supérieure à trente ans.

BASES BRUTES DE LA TAXE PROFESSIONNELLE ENTRE 1987 ET 1997

(en milliers de francs)

1987	470.808.
1988	508.293.
1989	549.426.
1990	595.132.
1991	646.774.
1992	697.968.
1993	743.516.
1994	781.551.
1995	800.484.
1996	825.584.
1997	857.543.

Source : Ministère de l'économie, des finances et de l'industrie.

Depuis 1991, la croissance des bases de taxe professionnelle s'est cependant ralentie, en raison de la faiblesse prolongée de l'investissement des entreprises et de la faible progression de leur masse salariale (du fait de la stagnation des effectifs et de la croissance limitée des salaires nominaux). Néanmoins, comme le note M. Joël Bourdin, sénateur, dans le rapport qu'il réalise chaque année au titre de l'Observatoire des finances locales [(130)], « *ce ralentissement a toutefois été amorti par rapport à l'évolution des indicateurs économiques, car l'assiette de la taxe professionnelle repose à 60% sur un stock de valeur locative (matériels et immeubles), dont l'évolution dépend du niveau de l'investissement, mais n'est affectée qu'à la marge par les variations de cet indicateur* ».

ÉVOLUTION DES COMPOSANTS DE LA BASE BRUTE DE TAXE PROFESSIONNELLE DE 1991 À 1996

(en %)

	1991	**1992**	**1993**	**1994**	**1995**	**1996**
Valeur locative des immeubles						
- totale	+ 5,7	+ 4,1	+ 6,1	+ 6,0	+ 4,5	+ 3,1
- hors coefficients de revalorisation	+ 3,5	+ 3,6	+ 3,9	+ 3,8	+ 3,3	+ 2,6
Valeur locative des matériels et outillages	+ 10,6	+ 10,9	+ 8,7	+ 7,2	+ 4,1	+ 4,1
Salaires	+ 7,5	+ 5,8	+ 4,1	+ 2,1	- 0,7	+ 1,7
Recettes	+ 8,1	+ 4,7	+ 4,8	+ 5,2	+ 3,9	+ 3,9
Ensemble	**+ 8,7**	**+ 7,9**	**+ 6,5**	**+ 5,1**	**+ 2,4**	**+ 3,1**

Source : Observatoire des finances locales.

(130) « *Les finances des collectivités locales en 1998 : état des lieux* », page 36.

Le Gouvernement a donc choisi de diminuer le montant des bases imposables, en excluant progressivement les salaires de l'assiette. Il ne s'agit certes pas de la composante la plus dynamique de la base d'imposition, comme le montre le tableau précédent, mais elle représentait néanmoins, en 1997, 288,2 milliards de francs, soit 34,95% de l'assiette de la taxe professionnelle.

La suppression de plus d'un tiers des bases d'imposition constitue sans conteste la réforme la plus importante depuis la création de la taxe professionnelle. Elle permettra de réduire sensiblement la charge fiscale des entreprises, tout en soutenant l'emploi, puisque les embauches ne seront plus pénalisées par une charge fiscale supplémentaire.

Le Conseil des impôts a certes évité de recommander l'utilisation de la taxe professionnelle comme un instrument de la politique de l'emploi, estimant qu'il ne s'agit pas du vecteur le plus efficace pour permettre la réduction du coût du travail, dans la mesure où lorsque le travail doit supporter 100 francs d'impositions (en englobant les cotisations sociales), à peine 2 francs relèvent de la taxe professionnelle.

On pourrait se perdre dans des querelles de chiffrage, en affirmant que l'allégement fiscal est estimé, par le ministère de l'économie, des finances et de l'industrie, à 2,3 francs pour 100 francs versés et non pas à moins de 2 francs. Toutefois, l'essentiel est ailleurs. Dans une période où de nombreuses entreprises envisagent de recruter [(131)], il importe de desserrer certaines contraintes, afin de dynamiser une croissance beaucoup plus créatrice d'emplois aujourd'hui qu'elle ne le fut par le passé.

Dans ces conditions, le Gouvernement estime que l'abaissement du coût du travail lié à la réforme de la taxe professionnelle pourrait se traduire, dès l'année 1999, par la création de 25.000 emplois supplémentaires, et par un accroissement des effectifs de 100.000 à 140.000 personnes à l'horizon de cinq ans. Il explique que « *la baisse du coût du travail contribue à stimuler l'emploi et l'activité par l'intermédiaire de trois séries de canaux, keynésiens, d'une part, et d'amélioration des conditions de l'offre productive, d'autre part.*

([131]) Un sondage mené par IPSOS auprès de 400 dirigeants ou directeurs des ressources humaines d'entreprises de 10 à 499 salariés, montre que 31% des entreprises envisagent de recruter en 1999, soit 10 points de plus que lors du même sondage réalisé en 1997.

® – Les canaux "keynésiens" : la baisse des coûts et des prix stimule la demande. A la suite de la baisse du coût du travail et de la baisse des prix qui en résulte, les ménages voient leur richesse réelle augmenter, ce qui les conduit à accroître leur niveau de consommation. Par ailleurs, la demande en produits nationaux réagit positivement à l'amélioration de la compétitivité des entreprises.

® – Les effets d'offre : l'accroissement de la profitabilité des investissements et des secteurs riches en emploi. La baisse des prélèvements pesant sur le travail améliore la profitabilité des entreprises et leurs perspectives d'investissement. Elle augmente par ailleurs plus spécifiquement la profitabilité des secteurs riches en emploi (services, BTP, industries de main d'œuvre), ce qui contribue à renforcer le contenu en emplois de la croissance.

® – Les effets de substitution : la baisse du coût du travail conduit les entreprises à adopter des combinaisons productives plus riches en emplois, et ainsi de substituer du travail à du capital » [(132)].

On a pu affirmer qu'il aurait été préférable de s'orienter vers une politique de réduction des charges sociales, qui serait plus efficace en termes d'emploi. Il faut rappeler que les allégements de cotisations sur les bas salaires s'élèveront à 43 milliards de francs en 1999. De même, il est possible que le retour à l'excédent du régime général de la sécurité sociale [(133)] puisse permettre de procéder également à l'allégement des cotisations. Pour reprendre la formule imagée de M. Dominique Strauss-Kahn, ministre de l'économie, des finances et de l'industrie, lors de son audition par votre Commission des finances, le 9 septembre dernier, on ne doit pas choisir, en matière d'emploi, « *entre fromage et dessert* ». Il y a fort à parier, d'ailleurs, que les auteurs de cette critique auraient vivement critiqué l'abandon de la réforme de la taxe professionnelle, si le Gouvernement avait opté pour une réduction immédiate des charges sociales.

On a également pu considérer que la suppression de la taxe professionnelle sur les salaires aurait pu être subordonnée à la signature par l'entreprise d'un accord sur la réduction du temps de travail, accompagnée de créations de postes.

On remarquera qu'un tel dispositif pénaliserait essentiellement les petites entreprises puisque, pour tenir compte des problèmes spécifiques

---

([132]) Rapport économique, social et financier, page 176.

([133]) Selon les prévisions de la Commission des comptes de la sécurité sociale, cet excédent devrait s'élever à 352 millions de francs en 1999.

d'organisation du travail qu'elles rencontreront, la loi sur les 35 heures a repoussé au 1er janvier 2002 l'application de la nouvelle durée légale hebdomadaire dans les entreprises de moins de 20 salariés, alors que les autres entreprises ont l'obligation de l'appliquer dès le 1er janvier 2000.

On peut craindre, en outre, qu'un tel système ne conduise à brouiller la lisibilité de la réforme de la taxe professionnelle aussi bien que celle de la loi sur les 35 heures.

2.- Les pistes écartées par le Gouvernement

Le dispositif proposé écarte trois options : la réforme globale de la taxe professionnelle, la réduction de la base liée aux équipements et un mécanisme de réforme à produit constant.

• Le Conseil des impôts estime qu'« *une réforme efficace de la taxe professionnelle devrait s'assigner pour objectif de résoudre l'ensemble des problèmes posés par ce prélèvement : le dynamisme excessif de sa base, la charge croissante assumée par l'Etat, la mauvaise répartition de la richesse tirée des entreprises au plan local et les fortes disparités de taux existant entre collectivités* ».

Si la réforme retenue dans le cadre du présent projet est limitée aux bases, il convient de souligner que le projet de loi en cours d'élaboration relatif à l'organisation urbaine et à la simplification de la coopération intercommunale, devrait favoriser le développement de la taxe professionnelle à taux unique au sein de la communauté d'agglomération.

• La réforme proposée ne concerne pas la plus dynamique des composantes des bases de la taxe professionnelle, c'est-à-dire la composante relative aux investissements. Pourtant, la référence à la valeur historique des immobilisations, sans prise en compte de la dépréciation due au vieillissement des matériels, a souvent conduit à demander la substitution des valeurs nettes comptables, après amortissement, au prix de revient historique des immobilisations.

Il convient de noter, cependant, que le rapport du groupe de travail sur la réforme des prélèvements obligatoires, présidé par M. Dominique de la Martinière, avait écarté cette réforme qui « *pourrait se traduire par un bouleversement de la répartition de l'impôt au profit des industries en déclin ou parvenues à maturité* ».

Le Conseil des impôts, plus favorable à cette mesure, estime néanmoins qu'elle provoquerait des phénomènes de ressaut d'imposition et que, dans les périodes de forte croissance de l'investissement, elle pourrait conduire à un dynamisme des bases supérieur à ce qu'il est actuellement. Il ajoute également que seule la solution de l'impôt national permettrait la prise en compte des amortissements, puisque ces derniers sont difficilement localisables par établissement.

• Enfin, le Gouvernement a écarté l'idée de réformer la taxe professionnelle à produit constant. Il aurait pu être envisagé, en particulier, d'intégrer les actifs financiers dans la base d'imposition.

Une telle extension mériterait probablement des études préalables, afin de déterminer les moyens de localiser ces actifs et afin d'éviter les doubles impositions. Il conviendrait en outre d'affecter ces nouvelles ressources à un mécanisme de péréquation.

En tout état de cause, on peut rappeler que plusieurs dispositions du présent projet de loi de finances ont pour objet de favoriser une utilisation productive du capital.

II.- Le dispositif proposé

A.- La suppression de la part salariale de l'assiette de la taxe professionnelle

La réduction des bases de la taxe professionnelle s'effectuera progressivement sur une période de cinq années. Elle nécessite l'adoption de plusieurs mesures de coordination.

1.- Une démarche étalée sur cinq ans

Le 1 du I du A du présent article propose de supprimer en cinq ans la part salariale de l'assiette de la taxe.

Afin d'atteindre cet objectif, le b de ce 1 du I du A propose d'insérer un nouvel article 1467 *bis* dans le code général des impôts, prévoyant de réduire progressivement la fraction imposable des salaires. Cette réduction serait de 100.000 francs pour les impositions établies en 1999. Elle atteindrait 6 millions de francs pour les impositions établies en 2002.

En application du a de ce 1, abrogeant l'alinéa faisant référence aux salaires au sein de l'article 1467 du code général des impôts, qui fixe la base de la taxe professionnelle, la part salariale serait totalement supprimée à compter des impositions établies en 2003.

Le tableau suivant indique le montant des salaires non taxés, compte tenu du fait que les salaires ne sont pris en compte dans la base actuelle que pour 18% de leur montant.

MONTANT DES SALAIRES NON TAXÉS ENTRE 1999 ET 2002

(en francs)

	1999	**2000**	**2001**	**2002**
Réduction de la fraction imposable des salaires.....	100.0	300.0	1.0	6.0
Salaires non taxés	550.0	1.6	5.5	33.0

On aurait pu envisager de ne pas fixer la réduction annuelle en valeur absolue, et de diminuer peu à peu le pourcentage des salaires pris en compte, mais un tel dispositif aurait été défavorable aux petites entreprises, qui auraient dû attendre la fin de la réforme pour ne plus être taxées sur leurs salaires, alors que, dans le mécanisme proposé, elles bénéficient pleinement de la réforme dès la première année.

Au terme du nouvel article 1467 *bis* du code général des impôts, les montants fixés pour la réduction de la base salaires s'appliquent « par redevable et par commune ». Cette expression vise les entreprises ayant plusieurs établissements au sein d'une même commune. Elles doivent, en principe, en application de l'article 1473 du code général des impôts, déposer une seule déclaration pour l'ensemble de ces établissements, au lieu de l'un d'entre eux, désigné comme « établissement pilote » ; cette déclaration regroupe tous les équipements, biens mobiliers et l'ensemble des salaires versés au personnel employé dans la commune. Les autres établissements sont considérés comme des établissements secondaires et ne sont imposés que sur une valeur locative foncière. Toutefois, à leur demande, certaines entreprises continuent d'effectuer une déclaration pour chaque établissement. Ces dernières pourraient donc bénéficier en 1999 d'une réduction de base de 100.000 francs pour chacun de leurs établissements situés dans une même commune, tandis que les entreprises ayant désigné un établissement pilote n'en profiteraient que pour ce dernier. Il a donc été décidé que le montant

total de la réduction accordée à une entreprise ne pourrait être supérieur au montant bénéficiant à l'établissement pilote, afin d'éviter toute différence de traitement.

2.- Les mesures de coordination

La suppression de la part salaires dans les bases de la taxe professionnelle rend nécessaire quelques adaptations.

a) La suppression des références aux salaires

Les 2, 3 et 4 du I du A du présent article suppriment les références aux salaires dans l'article 1473 du code général des impôts, relatif à la répartition des bases dans chaque commune, dans l'article 1474 A dudit code, concernant la répartition des bases imputables aux véhicules ferroviaires, ainsi que dans l'article 1478 de ce même code définissant les bases prises en compte en cas de création d'un établissement.

Le 5 du I du A précise que ces références ne sont supprimées qu'à compter de 2003, c'est-à-dire lorsque les salaires seront totalement exclus de la base d'imposition de la taxe professionnelle.

b) L'adaptation du montant des seuils de bases exonérées dans les zones urbaines et en Corse

Les établissements situés dans les zones urbaines en difficulté (article 1466 A du code général des impôts) et en zone franche de Corse (article 1466 B du même code) bénéficient d'une exonération de taxe professionnelle. Cependant, les bases exonérées sont, pour chaque établissement, limitées à un montant de bases nettes imposables fixé par la loi à :

– 1 million de francs en 1992 en zones urbaines sensibles et en zones de redynamisation urbaine (ZRU), ce seuil étant réduit de moitié pour les établissements existants en 1997 dans les ZRU ;

– ou 3 millions de francs en 1997 en zones franches urbaines ou en zone franche de Corse.

Ces limites sont actualisées chaque année, en fonction de la variation des prix. Pour les impositions établies en 1998, le plafond d'exonération est donc fixé respectivement à 1.129.000 francs et à 3.057.000 francs.

La suppression progressive de la part salaires aura pour effet de réduire, à due concurrence, la base d'imposition des établissements concernés.

C'est pourquoi, **les II et IV du A** du présent article prévoient de réduire, chaque année, pendant la période transitoire, les limites de bases exonérées, fixées par la loi en valeur absolue et actualisées au prorata de la diminution de la part salaires dans les bases totales de taxe professionnelle (soit -35% au terme de la réforme).

Cette diminution est chiffrée à :

– 8,30% en 1999 ;
– 13,50% en 2000 ;
– 20,65% en 2001 ;
– 28,70% en 2002 ;
– 35,00% en 2003.

Le 1 du II du A fixe les nouveaux seuils retenus pour les zones urbaines sensibles.

Le 2 du II du A prévoit ces seuils pour les zones franches urbaines.

Le 2 du IV du A concerne les seuils de la zone franche de Corse.

Il n'est pas nécessaire de prévoir un dispositif particulier pour les ZRU, dans la mesure où les I *bis* et I *ter* de l'article 1466 A du code général des impôts, relatifs à ces zones, renvoient au I du même article, modifié par le présent article.

Le tableau suivant récapitule les nouveaux plafonds d'exonération.

PLAFONDS D'EXONÉRATION DE TAXE PROFESSIONNELLE DANS LES ZONES URBAINES DÉFAVORISÉES ET DANS LA ZONE FRANCHE DE CORSE

(en francs)

Seuils						**2003 et années**

initiaux	1998	1999	2000	2001	2002	suivantes
1.000.000	1.1	1.0	990.0	910.0	815.0	745.0
3.000.000	3.0	2.8	2.6	2.4	2.2	2.0

Il convient de préciser que les montants fixés pour les années 2000 et suivantes seront ensuite actualisés en fonction de l'évolution des prix, en cumulant les actualisations successives.

Par ailleurs, le **III du A** du présent article tire les conséquences de l'insertion d'un alinéa supplémentaire au sein du I *quater* de l'article 1466 A du code général des impôts et modifie donc le renvoi opéré par l'article 1383 B dudit code, relatif aux exonérations de taxe foncière sur les propriétés bâties accordées dans les zones franches urbaines.

c) L'adaptation des dispositions relatives aux taxes spéciales d'équipement et aux contributions fiscalisées des communes aux syndicats de communes

Le 1 du VI du A du présent article modifie la rédaction du III de l'article 1636 B du code général des impôts, afin d'éviter que la diminution des recettes de taxe professionnelle, imputable à la suppression progressive de la part salaires de la base, ne se traduise par un report de la charge liée aux taxes spéciales d'équipement sur les impôts des ménages.

En effet, les produits de ces taxes spéciales d'équipement, perçues au profit des établissements publics fonciers, de l'établissement public d'aménagement de la Basse-Seine, de l'établissement public de la Métropole lorraine, de l'établissement public foncier du Nord-Pas-de-Calais, de l'établissement public d'aménagement de la Guyane et des agences pour la mise en valeur des espaces urbains de la zone dite des cinquante pas géométriques en Guadeloupe et en Martinique, sont répartis entre les taxes foncières, la taxe d'habitation et la taxe professionnelle proportionnellement aux recettes que chacune de ces taxes a procurées, l'année précédente, à l'ensemble des communes et de leurs groupements situés dans le ressort de ces établissements. La réduction de la taxe professionnelle reporterait sur les impôts des ménages une partie de la charge de ces taxes. On a donc prévu de prendre en compte la compensation instituée par le C du présent article, afin de ne pas déséquilibrer le poids relatif de la taxe professionnelle dans les recettes servant à la répartition des produits des taxes spéciales d'équipement.

En application du **2 du VI du A** du présent article, cette compensation est également ajoutée aux recettes afférentes à la taxe professionnelle, pour calculer les contributions fiscalisées des communes aux syndicats de communes, afin de ne pas bouleverser la répartition entre communes du produit fiscal à recouvrer.

d) L'absence de prise en compte de la diminution des bases de taxe professionnelle dans l'application de mécanismes de solidarité

Le I du B du présent article prévoit que la diminution des bases imputable à la suppression de la part salariale ne saurait donner lieu :

– au dégrèvement spécial de taxe professionnelle prévu par l'article 1647 *bis* du code général des impôts, en faveur des redevables dont les bases d'imposition ont diminué entre l'année servant de référence pour l'imposition (l'année n - 2) et l'année précédant l'année d'imposition ;

– au bénéfice de la seconde fraction du Fonds national de péréquation de la taxe professionnelle, dont le II de l'article 1648 B du code général des impôts prévoit la répartition entre, d'une part, les communes enregistrant d'une année sur l'autre une perte importante de bases d'imposition à la taxe professionnelle et, d'autre part, les communes qui connaissent des difficultés financières graves en raison d'une baisse, sur une ou plusieurs années, de leurs bases d'imposition à la taxe professionnelle.

Il serait effectivement anormal de tenir compte d'une réduction de bases concernant l'ensemble des communes et donnant lieu à une compensation.

B.- Les mesures complémentaires

Outre la suppression progressive de la part salariale de l'assiette de la taxe professionnelle, le présent article comporte des dispositions diverses, destinées à réduire les inégalités fiscales entre les entreprises, mais surtout à réduire le coût budgétaire de cette réforme pour l'Etat.

1.- La suppression de la réduction pour embauche et investissement (REI)

La REI permet aux entreprises d'atténuer les effets négatifs dus à l'augmentation des bases d'imposition à la taxe professionnelle, consécutive à un investissement ou à une embauche supplémentaire.

L'article 1649 A *bis* du code général des impôts prévoit, en effet, de ne prendre en compte que la moitié seulement des bases d'imposition qui dépassent les bases d'imposition de l'année précédente pondérées par l'évolution des prix observés au cours de la période de référence. Celle-ci correspond à l'avant-dernière année précédant celle de l'imposition.

La REI est donc égale à la moitié de la différence constatée entre le montant de la base de l'année d'imposition et le montant de la base de l'année précédente, corrigée de la variation des prix à la consommation constatée par l'INSEE au cours de l'année de référence.

La REI s'applique à la taxe professionnelle et aux taxes annexes qui sont établies sur les mêmes bases (taxes spéciales d'équipement, cotisation de péréquation, taxe pour frais de chambre de commerce et d'industrie et droit additionnel à la taxe pour frais de chambres de métiers).

Enfin, la REI ne peut avoir pour effet de ramener la base imposable à un montant inférieur à la base retenue pour le calcul de la cotisation minimum liée à la taxe d'habitation, visée à l'article 1647 D du code général des impôts.

Un exemple permettra de mieux comprendre le mécanisme de la REI :

Soit un établissement dont les bases d'imposition sont les suivantes :

Eléments d'imposition	Année 1996 (référence 1994)	Année 1997 (référence 1995)	Année 1998 (référence 1996)
Valeur locative foncière	40.000	45.000	50.000
Valeur locative des matériels	50.000	65.000	80.000
18% des salaires	60.000	65.000	70.000
Total	150.000	175.750	200.000

L'indice de variation des prix est de 1,017 pour l'année de référence 1995 (calcul de la réduction au titre de 1997) et de 1,019 pour l'année de référence 1996 (calcul de la réduction au titre de 1998).

Le calcul de la REI est donc ainsi effectué.

Année d'imposition	Montant de la réduction		Base imposable après réduction
1997	$\frac{175.750 - (150.000 \times 1,017)}{2}$	= 11.600	175.750 - 11.600 = 164.150
1998	$\frac{200.000 - (175.750 \times 1,019)}{2}$	= 10.455	200.000 - 10.455 = 189.545

La diminution de bases résultant de l'application de la REI donne lieu, en principe, à une compensation en faveur des collectivités locales. Cette compensation est une composante de la dotation de compensation de la taxe professionnelle (DCTP).

Les 1 et 2 du V du A du présent article prévoient la suppression progressive, sur deux ans, de la REI. Le 1 modifie le dispositif général, fixé par l'article 1469 A *bis* du code général des impôts, tandis que le 2 concerne les dispositions de l'article 1635 *sexies* dudit code, visant spécifiquement La Poste et France Télécom.

Il est ainsi prévu que, pour les impositions établies en 1999, la base d'imposition d'un établissement sera réduite de 25% (et non plus de la moitié) du montant qui excède la base de l'année précédente multipliée par la variation des prix. Cette réduction sera supprimée à compter des impositions établies au titre de 2000.

La fraction de la DCTP correspondant à la compensation de la REI devrait ainsi s'élever à 1,55 milliard de francs en 1999 (contre 3,35 milliards de francs en 1998). Ce montant intègre :

– les effets de la suppression de la part salariale de la taxe professionnelle (la base d'imposition prise en compte en 1999 ne devrait pas excéder, dans bien des cas, la base retenue pour l'imposition de 1998, en raison de la réduction de 100.000 francs de la part salariale et, en outre, tout excédent sera inférieur à ce qu'il aurait pu être), qui devrait diminuer la compensation de un milliard de francs ;

– les effets de la réduction à 25% du taux de réfaction, estimés à 500 millions de francs.

Il convient de noter que la REI ne sera pas totalement supprimée en 2000, dans la mesure où le présent article maintient le troisième alinéa du II de l'article 1478 du code général des impôts, prévoyant qu'en cas de création d'établissement, la base du nouvel exploitant est réduite de moitié pour la première année d'imposition. **Le b du 4 du I du A** du présent article se limite à un « toilettage » de ce mécanisme, prenant en compte la suppression de la part salariale de l'assiette.

Il s'agit manifestement de maintenir une disposition favorisant la création d'entreprises.

2.- Une nouvelle définition de la valeur ajoutée

Bien que la substitution de la valeur ajoutée à l'assiette actuelle de la taxe professionnelle apparaisse difficilement envisageable, comme cela a été indiqué précédemment, il faut bien constater que les entreprises soumises au plafonnement de la taxe professionnelle prévu par l'article 1647 B *sexies* du code général des impôts, ainsi que celles assujetties à la cotisation minimale, instituée par l'article 1647 E dudit code, ont, d'ores et déjà, une assiette valeur ajoutée, dans la mesure où les premières ne peuvent avoir une cotisation de taxe professionnelle excédant un certain pourcentage (variant de 3,5% à 4% selon leur chiffre d'affaires) de leur valeur ajoutée (voir *infra* le 3 du présent B) et où les secondes doivent au moins acquitter 0,35% de leur valeur ajoutée (voir *infra* le 4 du présent B). La définition de cette dernière est donc déterminante pour le calcul de la taxe professionnelle effectivement supportée par ces entreprises. Or, les modalités actuelles de détermination de la valeur ajoutée ne donnent pas satisfaction en ce qui concerne la prise en compte des loyers chez le locataire et chez le bailleur.

Par ailleurs, une disposition particulière est prévue pour calculer la valeur ajoutée de La Poste.

- **La déductibilité des loyers et des amortissements**

Si le redevable achète un bien utilisé pour les besoins de son exploitation, il doit inclure, dans sa base d'imposition à la taxe professionnelle, la valeur locative de cette immobilisation. Sa valeur ajoutée n'est pas directement influencée par l'achat du bien, dans la mesure où la dotation aux amortissements pratiquée ne constitue pas une charge déductible de la valeur ajoutée.

Le redevable, qui opte pour le crédit-bail, inclut également la valeur locative du bien dans sa base d'imposition. En principe, son loyer devrait constituer une charge externe déductible de la valeur ajoutée. Cependant, dès l'institution de la taxe professionnelle, il a été considéré que le crédit-bail devait être assimilé à un véritable investissement. C'est pourquoi, il a été prévu de ne pas permettre la déduction du loyer versé par le crédit-preneur (quatrième alinéa du 2 du II de l'article 1647 B *sexies* du code général des impôts). Un crédit-preneur se trouve donc dans la même situation qu'un propriétaire utilisateur, au regard du calcul de la valeur ajoutée. Toutefois, en contrepartie, le crédit-bailleur dispose de la faculté de déduire de sa valeur ajoutée les amortissements afférents aux biens donnés en crédit-bail.

En cas de location simple, le redevable doit en principe toujours inclure dans sa base d'imposition à la taxe professionnelle la valeur locative de l'immobilisation louée [(134)]. Mais, sa valeur ajoutée est minorée, du fait de la déduction du loyer, à l'exception des cas de locations entre entreprises liées, ce qui peut permettre au redevable d'obtenir un dégrèvement au titre du plafonnement de la taxe professionnelle en fonction de la valeur ajoutée. Il apparaît donc qu'un redevable recourant à la location se trouve, par rapport à un propriétaire utilisateur ou un crédit-preneur, en situation plus avantageuse.

En revanche, le propriétaire bailleur n'inclut pas le bien dans sa base d'imposition. Sa valeur ajoutée, élevée du fait de la comptabilisation en produit des loyers, ne lui permet pas de bénéficier du plafonnement de la taxe professionnelle, en fonction de la valeur ajoutée. Jusqu'à présent, ceci n'était

---

([134]) Dans certains cas, le redevable de la taxe professionnelle reste le propriétaire du bien (1° et 3° de l'article 1469 du code général des impôts). Tel est le cas pour les équipements et biens mobiliers, en cas de location pour une durée de moins de six mois ou d'une mise à disposition à un locataire non assujetti ou d'une location non exclusive et pour les immeubles, en cas de location à un non-assujetti.

pas déterminant, dans la mesure où sa cotisation de taxe professionnelle était généralement très faible.

Depuis 1996, l'institution, au profit de l'Etat, de la cotisation minimale de taxe professionnelle, à la charge des entreprises qui réalisent plus de 50 millions de chiffre d'affaires et dont la cotisation actuelle de taxe professionnelle est inférieure à 0,35% de la valeur ajoutée produite au cours de l'année précédente, fait apparaître la possibilité d'une double taxation économique au titre de la taxe professionnelle des biens loués plus de six mois.

En effet, les professionnels de la location, assujettis à la cotisation minimale du fait de leur faible cotisation de taxe professionnelle (les biens donnés en location ne sont pas inclus dans leurs bases), ont une valeur ajoutée élevée, principalement constituée par les dotations aux amortissements des biens déjà taxés chez leur utilisateur. Ils subiront donc directement l'augmentation prévue du taux de la cotisation minimale. Du fait des modalités de calcul de la valeur ajoutée des professionnels de la location simple, cette augmentation accentuera encore les inégalités qui existent avec les crédits-bailleurs professionnels. D'ailleurs, les professionnels du secteur de la location automobile, notamment le Syndicat national des loueurs de voitures, ont déjà attiré l'attention sur ce point à plusieurs reprises.

Pour rétablir l'égalité entre un locataire, un propriétaire utilisateur ou un crédit-preneur ainsi que l'égalité entre un crédit-bailleur et un bailleur, **le 3 du VII du A** du présent article prévoit de ne plus autoriser, de manière générale, la déduction des loyers de la valeur ajoutée du locataire. En contrepartie, le propriétaire bailleur bénéficierait du droit de déduire les amortissements de sa valeur ajoutée.

On peut noter également que les redevances résultant d'une convention de location-gérance ne pourront plus être déduites de la valeur ajoutée du locataire, alors que, jusqu'à présent celui-ci était autorisé à déduire la part de la redevance portant sur des éléments corporels, part qu'il déterminait sous sa propre responsabilité. Cette décision, quelque peu stricte, s'explique par les difficultés de contrôle de la répartition entre les éléments corporels et incorporels.

Cette modification de la valeur ajoutée a des implications à la fois sur le calcul de la cotisation minimale et sur le calcul du plafonnement en fonction de la valeur ajoutée.

Cette mesure s'appliquerait non seulement aux conventions consenties par des professionnels de la location, mais aussi aux locations intra-groupes, sans qu'il y ait besoin de s'interroger sur les relations juridiques, financières ou économiques qui lient les entreprises. La mesure prévue aurait donc pour effet de supprimer les difficultés d'interprétation de l'article 24 de la loi de finances pour 1997, qui interdit la déduction des loyers en cas de location entre entreprises liées.

Toutefois, pour éviter des déductions plus importantes que le montant du loyer réintégré dans la valeur ajoutée du locataire, il convient de limiter les amortissements déductibles. A défaut, les entreprises pourraient être tentées de conclure des conventions de location dont le seul but serait de réduire la valeur ajoutée du bailleur.

En principe, l'amortissement est une charge qui prend en compte la dépréciation irréversible et continue de la valeur d'un élément d'actif. Tel est le cas des amortissements linéaires et dégressifs. Il existe, cependant, une autre catégorie d'amortissements qui ne constatent pas une dépréciation. Il s'agit des amortissements dérogatoires. Ce mode d'amortissement constitue une incitation à l'investissement. Il s'agit en fait d'une déduction fiscale autorisée en complément de l'amortissement constatant la dépréciation du bien.

Dans les faits, très souvent, le montant du loyer correspond approximativement au montant de l'annuité normale d'amortissement.

En conséquence, **le c du 3 du VII du A** prévoit que seuls peuvent donner lieu à déduction les amortissements qui ont pour objet de constater une dépréciation. Il s'agit uniquement des amortissements linéaires ou dégressifs prévus à l'article 39-1-2° du code général des impôts, sous réserve qu'ils ne soient pas comptabilisés en amortissements dérogatoires au compte 14 « provisions réglementées » et à l'exception de ceux fixés à l'article 39-4 du code précité [(135)].

Il convient de noter que le présent article ne reconduit pas la possibilité de déduire les provisions se rapportant aux biens loués, possibilité qui avait été accordée par l'article 24 de la loi de finances pour 1997 dans le cas des entreprises louant des biens à des sociétés appartenant à un même groupe. Cette décision se justifie par la crainte de voir les entreprises provisionner de façon quelque peu excessive, afin de diminuer leur valeur

---

([135]) Les amortissements visés à l'article 39-4 du code général des impôts sont des amortissements sur des biens « somptuaires », qui ne sont jamais fiscalement déductibles.

ajoutée, puis, après avoir constaté la non réalisation du risque ou de la charge ayant donné lieu à la provision, réintégrer cette dernière, sans pour autant accroître leur valeur ajoutée, puisque cette opération se rapporterait à un exercice antérieur.

• **L'abattement sur la valeur ajoutée de La Poste**

Les modalités spécifiques d'imposition de La Poste ont nécessité une disposition particulière.

La Poste (comme France Télécom) est assujettie à la taxe professionnelle au profit de l'Etat au lieu de son principal établissement. Une part de ce produit est reversée au Fonds national de péréquation de la taxe professionnelle.

Conformément au 3° du II de l'article 1635 *sexies* du code général des impôts, la base d'imposition de La Poste fait l'objet d'un abattement égal à 85% de son montant. Cet abattement a été institué en contrepartie des contraintes de desserte de l'ensemble du territoire national et de la participation à l'aménagement du territoire, qui s'imposent à cet exploitant.

Dans ces conditions, la cotisation de taxe professionnelle de La Poste (283 millions de francs en 1997) représente 0,4% de sa valeur ajoutée.

La suppression de la part « salaires » conjuguée au relèvement du taux de la cotisation minimale (voir *infra*, le 4 du présent B) aurait pour effet de réduire le montant de la cotisation calculée dans les conditions du droit commun et de soumettre La Poste à la cotisation minimale établie sur la valeur ajoutée.

Il en résulterait des suppléments d'imposition estimés à 424 millions de francs en 1999 (cotisation minimale à 1%), 566 millions de francs en 2000 (cotisation minimale à 1,2%), 772 millions de francs pour 2001 et 2002 (cotisation minimale à 1,5%) et près de 1 milliard de francs à compter de 2003.

Le 3 du V du A du présent article prévoit donc d'appliquer un abattement de 70% sur le montant de la valeur ajoutée de La Poste, servant de base au calcul de la cotisation minimale.

Cette mesure permettra de maintenir la situation actuelle de l'exploitant, qui sera redevable à compter de 2003 d'environ 75 millions de francs au titre de la cotisation de taxe professionnelle, compte tenu des bases

ne comportant plus la part « salaires », et de 245 millions de francs au titre du supplément d'imposition résultant de la cotisation minimale, soit au total 320 millions de francs. Le ratio TP/VA (0,4% actuellement) resterait stable (0,45%).

Cette solution vise donc à maintenir à son niveau actuel l'aide accordée par l'Etat (par le biais de l'abattement en base) en contrepartie des sujétions particulières supportées par l'exploitant [(136)].

3.- La pérennisation des taux différenciés applicables en matière de plafonnement en fonction de la valeur ajoutée

Depuis 1979, sur demande du redevable, la cotisation de taxe professionnelle de chaque entreprise est plafonnée en fonction de la valeur ajoutée produite au cours de la période retenue pour la détermination des bases imposables. Le taux du plafonnement, initialement fixé à 6%, a été abaissé à 5% en 1985, puis à 4,5% en 1989, à 4% en 1990 et 3,5% en 1991. Pour les impositions établies au titre des années 1995 à 1998, le taux du plafonnement a varié selon le niveau du chiffre d'affaires des entreprises : 3,5% pour les entreprises dont le chiffre d'affaires est inférieur à 140 millions de francs, 3,8% pour celles dont le chiffre d'affaires est compris entre 140 et 500 millions de francs, enfin 4% pour les entreprises dont le chiffre d'affaires est supérieur à 500 millions de francs.

La loi de finances pour 1994 a « plafonné le plafonnement » en limitant à 1 milliard de francs le bénéfice maximum résultant du plafonnement de la taxe professionnelle. Ce montant d'1 milliard de francs a été réduit à 500 millions de francs par la loi de finances pour 1995.

Les 1 et 2 du VII du A du présent article tendent à pérenniser le dispositif applicable depuis 1995 à titre dérogatoire et maintient donc l'existence de trois taux différenciés de plafonnement, variant selon le chiffre d'affaires de l'entreprise.

([136]) On peut rappeler que, dans une décision du 8 février 1995, la Commission européenne a considéré que l'abattement de 85% sur les bases d'imposition de La Poste ne pouvait être qualifié d'aide d'Etat, au sens du paragraphe premier de l'article 92 du traité instituant la Communauté européenne, dès lors que cet avantage ne profite pas aux activités concurrentielles de l'exploitant public, en dépassant ce qui est nécessaire à l'accomplissement des missions d'intérêt public. Le dispositif prévu par le présent article n'ajoute pas un nouvel avantage et apparaît donc compatible avec le droit communautaire.

4.- L'augmentation progressive du taux de la cotisation minimale de taxe professionnelle

L'article 17 de la loi de finances pour 1996 a inséré dans le code général des impôts un nouvel article 1647 E, qui prévoit, à compter des impositions de 1996, que les entreprises dont le chiffre d'affaires réalisé au cours de l'année précédant celle de l'imposition (ou au cours de l'exercice de douze mois clos pendant cette période, s'il ne coïncide pas avec l'année civile) est supérieur à 50 millions de francs hors taxes, sont assujetties, au lieu de leur principal établissement, à une cotisation minimale égale à 0,35% de la valeur ajoutée qu'elles ont produite au cours de la même période.

La cotisation minimale de taxe professionnelle est, en fait, un supplément d'imposition acquitté spontanément [(137)] par les entreprises dont la cotisation de taxe professionnelle est inférieure à ce minimum.

Il convient de préciser que la cotisation de taxe professionnelle prise en compte pour déterminer l'éventuel supplément d'imposition, n'est pas la cotisation réelle payée par l'entreprise, mais une cotisation fictive calculée en se référant aux règles en vigueur dans le mécanisme de plafonnement par rapport à la valeur ajoutée, c'est-à-dire en appliquant aux bases réelles d'imposition de l'année, le taux d'imposition de chaque collectivité ou groupement à fiscalité propre au titre de 1995 (ou le taux de l'année d'imposition, s'il est inférieur). Cette cotisation fictive est par ailleurs majorée du montant de la cotisation minimum liée à la taxe d'habitation, prévue par l'article 1647 D du code général des impôts. Elle est également augmentée du montant des cotisations supplémentaires que l'entreprise aurait dû acquitter pour ses différents établissements en l'absence de mesures spécifiques décidées par les collectivités locales concernées (abattements et exonérations permanents ou temporaires).

Le risque d'un « effet de ressaut » important pour les entreprises dégageant une forte valeur ajoutée tout en disposant de bases de taxe professionnelle assez faibles (secteur de la location et du crédit-bail immobilier et secteur de l'assurance notamment) avait conduit à prévoir une clause de sauvegarde. Ainsi, la cotisation minimale ne pouvait avoir pour effet de mettre à la charge de l'entreprise un supplément d'imposition excédant, pour 1997, trois fois et pour 1998, quatre fois la cotisation fictive de taxe professionnelle.

([137]) Afin d'éviter les « oublis » manifestes de certaines entreprises, il pourrait être opportun d'envisager un recouvrement par voie de rôle.

Lors de l'examen de cette mesure dans le cadre du projet de loi de finances pour 1996, le ministère de l'économie et des finances estimait que 1.137 entreprises devraient être assujetties à cette nouvelle cotisation minimale, pour un rendement global de 400 millions de francs.

Pourtant, le produit effectivement perçu en 1996 ne s'est élevé qu'à 50 millions de francs. Cette différence résulterait d'une mauvaise approche statistique des entreprises concernées (le nombre d'entreprises susceptibles, selon le fichier du ministère des finances, d'être soumises à la cotisation minimale correspond au double de celui ressortant finalement de la centralisation des imprimés déposés par les entreprises au titre de l'année 1996, soit 504 entreprises soumises au régime réel normal d'imposition. L'écart s'expliquerait à la fois par des incertitudes lors du traitement des statistiques, par des manœuvres des entreprises visant à échapper à cette cotisation minimale et par l'impact de la clause de sauvegarde décrite ci-dessus, dont les effets vont cesser de s'appliquer à compter de 1999.

Selon les dernières estimations disponibles, le produit de la cotisation minimale, en 1998, serait à peine supérieur à 60 millions de francs.

Dans ces conditions, il a semblé souhaitable de relever le taux de la cotisation minimale, d'autant que le ratio TP/VA moyen pour l'ensemble des entreprises redevables de la taxe professionnelle est de l'ordre de 3,5%. Le Conseil des impôts notait d'ailleurs qu'« *il y a tout lieu de considérer comme "anormale" la situation des entreprises dont le ratio TP/VA est inférieur à 0,35%* ».

Le VIII du A du présent article propose donc de porter le taux de la cotisation minimale à 1% de la valeur ajoutée en 1999, 1,2% en 2000 et à 1,5% à compter de 2001.

Le produit de la cotisation minimale est dès lors estimé à 860 millions de francs pour 1999 [(138)].

Il convient de noter que la clause de sauvegarde, prévue dans le dispositif mis en place en 1996 et qui arrive à échéance cette année, n'est pas reconduite. Comme l'indique le rapport remis au Parlement en décembre 1997, en application de l'article 98 de la loi de finances pour

---

(138) Cette estimation permet de mesurer l'importance des erreurs commises dans l'évaluation du produit de la cotisation minimale lors de sa création. En effet, un rapport remis au Parlement en octobre 1995 avançait un rendement de 4,6 milliards de francs pour un taux de 1%.

1997 [(139)], « *ce mécanisme dénature le principe même d'une cotisation minimale* ».

Enfin, il importe de souligner que le produit de la cotisation minimale est affecté dans sa totalité au budget de l'Etat depuis la loi de finances pour 1997, alors que la loi de finances pour 1996 avait prévu de l'affecter au Fonds national de péréquation de la taxe professionnelle.

5.- L'accroissement progressif des taux de la cotisation de péréquation

L'article 19-V de la loi de finances rectificative pour 1982 a supprimé, à compter de 1983, l'ancienne cotisation nationale de taxe professionnelle et l'a remplacée par une cotisation de péréquation de la taxe professionnelle, destinée à réduire les différences de taux d'imposition entre collectivités locales (art. 1648 D du code général des impôts). Cette cotisation est à la charge des entreprises implantées dans les communes où le taux global de taxe professionnelle est inférieur au taux global moyen constaté l'année précédente au niveau national (en 1997, ce taux global moyen était de 23,16 %).

Le taux global constaté dans la commune l'année de l'imposition est égal à la somme des taux appliqués au profit :

– de la commune et des groupements non dotés d'une fiscalité propre ;

– des groupements dotés d'une fiscalité propre ;

– du département ;

– de la région ;

– des établissements publics de la Basse-Seine et de la Métropole lorraine.

Le taux de la cotisation est modulé en fonction du niveau de pression fiscale dans la commune d'implantation. Plus le taux global communal s'écarte, à la baisse, de la moyenne nationale et plus le taux de la cotisation s'élève. Le but de la mesure est de mettre à la charge des

(139) Rapport sur l'abaissement du taux de plafonnement de la taxe professionnelle en fonction de la valeur ajoutée compensé par un relèvement à due concurrence de la cotisation minimale de taxe professionnelle en fonction de la valeur ajoutée.

établissements une cotisation de péréquation d'autant plus élevée qu'ils sont moins imposés à la taxe professionnelle.

Jusqu'à maintenant, ce taux était de :

– 0,80% dans les communes où l'écart par rapport à la moyenne ne dépasse pas 25% ;

– 1,25% dans les communes où il est compris entre 25% et 50% ;

– 1,70% dans les communes où il excède 50%.

Le IX du A du présent article prévoit le doublement progressif de ces taux, récapitulé dans le tableau suivant :

TAUX DE LA COTISATION DE PÉRÉQUATION

(en %)

	Communes où l'écart du taux global de TP par rapport à la moyenne :		
	est inférieur à 25%	**est compris entre 25 et 50%**	**excède 50%**
1998	0,8	1,25	1,7
1999	1,15	1,75	2,35
2000	1,15	1,75	2,35
2001	1,3	2	2,7
2002	1,45	2,25	3,05
2003	1,6	2,5	3,4

Ainsi, le produit total de la cotisation de péréquation passerait de 3,5 milliards de francs en 1997 à 4,4 milliards de francs en 1999 et pourrait atteindre 4,7 milliards de francs en 2003.

Seule une partie de ce produit est affectée au Fonds national de péréquation de la taxe professionnelle (FNPTP), depuis que l'article 31 de la loi de finances pour 1989 a décidé de majorer les taux initiaux de la cotisation de péréquation et d'affecter le produit de ces majorations au budget général de l'Etat (il s'agissait de compenser le coût d'un abaissement du taux de plafonnement de la taxe professionnelle en fonction de la valeur ajoutée). Le FNPTP reverse ainsi, chaque année, au budget général, une

fraction de la cotisation de péréquation : en 1997, sur un produit total de 3,5 milliards de francs, le FNPTP a conservé 2,2 milliards de francs et reversé à l'Etat 1,3 milliard de francs.

Le II du B du présent article prévoit, à nouveau, que le produit de la majoration sera reversé au budget général par le FNPTP. Cela signifie que ce dernier ne profitera que du produit de la cotisation résultant des taux initiaux et que l'Etat bénéficiera du produit de la majoration décidée par la loi de finances pour 1989 ainsi que du produit des majorations prévues par le présent article.

C.- Les modalités de la compensation de la perte de recettes supportée par les collectivités locales

Le C du présent article institue un prélèvement sur les recettes de l'Etat destiné à compenser la perte de recettes subie par les communes, départements, régions, groupements de communes dotés d'une fiscalité propre, ainsi que par les fonds départementaux de péréquation de la taxe professionnelle (financés par un « écrêtement » de la cotisation de taxe professionnelle des établissements exceptionnels) du fait de la suppression de la part salariale de l'assiette de la taxe professionnelle. La compensation sera effectuée selon des modalités qui évolueront au terme de la réforme. Le mécanisme de la compensation a, en tout état de cause, été préféré à celui du dégrèvement.

1.- La création d'un dixième prélèvement sur les recettes de l'Etat au profit des collectivités locales

Le I du C du présent article institue un nouveau prélèvement sur les recettes de l'Etat au profit des collectivités locales.

Une fois encore la technique du prélèvement sur recettes a été préférée à celle du crédit budgétaire. Cette technique a vu sa constitutionnalité reconnue par une décision du Conseil constitutionnel du 29 décembre 1982, qui a considéré que le prélèvement sur recettes *« s'analyse en une rétrocession directe d'un montant déterminé de recettes de l'Etat au profit des collectivités locales en vue de couvrir des charges qui incombent à ces bénéficiaires et non à l'Etat »* et *« qu'il ne saurait, dans ces conditions, donner lieu à une ouverture de crédits dans les comptes des dépenses du budget de l'Etat. »*

Cependant, la Cour des comptes a exprimé d'extrêmes réserves sur cette technique, qui *« réduit artificiellement le montant des dépenses budgétaires et permet d'éluder les contrôles qui s'exercent sur leur exécution »*. En effet, en l'absence de crédits budgétaires votés par le Parlement, il est impossible de comparer crédits ouverts et crédits consommés.

Le III du C du présent article précise que la compensation fera l'objet de versements mensuels. Cette périodicité est déjà celle de la DGF.

2.- Les modalités de la compensation au titre des années 1999 à 2003

Les six premiers alinéas du II du C du présent article fixent les règles concernant la compensation accordée aux collectivités locales durant la période 1999 à 2003.

En 1999, cette compensation devrait être égale, pour chaque bénéficiaire, au produit suivant :

(perte de base constatée dans les établissements existants au 1er janvier 1999 et imputable à la suppression de la part salariale de l'assiette) x (taux de la taxe professionnelle applicable pour 1998).

Ce dispositif permettra donc une compensation au franc le franc évaluée à 11,8 milliards de francs.

Il pourrait ne pas en être de même pour les années 2000, 2001, 2002 et 2003, puisque :

– d'une part, les bases de référence continueront d'être celles imposables en 1999, c'est-à-dire les bases de 1997 ; en conséquence, il ne sera pas tenu compte des hausses de la masse salariale intervenues postérieurement (du fait de créations d'emplois ou d'augmentation des salaires) dans les établissements existants au 1er janvier 1999 et, de même, les bases des établissements créés après cette date ne seront pas prises en considération ;

– d'autre part, le taux de taxe professionnelle retenu pour calculer la compensation demeurera celui applicable en 1998 ; l'évolution des taux votés par les collectivités locales n'aura pas de répercussion au niveau de la compensation.

Ce gel du taux vise à éviter toute tentation d'accroissement des taux pour gonfler le montant de la compensation. Le gel des bases devrait, quant à lui, être partiellement atténué par indexation de la compensation sur l'évolution de la dotation globale de fonctionnement (DGF) entre 1999 et l'année de versement. Il n'est pas certain cependant que l'indexation de la compensation sur la DGF (qui évolue chaque année en fonction d'un indice égal à la somme de l'évolution des prix à la consommation hors tabac et de la moitié du taux d'évolution du PIB en volume) soit équivalente à l'évolution moyenne de la masse salariale. On peut ainsi observer que la DGF inscrite dans le présent projet de loi de finances progresse de 2,78%, alors que la masse salariale du secteur privé devrait connaître une croissance de 4,3% en 1998. Néanmoins, il apparaît, selon les précisions apportées à votre Rapporteur général, qu'entre 1992 et 1997, la DGF a connu une évolution plus dynamique (+ 12%) que les bases salaires de la taxe professionnelle (+ 10,5%).

Le calcul de la compensation au titre de chacune des années 2000 à 2003 devrait donc être effectué selon les modalités suivantes :

[(perte de bases imposables pour 1999, imputable à la suppression de la part salariale de l'assiette) x (taux 1998)] x évolution de la DGF entre 1999 et l'année de versement

Il convient de préciser que la détermination de la perte de bases s'effectue à partir des bases nettes, c'est-à-dire après application de l'abattement de 16% prévu par l'article 1472 A *bis* du code général des impôts.

En outre, les quatrième et cinquième alinéas du II du C du présent article prévoient des dispositions spécifiques relatives à l'intercommunalité :

– le taux applicable en 1998 dans les communes appartenant à un groupement sans fiscalité propre, c'est-à-dire à un syndicat de communes, est majoré du taux appliqué au profit du groupement pour 1998, dans les cas où le budget du syndicat de communes n'est pas alimenté par un prélèvement sur les budgets communaux, mais par une contribution fiscalisée acquittée par les contribuables locaux ;

– pour les groupements percevant pour la première fois à compter de 1999, la taxe professionnelle aux lieu et place des communes dans le cadre de la taxe professionnelle de zone (II de l'article 1609 *quinquies* C du code général des impôts) ou de la taxe professionnelle d'agglomération (article 1609 *nonies* C du code général des impôts), le taux de référence pour le calcul de la compensation est le taux moyen pondéré des communes membres du groupement constaté en 1998 (éventuellement majoré par le taux voté jusqu'alors par ces communes au profit d'un syndicat de communes).

On peut donc constater que les groupements de communes à fiscalité propre additionnelle (districts, communautés urbaines et communautés de communes ne choisissant pas d'autres options fiscales) créés à compter de 1999, ne bénéficieront pas d'une compensation, ce qui est logique, puisque cette dernière sera perçue par les communes membres.

3.- Les modalités de la compensation à compter de 2004

Le dernier alinéa du II du C du présent article prévoit qu'à compter de 2004, la compensation est intégrée à la DGF et évolue comme cette dernière.

Cette formulation, qui reste peu explicite, ne permet pas de savoir si chaque collectivité continuera de percevoir, par l'intermédiaire de la DGF, une compensation correspondant effectivement aux pertes de bases qu'elle aura subies, ou bien si l'enveloppe globale de la compensation, dont le montant total devrait alors être d'environ 60 milliards de francs, sera utilisée pour accroître les effets péréquateurs de la DGF [(140)].

([140]) Dans un communiqué de presse du 27 août 1998, publié par le ministère de l'intérieur, à la suite d'une réunion de concertation avec les représentants des élus locaux, il est indiqué que les modalités retenues pour l'attribution de la compensation à partir de

Il semble, en fait, que les modalités de répartition de la compensation à compter de 2004 n'aient pas encore été décidées et que le Gouvernement souhaite se laisser un délai de réflexion.

De la même façon, il ne lui a pas semblé utile de préciser, dès à présent, les modalités exactes de la compensation versée aux régions à compter de 2004 : l'intégration de la compensation dans la DGF soulève, en effet, une difficulté dans la mesure où les régions ne bénéficient pas de cette dotation (à l'exception de la région Ile-de-France, mais l'article 73 de la loi du 4 février 1995 d'orientation pour l'aménagement et le développement du territoire a prévu la suppression progressive de la DGF de cette région).

4.- Le choix du mécanisme de la compensation plutôt que du dégrèvement

L'intervention de l'Etat en matière de recettes fiscales des collectivités locales met en oeuvre deux sortes de mécanismes : le dégrèvement et la compensation.

Le dégrèvement correspond à une mesure de réduction ou de suppression de l'impôt consenti. Il permet aussi de rectifier une imposition initiale inexacte ou d'accorder un allégement fiscal à titre gracieux.

La compensation est le montant payé par l'Etat au titre de la perte de recettes qui résulte pour une collectivité locale des exonérations partielles ou totales, des mesures d'allégements de base et de plafonnement de taux fixées de plein droit par l'Etat.

Dégrèvement et compensation ont comme point commun de substituer l'Etat au contribuable local dans le paiement des impôts locaux, mais ils diffèrent dans la technique utilisée.

En effet, concernant les dégrèvements, le montant versé par l'Etat à la collectivité locale tient compte du taux adopté par celle-ci pour l'impôt concerné, de sorte que ce montant dépend en partie d'une décision de la collectivité locale et non de l'Etat qui en assure pourtant le financement. Le mécanisme du dégrèvement apparaît donc favorable, *a priori*, aux collectivités locales, dans la mesure où il leur garantit un produit fiscal appelé

2004 donnent aux élus *« la certitude d'une quasi-sanctuarisation »*, mais ce terme manque également de précision.

à évoluer en fonction des taux et de l'assiette. Il n'offre cependant pas une garantie absolue.

S'agissant des compensations, il convient de rappeler que celles-ci visent à remplacer des sommes qui ne sont pas mises en recouvrement, dont le montant est fixé par l'Etat, sur la base du taux existant lors de l'adoption de la mesure par le Parlement.

Le choix du mécanisme du dégrèvement au lieu de celui de la compensation, pour ne pas déséquilibrer les budgets locaux à la suite de la suppression de la part salariale de l'assiette de la taxe professionnelle, permettrait certes aux collectivités locales de bénéficier des évolutions du taux de la taxe professionnelle et de la masse salariale.

Cependant, il convient de souligner :

– tout d'abord, qu'un dégrèvement ne permettrait pas une véritable réforme de l'assiette de la taxe professionnelle ; les entreprises continueraient d'être tenues à déclarer une base salaires, sur laquelle elles ne seraient pas imposées en réalité, puisque l'Etat prendrait à sa charge cette fraction de l'imposition ;

– ensuite, que la technique du dégrèvement ne constitue pas une garantie absolue pour les collectivités locales ; on peut ainsi rappeler que le plafonnement de la taxe professionnelle en fonction de la valeur ajoutée donne lieu à dégrèvement mais que, pourtant, le taux pris en compte pour le calculer a été « gelé » (il s'agit du taux de chaque collectivité, au titre de 1995 ou le taux de l'année d'imposition, s'il est inférieur). Or, un dégrèvement se révélerait probablement plus coûteux pour l'Etat et il est probable qu'il serait tenté de recourir à de telles mesures de gel.

III.- L'impact de la réforme proposée

Il convient d'examiner successivement l'impact de la suppression de la part salariale de l'assiette de la taxe professionnelle sur les entreprises, les collectivités locales et l'Etat.

A.- Les conséquences pour les entreprises

Globalement, la réforme prévue par le présent article aboutit à alléger les charges des entreprises de 11,8 milliards de francs en 1999 (un peu plus même si l'on prend en compte La Poste et France Télécom), mais, comme nous l'avons indiqué, certaines mesures complémentaires sont proposées, qui réduiront ce gain à 7,2 milliards de francs. Le produit de la taxe professionnelle étant estimé à 150,9 milliards de francs en 1998, on peut considérer que la suppression totale de la part salariale de l'assiette devrait conduire à un gain brut, au terme de la réforme, de l'ordre de 50 à 60 milliards de francs, sans que le gain net puisse être exactement évalué.

La grande majorité des établissements bénéficieront pleinement de la réforme dès la première année d'application (68,4%) et seuls 6.000 d'entre eux devront attendre l'imposition de 2003 pour voir les salaires totalement supprimés de leurs bases.

ETABLISSEMENTS TOTALEMENT EXONÉRÉS DE LA PART « SALAIRES »

	1999	**2000**	**2001**	**2002**	**2003**
Abattement sur part « salaires ».....	100.000 F	300.000 F	1.000.000 F	6.000.000 F	Totalité
Nombre d'établissements totalement exonérés de part « salaires ».....	820.00	1.05	1.15	1.19	1.20
(Nombre supplémentaire par rapport à l'année précédente).....		*+ 237.00*	*+ 98.00*	*+ 39.00*	*+6.00*
Pourcentage.....	68,4%	88,1%	96,25%	99,5%	100%

Source : Ministère de l'économie, des finances et de l'industrie.

La réforme privilégie donc, dans l'immédiat, les petites et moyennes entreprises. Il en sera de même au terme de la réforme, puisque, selon les informations transmises à votre Rapporteur général, la baisse de la taxe professionnelle sera en moyenne de 40% dans les entreprises dont le chiffre d'affaires est inférieur à 50 millions de francs, et seulement de 25% dans les entreprises dont le chiffre d'affaires est supérieur à 500 millions de francs. Cette orientation se justifie, dans la mesure où, depuis 1981, les entreprises de moins de 200 salariés ont créé 1.300.000 emplois, tandis que les entreprises de plus de 200 salariés en ont supprimé plus d'un million.

Néanmoins, on doit constater que les modalités de la réforme écartent de son bénéfice tous les établissements (au nombre de 1.900.000) qui ne sont déjà pas imposés sur une part salariale. Tel est le cas, notamment, des artisans n'employant aucun salarié et des titulaires de bénéfices non

commerciaux employant moins de cinq salariés. Ces derniers ont, en effet, pour base d'imposition la valeur locative des immobilisations corporelles et le dixième du montant de leurs recettes.

Si l'on examine maintenant l'impact de la réforme par secteur d'activité, on remarque que tous les secteurs bénéficieront d'une baisse notable de la taxe professionnelle (baisse déterminée en fonction de la part salariale dans l'assiette de chacune des secteurs concernés).

BAISSE DE LA TAXE PROFESSIONNELLE À L'ISSUE DE LA RÉFORME, PAR SECTEUR D'ACTIVITÉ

(en %)

Services et organismes d'intérêt public	55,2
Assurances et organismes financiers	50,2
Bâtiment, génie civil et agricole	49,3
Autres services	48,4
Commerce	43,2
Activités immobilières	37,5
Industries et biens de consommation courante	33,8
Industrie et biens d'équipement	30,3
Agriculture	25,8
Transport et communications	25,5
Industries alimentaires et agricoles	24
Industries et biens intermédiaires	23
Production et distribution d'énergie	13,6
Divers	38,2

Source : Ministère de l'économie, des finances et de l'industrie.

Sont particulièrement favorisés, les secteurs des services (assurance, banque, commerce) et le bâtiment, mais la réduction est également sensible dans les autres secteurs. Les secteurs les plus favorisés sont d'ailleurs les plus créateurs d'emplois : les 280.000 emplois créés depuis juin 1997 l'ont été quasi exclusivement dans le secteur tertiaire, l'emploi dans l'industrie demeurant stable.

Ces simulations devraient toutefois être corrigées pour tenir compte des diverses mesures complémentaires (suppression de la REI, augmentation des taux de la cotisation minimale et de la cotisation de péréquation, en particulier), qui limiteront le gain réalisé par les entreprises concernées. Il s'agit, cependant, de mesures ne touchant généralement qu'une minorité d'établissements.

Tel est le cas du relèvement des taux de la **cotisation minimale**, dont il a déjà été indiqué qu'elle ne concerne, jusqu'à présent, que

504 entreprises soumises au régime réel normal d'imposition [(141)]. Le rapport précité remis au Parlement en décembre 1997, en application de l'article 98 de la loi de finances pour 1997, considère que le relèvement à 1,5% du taux de la cotisation minimale devrait tripler le nombre des entreprises concernées (1576), mais cela n'affectera que 0,24% des entreprises soumises au régime réel normal (il convient, en outre, de rappeler, qu'il n'est pas anormal d'exiger une cotisation minimale égale à 1,5% de la valeur ajoutée, dans la mesure où le ratio TP/VA moyen est de l'ordre de 3,5%). On doit souligner également que si toutes les entreprises actuellement soumises à la cotisation minimale seront affectées par la réforme, les nouvelles entreprises assujetties à ce supplément d'imposition n'y perdront pas obligatoirement, si cela est lié à la réduction de leur cotisation de taxe professionnelle, du fait de la suppression de la part salariale de l'assiette.

CONSÉQUENCES DU RELÈVEMENT À 1,5% DU TAUX DE LA COTISATION MINIMALE
(variation selon le niveau de cotisation de taxe professionnelle)

Cotisation TP (en milliers de francs)	Nombre total d'entreprises	**Législation 1998**			**Législation simulée (taux de 1,5%)**		
		Entreprises concernées		Montant total du supplément d'imposition (en milliers de francs)	Entreprises concernées		Montant total du supplément d'imposition (en milliers de francs)
		Nombre	%		Nombre	%	
de 0 à 10	205.18	208	0,1	784	228	0,11	995
de 10 à 100	285.79	165	0,06	4.983	423	0,15	13.773
de 100 à 1.000	138.67	110	0,08	18.447	740	0,53	89.692
de 1.000 à 10.000	14.98	20	0,13	23.043	170	1,13	140.558
de 10.000 à 100.000	1.49	2	0,13	13.818	15	1	155.512
100.000 et plus	102	0	0	0	2	1,96	225.694
Ensemble	**646.22**	**504**	**0,08**	**61.075**	**1.576**	**0,24**	**626.224**

Source : Ministère de l'économie, des finances et de l'industrie.

D'autres mesures complémentaires ont un champ d'application plus large.

([141]) En 1994, le régime réel normal concernait 615.000 établissements acquittant 130 milliards de francs de taxe professionnelle. Les établissements assujettis au régime réel simplifié étaient au nombre de 1.185.000, mais leurs cotisations de taxe professionnelle ne représentaient que 7,8 milliards de francs. Quant aux établissements soumis au régime du forfait, ils étaient au nombre de 202.000 pour un produit de taxe professionnelle de 463 millions de francs.

Ainsi, le doublement des taux de la **cotisation de péréquation** devrait concerner 1.300.000 établissements. Il convient néanmoins d'observer qu'il s'agit d'établissements implantés dans des communes où le taux de taxe professionnelle est faible. On doit également préciser qu'une entreprise ne sera pas doublement pénalisée par les majorations de la cotisation minimale et de la cotisation de péréquation, dans la mesure où la cotisation de péréquation permet, soit d'échapper à la cotisation minimale (en ayant une cotisation de taxe professionnelle supérieure au plancher fixé), soit de réduire le supplément d'imposition.

De la même façon, la redéfinition de la valeur ajoutée pourra affecter les entreprises soumises au **plafonnement en fonction de la valeur ajoutée**, soit près de 45% des entreprises soumises au régime réel normal d'imposition.

ENTREPRISES BÉNÉFICIANT DU PLAFONNEMENT EN FONCTION DE LA VALEUR AJOUTÉE

Secteur d'activité	Nombre total d'entreprises	Nombre d'entreprises bénéficiaires du plafonnement	Entreprises bénéficiaires par rapport au secteur (en %)	Montant total du dégrèvement (en milliers de francs)
Agriculture, sylviculture	8.200	3.286	40,07	195.29
Industrie agricole et alimentaire	15.305	8.606	56,23	1.51
Production et distribution d'énergie	911	525	57,63	1.41
Industrie des biens intermédiaires	27.166	15.514	57,11	6.04
Industrie des biens d'équipements	18.268	8.077	44,21	5.38
Industrie des biens de consommation courante	31.629	15.840	50,08	2.46
Bâtiment, génie civil et agricole	56.597	19.612	34,65	1.44
Commerce	204.651	93.232	45,56	5.23
Transport et télécommunications	26.501	14.634	55,22	2.96
Services et organismes d'intérêt public	11.931	5.258	44,07	708.95
Activités immobilières	77.297	33.279	43,07	1.95
Assurances et organismes financiers	16.675	5.392	33,34	2.11
Autres services	140.892	60.801	43,15	5.33
Divers	10.302	2.751	26,97	398.10
Ensemble	**646.225**	**286.807**	**44,38**	**37.30**

Source : Ministère de l'économie, des finances et de l'industrie.

Toutefois, on doit rappeler que les nouvelles modalités d'évaluation de la valeur ajoutée visent à établir une égalité de traitement : le locataire qui, jusqu'alors, pouvait déduire ses loyers de sa valeur ajoutée, connaîtra probablement une hausse de ses cotisations du fait d'un moindre dégrèvement au titre du plafonnement en fonction de la valeur ajoutée, mais il n'y aura plus de distorsion de concurrence avec le crédit-preneur ; en outre, le propriétaire, qui pourra désormais déduire ses amortissements, subira une moindre hausse de sa cotisation minimale. De plus, le Gouvernement se contente de pérenniser les seuils actuels de plafonnement (3,5%, 3,8% et 4%), alors que le Conseil des impôts estimait envisageable de fixer un seuil uniforme de 4%.

La suppression progressive de la **réduction pour embauche et investissement** (REI) devrait, quant à elle, toucher la plupart des établissements. Toutefois, il est difficile de prétendre que cet avantage ferait double emploi avec la réforme proposée, dans la mesure où la REI concerne non seulement l'évolution de la masse salariale mais aussi les investissements. On peut également observer que les établissements ayant procédé à d'importants investissements en 1998 ne bénéficieront pas, en 1999, d'une réduction de bases aussi importante que celle qu'ils avaient prise en compte dans leurs prévisions (ainsi, si la masse salariale d'un établissement a évolué comme l'inflation en 1998, et s'il a réalisé un investissement de 2 millions de francs, sa réduction de bases en 1999 ne sera que de 475.000 francs au lieu d'un million de francs dans le dispositif actuellement en vigueur).

Cependant, au terme de la réforme, la réduction de bases, dont bénéficieront les établissements grâce à la suppression de la part salariale de l'assiette, n'aurait pu être obtenue que par une progression très importante des embauches et de l'investissement. En outre, contrairement à la REI, cette réduction de bases sera définitive.

On observera enfin qu'à partir de 2000, la baisse des cotisations de taxe professionnelle des entreprises provoquera automatiquement une hausse de l'impôt sur les sociétés, puisqu'en application du 4° du I de l'article 39 du code général des impôts, la taxe professionnelle est déductible du bénéfice imposable. Un tiers des cotisations allégées devrait donc être récupéré par le biais de cet impôt.

B.- Les conséquences pour les collectivités locales

On a déjà indiqué que la compensation accordée aux collectivités locales en 1999, soit 11,8 milliards de francs, était une compensation intégrale de la perte de recettes qu'elles subiront.

Il convient également d'insister sur le fait que la diminution du taux de la REI, puis la suppression de ce dispositif, permettront aux collectivités locales de retrouver certaines marges de manoeuvre. En effet, la compensation qu'elles percevaient à ce titre était calculée en utilisant le taux d'imposition applicable en 1986. En outre, la loi de finances pour 1992 avait exclu un grand nombre de collectivités locales du bénéfice de cette compensation en décidant de la diminuer d'une somme égale à 2% des recettes fiscales de la collectivité. Le dispositif proposé leur permettra d'imposer des bases supplémentaires au taux de l'année en cours.

Il n'est pas certain, en revanche, que les compensations accordées à partir de 2000 couvrent totalement la perte de recettes, puisqu'il ne sera pas tenu compte des créations d'emplois intervenues à compter du 1er janvier 1998.

Il convient de rappeler, toutefois, qu'entre 1992 et 1997, la DGF a progressé plus rapidement que les bases salaires de la taxe professionnelle.

On peut observer, en outre, que le mécanisme retenu aura un effet péréquateur, puisque les communes où l'emploi régresse obtiendront ainsi une garantie de ressources. En effet, la compensation dont elles bénéficieront en application du présent article aura un montant supérieur au produit de la taxe professionnelle que leur aurait procuré l'évolution de la masse salariale sur leur territoire.

Par ailleurs, la forte croissance enregistrée en 1998, ne se serait peut-être pas automatiquement traduite par une augmentation importante des bases imposables en 2000. Le rapport précité du sénateur Joël Bourdin, au titre de l'Observatoire des finances locales note que l'« *inertie des bases de taxe professionnelle par rapport à la croissance économique ne devrait pas permettre un retour rapide à une croissance forte des bases, même après accélération de la croissance économique* ».

La réforme conduisant à augmenter la part des dotations dans le financement des collectivités locales, certaines craintes ont été exprimées concernant la conformité du texte proposé au regard du principe de libre administration des collectivités territoriales, énoncé par l'article 72 de la Constitution. Ces craintes ne paraissent pas fondées.

En premier lieu, il importe de rappeler que l'intervention de l'Etat dans le financement des collectivités locales est, d'ores et déjà, très conséquente. Ainsi, en 1997, pour un produit voté des quatre taxes locales de 295 milliards de francs, l'Etat a pris à sa charge, au titre des compensations et des dégrèvements, 90 milliards de francs, soit 30,6% du total.

En deuxième lieu, la jurisprudence du Conseil constitutionnel ne semble pas interdire un accroissement de la part des dotations de l'Etat dans le financement local. Dans sa décision du 25 juillet 1990 relative à la loi instituant une taxe départementale sur le revenu, le Conseil a bien indiqué que *« les règles posées par la loi ne sauraient avoir pour effet de restreindre les ressources fiscales des collectivités territoriales, au point d'entraver une libre administration »,* mais, dans sa décision du 6 mai 1991, relative à la loi instituant une dotation de solidarité urbaine et un fonds de solidarité des communes de la région Ile-de-France, il a précisé que le législateur peut revoir les règles applicables à la fiscalité locale, s'il proportionne la gravité de l'atteinte qui est portée à la libre administration à l'intérêt général, et s'il prévoit des adaptations transitoires permettant d'atténuer les conséquences immédiates des mesures nouvelles sur l'équilibre financier des collectivités.

Enfin, on peut se demander si la libre administration ne s'exerce pas essentiellement au niveau de l'utilisation des ressources. Dans des pays comme l'Allemagne ou les Pays-Bas, où les autorités locales disposent de larges compétences, la fiscalité locale ne représente pourtant qu'une faible part des recettes locales.

STRUCTURE DES RECETTES DES COLLECTIVITÉS LOCALES EN 1995

(en %)

Pays	Recettes fiscales	Dotations	Redevances usagers et produits d'exploitation	Emprunt	Fiscalité/ recettes totales hors emprunt
Suède (1)	59	15	19	2	60
France	52	23	9	10	54
Danemark	48	18	19	2	49
Finlande	45	23	17	2	43
Belgique	32	42	9	9	35
Luxembourg	31	32	23	3	32
Espagne	53	31	2	12	34(2)
Allemagne	30	51	4	9	20
Italie	21	62	4	3	25
Irlande (1)	16	57	21	3	16
Royaume-Uni(1)	13	66	11	4	14
Pays-Bas(1)	7	46	9	10	8
Portugal(1)	31	47	10	8	7
Autriche(1)	42	17	18	11	5
Grèce(1)	33(3)	63	–	2	43

(1) 1994.
(2) Communes seules
(3) Fiscalité et recettes d'exploitation.

Source : MM. Gilbert et Guengant, « La fiscalité locale en question », *p. 137.*

Certains vont jusqu'à voir dans la réforme proposée les prémices d'un financement plus moderne et plus équitable des collectivités locales (142) où l'accroissement des dotations se traduirait par une véritable péréquation (actuellement moins de 5% des produits de la taxe professionnelle, soit 6 milliards de francs, sont concernés par les mécanismes de redistribution entre collectivités locales).

Cette réforme ne saurait, par ailleurs, porter atteinte au développement de l'intercommunalité d'agglomération à taxe professionnelle unique, objet du projet de loi, en préparation, relatif à l'organisation urbaine et à la simplification de la coopération intercommunale.

(142) Patrice Forget, « *Les vrais enjeux de la réforme de la taxe professionnelle* », La Tribune, 23 septembre 1998, p. 29

Le présent article prévoit, en effet, que les groupements à taxe professionnelle unique, créés à compter de 1999, bénéficieront également de la compensation. En outre, *a contrario*, on ne peut prétendre que la structure actuelle de financement des collectivités locales ait permis une forte intégration fiscale en matière de taxe professionnelle (au 1er janvier 1998, seuls 83 groupements avaient opté pour la taxe professionnelle d'agglomération).

Enfin, il convient d'indiquer que la suppression progressive de la part salaires de la base de la taxe professionnelle est de nature à affecter les potentiels fiscaux des collectivités locales. Or, ces derniers constituent des critères pris en compte pour déterminer l'éligibilité à différentes dotations de l'Etat et pour fixer le montant des attributions individuelles.

Selon les informations communiquées à votre Rapporteur général, les potentiels fiscaux des communes les plus peuplées seraient les plus affectés, puisque la part salaires représente 35 à 40% de la base totale de la taxe professionnelle dans les communes de plus de 15.000 habitants, contre 25 à 30% dans les communes de 500 à 15.000 habitants et moins de 20% dans celles de moins de 500 habitants.

L'effet de la réforme se ferait toutefois sentir d'autant plus rapidement que la commune sera de petite taille. En effet, les entreprises installées dans les petites communes sont elles aussi, le plus souvent, de faible importance et emploient peu de salariés, de telle sorte que l'application dès 1999 d'un abattement de 100.000 francs devrait concerner d'emblée la fraction la plus importante de leur part taxable des salaires. L'impact négatif sur les potentiels fiscaux des communes de moins de 7.500 habitants (environ -4%) est en effet le plus fort la première année, puis décroît régulièrement pendant les quatre années suivantes, assurant ainsi, une transition « en douceur » pour ces collectivités. En revanche, pour toutes les autres communes, l'impact de la réforme va croissant.

Cependant, il apparaît, dans la très grande majorité des cas, que le potentiel fiscal d'une commune varie dans les mêmes proportions que celui de la strate à laquelle elle appartient, de telle sorte que les écarts relatifs sont conservés. Les effets de la réforme devraient ainsi être limités.

Ainsi, les simulations effectuées laissent prévoir :

– une stabilité des situations au sein de la dotation de solidarité urbaine (DSU), tant pour l'éligibilité à la dotation que pour les montants individuels, du fait, d'une part, de l'homogénéité des évolutions moyennes, et, d'autre part, de l'influence limitée à moins de 10% de la part salaires de la taxe professionnelle dans les paramètres pris en compte pour l'éligibilité et la répartition de la DSU ;

– un impact également limité sur la dotation de solidarité rurale (DSR) : la première fraction, dite bourg-centre, connaîtrait peu de variations. Ces faibles évolutions sont dues au fait que le potentiel fiscal, pour les quatre taxes, des communes de moins de 10.000 habitants ne constitue qu'un des critères d'éligibilité à la dotation bourg-centre. Par ailleurs, le calcul des attributions individuelles prend en compte l'écart d'effort fiscal à la moyenne, qui n'est pas, quant à lui, affecté par la réforme de la taxe professionnelle.

L'impact de cette réforme serait à peine plus prononcé sur la fraction dite de péréquation puisque l'on enregistrerait, en 1999, 41 entrées pour 47 sorties (sur 33.633 communes éligibles) ;

– une stabilité des situations au sein du Fonds de solidarité des communes de la région Ile-de-France (FSRIF) : la suppression de la garantie exceptionnelle au 31 décembre 1998, conjuguée à la baisse du montant des contributions, entraînerait cependant une diminution notable de 5,5% en moyenne des attributions aux communes bénéficiaires la première année, et de 27,9% la dernière année.

Par ailleurs, les variations du potentiel fiscal peuvent également avoir des conséquences sur les attributions du Fonds national de péréquation (FNP) et sur la DGF des départements :

– le FNP : la part principale du FNP vise à corriger les écarts de potentiels fiscaux entre communes. Là encore, la prise en compte de l'effort fiscal dans la définition des critères d'éligibilité modérerait l'impact de la réforme de la taxe professionnelle, d'autant que cette condition d'effort fiscal conditionne plus l'éligibilité que celle liée au potentiel fiscal.

Les effets de la réforme sur la majoration du FNP, qui vise à corriger les écarts de potentiels fiscaux sur la seule taxe professionnelle, seraient assez faibles en raison du caractère homogène de la baisse entre les strates, qui permet de maintenir les écarts relatifs ;

– la DGF des départements : la baisse des potentiels fiscaux par habitant serait relativement homogène entre les départements, avec -6,23% en première année et -22,84% en dernière année. La DGF des départements pourrait être affectée par la réforme au travers de quatre de ses composantes :

• la dotation « potentiel fiscal », attribuée en fonction des écarts de potentiels fiscaux, évolue faiblement en raison de cette relative homogénéité qui conserve les écarts relatifs ;

• la dotation de fonctionnement minimale serait, elle aussi, peu affectée, un seul département devenant éligible en première année avec l'abattement de 100.000 francs ;

• la contribution au mécanisme de solidarité financière entre départements ne connaîtrait aucun mouvement d'entrée-sortie en première année, les contributions diminueraient toutefois, à l'instar du FSRIF, en raison de la baisse générale des potentiels fiscaux ;

• enfin, la garantie de progression minimale permettrait d'amortir les quelques effets de la réforme. Six départements n'en bénéficieraient plus en première année simulée, tandis que dix entreraient dans le mécanisme en dernière année.

C.- Les conséquences pour l'Etat

Pour 1999, l'application d'un abattement de 100.000 francs sur la fraction des salaires comprise dans la base d'imposition à la taxe professionnelle se traduira par une diminution du produit des rôles de 13 milliards de francs : 11,8 milliards de francs de cotisations de taxe professionnelle bénéficiant normalement aux collectivités locales et 1,2 milliard de francs de frais d'assiette et de dégrèvement perçus au profit de l'Etat.

L'Etat versera une compensation égale à la perte de recettes subies par les collectivités locales (11,8 milliards de francs), mais la perte de recettes sera partiellement compensée par certaines économies directement induites par la suppression progressive des salaires de la base d'imposition à la taxe professionnelle et par des recettes fiscales supplémentaires.

• Les économies induites directement par la réduction des bases d'imposition :

Tout d'abord, la diminution des cotisations réclamées aux entreprises aura pour effet de limiter le poids des dégrèvements supportés par l'Etat au titre du plafonnement en fonction de la valeur ajoutée (2,8 milliards de francs) et au titre des dégrèvements contentieux classiques (300 millions de francs).

Ensuite, l'abattement appliqué sur la fraction imposable des salaires aura pour conséquence de limiter la progression globale des bases d'imposition et, par suite, de restreindre le montant de la REI et celui de la compensation correspondante. Cette économie est estimée à 1 milliard de francs pour 1999. Cependant, de façon informelle, 500 millions sont affectés à la majoration de la dotation de solidarité urbaine. L'économie prise en compte pour le financement de la suppression de la part salaires est donc limitée à 500 millions de francs.

• Les recettes fiscales supplémentaires :

La majoration du taux de la cotisation de péréquation est estimée à 900 millions de francs. Le relèvement du taux de la cotisation minimale devrait entraîner un produit supplémentaire pour l'Etat estimé à 800 millions de francs.

Enfin, les augmentations de la base d'imposition seront retenues à hauteur de 75% au lieu de 50% pour le calcul de la REI. La compensation versée par l'Etat aux collectivités locales sera donc réduite. L'économie qui en résulte est estimée à 500 millions de francs.

Au total, la somme des ressources nouvelles peut être évaluée à 2,2 milliards de francs, et celle des économies induites par la réduction de la part salaires à 3,6 milliards de francs ; le coût net de la réforme s'élève donc à 7,2 milliards de francs (13 milliards - 5,8 milliards) pour 1999.

Pour les années suivantes, on peut supposer que la réforme permettra à l'Etat de diminuer sensiblement le coût du plafonnement en fonction de la valeur ajoutée (38,1 milliards de francs en 1998).

En outre, la baisse des cotisations de taxe professionnelle des entreprises devrait conduire à augmenter le produit de l'impôt sur les bénéfices. De même, le produit des dividendes des entreprises nationales devrait augmenter, mais cette incidence ne sera sensible qu'en fin de période.

*
* *

Il apparaît néanmoins que l'impact de la réforme proposée est difficile à évaluer pour les années postérieures à 1999. Il serait donc opportun que le Gouvernement remette au Parlement, en septembre 1999, un rapport s'appuyant sur les enseignements des premiers mois d'application du présent article et évaluant ses conséquences pour les années 2000 à 2004.

Il convient, toutefois, de rappeler que la réforme de la taxe professionnelle constitue une mesure attendue et courageuse, dont votre Rapporteur général a déjà pu mesurer l'impact psychologique favorable auprès des petits et moyens entrepreneurs. Elle ne constituera en aucun cas l'annonce de la disparition de la taxe professionnelle si les collectivités locales, d'une part, n'hésitent pas à affirmer la légitimité de cette imposition au regard des services qu'elles rendent aux entreprises et, d'autre part, parviennent à maîtriser l'évolution de leurs taux d'imposition.

*
* *

La Commission a examiné un amendement de suppression présenté par M. Pierre Méhaignerie.

M. Pierre Méhaignerie a considéré que la réforme, proposée de façon très précipitée, serait moins efficace, en terme de créations d'emplois, que la poursuite de la baisse des charges sur les bas salaires, qui pourrait être accompagnée par des conventions de branches et par des incitations fortes de retour au travail. Il a fait état de plusieurs simulations montrant que la mesure envisagée avantagerait les entreprises de services à hauts salaires, au détriment des entreprises industrielles à fort taux de main d'œuvre soumises à la concurrence internationale. Il a estimé que cette réforme allait déresponsabiliser les collectivités locales, qui allaient être de plus en plus dépendantes de l'Etat, celles ayant un taux de taxe professionnelle inférieur à la moyenne risquant de devoir doubler leurs cotisations.

Votre Rapporteur général s'est déclaré défavorable à l'amendement. Il a estimé que la proposition du Gouvernement était positive, notant, en outre, qu'elle allait concerner, dans un premier temps, les petites et moyennes

entreprises. Il a ajouté que la taxe professionnelle était décriée par tous les acteurs économiques, y compris les chefs d'entreprises, mais considéré qu'il faudrait apprécier progressivement les effets de la réforme au niveau des collectivités locales et des entreprises. Enfin, le Rapporteur général a indiqué que les allégements de charges sociales évoqués par M. Pierre Méhaignerie représenteraient un coût de l'ordre de 80 milliards de francs.

M. Alain Claeys s'est déclaré peu convaincu par le discours sur la déresponsabilisation des collectivités locales. Il a souhaité que l'on aille plus vite dans la voie des réformes de la taxe d'habitation et de la taxe professionnelle d'agglomération. S'agissant des dispositions de l'article 29, il a fait valoir que la taxe professionnelle était, à bon droit, considérée comme un impôt anti-économique et anti-social et que les orientations retenues étaient satisfaisantes, en tant qu'elles paraissaient susceptibles de favoriser l'emploi. Il a ajouté que la poursuite de la baisse des charges sociales, sujet différent, posait le problème de sa méthode de financement.

M. Daniel Feurtet a demandé si la France devait devenir un pays à bas salaires et faibles charges sociales, plutôt qu'un pays à haute valeur ajoutée. Il s'est déclaré favorable à la suppression de la part des salaires dans la taxe professionnelle, mais a demandé comment on allait réalimenter la taxe professionnelle. Il a suggéré de regarder du côté des actifs financiers des entreprises pour les intégrer dans l'assiette de calcul, car il faut éviter de faire supporter le coût de la réforme à l'ensemble des contribuables.

M. Gilles Carrez a dénoncé les conditions dans lesquelles la réforme de la taxe professionnelle avait été révélée par la presse au mois de juillet. Il a souligné l'alliance objective du ministère de l'économie et des finances et du patronat, au détriment des collectivités locales. Il a dit sa conviction que la suppression de la part des salaires dans le calcul de la taxe professionnelle entraînerait, à terme, la disparition de cette dernière. Quant à l'indexation de la dotation globale de fonctionnement sur les prix et la moitié de la croissance, proposée par le Gouvernement à titre de compensation, M. Gilles Carrez a fait valoir que ce dispositif entraînerait seulement une augmentation de 2,3% des ressources, alors même que le projet de loi de financement de la sécurité sociale pour 1999 était fondé sur une progression de la masse salariale estimée, pour 1999, à 4,2%. Il a considéré également que l'Etat allait tirer de nombreux avantages financiers de la réforme, au détriment des collectivités locales, qui n'auraient, de surcroît, plus aucun intérêt à s'unir pour attirer des entreprises. Concluant son propos, M. Gilles Carrez a souscrit aux observations de M. Pierre Méhaignerie et souligné l'importance de la baisse des charges sur les salaires.

M. Charles de Courson a fait part de son scepticisme quant à la capacité de la réforme proposée de déboucher sur la création de 100.000 emplois en cinq ans. Récapitulant l'ensemble des éléments chiffrés, il a rappelé que l'allégement effectif de la charge fiscale des entreprises serait de 7,2 milliards de francs en 1999, sous réserve d'un prélèvement supplémentaire de 2 milliards de francs l'année suivante au titre de l'impôt sur les sociétés ou de l'impôt sur le revenu. Il a souligné que ce chiffre représentait une proportion extrêmement faible (0,2%) de l'ensemble de la masse salariale, cotisations sociales comprises, estimée à 2.400 milliards de francs. Il a considéré qu'à l'issue de la période de cinq ans, le montant net de l'allégement de taxe professionnelle représenterait 27 milliards de francs, soit 1,2% de cette même masse salariale et que l'effet de la réforme serait également négligeable sur le coût du travail, toutes les études montrant que les dispositifs d'aide à la création d'emplois n'étaient efficaces que s'ils représentaient une proportion significative d'au moins 5 à 6% du coût du travail.

M. Charles de Courson a, ensuite, précisé qu'une approche plus fine, par catégorie d'entreprises, renforçait ses craintes, dans la mesure où nombre d'entreprises verraient leurs cotisations s'accroître en raison de l'augmentation de la cotisation de péréquation et de la cotisation minimale ou de la suppression du dispositif de la réduction pour embauche et investissement (REI). Il a estimé à 20% la proportion des entreprises concernées, et a jugé que ce dispositif conduirait à des destructions d'emplois dans certaines d'entre elles. Il en a conclu qu'une mesure de lissage serait nécessaire et que l'on retomberait rapidement dans les errements du passé, avec l'accumulation des dispositions de plafonnement ou de modération de l'impôt. Concluant sur ce point, il a repris l'argument précédemment évoqué par M. Pierre Méhaignerie, selon lequel les entreprises industrielles ne bénéficieraient pas de la réforme, puisqu'elles étaient les moins taxées sur les salaires et les plus capitalistiques, et il a estimé que l'emploi ne pouvait être favorisé que par une réduction des cotisations sociales, thèse partagée tant par l'économiste M. Edmond Malinvaud que par la ministre de l'emploi et de la solidarité, Mme Martine Aubry.

M. Charles de Courson s'est ensuite inscrit en faux contre le deuxième argument avancé par les promoteurs de la réforme, celui de la simplification de la gestion des entreprises, relevant que les opérations les plus complexes concernaient la partie relative aux investissements de la déclaration et non la partie relative aux salaires.

Il a ensuite jugé que la modification des règles de la taxe professionnelle conduirait à un affaiblissement de la démocratie locale, puisque les

collectivités ne bénéficieraient plus d'un impôt directement levé par elles, mais d'une compensation calculée en fonction des bases imposables en 1999, intégrée par la suite à la dotation globale de fonctionnement. Il a observé que, dans ces conditions, la proportion du produit de la taxe professionnelle provenant de l'Etat, qui est actuellement de 30%, s'élèverait, à terme, à 55%. Il a ajouté que cette évolution pouvait s'interpréter en termes idéologiques, en ce qu'elle était conforme aux thèses ultralibérales mises en oeuvre au Royaume-Uni et reposait sur l'idée que le contrôle de la dépense publique était assuré grâce au financement des collectivités par des dotations d'Etat et par des prélèvements locaux pesant exclusivement sur les ménages, ces derniers mesurant immédiatement le poids de l'évolution de la charge publique.

M. Charles de Courson a ensuite abordé la question de la compensation, estimant qu'un système de dégrèvement représentait le minimum de ce qui était nécessaire. Il a ensuite insisté sur le fait que la réforme n'allait pas, contrairement à ce qui avait été dit, dans le sens d'une meilleure péréquation, puisqu'une compensation intégrée à la DGF ne se partageait pas.

En conclusion, M. Charles de Courson a jugé indispensable un rejet de la réforme et a souhaité que l'on prenne acte de ce qu'il en prévoyait des effets si désordonnés qu'il serait nécessaire d'introduire des mesures de lissage, rendant encore plus complexe un dispositif qui l'était autant qu'une « usine à gaz ».

Après s'être étonné de l'importance du nombre des défenseurs de la taxe professionnelle, **M. Francis Delattre** a fait part de l'accord du groupe Démocratie libérale avec le principe de la suppression de la part salariale de la base de cette taxe. Il a, néanmoins, estimé qu'un certain nombre de questions ne devaient pas rester sans réponse, notamment celles des garanties sur l'évolution de la compensation. Il a rappelé que l'expérience passée rendait nécessaire un examen attentif des modalités précises de cette compensation et de l'évolution de la dotation correspondante. Il a demandé au Rapporteur général des précisions sur l'état des négociations avec le Gouvernement sur ce point. Il a ensuite insisté sur le fait que le problème de fond de la taxe professionnelle, celui de la péréquation, dépendait du contenu du futur projet de loi relatif à l'intercommunalité, lequel prévoyait une extension de la taxe professionnelle d'agglomération.

Après avoir indiqué qu'il souscrivait à l'idée d'une diminution de la part de la taxe professionnelle dans les ressources des collectivités locales, **M. Philippe Auberger** a regretté l'improvisation dans laquelle la réforme proposée avait été élaborée. L'histoire de cette taxe, a-t-il poursuivi, montre que les

Gouvernements successifs qui avaient voulu improviser s'étaient lourdement trompés.

Il a jugé que les effets du triplement, dès la première année, de la cotisation minimale seraient particulièrement brutaux et a regretté que l'on ne montrât pas la même prudence que celle dont il avait lui-même tenté de faire preuve, lors de l'instauration de la taxe minimum, il y a quelques années, en instituant une clause de sauvegarde. Il a également déploré le télescopage de la réforme proposée avec celle relative à l'intercommunalité.

Enfin, M. Philippe Auberger a noté que cette réforme de la taxe professionnelle entraînait une véritable renationalisation des ressources, contraire à la liberté des collectivités locales, revenant ainsi sur la décentralisation opérée en 1982.

M. Marc Laffineur a d'abord insisté sur l'importance de la réforme proposée, mais, s'appuyant sur les résultats du rapport sur les aides des collectivités locales aux entreprises, qu'il avait rédigé lors d'une mission auprès du précédent Gouvernement, a regretté que celle-ci se fît dans l'improvisation. Il a noté que le résultat le plus paradoxal du dispositif proposé serait de favoriser les hypermarchés, alors même que ce secteur n'était pas nécessairement celui dont les charges devaient être le plus allégées. Il s'est ainsi associé à l'idée de M. Pierre Méhaignerie, selon laquelle la réduction des charges sociales, notamment sur les bas salaires, représentait le dispositif le plus favorable aux créations d'emplois. Sur l'estimation d'une création de 100.000 emplois en cinq ans, il a souhaité que le ministre de l'économie, des finances et de l'industrie fît part à la Commission des études ayant permis d'aboutir à ce résultat. Il s'est ensuite inquiété des modalités de compensation, craignant que celles-ci ne tournent au désavantage des collectivités locales, avant de s'associer aux précédentes observations et de déplorer l'augmentation de la proportion du produit de la taxe professionnelle payée par l'Etat, jugeant cette situation contraire à la liberté d'administration de ces collectivités.

M. Gilbert Gantier a observé que l'allégement proposé aurait dû résulter d'une diminution de la part des salaires prise en compte dans le calcul de la base, et non pas d'une réduction fixée en valeur absolue, afin de profiter aux grandes entreprises dès la première année. Il a également noté qu'il devait être institué un seul abattement par commune et par redevable, et non par établissement, ce qui créerait des distorsions entre les entreprises selon leurs structures juridiques, que la cotisation minimale passerait de 0,35% à 1% de la valeur ajoutée en 1999 et qu'il serait interdit de déduire les loyers dès 1999 pour déterminer la valeur ajoutée.

M. Jean-Pierre Balligand a considéré que la réforme n'était pas improvisée, ce qui n'était pas nécessairement de nature à rassurer. Il a estimé qu'elle profiterait en priorité aux petites entreprises. Il a ajouté qu'il convenait d'être vigilant, les conséquences de la réforme pouvant poser problème, non pas en 1999, mais les années suivantes. Il a donc jugé indispensable de faire un bilan dès 1999, pour éviter des conséquences fâcheuses sur la fiscalité des ménages (taxe d'habitation et taxe foncière sur les propriétés bâties), si la compensation s'avérait insuffisante. Il a ajouté qu'une perspective de réforme de la taxe professionnelle par la révision de la base salariale n'était pas incongrue et qu'il aurait fallu mettre en place une taxe professionnelle d'agglomération, dans le cadre de l'application de la loi n° 92-125 du 6 février 1992 d'orientation relative à l'administration territoriale de la République.

M. Christian Cuvilliez a estimé que la réforme proposée ne cédait pas à l'improvisation, mais constituait au contraire un élément d'un tout, dont on ignorait cependant la finalité. Il a considéré que la taxe professionnelle n'était ni absurde, ni injustifiée, mais un impôt économique lié aux services rendus aux entreprises par les communes. Il a ajouté qu'asseoir cet impôt sur la base salariale avait faussé cette perspective. Il a regretté qu'aucun dispositif contraignant pour les entreprises ne permette d'atteindre l'objectif affiché d'améliorer l'emploi et il a appelé de ses voeux l'incorporation des actifs financiers dans les bases de la taxe professionnelle. Il a annoncé que les membres de son groupe ne voteraient pas l'article 29.

M. Pierre Méhaignerie a déploré l'absence de simulations et fait état de travaux réalisés par M. Yves Fréville, dans le cadre du laboratoire de recherche qu'il dirige à Rennes. Il a donné des exemples, selon lesquels l'avantage résultant de la réforme serait beaucoup plus élevé pour une entreprise fiduciaire dont les salariés étaient bien rémunérés, que pour une entreprise du secteur agro-alimentaire employant du personnel ayant des bas salaires et ce, dans un rapport de l'ordre de dix à un. Il a regretté que la France pratiquât dans l'industrie et le secteur du BTP des salaires inférieurs à la moyenne européenne, ce qui décourageait l'emploi dans ces secteurs et a réitéré son souhait d'une baisse des charges sociales profitant aux salariés.

Votre Rapporteur général a observé que l'opposition était divisée, ses intervenants évoquant, tour à tour, le caractère improvisé ou le caractère remarquablement étudié de la mesure proposée par le Gouvernement et n'étant finalement pas d'accord entre eux sur l'opportunité de l'adopter. Il a ajouté que la substitution d'un mécanisme de dégrèvement à la compensation prévue par le texte ne constituait pas une garantie, car un dégrèvement pouvait ne pas assurer une compensation intégrale de la perte subie. Il s'est

réjoui que la compensation ne doive pas être calculée en référence à l'évolution de la base salaire, peu dynamique ces dernières années. Il a admis que, s'il n'y avait pas de problème de compensation en 1999, des difficultés pourraient survenir à partir de 2000, même si la compensation prévue était relativement intéressante et si la base investissements devait demeurer dynamique. Il s'est étonné des critiques portées contre l'augmentation des taux de la cotisation minimale de taxe professionnelle, alors que la Commission des finances avait souhaité son relèvement l'an dernier.

Le Président Augustin Bonrepaux a rappelé que la compensation de l'abattement de 16% des bases institué il y a dix ans avait été très mauvaise, estimant qu'aujourd'hui, la perspective d'intégration dans la dotation globale de fonctionnement était positive, compte tenu du caractère dynamique de la DGF. Il a constaté que la mise en oeuvre de la cotisation minimale avait été décevante, du fait de la clause de sauvegarde prévue par la précédente majorité. Il a observé que les amendements proposés par le groupe socialiste tendaient à mettre en place des mécanismes de suivi dès 1999, afin de prévenir les difficultés susceptibles de survenir après cette date.

La Commission a *rejeté* l'amendement de M. Pierre Méhaignerie proposant la suppression de l'article.

Elle a ensuite examiné un amendement de rédaction globale de l'article 29 présenté par M. Gilles Carrez, tendant, d'une part, à substituer à la compensation proposée la technique du dégrèvement et, d'autre part, à limiter l'application de la réforme à 1999.

M. Gilles Carrez a expliqué que l'expérience de la dotation de compensation de la taxe professionnelle, qui avait été amputée par tous les gouvernements depuis 1992, plaidait en faveur de la technique du dégrèvement.

Sur la proposition de votre Rapporteur général, la Commission a *rejeté* cet amendement, puis deux amendements du même auteur ayant le même objet.

La Commission a examiné un amendement présenté par M. Gilbert Gantier ayant pour objet de supprimer les dispositions de l'article prévoyant l'extinction de la réduction pour l'emploi et investissement (REI) sur deux ans.

M. Gilbert Gantier a rappelé que cette suppression ne s'effectuait pas au même rythme que celle de la part salariale. Il a ajouté que la REI concernait, par définition, également l'investissement et que sa suppression porterait atteinte, en définitive, à l'emploi.

La Commission a *rejeté* cet amendement.

Elle a ensuite *adopté* un amendement rédactionnel présenté par votre Rapporteur général **(amendement n° I-40)**.

La Commission a examiné un amendement de M. Marc Laffineur, visant à rétablir le taux unique de 3,5% pour le plafonnement en fonction de la valeur ajoutée.

M. Marc Laffineur a estimé qu'au moment où le Gouvernement augmentait sensiblement la cotisation minimale de la taxe professionnelle, il apparaissait inopportun de pérenniser le régime dérogatoire institué en 1995, fixant trois taux différenciés de plafonnement selon le chiffre d'affaires des entreprises.

La Commission a *rejeté* cet amendement.

Elle a ensuite examiné un amendement présenté par M. Gilbert Gantier, ayant pour objet de maintenir la déduction des loyers pour déterminer la valeur ajoutée servant à la mise en oeuvre du plafonnement.

M. Gilbert Gantier a jugé qu'il était anormal de ne pas considérer les loyers comme une charge. Il a noté qu'alors que l'abattement sur les salaires montait très lentement en puissance, les mesures de financement de la réforme étaient, quant à elles, d'application immédiate.

Votre Rapporteur général a précisé que l'article visait, d'une part, à assurer une égalité de traitement entre les propriétaires, les locataires et les crédits-preneurs et, d'autre part, à permettre aux propriétaires de déduire les amortissements se rapportant aux biens loués, ce qui permettrait à certaines entreprises de réduire le supplément d'imposition dû au titre de la cotisation minimale.

La Commission a *rejeté* cet amendement.

Elle a ensuite *rejeté:*

– un amendement présenté par **M. Philippe Auberger**, ayant pour objet d'éviter la prise en compte de la part incorporelle des redevances de location-gérance pour le calcul de la valeur ajoutée ;

– un amendement présenté par **M. Marc Laffineur**, supprimant l'augmentation progressive jusqu'à 1,5% du taux de la cotisation minimale de taxe professionnelle ;

– un amendement de M. Jean-Pierre Brard, prévoyant que les recettes induites par l'augmentation des taux de la cotisation minimale alimenteraient, non pas le budget général de l'Etat, mais le Fonds national de péréquation de la taxe professionnelle ;

– un amendement présenté par **M. Christian Cuvilliez**, visant à porter à 2% la cotisation minimale de taxe professionnelle pour les entreprises ayant comme raison sociale la gestion de participations dans des sociétés industrielles ou commerciales.

La Commission a ensuite examiné un amendement présenté par **M. Marc Laffineur**, ayant pour objet de supprimer l'augmentation progressive des taux de la cotisation de péréquation de taxe professionnelle.

M. Charles de Courson s'est interrogé sur le produit estimé de cette majoration.

Votre Rapporteur général a précisé que le produit de la cotisation de péréquation serait de 4,3 milliards de francs en 1999 et de 4,7 milliards de francs en 2003.

M. Pierre Méhaignerie s'est inquiété de l'aspect déresponsabilisant de l'augmentation de la cotisation de péréquation pour les collectivités faisant un effort pour limiter la progression de leur fiscalité.

M. Marc Laffineur a ajouté que les collectivités locales n'avaient pas, en fait, la possibilité de s'aligner sur la moyenne nationale en matière de taux de taxe professionnelle, car elles seraient obligées d'augmenter également la taxe d'habitation, en raison des règles liant l'évolution des taux de ces taxes.

La Commission a *rejeté* cet amendement.

Elle a ensuite examiné un amendement présenté par M. Gilbert Gantier, visant à diminuer la progression des taux de la cotisation de péréquation.

M. Gilbert Gantier a déclaré que la forte progression des taux de la cotisation induirait une charge excessive.

Votre Rapporteur général a précisé que la mesure proposée ne représentait qu'un doublement des taux de la cotisation de péréquation, dont l'effet serait d'ailleurs atténué par le mécanisme de « cliquet ».

La Commission a *rejeté* cet amendement.

Elle a ensuite *rejeté :*

– deux amendements présentés, respectivement, par **M. Gilles Carrez** et **M. Christian Cuvilliez**, ayant pour objet d'affecter au Fonds national de péréquation de la taxe professionnelle la majoration de la cotisation nationale de péréquation ;

– un amendement présenté par **M. Pierre Méhaignerie**, proposant de remplacer la compensation prévue au titre des pertes de recettes nées de la réforme de l'assiette de la taxe professionnelle par un dégrèvement.

La Commission a ensuite *adopté* trois amendements rédactionnels de votre Rapporteur général (**amendements n^{os} I-41, I-42 et I-43)**.

Elle a ensuite examiné un amendement présenté par MM. Didier Migaud et Augustin Bonrepaux, cosigné par MM. Marc Laffineur et Gilbert Gantier, ayant pour objet de demander au Gouvernement de remettre un rapport d'étape avant que le Parlement ne soit appelé à se prononcer sur le projet de loi de finances pour 2000.

M. Charles de Courson a observé que la date de dépôt retenue, fixée au 1er octobre 1999, ne permettrait pas d'apprécier correctement les effets de la réforme.

Le Président Augustin Bonrepaux a déclaré que, dans un souci de vigilance, il convenait que le Parlement soit informé dès le dépôt du projet de loi de finances pour 2000 et que cette vigilance ne se relâcherait pas au cours des exercices suivants.

La Commission a *adopté* cet amendement **(amendement n° I-44)** et l'article 29 ainsi modifié.

*
* *

Après l'article 29

La Commission a *rejeté* un amendement présenté par **M. Christian Cuvilliez**, ayant pour objet d'affecter les recettes de la cotisation minimale au Fonds national de péréquation de la taxe professionnelle.

Elle a ensuite examiné un amendement de M. Christian Cuvilliez, visant à revenir progressivement sur la spécificité de France Telecom en matière de

fiscalité locale, en faisant bénéficier les collectivités territoriales de la taxe professionnelle payée par cette entreprise.

M. Christian Cuvilliez a rappelé qu'il s'agissait d'une demande récurrente des élus locaux.

Votre Rapporteur général a estimé que le coût de cette mesure était trop élevé.

La Commission a *rejeté* cet amendement.

*
* *

Article 29

Réforme de la taxe professionnelle.

Texte du projet de loi :

A. Le code général des impôts est ainsi modifié :

I. 1. a. Le b du 1° de l'article 1467 est abrogé à compter des impositions établies au titre de 2003 ;

b. Il est inséré un article 1467 *bis* ainsi rédigé :

" Art. 1467 *bis*. - Pour les impositions établies au titre de 1999 à 2002, la fraction imposable des salaires et rémunérations visés au b du 1° de l'article 1467 est réduite, par redevable et par commune, de :

100.000 F au titre de 1999 ;

300.000 F au titre de 2000 ;

1.000.000 F au titre de 2001;

et 6.000.000 F au titre de 2002. ".

2. Au premier alinéa de l'article 1473, les mots : " et des salaires versés au personnel " sont supprimés.

3. A l'article 1474 A, les mots : “ et le montant des salaires versés au personnel affecté à ces véhicules sont répartis ” sont remplacés par les mots : “ est répartie ”.

4. L'article 1478 est ainsi modifié :

a. au deuxième alinéa du II, les mots : “ les salaires dus au titre de cette même année ou ” sont supprimés ;

b. au troisième alinéa du II, les mots : “ aux salariés et ” sont supprimés ;

c. au III, les mots : “ les salaires et ” sont supprimés.

5. Les dispositions du 2, du 3 et du 4 s’appliquent à compter des impositions établies au titre de 2003.

II. L'article 1466 A est ainsi modifié :

1. Au I, il est inséré un quatrième alinéa ainsi rédigé :

“ La limite de base nette imposable visée au premier alinéa est fixée à 1.050.000 F au titre de 1999 et, sous réserve de l'actualisation annuelle en fonction de la variation des prix, à 990.000 F au titre de 2000, 910.000 F au titre de 2001, 815.000 F au titre de 2002 et 745.000 F à compter de 2003. ”.

2. Au I quater :

1° il est inséré un troisième alinéa ainsi rédigé :

“ La limite de base nette imposable visée au deuxième alinéa est fixée à 2.835.000 F au titre de 1999 et, sous réserve de l'actualisation annuelle en fonction de la variation des prix, à 2.675.000 F au titre de 2000, 2.455.000 F au titre de 2001, 2.205.000 F au titre de 2002 et 2.010.000 F à compter de 2003. ” ;

2° les troisième, quatrième et cinquième alinéas deviennent les quatrième, cinquième et sixième alinéas ; au cinquième alinéa, les mots : “ troisième alinéa ” sont remplacés par les mots : “ quatrième alinéa ”.

III. L'article 1383 B est ainsi modifié :

Au premier alinéa, les mots : “ aux premier et troisième alinéas du I *quater* de l'article 1466 A ” sont remplacés par les mots : “ aux premier et quatrième alinéas du I *quater* de l'article 1466 A ”.

IV. Le I de l'article 1466 B est ainsi modifié :

1. Au premier alinéa, les mots : “ des dispositions du troisième alinéa ” sont remplacés par les mots : “ des dispositions du quatrième alinéa ”.

2. Il est inséré un deuxième alinéa ainsi rédigé :

“ La limite de base nette imposable visée au premier alinéa est fixée à 2.835.000 F au titre de 1999 et, sous réserve de l'actualisation annuelle en fonction de la variation des prix, à 2.675.000 F au titre de 2000, 2.455.000 F au titre de 2001, 2.205.000 F au titre de 2002 et 2.010.000 F à compter de 2003. ”.

3. Les deuxième, troisième, quatrième, cinquième et sixième alinéas deviennent les troisième, quatrième, cinquième, sixième et septième alinéas.

V. 1. L’article 1469 A *bis* est ainsi modifié :

a. au premier alinéa, les mots : “ au titre de 1988 et des années suivantes ” sont remplacés par les mots : “ au titre de 1999 ” et les mots : “ de la moitié du montant ” par les mots : “ de 25 % du montant ” ;

b. il est créé un troisième alinéa ainsi rédigé :

“ Cette réduction est supprimée à compter des impositions établies au titre de 2000. ”.

2. Le a du 2° du II de l’article 1635 *sexies* est ainsi modifié :

a. les mots : “ A compter de 1995 ” sont remplacés par les mots : “ Au titre de 1999 ” et les mots : “ de la moitié du montant ” sont remplacés par les mots : “ de 25 % du montant ” ;

b. Après le deuxième alinéa, il est créé un troisième alinéa ainsi rédigé : “ Cette réduction est supprimée à compter des impositions établies au titre de 2000.”.

3. Le 3° du II de l’article 1635 *sexies* du code général des impôts est complété par un alinéa ainsi rédigé :

“ A compter de 1999, la valeur ajoutée retenue pour l’application de l’article 1647 E fait l’objet d’un abattement de 70 % de son montant ”.

VI. L'article 1636 B *octies* est ainsi modifié :

1. Le III est ainsi rédigé :

“ III. Pour l’application du II, les recettes s’entendent de celles figurant dans les rôles généraux ainsi que de la compensation prévue au C de l’article ..... de la loi de finances pour 1999 versée au titre de l’année précédente en contrepartie de la suppression de la part des salaires et rémunérations visés au b du 1° de l’article 1467 dans la base d’imposition à la taxe professionnelle. ”.

2. Il est inséré un IV *bis* ainsi rédigé :

“ IV *bis* . Pour l’application du IV, les recettes afférentes à la taxe professionnelle sont majorées du montant de la compensation prévue pour l’année d’imposition au C de l’article ..... de la loi de finances pour 1999 en contrepartie de la suppression de la part des salaires et rémunérations visés au b du 1° de l’article 1467 dans la base d’imposition à la taxe professionnelle. ”.

VII. L’article 1647 B *sexies* est ainsi modifié :

1. Au premier alinéa du I, les mots “ plafonnée à 3,5 % ” sont remplacés par les mots “ plafonnée en fonction ”.

2. Le deuxième alinéa du I est ainsi rédigé :

“ Pour les impositions établies au titre de 1999 et des années suivantes, le taux de plafonnement est fixé à 3,5 % pour les entreprises dont le chiffre d’affaires de l’année au titre de laquelle le plafonnement est demandé est inférieur à 140 millions de francs, à 3,8 % pour celles dont le chiffre d’affaires est compris entre 140 millions de francs et 500 millions de

francs et à 4 % pour celles dont le chiffre d'affaires excède cette dernière limite. ".

3. Le 2 du II est ainsi modifié :

a. au deuxième alinéa, après les mots : " à l'exception des loyers afférents aux biens pris en crédit-bail, " sont insérés les mots suivants : " ou des loyers afférents à des biens, visés au a du 1° de l'article 1467, pris en location par un assujetti à la taxe professionnelle pour une durée de plus de six mois ou des redevances résultant d'une convention de location-gérance " ;

b. le troisième alinéa est abrogé ;

c. le quatrième alinéa est ainsi rédigé :

" Lorsqu'en application du deuxième alinéa, sont exclus des consommations de biens et services en provenance de tiers les loyers ou redevances que verse le preneur, les amortissements visés à l'article 39-1-2°, autres que ceux comptabilisés en amortissements dérogatoires et se rapportant aux biens loués, sont déduits de la valeur ajoutée du bailleur. ".

VIII. Le I de l'article 1647 E est ainsi modifié :

1. Au premier alinéa, les mots : " Au titre de 1996 et des années suivantes " sont remplacés par les mots : " Au titre des années 1996 à 1998, ".

2. Le deuxième alinéa est ainsi rédigé :

" Le taux visé au premier alinéa est porté à 1,5 %. Par exception, il est fixé à 1 % au titre de 1999 et à 1,2 % au titre de 2000. ".

IX. Le II *bis* de l'article 1648 D est ainsi rédigé :

" Les taux de 1 %, de 0,75 % et de 0,5 % visés au II sont majorés et respectivement portés à :

- 2,35 %, 1,75 % et 1,15 % pour les impositions établies au titre de 1999 et 2000 ;

- 2,7 %, 2 % et 1,3 % pour les impositions établies au titre de 2001 ;

- 3,05 %, 2,25 % et 1,45 % pour les impositions établies au titre de 2002 ;

- 3,4 %, 2,5 % et 1,6 % pour les impositions établies au titre de 2003 et des années suivantes. ”.

B. I. La diminution des bases de taxe professionnelle résultant du I du A n'est pas prise en compte :

1. pour l'application de l'article 1647 *bis* du code général des impôts ;

2. pour l'application des 2° et 3° du II de l'article 1648 B du même code.

II. Le produit de la majoration mentionnée au IX du A est reversé au budget général de l'Etat par le fonds national de péréquation de la taxe professionnelle.

C. I. Il est institué un prélèvement sur les recettes de l’Etat destiné à compenser, à chaque collectivité locale, groupement de communes doté d’une fiscalité propre ou fonds départemental de péréquation de la taxe professionnelle, la perte de recettes résultant de la suppression progressive, prévue au ... de l’article ..., de la part des salaires et rémunérations visés au b du 1° de l’article 1467 *bis* du code général des impôts comprise dans la base d’imposition à la taxe professionnelle.

II. Au titre des années 1999 à 2003, la compensation prévue au I est égale, chaque année, au produit obtenu en multipliant la perte de base des établissements existant au 1er janvier 1999 résultant, pour chaque collectivité, groupement ou fonds départemental de péréquation de la taxe professionnelle, de l’abattement annuel visé à l’article 1467 *bis* du code général des impôts par le taux de taxe professionnelle applicable pour 1998 à la collectivité, au groupement ou au fonds.

La perte de base visée au premier alinéa est égale, pour chaque collectivité, groupement ou fonds départemental à la différence entre les bases nettes imposables pour 1999 avant et après, soit application de l’abattement annuel prévu à l’article 1467 *bis* du code général des impôts, soit suppression totale de la part des salaires et rémunérations prévue au a du 1 du I du A.

Pour l’application du deuxième alinéa, les bases nettes imposables s’entendent après application de l’abattement prévu à l’article 1472 A *bis* du code général des impôts.

Pour les communes, qui, en 1998, appartenaient à un groupement sans fiscalité propre, le taux voté par la commune est majoré du taux appliqué au profit du groupement pour 1998.

Pour les groupements qui perçoivent pour la première fois à compter de 1999, la taxe professionnelle aux lieu et place des communes, en application des dispositions de l'article 1609 *nonies* C ou du II de l'article 1609 *quinquies* C du code général des impôts, la compensation est calculée en retenant le taux moyen pondéré des communes membres du groupement constaté pour 1998 éventuellement majoré dans les conditions prévues au quatrième alinéa.

Au titre des années 2000 à 2003, la compensation est actualisée, chaque année, compte tenu du taux d'évolution de la dotation globale de fonctionnement entre 1999 et l'année de versement.

A compter de 2004, cette compensation est intégrée à la dotation globale de fonctionnement et évolue comme cette dernière.

III. La compensation prévue au I fait l'objet de versements mensuels.

Exposé des motifs du projet de loi :

Il est proposé de supprimer totalement à compter de 2003 la fraction des salaires incluse dans la base d'imposition de la taxe professionnelle et d'instituer pendant la période transitoire un abattement progressif sur le montant des salaires taxables.

Dans le cadre de cette réforme, les règles actuelles de plafonnement en fonction de la valeur ajoutée seraient pérennisées et la cotisation minimale assise sur la valeur ajoutée ainsi que les taux de la cotisation nationale de péréquation seraient relevés.

Les pertes de recettes résultant de ce dispositif pour les collectivités locales, leurs groupements dotés d'une fiscalité propre et les fonds départementaux de péréquation de la taxe professionnelle seraient compensées par l'Etat.

Pendant la période transitoire de montée en puissance du dispositif, la compensation serait égale au produit des taux de taxe professionnelle pour 1998 par les pertes de bases résultant de la suppression progressive de la part

salaires. Cette compensation serait actualisée à partir de 2000 et jusqu'en 2003 conformément à l'évolution de la dotation globale de fonctionnement.

A compter de 2004, la compensation serait intégrée à la dotation globale de fonctionnement et évoluerait comme cette dernière.

Observations et décision de la Commission :

Le présent article propose de supprimer en cinq ans la part salariale de l'assiette de la taxe professionnelle. Cette réforme importante, destinée à soutenir les entreprises et l'emploi, s'accompagne de mesures complémentaires permettant de limiter le coût net supporté par l'Etat et de réduire les inégalités fiscales entre les entreprises. Une compensation est prévue en faveur des collectivités locales.

Il convient d'étudier l'impact de cette réforme sur les entreprises, les collectivités locales et l'Etat.

I.- Une réforme de grande ampleur

La taxe professionnelle fait l'objet, depuis sa création, de nombreuses critiques, que les multiples aménagements apportés n'ont pu atténuer.

Les propositions de réforme n'ont pas manqué ces dernières années et le Gouvernement a décidé de retenir un dispositif privilégiant à terme l'emploi.

A.- Une imposition constamment aménagée mais toujours contestée

Créée par la loi du 29 juillet 1975, en remplacement, de la contribution des patentes instituée par les lois des 2 et 17 mars 1791, la taxe professionnelle est due, en principe, par toutes les personnes physiques ou morales, qui exercent en France, à titre habituel, une activité professionnelle non salariée.

Cet impôt a fait, dès l'origine, l'objet de critiques sévères. Il a été qualifié d'impôt « imbécile » par le Président de la République, François Mitterrand, en 1983, et par beaucoup d'autres responsables politiques par la suite. Un certain nombre d'aménagements lui ont été apportés néanmoins.

Depuis, les jugements sont davantage nuancés. Ainsi, notre collègue M. Edmond Hervé, dans son récent rapport d'information « Pour une modernisation de la fiscalité locale » note : « *En vérité, cet impôt a des potentialités et des vertus* » [(143)]. Le Conseil des impôts, dans son quinzième rapport au Président de la République, observait également qu'il pourrait être un « *instrument fiscal remarquable* ». Il ajoutait que la taxe professionnelle, qui représente près de la moitié des ressources fiscales directes des collectivités locales, a été un facteur essentiel de la réussite de la décentralisation, grâce à sa tendance structurelle à fournir des ressources en constante augmentation.

(143) Rapport d'information n° 1066, page 29.

PRODUITS VOTÉS DES IMPÔTS LOCAUX EN 1998

(en millions de francs)

Taxe d'habitation	Foncier bâti	Foncier non bâti	Taxe professionnelle
68.108	82.395	5.100	150.946

Source : Observatoire des finances locales.

Il n'en demeure pas moins qu'il s'agit d'un impôt complexe, dont les défauts ont conduit le législateur à intervenir presque chaque année depuis 1976 [(144)], afin de soulager les redevables des conséquences de la progression très soutenue du poids de la taxe.

Ces multiples interventions législatives n'ont pas suffi à atténuer les critiques et le Conseil des impôts peut affirmer : « *Si la nature d'un bon impôt est d'être large dans son assiette, modéré dans son taux, proportionné aux capacités contributives des contribuables, compréhensible par ces derniers et aisément recouvrable par l'administration, force est de reconnaître que la taxe professionnelle ne répond aujourd'hui à aucune de ces conditions* ».

B.- Des propositions de réforme inadaptées

Les reproches formulées à l'encontre de la taxe professionnelle ont suscité des propositions de réforme radicale, qui, après études et simulations, ont montré leurs limites.

On a ainsi proposé de supprimer totalement la taxe professionnelle et de la remplacer par l'attribution, aux collectivités locales, d'une fraction d'un impôt d'Etat. Toutefois, l'ampleur des masses financières en cause (plus de 100 milliards de francs, compte tenu des sommes déjà supportées par l'Etat au titre des exonérations et dégrèvements de taxe professionnelle) fait

---

([144]) Des aménagements ont été apportés à la taxe professionnelle par la loi de finances rectificative du 28 décembre 1976, la loi du 16 juin 1977, la loi du 3 janvier 1979, la loi du 10 janvier 1980, la loi de finances rectificative du 28 juin 1982, la loi du 8 juillet 1983, les lois de finances pour 1985, 1987 et 1988, la loi du 30 juillet 1990, les lois de finances pour 1992 et 1994, la loi du 27 décembre 1994 portant statut fiscal de la Corse, les lois de finances pour 1995 et 1996, la loi du 14 novembre 1996 relative à la mise en oeuvre du pacte de relance pour la ville, la loi du 26 décembre 1996 relative à la zone franche de Corse, les lois de finances pour 1997 et 1998...

douter du réalisme des mesures fiscales qui devraient être prises par l'Etat pour financer le coût budgétaire de la compensation.

Le Conseil des impôts a préconisé une transformation du système actuel d'impôt de répartition territorialisé en un impôt mutualisé au plan national et reversé aux collectivités locales sous forme de dotation de l'Etat. Les réactions très vives des principales associations d'élus locaux ont montré que ces derniers ne sont pas prêts à perdre le droit de voter le taux de leurs principales ressources.

La proposition visant à substituer à l'assiette actuelle une assiette reposant sur la valeur ajoutée est probablement celle qui a suscité le plus d'intérêt. Il convient d'ailleurs d'observer que l'article 14 de la loi n° 80-10 du 10 janvier 1980 disposait qu' « *à compter d'une date qui sera fixée par une loi ultérieure, la taxe professionnelle aura pour base la valeur ajoutée* ». Cependant, de nombreuses études ont relativisé l'aspect positif d'une telle proposition. Il est ainsi apparu, notamment, qu'elle aboutirait à un alourdissement du coût du travail, puisque les frais de personnel ne représentent qu'environ 35% de la base actuelle, contre près de 70%, avec une assiette valeur ajoutée ; que le calcul de la valeur ajoutée serait délicat pour les activités immatérielles de services, qui constituent pourtant une part croissante de l'économie (les entreprises pourraient d'ailleurs mener une politique d'externalisation de leurs activités pour diminuer leur valeur ajoutée) ; que la valeur ajoutée n'est pas localisable au niveau de l'établissement, ce qui supposerait un prélèvement au niveau national ; que la variabilité de cette assiette poserait des difficultés de prévisibilité aux collectivités locales ; et que cette réforme poserait un problème de compatibilité avec le droit communautaire, dans la mesure où l'article 33 de la sixième directive du Conseil, en date du 17 mai 1977, interdit l'introduction de tout autre système de taxe sur la valeur ajoutée que celui défini par ladite directive, à savoir la TVA.

C.- Une réforme susceptible, à terme, de favoriser l'emploi

La nécessaire réforme de la taxe professionnelle est donc réclamée depuis longtemps, par les entreprises, les collectivités locales et l'Etat. Mais, la « force du *statu quo* », selon l'expression de notre collègue M. Edmond Hervé [(145)], a conduit, jusqu'à présent, à la repousser, par crainte notamment des transferts de charges pouvant découler d'une telle décision. Le

---

([145]) Rapport d'information précité, page 9.

Gouvernement a décidé de mettre fin à ces tergiversations [(146)] et de répondre enfin aux demandes d'une refonte d'envergure de la taxe professionnelle. Il a opté pour un dispositif susceptible de favoriser, à terme, l'emploi par une diminution des bases imposables.

1.- Une réduction importante de la base d'imposition

Pour la généralité des redevables, la base d'imposition à la taxe professionnelle est constituée par deux éléments :

– la valeur locative des immobilisations corporelles utilisées par l'établissement pour les besoins de son activité professionnelle ; pour les immeubles, cette valeur locative est déterminée selon les règles prévues en matière de taxe foncière ; pour les autres immobilisations, c'est-à-dire les équipements (matériels et outillages), cette valeur est fixée à 16% de leur prix de revient [(147)] ;

– les salaires versés, retenus pour 18% de leur montant. Les salaires à prendre en compte s'entendent de l'ensemble des sommes qui donnent lieu, chaque année, à déclaration par les employeurs : salaires proprement dits, retenus pour leur montant brut, et indemnités imposables diverses, y compris la valeur des avantages en nature et les indemnités, remboursement et allocations forfaitaires pour frais versés aux dirigeants salariés de sociétés. De la masse salariale ainsi définie, doivent être déduits les salaires versés aux apprentis sous contrat et aux handicapés physiques.

Les bases de la taxe professionnelle ont donc évolué sous l'effet de ces deux facteurs dynamiques que sont les augmentations salariales et surtout la politique d'investissement des entreprises. Le Conseil des impôts a ainsi pu constater qu'entre 1988 et 1995, les bases ont augmenté de 42% en volume et de 57,5% en valeur, tandis que le PIB marchand n'a progressé que de 12,5% en volume et de 31,7% en valeur pendant la même période.

([146]) Il convient de rappeler qu'il a également décidé d'inscrire dans le projet de loi de finances rectificative pour 1998, un article prévoyant la mise en oeuvre de l'actualisation des valeurs locatives, réforme essentielle sans cesse ajournée ces dernières années.

([147]) Les équipements ne sont pris en compte que si le chiffre d'affaires du redevable excède un million de francs (ou 400.000 francs pour un prestataire de services). Par conséquent, les petits commerçants sont imposés sur la valeur locative de leur magasin, mais non sur celle de leurs équipements. Par ailleurs, le pourcentage de 16% est ramené à 8% si la durée d'amortissement est supérieure à trente ans.

BASES BRUTES DE LA TAXE PROFESSIONNELLE ENTRE 1987 ET 1997

(en milliers de francs)

1987	470.808.
1988	508.293.
1989	549.426.
1990	595.132.
1991	646.774.
1992	697.968.
1993	743.516.
1994	781.551.
1995	800.484.
1996	825.584.
1997	857.543.

Source : Ministère de l'économie, des finances et de l'industrie.

Depuis 1991, la croissance des bases de taxe professionnelle s'est cependant ralentie, en raison de la faiblesse prolongée de l'investissement des entreprises et de la faible progression de leur masse salariale (du fait de la stagnation des effectifs et de la croissance limitée des salaires nominaux). Néanmoins, comme le note M. Joël Bourdin, sénateur, dans le rapport qu'il réalise chaque année au titre de l'Observatoire des finances locales [(148)], « *ce ralentissement a toutefois été amorti par rapport à l'évolution des indicateurs économiques, car l'assiette de la taxe professionnelle repose à 60% sur un stock de valeur locative (matériels et immeubles), dont l'évolution dépend du niveau de l'investissement, mais n'est affectée qu'à la marge par les variations de cet indicateur* ».

ÉVOLUTION DES COMPOSANTS DE LA BASE BRUTE DE TAXE PROFESSIONNELLE DE 1991 À 1996

(en %)

	1991	**1992**	**1993**	**1994**	**1995**	**1996**
Valeur locative des immeubles						
- totale	+ 5,7	+ 4,1	+ 6,1	+ 6,0	+ 4,5	+ 3,1
- hors coefficients de revalorisation	+ 3,5	+ 3,6	+ 3,9	+ 3,8	+ 3,3	+ 2,6
Valeur locative des matériels et outillages	+ 10,6	+ 10,9	+ 8,7	+ 7,2	+ 4,1	+ 4,1
Salaires	+ 7,5	+ 5,8	+ 4,1	+ 2,1	- 0,7	+ 1,7
Recettes	+ 8,1	+ 4,7	+ 4,8	+ 5,2	+ 3,9	+ 3,9
Ensemble	**+ 8,7**	**+ 7,9**	**+ 6,5**	**+ 5,1**	**+ 2,4**	**+ 3,1**

Source : Observatoire des finances locales.

(148) « *Les finances des collectivités locales en 1998 : état des lieux* », page 36.

Le Gouvernement a donc choisi de diminuer le montant des bases imposables, en excluant progressivement les salaires de l'assiette. Il ne s'agit certes pas de la composante la plus dynamique de la base d'imposition, comme le montre le tableau précédent, mais elle représentait néanmoins, en 1997, 288,2 milliards de francs, soit 34,95% de l'assiette de la taxe professionnelle.

La suppression de plus d'un tiers des bases d'imposition constitue sans conteste la réforme la plus importante depuis la création de la taxe professionnelle. Elle permettra de réduire sensiblement la charge fiscale des entreprises, tout en soutenant l'emploi, puisque les embauches ne seront plus pénalisées par une charge fiscale supplémentaire.

Le Conseil des impôts a certes évité de recommander l'utilisation de la taxe professionnelle comme un instrument de la politique de l'emploi, estimant qu'il ne s'agit pas du vecteur le plus efficace pour permettre la réduction du coût du travail, dans la mesure où lorsque le travail doit supporter 100 francs d'impositions (en englobant les cotisations sociales), à peine 2 francs relèvent de la taxe professionnelle.

On pourrait se perdre dans des querelles de chiffrage, en affirmant que l'allégement fiscal est estimé, par le ministère de l'économie, des finances et de l'industrie, à 2,3 francs pour 100 francs versés et non pas à moins de 2 francs. Toutefois, l'essentiel est ailleurs. Dans une période où de nombreuses entreprises envisagent de recruter [(149)], il importe de desserrer certaines contraintes, afin de dynamiser une croissance beaucoup plus créatrice d'emplois aujourd'hui qu'elle ne le fut par le passé.

Dans ces conditions, le Gouvernement estime que l'abaissement du coût du travail lié à la réforme de la taxe professionnelle pourrait se traduire, dès l'année 1999, par la création de 25.000 emplois supplémentaires, et par un accroissement des effectifs de 100.000 à 140.000 personnes à l'horizon de cinq ans. Il explique que « *la baisse du coût du travail contribue à stimuler l'emploi et l'activité par l'intermédiaire de trois séries de canaux, keynésiens, d'une part, et d'amélioration des conditions de l'offre productive, d'autre part.*

([149]) Un sondage mené par IPSOS auprès de 400 dirigeants ou directeurs des ressources humaines d'entreprises de 10 à 499 salariés, montre que 31% des entreprises envisagent de recruter en 1999, soit 10 points de plus que lors du même sondage réalisé en 1997.

® – Les canaux "keynésiens" : la baisse des coûts et des prix stimule la demande. A la suite de la baisse du coût du travail et de la baisse des prix qui en résulte, les ménages voient leur richesse réelle augmenter, ce qui les conduit à accroître leur niveau de consommation. Par ailleurs, la demande en produits nationaux réagit positivement à l'amélioration de la compétitivité des entreprises.

® – Les effets d'offre : l'accroissement de la profitabilité des investissements et des secteurs riches en emploi. La baisse des prélèvements pesant sur le travail améliore la profitabilité des entreprises et leurs perspectives d'investissement. Elle augmente par ailleurs plus spécifiquement la profitabilité des secteurs riches en emploi (services, BTP, industries de main d'œuvre), ce qui contribue à renforcer le contenu en emplois de la croissance.

® – Les effets de substitution : la baisse du coût du travail conduit les entreprises à adopter des combinaisons productives plus riches en emplois, et ainsi de substituer du travail à du capital » [(150)].

On a pu affirmer qu'il aurait été préférable de s'orienter vers une politique de réduction des charges sociales, qui serait plus efficace en termes d'emploi. Il faut rappeler que les allégements de cotisations sur les bas salaires s'élèveront à 43 milliards de francs en 1999. De même, il est possible que le retour à l'excédent du régime général de la sécurité sociale [(151)] puisse permettre de procéder également à l'allégement des cotisations. Pour reprendre la formule imagée de M. Dominique Strauss-Kahn, ministre de l'économie, des finances et de l'industrie, lors de son audition par votre Commission des finances, le 9 septembre dernier, on ne doit pas choisir, en matière d'emploi, « *entre fromage et dessert* ». Il y a fort à parier, d'ailleurs, que les auteurs de cette critique auraient vivement critiqué l'abandon de la réforme de la taxe professionnelle, si le Gouvernement avait opté pour une réduction immédiate des charges sociales.

On a également pu considérer que la suppression de la taxe professionnelle sur les salaires aurait pu être subordonnée à la signature par l'entreprise d'un accord sur la réduction du temps de travail, accompagnée de créations de postes.

On remarquera qu'un tel dispositif pénaliserait essentiellement les petites entreprises puisque, pour tenir compte des problèmes spécifiques

---

([150]) Rapport économique, social et financier, page 176.

([151]) Selon les prévisions de la Commission des comptes de la sécurité sociale, cet excédent devrait s'élever à 352 millions de francs en 1999.

d'organisation du travail qu'elles rencontreront, la loi sur les 35 heures a repoussé au 1er janvier 2002 l'application de la nouvelle durée légale hebdomadaire dans les entreprises de moins de 20 salariés, alors que les autres entreprises ont l'obligation de l'appliquer dès le 1er janvier 2000.

On peut craindre, en outre, qu'un tel système ne conduise à brouiller la lisibilité de la réforme de la taxe professionnelle aussi bien que celle de la loi sur les 35 heures.

2.- Les pistes écartées par le Gouvernement

Le dispositif proposé écarte trois options : la réforme globale de la taxe professionnelle, la réduction de la base liée aux équipements et un mécanisme de réforme à produit constant.

• Le Conseil des impôts estime qu'« *une réforme efficace de la taxe professionnelle devrait s'assigner pour objectif de résoudre l'ensemble des problèmes posés par ce prélèvement : le dynamisme excessif de sa base, la charge croissante assumée par l'Etat, la mauvaise répartition de la richesse tirée des entreprises au plan local et les fortes disparités de taux existant entre collectivités* ».

Si la réforme retenue dans le cadre du présent projet est limitée aux bases, il convient de souligner que le projet de loi en cours d'élaboration relatif à l'organisation urbaine et à la simplification de la coopération intercommunale, devrait favoriser le développement de la taxe professionnelle à taux unique au sein de la communauté d'agglomération.

• La réforme proposée ne concerne pas la plus dynamique des composantes des bases de la taxe professionnelle, c'est-à-dire la composante relative aux investissements. Pourtant, la référence à la valeur historique des immobilisations, sans prise en compte de la dépréciation due au vieillissement des matériels, a souvent conduit à demander la substitution des valeurs nettes comptables, après amortissement, au prix de revient historique des immobilisations.

Il convient de noter, cependant, que le rapport du groupe de travail sur la réforme des prélèvements obligatoires, présidé par M. Dominique de la Martinière, avait écarté cette réforme qui « *pourrait se traduire par un bouleversement de la répartition de l'impôt au profit des industries en déclin ou parvenues à maturité* ».

Le Conseil des impôts, plus favorable à cette mesure, estime néanmoins qu'elle provoquerait des phénomènes de ressaut d'imposition et que, dans les périodes de forte croissance de l'investissement, elle pourrait conduire à un dynamisme des bases supérieur à ce qu'il est actuellement. Il ajoute également que seule la solution de l'impôt national permettrait la prise en compte des amortissements, puisque ces derniers sont difficilement localisables par établissement.

• Enfin, le Gouvernement a écarté l'idée de réformer la taxe professionnelle à produit constant. Il aurait pu être envisagé, en particulier, d'intégrer les actifs financiers dans la base d'imposition.

Une telle extension mériterait probablement des études préalables, afin de déterminer les moyens de localiser ces actifs et afin d'éviter les doubles impositions. Il conviendrait en outre d'affecter ces nouvelles ressources à un mécanisme de péréquation.

En tout état de cause, on peut rappeler que plusieurs dispositions du présent projet de loi de finances ont pour objet de favoriser une utilisation productive du capital.

II.- Le dispositif proposé

A.- La suppression de la part salariale de l'assiette de la taxe professionnelle

La réduction des bases de la taxe professionnelle s'effectuera progressivement sur une période de cinq années. Elle nécessite l'adoption de plusieurs mesures de coordination.

1.- Une démarche étalée sur cinq ans

Le 1 du I du A du présent article propose de supprimer en cinq ans la part salariale de l'assiette de la taxe.

Afin d'atteindre cet objectif, le b de ce 1 du I du A propose d'insérer un nouvel article 1467 *bis* dans le code général des impôts, prévoyant de réduire progressivement la fraction imposable des salaires. Cette réduction serait de 100.000 francs pour les impositions établies en 1999. Elle atteindrait 6 millions de francs pour les impositions établies en 2002.

En application du a de ce 1, abrogeant l'alinéa faisant référence aux salaires au sein de l'article 1467 du code général des impôts, qui fixe la base de la taxe professionnelle, la part salariale serait totalement supprimée à compter des impositions établies en 2003.

Le tableau suivant indique le montant des salaires non taxés, compte tenu du fait que les salaires ne sont pris en compte dans la base actuelle que pour 18% de leur montant.

MONTANT DES SALAIRES NON TAXÉS ENTRE 1999 ET 2002

(en francs)

	1999	**2000**	**2001**	**2002**
Réduction de la fraction imposable des salaires.....	100.0	300.0	1.0	6.0
Salaires non taxés	550.0	1.6	5.5	33.0

On aurait pu envisager de ne pas fixer la réduction annuelle en valeur absolue, et de diminuer peu à peu le pourcentage des salaires pris en compte, mais un tel dispositif aurait été défavorable aux petites entreprises, qui auraient dû attendre la fin de la réforme pour ne plus être taxées sur leurs salaires, alors que, dans le mécanisme proposé, elles bénéficient pleinement de la réforme dès la première année.

Au terme du nouvel article 1467 *bis* du code général des impôts, les montants fixés pour la réduction de la base salaires s'appliquent « par redevable et par commune ». Cette expression vise les entreprises ayant plusieurs établissements au sein d'une même commune. Elles doivent, en principe, en application de l'article 1473 du code général des impôts, déposer une seule déclaration pour l'ensemble de ces établissements, au lieu de l'un d'entre eux, désigné comme « établissement pilote » ; cette déclaration regroupe tous les équipements, biens mobiliers et l'ensemble des salaires versés au personnel employé dans la commune. Les autres établissements sont considérés comme des établissements secondaires et ne sont imposés que sur une valeur locative foncière. Toutefois, à leur demande, certaines entreprises continuent d'effectuer une déclaration pour chaque établissement. Ces dernières pourraient donc bénéficier en 1999 d'une réduction de base de 100.000 francs pour chacun de leurs établissements situés dans une même commune, tandis que les entreprises ayant désigné un établissement pilote n'en profiteraient que pour ce dernier. Il a donc été décidé que le montant

total de la réduction accordée à une entreprise ne pourrait être supérieur au montant bénéficiant à l'établissement pilote, afin d'éviter toute différence de traitement.

2.- Les mesures de coordination

La suppression de la part salaires dans les bases de la taxe professionnelle rend nécessaire quelques adaptations.

a) La suppression des références aux salaires

Les 2, 3 et 4 du I du A du présent article suppriment les références aux salaires dans l'article 1473 du code général des impôts, relatif à la répartition des bases dans chaque commune, dans l'article 1474 A dudit code, concernant la répartition des bases imputables aux véhicules ferroviaires, ainsi que dans l'article 1478 de ce même code définissant les bases prises en compte en cas de création d'un établissement.

Le 5 du I du A précise que ces références ne sont supprimées qu'à compter de 2003, c'est-à-dire lorsque les salaires seront totalement exclus de la base d'imposition de la taxe professionnelle.

b) L'adaptation du montant des seuils de bases exonérées dans les zones urbaines et en Corse

Les établissements situés dans les zones urbaines en difficulté (article 1466 A du code général des impôts) et en zone franche de Corse (article 1466 B du même code) bénéficient d'une exonération de taxe professionnelle. Cependant, les bases exonérées sont, pour chaque établissement, limitées à un montant de bases nettes imposables fixé par la loi à :

– 1 million de francs en 1992 en zones urbaines sensibles et en zones de redynamisation urbaine (ZRU), ce seuil étant réduit de moitié pour les établissements existants en 1997 dans les ZRU ;

– ou 3 millions de francs en 1997 en zones franches urbaines ou en zone franche de Corse.

Ces limites sont actualisées chaque année, en fonction de la variation des prix. Pour les impositions établies en 1998, le plafond d'exonération est donc fixé respectivement à 1.129.000 francs et à 3.057.000 francs.

La suppression progressive de la part salaires aura pour effet de réduire, à due concurrence, la base d'imposition des établissements concernés.

C'est pourquoi, **les II et IV du A** du présent article prévoient de réduire, chaque année, pendant la période transitoire, les limites de bases exonérées, fixées par la loi en valeur absolue et actualisées au prorata de la diminution de la part salaires dans les bases totales de taxe professionnelle (soit -35% au terme de la réforme).

Cette diminution est chiffrée à :

– 8,30% en 1999 ;
– 13,50% en 2000 ;
– 20,65% en 2001 ;
– 28,70% en 2002 ;
– 35,00% en 2003.

Le 1 du II du A fixe les nouveaux seuils retenus pour les zones urbaines sensibles.

Le 2 du II du A prévoit ces seuils pour les zones franches urbaines.

Le 2 du IV du A concerne les seuils de la zone franche de Corse.

Il n'est pas nécessaire de prévoir un dispositif particulier pour les ZRU, dans la mesure où les I *bis* et I *ter* de l'article 1466 A du code général des impôts, relatifs à ces zones, renvoient au I du même article, modifié par le présent article.

Le tableau suivant récapitule les nouveaux plafonds d'exonération.

PLAFONDS D'EXONÉRATION DE TAXE PROFESSIONNELLE DANS LES ZONES URBAINES DÉFAVORISÉES ET DANS LA ZONE FRANCHE DE CORSE

(en francs)

Seuils						**2003 et années**

initiaux	1998	1999	2000	2001	2002	suivantes
1.000.000	1.1	1.0	990.0	910.0	815.0	745.0
3.000.000	3.0	2.8	2.6	2.4	2.2	2.0

Il convient de préciser que les montants fixés pour les années 2000 et suivantes seront ensuite actualisés en fonction de l'évolution des prix, en cumulant les actualisations successives.

Par ailleurs, le **III du A** du présent article tire les conséquences de l'insertion d'un alinéa supplémentaire au sein du I *quater* de l'article 1466 A du code général des impôts et modifie donc le renvoi opéré par l'article 1383 B dudit code, relatif aux exonérations de taxe foncière sur les propriétés bâties accordées dans les zones franches urbaines.

c) L'adaptation des dispositions relatives aux taxes spéciales d'équipement et aux contributions fiscalisées des communes aux syndicats de communes

Le 1 du VI du A du présent article modifie la rédaction du III de l'article 1636 B du code général des impôts, afin d'éviter que la diminution des recettes de taxe professionnelle, imputable à la suppression progressive de la part salaires de la base, ne se traduise par un report de la charge liée aux taxes spéciales d'équipement sur les impôts des ménages.

En effet, les produits de ces taxes spéciales d'équipement, perçues au profit des établissements publics fonciers, de l'établissement public d'aménagement de la Basse-Seine, de l'établissement public de la Métropole lorraine, de l'établissement public foncier du Nord-Pas-de-Calais, de l'établissement public d'aménagement de la Guyane et des agences pour la mise en valeur des espaces urbains de la zone dite des cinquante pas géométriques en Guadeloupe et en Martinique, sont répartis entre les taxes foncières, la taxe d'habitation et la taxe professionnelle proportionnellement aux recettes que chacune de ces taxes a procurées, l'année précédente, à l'ensemble des communes et de leurs groupements situés dans le ressort de ces établissements. La réduction de la taxe professionnelle reporterait sur les impôts des ménages une partie de la charge de ces taxes. On a donc prévu de prendre en compte la compensation instituée par le C du présent article, afin de ne pas déséquilibrer le poids relatif de la taxe professionnelle dans les recettes servant à la répartition des produits des taxes spéciales d'équipement.

En application du **2 du VI du A** du présent article, cette compensation est également ajoutée aux recettes afférentes à la taxe professionnelle, pour calculer les contributions fiscalisées des communes aux syndicats de communes, afin de ne pas bouleverser la répartition entre communes du produit fiscal à recouvrer.

d) L'absence de prise en compte de la diminution des bases de taxe professionnelle dans l'application de mécanismes de solidarité

Le I du B du présent article prévoit que la diminution des bases imputable à la suppression de la part salariale ne saurait donner lieu :

– au dégrèvement spécial de taxe professionnelle prévu par l'article 1647 *bis* du code général des impôts, en faveur des redevables dont les bases d'imposition ont diminué entre l'année servant de référence pour l'imposition (l'année n - 2) et l'année précédant l'année d'imposition ;

– au bénéfice de la seconde fraction du Fonds national de péréquation de la taxe professionnelle, dont le II de l'article 1648 B du code général des impôts prévoit la répartition entre, d'une part, les communes enregistrant d'une année sur l'autre une perte importante de bases d'imposition à la taxe professionnelle et, d'autre part, les communes qui connaissent des difficultés financières graves en raison d'une baisse, sur une ou plusieurs années, de leurs bases d'imposition à la taxe professionnelle.

Il serait effectivement anormal de tenir compte d'une réduction de bases concernant l'ensemble des communes et donnant lieu à une compensation.

B.- Les mesures complémentaires

Outre la suppression progressive de la part salariale de l'assiette de la taxe professionnelle, le présent article comporte des dispositions diverses, destinées à réduire les inégalités fiscales entre les entreprises, mais surtout à réduire le coût budgétaire de cette réforme pour l'Etat.

1.- La suppression de la réduction pour embauche et investissement (REI)

La REI permet aux entreprises d'atténuer les effets négatifs dus à l'augmentation des bases d'imposition à la taxe professionnelle, consécutive à un investissement ou à une embauche supplémentaire.

L'article 1649 A *bis* du code général des impôts prévoit, en effet, de ne prendre en compte que la moitié seulement des bases d'imposition qui dépassent les bases d'imposition de l'année précédente pondérées par l'évolution des prix observés au cours de la période de référence. Celle-ci correspond à l'avant-dernière année précédant celle de l'imposition.

La REI est donc égale à la moitié de la différence constatée entre le montant de la base de l'année d'imposition et le montant de la base de l'année précédente, corrigée de la variation des prix à la consommation constatée par l'INSEE au cours de l'année de référence.

La REI s'applique à la taxe professionnelle et aux taxes annexes qui sont établies sur les mêmes bases (taxes spéciales d'équipement, cotisation de péréquation, taxe pour frais de chambre de commerce et d'industrie et droit additionnel à la taxe pour frais de chambres de métiers).

Enfin, la REI ne peut avoir pour effet de ramener la base imposable à un montant inférieur à la base retenue pour le calcul de la cotisation minimum liée à la taxe d'habitation, visée à l'article 1647 D du code général des impôts.

Un exemple permettra de mieux comprendre le mécanisme de la REI :

Soit un établissement dont les bases d'imposition sont les suivantes :

Eléments d'imposition	Année 1996 (référence 1994)	Année 1997 (référence 1995)	Année 1998 (référence 1996)
Valeur locative foncière	40.000	45.000	50.000
Valeur locative des matériels	50.000	65.000	80.000
18% des salaires	60.000	65.000	70.000
Total	150.000	175.750	200.000

L'indice de variation des prix est de 1,017 pour l'année de référence 1995 (calcul de la réduction au titre de 1997) et de 1,019 pour l'année de référence 1996 (calcul de la réduction au titre de 1998).

Le calcul de la REI est donc ainsi effectué.

Année d'imposition	Montant de la réduction		Base imposable après réduction
1997	$\frac{175.750 - (150.000 \times 1,017)}{2}$	= 11.600	175.750 - 11.600 = 164.150
1998	$\frac{200.000 - (175.750 \times 1,019)}{2}$	= 10.455	200.000 - 10.455 = 189.545

La diminution de bases résultant de l'application de la REI donne lieu, en principe, à une compensation en faveur des collectivités locales. Cette compensation est une composante de la dotation de compensation de la taxe professionnelle (DCTP).

Les 1 et 2 du V du A du présent article prévoient la suppression progressive, sur deux ans, de la REI. Le 1 modifie le dispositif général, fixé par l'article 1469 A *bis* du code général des impôts, tandis que le 2 concerne les dispositions de l'article 1635 *sexies* dudit code, visant spécifiquement La Poste et France Télécom.

Il est ainsi prévu que, pour les impositions établies en 1999, la base d'imposition d'un établissement sera réduite de 25% (et non plus de la moitié) du montant qui excède la base de l'année précédente multipliée par la variation des prix. Cette réduction sera supprimée à compter des impositions établies au titre de 2000.

La fraction de la DCTP correspondant à la compensation de la REI devrait ainsi s'élever à 1,55 milliard de francs en 1999 (contre 3,35 milliards de francs en 1998). Ce montant intègre :

– les effets de la suppression de la part salariale de la taxe professionnelle (la base d'imposition prise en compte en 1999 ne devrait pas excéder, dans bien des cas, la base retenue pour l'imposition de 1998, en raison de la réduction de 100.000 francs de la part salariale et, en outre, tout excédent sera inférieur à ce qu'il aurait pu être), qui devrait diminuer la compensation de un milliard de francs ;

– les effets de la réduction à 25% du taux de réfaction, estimés à 500 millions de francs.

Il convient de noter que la REI ne sera pas totalement supprimée en 2000, dans la mesure où le présent article maintient le troisième alinéa du II de l'article 1478 du code général des impôts, prévoyant qu'en cas de création d'établissement, la base du nouvel exploitant est réduite de moitié pour la première année d'imposition. **Le b du 4 du I du A** du présent article se limite à un « toilettage » de ce mécanisme, prenant en compte la suppression de la part salariale de l'assiette.

Il s'agit manifestement de maintenir une disposition favorisant la création d'entreprises.

2.- Une nouvelle définition de la valeur ajoutée

Bien que la substitution de la valeur ajoutée à l'assiette actuelle de la taxe professionnelle apparaisse difficilement envisageable, comme cela a été indiqué précédemment, il faut bien constater que les entreprises soumises au plafonnement de la taxe professionnelle prévu par l'article 1647 B *sexies* du code général des impôts, ainsi que celles assujetties à la cotisation minimale, instituée par l'article 1647 E dudit code, ont, d'ores et déjà, une assiette valeur ajoutée, dans la mesure où les premières ne peuvent avoir une cotisation de taxe professionnelle excédant un certain pourcentage (variant de 3,5% à 4% selon leur chiffre d'affaires) de leur valeur ajoutée (voir *infra* le 3 du présent B) et où les secondes doivent au moins acquitter 0,35% de leur valeur ajoutée (voir *infra* le 4 du présent B). La définition de cette dernière est donc déterminante pour le calcul de la taxe professionnelle effectivement supportée par ces entreprises. Or, les modalités actuelles de détermination de la valeur ajoutée ne donnent pas satisfaction en ce qui concerne la prise en compte des loyers chez le locataire et chez le bailleur.

Par ailleurs, une disposition particulière est prévue pour calculer la valeur ajoutée de La Poste.

- **La déductibilité des loyers et des amortissements**

Si le redevable achète un bien utilisé pour les besoins de son exploitation, il doit inclure, dans sa base d'imposition à la taxe professionnelle, la valeur locative de cette immobilisation. Sa valeur ajoutée n'est pas directement influencée par l'achat du bien, dans la mesure où la dotation aux amortissements pratiquée ne constitue pas une charge déductible de la valeur ajoutée.

Le redevable, qui opte pour le crédit-bail, inclut également la valeur locative du bien dans sa base d'imposition. En principe, son loyer devrait constituer une charge externe déductible de la valeur ajoutée. Cependant, dès l'institution de la taxe professionnelle, il a été considéré que le crédit-bail devait être assimilé à un véritable investissement. C'est pourquoi, il a été prévu de ne pas permettre la déduction du loyer versé par le crédit-preneur (quatrième alinéa du 2 du II de l'article 1647 B *sexies* du code général des impôts). Un crédit-preneur se trouve donc dans la même situation qu'un propriétaire utilisateur, au regard du calcul de la valeur ajoutée. Toutefois, en contrepartie, le crédit-bailleur dispose de la faculté de déduire de sa valeur ajoutée les amortissements afférents aux biens donnés en crédit-bail.

En cas de location simple, le redevable doit en principe toujours inclure dans sa base d'imposition à la taxe professionnelle la valeur locative de l'immobilisation louée [(152)]. Mais, sa valeur ajoutée est minorée, du fait de la déduction du loyer, à l'exception des cas de locations entre entreprises liées, ce qui peut permettre au redevable d'obtenir un dégrèvement au titre du plafonnement de la taxe professionnelle en fonction de la valeur ajoutée. Il apparaît donc qu'un redevable recourant à la location se trouve, par rapport à un propriétaire utilisateur ou un crédit-preneur, en situation plus avantageuse.

En revanche, le propriétaire bailleur n'inclut pas le bien dans sa base d'imposition. Sa valeur ajoutée, élevée du fait de la comptabilisation en produit des loyers, ne lui permet pas de bénéficier du plafonnement de la taxe professionnelle, en fonction de la valeur ajoutée. Jusqu'à présent, ceci n'était

---

([152]) Dans certains cas, le redevable de la taxe professionnelle reste le propriétaire du bien (1° et 3° de l'article 1469 du code général des impôts). Tel est le cas pour les équipements et biens mobiliers, en cas de location pour une durée de moins de six mois ou d'une mise à disposition à un locataire non assujetti ou d'une location non exclusive et pour les immeubles, en cas de location à un non-assujetti.

pas déterminant, dans la mesure où sa cotisation de taxe professionnelle était généralement très faible.

Depuis 1996, l'institution, au profit de l'Etat, de la cotisation minimale de taxe professionnelle, à la charge des entreprises qui réalisent plus de 50 millions de chiffre d'affaires et dont la cotisation actuelle de taxe professionnelle est inférieure à 0,35% de la valeur ajoutée produite au cours de l'année précédente, fait apparaître la possibilité d'une double taxation économique au titre de la taxe professionnelle des biens loués plus de six mois.

En effet, les professionnels de la location, assujettis à la cotisation minimale du fait de leur faible cotisation de taxe professionnelle (les biens donnés en location ne sont pas inclus dans leurs bases), ont une valeur ajoutée élevée, principalement constituée par les dotations aux amortissements des biens déjà taxés chez leur utilisateur. Ils subiront donc directement l'augmentation prévue du taux de la cotisation minimale. Du fait des modalités de calcul de la valeur ajoutée des professionnels de la location simple, cette augmentation accentuera encore les inégalités qui existent avec les crédits-bailleurs professionnels. D'ailleurs, les professionnels du secteur de la location automobile, notamment le Syndicat national des loueurs de voitures, ont déjà attiré l'attention sur ce point à plusieurs reprises.

Pour rétablir l'égalité entre un locataire, un propriétaire utilisateur ou un crédit-preneur ainsi que l'égalité entre un crédit-bailleur et un bailleur, **le 3 du VII du A** du présent article prévoit de ne plus autoriser, de manière générale, la déduction des loyers de la valeur ajoutée du locataire. En contrepartie, le propriétaire bailleur bénéficierait du droit de déduire les amortissements de sa valeur ajoutée.

On peut noter également que les redevances résultant d'une convention de location-gérance ne pourront plus être déduites de la valeur ajoutée du locataire, alors que, jusqu'à présent celui-ci était autorisé à déduire la part de la redevance portant sur des éléments corporels, part qu'il déterminait sous sa propre responsabilité. Cette décision, quelque peu stricte, s'explique par les difficultés de contrôle de la répartition entre les éléments corporels et incorporels.

Cette modification de la valeur ajoutée a des implications à la fois sur le calcul de la cotisation minimale et sur le calcul du plafonnement en fonction de la valeur ajoutée.

Cette mesure s'appliquerait non seulement aux conventions consenties par des professionnels de la location, mais aussi aux locations intra-groupes, sans qu'il y ait besoin de s'interroger sur les relations juridiques, financières ou économiques qui lient les entreprises. La mesure prévue aurait donc pour effet de supprimer les difficultés d'interprétation de l'article 24 de la loi de finances pour 1997, qui interdit la déduction des loyers en cas de location entre entreprises liées.

Toutefois, pour éviter des déductions plus importantes que le montant du loyer réintégré dans la valeur ajoutée du locataire, il convient de limiter les amortissements déductibles. A défaut, les entreprises pourraient être tentées de conclure des conventions de location dont le seul but serait de réduire la valeur ajoutée du bailleur.

En principe, l'amortissement est une charge qui prend en compte la dépréciation irréversible et continue de la valeur d'un élément d'actif. Tel est le cas des amortissements linéaires et dégressifs. Il existe, cependant, une autre catégorie d'amortissements qui ne constatent pas une dépréciation. Il s'agit des amortissements dérogatoires. Ce mode d'amortissement constitue une incitation à l'investissement. Il s'agit en fait d'une déduction fiscale autorisée en complément de l'amortissement constatant la dépréciation du bien.

Dans les faits, très souvent, le montant du loyer correspond approximativement au montant de l'annuité normale d'amortissement.

En conséquence, **le c du 3 du VII du A** prévoit que seuls peuvent donner lieu à déduction les amortissements qui ont pour objet de constater une dépréciation. Il s'agit uniquement des amortissements linéaires ou dégressifs prévus à l'article 39-1-2° du code général des impôts, sous réserve qu'ils ne soient pas comptabilisés en amortissements dérogatoires au compte 14 « provisions réglementées » et à l'exception de ceux fixés à l'article 39-4 du code précité [(153)].

Il convient de noter que le présent article ne reconduit pas la possibilité de déduire les provisions se rapportant aux biens loués, possibilité qui avait été accordée par l'article 24 de la loi de finances pour 1997 dans le cas des entreprises louant des biens à des sociétés appartenant à un même groupe. Cette décision se justifie par la crainte de voir les entreprises provisionner de façon quelque peu excessive, afin de diminuer leur valeur

---

([153]) Les amortissements visés à l'article 39-4 du code général des impôts sont des amortissements sur des biens « somptuaires », qui ne sont jamais fiscalement déductibles.

ajoutée, puis, après avoir constaté la non réalisation du risque ou de la charge ayant donné lieu à la provision, réintégrer cette dernière, sans pour autant accroître leur valeur ajoutée, puisque cette opération se rapporterait à un exercice antérieur.

• **L'abattement sur la valeur ajoutée de La Poste**

Les modalités spécifiques d'imposition de La Poste ont nécessité une disposition particulière.

La Poste (comme France Télécom) est assujettie à la taxe professionnelle au profit de l'Etat au lieu de son principal établissement. Une part de ce produit est reversée au Fonds national de péréquation de la taxe professionnelle.

Conformément au 3° du II de l'article 1635 *sexies* du code général des impôts, la base d'imposition de La Poste fait l'objet d'un abattement égal à 85% de son montant. Cet abattement a été institué en contrepartie des contraintes de desserte de l'ensemble du territoire national et de la participation à l'aménagement du territoire, qui s'imposent à cet exploitant.

Dans ces conditions, la cotisation de taxe professionnelle de La Poste (283 millions de francs en 1997) représente 0,4% de sa valeur ajoutée.

La suppression de la part « salaires » conjuguée au relèvement du taux de la cotisation minimale (voir *infra*, le 4 du présent B) aurait pour effet de réduire le montant de la cotisation calculée dans les conditions du droit commun et de soumettre La Poste à la cotisation minimale établie sur la valeur ajoutée.

Il en résulterait des suppléments d'imposition estimés à 424 millions de francs en 1999 (cotisation minimale à 1%), 566 millions de francs en 2000 (cotisation minimale à 1,2%), 772 millions de francs pour 2001 et 2002 (cotisation minimale à 1,5%) et près de 1 milliard de francs à compter de 2003.

Le 3 du V du A du présent article prévoit donc d'appliquer un abattement de 70% sur le montant de la valeur ajoutée de La Poste, servant de base au calcul de la cotisation minimale.

Cette mesure permettra de maintenir la situation actuelle de l'exploitant, qui sera redevable à compter de 2003 d'environ 75 millions de francs au titre de la cotisation de taxe professionnelle, compte tenu des bases

ne comportant plus la part « salaires », et de 245 millions de francs au titre du supplément d'imposition résultant de la cotisation minimale, soit au total 320 millions de francs. Le ratio TP/VA (0,4% actuellement) resterait stable (0,45%).

Cette solution vise donc à maintenir à son niveau actuel l'aide accordée par l'Etat (par le biais de l'abattement en base) en contrepartie des sujétions particulières supportées par l'exploitant [(154)].

3.- La pérennisation des taux différenciés applicables en matière de plafonnement en fonction de la valeur ajoutée

Depuis 1979, sur demande du redevable, la cotisation de taxe professionnelle de chaque entreprise est plafonnée en fonction de la valeur ajoutée produite au cours de la période retenue pour la détermination des bases imposables. Le taux du plafonnement, initialement fixé à 6%, a été abaissé à 5% en 1985, puis à 4,5% en 1989, à 4% en 1990 et 3,5% en 1991. Pour les impositions établies au titre des années 1995 à 1998, le taux du plafonnement a varié selon le niveau du chiffre d'affaires des entreprises : 3,5% pour les entreprises dont le chiffre d'affaires est inférieur à 140 millions de francs, 3,8% pour celles dont le chiffre d'affaires est compris entre 140 et 500 millions de francs, enfin 4% pour les entreprises dont le chiffre d'affaires est supérieur à 500 millions de francs.

La loi de finances pour 1994 a « plafonné le plafonnement » en limitant à 1 milliard de francs le bénéfice maximum résultant du plafonnement de la taxe professionnelle. Ce montant d'1 milliard de francs a été réduit à 500 millions de francs par la loi de finances pour 1995.

Les 1 et 2 du VII du A du présent article tendent à pérenniser le dispositif applicable depuis 1995 à titre dérogatoire et maintient donc l'existence de trois taux différenciés de plafonnement, variant selon le chiffre d'affaires de l'entreprise.

([154]) On peut rappeler que, dans une décision du 8 février 1995, la Commission européenne a considéré que l'abattement de 85% sur les bases d'imposition de La Poste ne pouvait être qualifié d'aide d'Etat, au sens du paragraphe premier de l'article 92 du traité instituant la Communauté européenne, dès lors que cet avantage ne profite pas aux activités concurrentielles de l'exploitant public, en dépassant ce qui est nécessaire à l'accomplissement des missions d'intérêt public. Le dispositif prévu par le présent article n'ajoute pas un nouvel avantage et apparaît donc compatible avec le droit communautaire.

4.- L'augmentation progressive du taux de la cotisation minimale de taxe professionnelle

L'article 17 de la loi de finances pour 1996 a inséré dans le code général des impôts un nouvel article 1647 E, qui prévoit, à compter des impositions de 1996, que les entreprises dont le chiffre d'affaires réalisé au cours de l'année précédant celle de l'imposition (ou au cours de l'exercice de douze mois clos pendant cette période, s'il ne coïncide pas avec l'année civile) est supérieur à 50 millions de francs hors taxes, sont assujetties, au lieu de leur principal établissement, à une cotisation minimale égale à 0,35% de la valeur ajoutée qu'elles ont produite au cours de la même période.

La cotisation minimale de taxe professionnelle est, en fait, un supplément d'imposition acquitté spontanément [(155)] par les entreprises dont la cotisation de taxe professionnelle est inférieure à ce minimum.

Il convient de préciser que la cotisation de taxe professionnelle prise en compte pour déterminer l'éventuel supplément d'imposition, n'est pas la cotisation réelle payée par l'entreprise, mais une cotisation fictive calculée en se référant aux règles en vigueur dans le mécanisme de plafonnement par rapport à la valeur ajoutée, c'est-à-dire en appliquant aux bases réelles d'imposition de l'année, le taux d'imposition de chaque collectivité ou groupement à fiscalité propre au titre de 1995 (ou le taux de l'année d'imposition, s'il est inférieur). Cette cotisation fictive est par ailleurs majorée du montant de la cotisation minimum liée à la taxe d'habitation, prévue par l'article 1647 D du code général des impôts. Elle est également augmentée du montant des cotisations supplémentaires que l'entreprise aurait dû acquitter pour ses différents établissements en l'absence de mesures spécifiques décidées par les collectivités locales concernées (abattements et exonérations permanents ou temporaires).

Le risque d'un « effet de ressaut » important pour les entreprises dégageant une forte valeur ajoutée tout en disposant de bases de taxe professionnelle assez faibles (secteur de la location et du crédit-bail immobilier et secteur de l'assurance notamment) avait conduit à prévoir une clause de sauvegarde. Ainsi, la cotisation minimale ne pouvait avoir pour effet de mettre à la charge de l'entreprise un supplément d'imposition excédant, pour 1997, trois fois et pour 1998, quatre fois la cotisation fictive de taxe professionnelle.

([155]) Afin d'éviter les « oublis » manifestes de certaines entreprises, il pourrait être opportun d'envisager un recouvrement par voie de rôle.

Lors de l'examen de cette mesure dans le cadre du projet de loi de finances pour 1996, le ministère de l'économie et des finances estimait que 1.137 entreprises devraient être assujetties à cette nouvelle cotisation minimale, pour un rendement global de 400 millions de francs.

Pourtant, le produit effectivement perçu en 1996 ne s'est élevé qu'à 50 millions de francs. Cette différence résulterait d'une mauvaise approche statistique des entreprises concernées (le nombre d'entreprises susceptibles, selon le fichier du ministère des finances, d'être soumises à la cotisation minimale correspond au double de celui ressortant finalement de la centralisation des imprimés déposés par les entreprises au titre de l'année 1996, soit 504 entreprises soumises au régime réel normal d'imposition. L'écart s'expliquerait à la fois par des incertitudes lors du traitement des statistiques, par des manœuvres des entreprises visant à échapper à cette cotisation minimale et par l'impact de la clause de sauvegarde décrite ci-dessus, dont les effets vont cesser de s'appliquer à compter de 1999.

Selon les dernières estimations disponibles, le produit de la cotisation minimale, en 1998, serait à peine supérieur à 60 millions de francs.

Dans ces conditions, il a semblé souhaitable de relever le taux de la cotisation minimale, d'autant que le ratio TP/VA moyen pour l'ensemble des entreprises redevables de la taxe professionnelle est de l'ordre de 3,5%. Le Conseil des impôts notait d'ailleurs qu'« *il y a tout lieu de considérer comme "anormale" la situation des entreprises dont le ratio TP/VA est inférieur à 0,35%* ».

Le VIII du A du présent article propose donc de porter le taux de la cotisation minimale à 1% de la valeur ajoutée en 1999, 1,2% en 2000 et à 1,5% à compter de 2001.

Le produit de la cotisation minimale est dès lors estimé à 860 millions de francs pour 1999 [(156)].

Il convient de noter que la clause de sauvegarde, prévue dans le dispositif mis en place en 1996 et qui arrive à échéance cette année, n'est pas reconduite. Comme l'indique le rapport remis au Parlement en décembre 1997, en application de l'article 98 de la loi de finances pour

---

(156) Cette estimation permet de mesurer l'importance des erreurs commises dans l'évaluation du produit de la cotisation minimale lors de sa création. En effet, un rapport remis au Parlement en octobre 1995 avançait un rendement de 4,6 milliards de francs pour un taux de 1%.

1997 [157], « *ce mécanisme dénature le principe même d'une cotisation minimale* ».

Enfin, il importe de souligner que le produit de la cotisation minimale est affecté dans sa totalité au budget de l'Etat depuis la loi de finances pour 1997, alors que la loi de finances pour 1996 avait prévu de l'affecter au Fonds national de péréquation de la taxe professionnelle.

5.- L'accroissement progressif des taux de la cotisation de péréquation

L'article 19-V de la loi de finances rectificative pour 1982 a supprimé, à compter de 1983, l'ancienne cotisation nationale de taxe professionnelle et l'a remplacée par une cotisation de péréquation de la taxe professionnelle, destinée à réduire les différences de taux d'imposition entre collectivités locales (art. 1648 D du code général des impôts). Cette cotisation est à la charge des entreprises implantées dans les communes où le taux global de taxe professionnelle est inférieur au taux global moyen constaté l'année précédente au niveau national (en 1997, ce taux global moyen était de 23,16 %).

Le taux global constaté dans la commune l'année de l'imposition est égal à la somme des taux appliqués au profit :

– de la commune et des groupements non dotés d'une fiscalité propre ;

– des groupements dotés d'une fiscalité propre ;

– du département ;

– de la région ;

– des établissements publics de la Basse-Seine et de la Métropole lorraine.

Le taux de la cotisation est modulé en fonction du niveau de pression fiscale dans la commune d'implantation. Plus le taux global communal s'écarte, à la baisse, de la moyenne nationale et plus le taux de la cotisation s'élève. Le but de la mesure est de mettre à la charge des

(157) Rapport sur l'abaissement du taux de plafonnement de la taxe professionnelle en fonction de la valeur ajoutée compensé par un relèvement à due concurrence de la cotisation minimale de taxe professionnelle en fonction de la valeur ajoutée.

établissements une cotisation de péréquation d'autant plus élevée qu'ils sont moins imposés à la taxe professionnelle.

Jusqu'à maintenant, ce taux était de :

– 0,80% dans les communes où l'écart par rapport à la moyenne ne dépasse pas 25% ;

– 1,25% dans les communes où il est compris entre 25% et 50% ;

– 1,70% dans les communes où il excède 50%.

Le IX du A du présent article prévoit le doublement progressif de ces taux, récapitulé dans le tableau suivant :

TAUX DE LA COTISATION DE PÉRÉQUATION

(en %)

	Communes où l'écart du taux global de TP par rapport à la moyenne :		
	est inférieur à 25%	**est compris entre 25 et 50%**	**excède 50%**
1998	0,8	1,25	1,7
1999	1,15	1,75	2,35
2000	1,15	1,75	2,35
2001	1,3	2	2,7
2002	1,45	2,25	3,05
2003	1,6	2,5	3,4

Ainsi, le produit total de la cotisation de péréquation passerait de 3,5 milliards de francs en 1997 à 4,4 milliards de francs en 1999 et pourrait atteindre 4,7 milliards de francs en 2003.

Seule une partie de ce produit est affectée au Fonds national de péréquation de la taxe professionnelle (FNPTP), depuis que l'article 31 de la loi de finances pour 1989 a décidé de majorer les taux initiaux de la cotisation de péréquation et d'affecter le produit de ces majorations au budget général de l'Etat (il s'agissait de compenser le coût d'un abaissement du taux de plafonnement de la taxe professionnelle en fonction de la valeur ajoutée). Le FNPTP reverse ainsi, chaque année, au budget général, une

fraction de la cotisation de péréquation : en 1997, sur un produit total de 3,5 milliards de francs, le FNPTP a conservé 2,2 milliards de francs et reversé à l'Etat 1,3 milliard de francs.

Le II du B du présent article prévoit, à nouveau, que le produit de la majoration sera reversé au budget général par le FNPTP. Cela signifie que ce dernier ne profitera que du produit de la cotisation résultant des taux initiaux et que l'Etat bénéficiera du produit de la majoration décidée par la loi de finances pour 1989 ainsi que du produit des majorations prévues par le présent article.

C.- Les modalités de la compensation de la perte de recettes supportée par les collectivités locales

Le C du présent article institue un prélèvement sur les recettes de l'Etat destiné à compenser la perte de recettes subie par les communes, départements, régions, groupements de communes dotés d'une fiscalité propre, ainsi que par les fonds départementaux de péréquation de la taxe professionnelle (financés par un « écrêtement » de la cotisation de taxe professionnelle des établissements exceptionnels) du fait de la suppression de la part salariale de l'assiette de la taxe professionnelle. La compensation sera effectuée selon des modalités qui évolueront au terme de la réforme. Le mécanisme de la compensation a, en tout état de cause, été préféré à celui du dégrèvement.

1.- La création d'un dixième prélèvement sur les recettes de l'Etat au profit des collectivités locales

Le I du C du présent article institue un nouveau prélèvement sur les recettes de l'Etat au profit des collectivités locales.

Une fois encore la technique du prélèvement sur recettes a été préférée à celle du crédit budgétaire. Cette technique a vu sa constitutionnalité reconnue par une décision du Conseil constitutionnel du 29 décembre 1982, qui a considéré que le prélèvement sur recettes *« s'analyse en une rétrocession directe d'un montant déterminé de recettes de l'Etat au profit des collectivités locales en vue de couvrir des charges qui incombent à ces bénéficiaires et non à l'Etat »* et *« qu'il ne saurait, dans ces conditions, donner lieu à une ouverture de crédits dans les comptes des dépenses du budget de l'Etat. »*

Cependant, la Cour des comptes a exprimé d'extrêmes réserves sur cette technique, qui *« réduit artificiellement le montant des dépenses budgétaires et permet d'éluder les contrôles qui s'exercent sur leur exécution »*. En effet, en l'absence de crédits budgétaires votés par le Parlement, il est impossible de comparer crédits ouverts et crédits consommés.

Le III du C du présent article précise que la compensation fera l'objet de versements mensuels. Cette périodicité est déjà celle de la DGF.

2.- Les modalités de la compensation au titre des années 1999 à 2003

Les six premiers alinéas du II du C du présent article fixent les règles concernant la compensation accordée aux collectivités locales durant la période 1999 à 2003.

En 1999, cette compensation devrait être égale, pour chaque bénéficiaire, au produit suivant :

(perte de base constatée dans les établissements existants au 1er janvier 1999 et imputable à la suppression de la part salariale de l'assiette) x (taux de la taxe professionnelle applicable pour 1998).

Ce dispositif permettra donc une compensation au franc le franc évaluée à 11,8 milliards de francs.

Il pourrait ne pas en être de même pour les années 2000, 2001, 2002 et 2003, puisque :

– d'une part, les bases de référence continueront d'être celles imposables en 1999, c'est-à-dire les bases de 1997 ; en conséquence, il ne sera pas tenu compte des hausses de la masse salariale intervenues postérieurement (du fait de créations d'emplois ou d'augmentation des salaires) dans les établissements existants au 1er janvier 1999 et, de même, les bases des établissements créés après cette date ne seront pas prises en considération ;

– d'autre part, le taux de taxe professionnelle retenu pour calculer la compensation demeurera celui applicable en 1998 ; l'évolution des taux votés par les collectivités locales n'aura pas de répercussion au niveau de la compensation.

Ce gel du taux vise à éviter toute tentation d'accroissement des taux pour gonfler le montant de la compensation. Le gel des bases devrait, quant à lui, être partiellement atténué par indexation de la compensation sur l'évolution de la dotation globale de fonctionnement (DGF) entre 1999 et l'année de versement. Il n'est pas certain cependant que l'indexation de la compensation sur la DGF (qui évolue chaque année en fonction d'un indice égal à la somme de l'évolution des prix à la consommation hors tabac et de la moitié du taux d'évolution du PIB en volume) soit équivalente à l'évolution moyenne de la masse salariale. On peut ainsi observer que la DGF inscrite dans le présent projet de loi de finances progresse de 2,78%, alors que la masse salariale du secteur privé devrait connaître une croissance de 4,3% en 1998. Néanmoins, il apparaît, selon les précisions apportées à votre Rapporteur général, qu'entre 1992 et 1997, la DGF a connu une évolution plus dynamique (+ 12%) que les bases salaires de la taxe professionnelle (+ 10,5%).

Le calcul de la compensation au titre de chacune des années 2000 à 2003 devrait donc être effectué selon les modalités suivantes :

[(perte de bases imposables pour 1999, imputable à la suppression de la part salariale de l'assiette) x (taux 1998)] x évolution de la DGF entre 1999 et l'année de versement

Il convient de préciser que la détermination de la perte de bases s'effectue à partir des bases nettes, c'est-à-dire après application de l'abattement de 16% prévu par l'article 1472 A *bis* du code général des impôts.

En outre, les quatrième et cinquième alinéas du II du C du présent article prévoient des dispositions spécifiques relatives à l'intercommunalité :

– le taux applicable en 1998 dans les communes appartenant à un groupement sans fiscalité propre, c'est-à-dire à un syndicat de communes, est majoré du taux appliqué au profit du groupement pour 1998, dans les cas où le budget du syndicat de communes n'est pas alimenté par un prélèvement sur les budgets communaux, mais par une contribution fiscalisée acquittée par les contribuables locaux ;

– pour les groupements percevant pour la première fois à compter de 1999, la taxe professionnelle aux lieu et place des communes dans le cadre de la taxe professionnelle de zone (II de l'article 1609 *quinquies* C du code général des impôts) ou de la taxe professionnelle d'agglomération (article 1609 *nonies* C du code général des impôts), le taux de référence pour le calcul de la compensation est le taux moyen pondéré des communes membres du groupement constaté en 1998 (éventuellement majoré par le taux voté jusqu'alors par ces communes au profit d'un syndicat de communes).

On peut donc constater que les groupements de communes à fiscalité propre additionnelle (districts, communautés urbaines et communautés de communes ne choisissant pas d'autres options fiscales) créés à compter de 1999, ne bénéficieront pas d'une compensation, ce qui est logique, puisque cette dernière sera perçue par les communes membres.

3.- Les modalités de la compensation à compter de 2004

Le dernier alinéa du II du C du présent article prévoit qu'à compter de 2004, la compensation est intégrée à la DGF et évolue comme cette dernière.

Cette formulation, qui reste peu explicite, ne permet pas de savoir si chaque collectivité continuera de percevoir, par l'intermédiaire de la DGF, une compensation correspondant effectivement aux pertes de bases qu'elle aura subies, ou bien si l'enveloppe globale de la compensation, dont le montant total devrait alors être d'environ 60 milliards de francs, sera utilisée pour accroître les effets péréquateurs de la DGF [(158)].

([158]) Dans un communiqué de presse du 27 août 1998, publié par le ministère de l'intérieur, à la suite d'une réunion de concertation avec les représentants des élus locaux, il est indiqué que les modalités retenues pour l'attribution de la compensation à partir de

Il semble, en fait, que les modalités de répartition de la compensation à compter de 2004 n'aient pas encore été décidées et que le Gouvernement souhaite se laisser un délai de réflexion.

De la même façon, il ne lui a pas semblé utile de préciser, dès à présent, les modalités exactes de la compensation versée aux régions à compter de 2004 : l'intégration de la compensation dans la DGF soulève, en effet, une difficulté dans la mesure où les régions ne bénéficient pas de cette dotation (à l'exception de la région Ile-de-France, mais l'article 73 de la loi du 4 février 1995 d'orientation pour l'aménagement et le développement du territoire a prévu la suppression progressive de la DGF de cette région).

4.- Le choix du mécanisme de la compensation plutôt que du dégrèvement

L'intervention de l'Etat en matière de recettes fiscales des collectivités locales met en oeuvre deux sortes de mécanismes : le dégrèvement et la compensation.

Le dégrèvement correspond à une mesure de réduction ou de suppression de l'impôt consenti. Il permet aussi de rectifier une imposition initiale inexacte ou d'accorder un allégement fiscal à titre gracieux.

La compensation est le montant payé par l'Etat au titre de la perte de recettes qui résulte pour une collectivité locale des exonérations partielles ou totales, des mesures d'allégements de base et de plafonnement de taux fixées de plein droit par l'Etat.

Dégrèvement et compensation ont comme point commun de substituer l'Etat au contribuable local dans le paiement des impôts locaux, mais ils diffèrent dans la technique utilisée.

En effet, concernant les dégrèvements, le montant versé par l'Etat à la collectivité locale tient compte du taux adopté par celle-ci pour l'impôt concerné, de sorte que ce montant dépend en partie d'une décision de la collectivité locale et non de l'Etat qui en assure pourtant le financement. Le mécanisme du dégrèvement apparaît donc favorable, *a priori*, aux collectivités locales, dans la mesure où il leur garantit un produit fiscal appelé

2004 donnent aux élus *« la certitude d'une quasi-sanctuarisation »*, mais ce terme manque également de précision.

à évoluer en fonction des taux et de l'assiette. Il n'offre cependant pas une garantie absolue.

S'agissant des compensations, il convient de rappeler que celles-ci visent à remplacer des sommes qui ne sont pas mises en recouvrement, dont le montant est fixé par l'Etat, sur la base du taux existant lors de l'adoption de la mesure par le Parlement.

Le choix du mécanisme du dégrèvement au lieu de celui de la compensation, pour ne pas déséquilibrer les budgets locaux à la suite de la suppression de la part salariale de l'assiette de la taxe professionnelle, permettrait certes aux collectivités locales de bénéficier des évolutions du taux de la taxe professionnelle et de la masse salariale.

Cependant, il convient de souligner :

– tout d'abord, qu'un dégrèvement ne permettrait pas une véritable réforme de l'assiette de la taxe professionnelle ; les entreprises continueraient d'être tenues à déclarer une base salaires, sur laquelle elles ne seraient pas imposées en réalité, puisque l'Etat prendrait à sa charge cette fraction de l'imposition ;

– ensuite, que la technique du dégrèvement ne constitue pas une garantie absolue pour les collectivités locales ; on peut ainsi rappeler que le plafonnement de la taxe professionnelle en fonction de la valeur ajoutée donne lieu à dégrèvement mais que, pourtant, le taux pris en compte pour le calculer a été « gelé » (il s'agit du taux de chaque collectivité, au titre de 1995 ou le taux de l'année d'imposition, s'il est inférieur). Or, un dégrèvement se révélerait probablement plus coûteux pour l'Etat et il est probable qu'il serait tenté de recourir à de telles mesures de gel.

III.- L'impact de la réforme proposée

Il convient d'examiner successivement l'impact de la suppression de la part salariale de l'assiette de la taxe professionnelle sur les entreprises, les collectivités locales et l'Etat.

A.- Les conséquences pour les entreprises

Globalement, la réforme prévue par le présent article aboutit à alléger les charges des entreprises de 11,8 milliards de francs en 1999 (un peu plus même si l'on prend en compte La Poste et France Télécom), mais, comme nous l'avons indiqué, certaines mesures complémentaires sont proposées, qui réduiront ce gain à 7,2 milliards de francs. Le produit de la taxe professionnelle étant estimé à 150,9 milliards de francs en 1998, on peut considérer que la suppression totale de la part salariale de l'assiette devrait conduire à un gain brut, au terme de la réforme, de l'ordre de 50 à 60 milliards de francs, sans que le gain net puisse être exactement évalué.

La grande majorité des établissements bénéficieront pleinement de la réforme dès la première année d'application (68,4%) et seuls 6.000 d'entre eux devront attendre l'imposition de 2003 pour voir les salaires totalement supprimés de leurs bases.

ETABLISSEMENTS TOTALEMENT EXONÉRÉS DE LA PART « SALAIRES »

	1999	**2000**	**2001**	**2002**	**2003**
Abattement sur part « salaires ».....	100.000 F	300.000 F	1.000.000 F	6.000.000 F	Totalité
Nombre d'établissements totalement exonérés de part « salaires ».....	820.00	1.05	1.15	1.19	1.20
(Nombre supplémentaire par rapport à l'année précédente).....		*+ 237.00*	*+ 98.00*	*+ 39.00*	*+6.00*
Pourcentage.....	68,4%	88,1%	96,25%	99,5%	100%

Source : Ministère de l'économie, des finances et de l'industrie.

La réforme privilégie donc, dans l'immédiat, les petites et moyennes entreprises. Il en sera de même au terme de la réforme, puisque, selon les informations transmises à votre Rapporteur général, la baisse de la taxe professionnelle sera en moyenne de 40% dans les entreprises dont le chiffre d'affaires est inférieur à 50 millions de francs, et seulement de 25% dans les entreprises dont le chiffre d'affaires est supérieur à 500 millions de francs. Cette orientation se justifie, dans la mesure où, depuis 1981, les entreprises de moins de 200 salariés ont créé 1.300.000 emplois, tandis que les entreprises de plus de 200 salariés en ont supprimé plus d'un million.

Néanmoins, on doit constater que les modalités de la réforme écartent de son bénéfice tous les établissements (au nombre de 1.900.000) qui ne sont déjà pas imposés sur une part salariale. Tel est le cas, notamment, des artisans n'employant aucun salarié et des titulaires de bénéfices non

commerciaux employant moins de cinq salariés. Ces derniers ont, en effet, pour base d'imposition la valeur locative des immobilisations corporelles et le dixième du montant de leurs recettes.

Si l'on examine maintenant l'impact de la réforme par secteur d'activité, on remarque que tous les secteurs bénéficieront d'une baisse notable de la taxe professionnelle (baisse déterminée en fonction de la part salariale dans l'assiette de chacune des secteurs concernés).

BAISSE DE LA TAXE PROFESSIONNELLE À L'ISSUE DE LA RÉFORME, PAR SECTEUR D'ACTIVITÉ

(en %)

Services et organismes d'intérêt public	55,2
Assurances et organismes financiers	50,2
Bâtiment, génie civil et agricole	49,3
Autres services	48,4
Commerce	43,2
Activités immobilières	37,5
Industries et biens de consommation courante	33,8
Industrie et biens d'équipement	30,3
Agriculture	25,8
Transport et communications	25,5
Industries alimentaires et agricoles	24
Industries et biens intermédiaires	23
Production et distribution d'énergie	13,6
Divers	38,2

Source : Ministère de l'économie, des finances et de l'industrie.

Sont particulièrement favorisés, les secteurs des services (assurance, banque, commerce) et le bâtiment, mais la réduction est également sensible dans les autres secteurs. Les secteurs les plus favorisés sont d'ailleurs les plus créateurs d'emplois : les 280.000 emplois créés depuis juin 1997 l'ont été quasi exclusivement dans le secteur tertiaire, l'emploi dans l'industrie demeurant stable.

Ces simulations devraient toutefois être corrigées pour tenir compte des diverses mesures complémentaires (suppression de la REI, augmentation des taux de la cotisation minimale et de la cotisation de péréquation, en particulier), qui limiteront le gain réalisé par les entreprises concernées. Il s'agit, cependant, de mesures ne touchant généralement qu'une minorité d'établissements.

Tel est le cas du relèvement des taux de la **cotisation minimale**, dont il a déjà été indiqué qu'elle ne concerne, jusqu'à présent, que

504 entreprises soumises au régime réel normal d'imposition [(159)]. Le rapport précité remis au Parlement en décembre 1997, en application de l'article 98 de la loi de finances pour 1997, considère que le relèvement à 1,5% du taux de la cotisation minimale devrait tripler le nombre des entreprises concernées (1576), mais cela n'affectera que 0,24% des entreprises soumises au régime réel normal (il convient, en outre, de rappeler, qu'il n'est pas anormal d'exiger une cotisation minimale égale à 1,5% de la valeur ajoutée, dans la mesure où le ratio TP/VA moyen est de l'ordre de 3,5%). On doit souligner également que si toutes les entreprises actuellement soumises à la cotisation minimale seront affectées par la réforme, les nouvelles entreprises assujetties à ce supplément d'imposition n'y perdront pas obligatoirement, si cela est lié à la réduction de leur cotisation de taxe professionnelle, du fait de la suppression de la part salariale de l'assiette.

CONSÉQUENCES DU RELÈVEMENT À 1,5% DU TAUX DE LA COTISATION MINIMALE
(variation selon le niveau de cotisation de taxe professionnelle)

Cotisation TP (en milliers de francs)	Nombre total d'entreprises	**Législation 1998**			**Législation simulée (taux de 1,5%)**		
		Entreprises concernées		Montant total du supplément d'imposition (en milliers de francs)	Entreprises concernées		Montant total du supplément d'imposition (en milliers de francs)
		Nombre	%		Nombre	%	
de 0 à 10	205.18	208	0,1	784	228	0,11	995
de 10 à 100	285.79	165	0,06	4.983	423	0,15	13.773
de 100 à 1.000	138.67	110	0,08	18.447	740	0,53	89.692
de 1.000 à 10.000	14.98	20	0,13	23.043	170	1,13	140.558
de 10.000 à 100.000	1.49	2	0,13	13.818	15	1	155.512
100.000 et plus	102	0	0	0	2	1,96	225.694
Ensemble	**646.22**	**504**	**0,08**	**61.075**	**1.576**	**0,24**	**626.224**

Source : Ministère de l'économie, des finances et de l'industrie.

D'autres mesures complémentaires ont un champ d'application plus large.

([159]) En 1994, le régime réel normal concernait 615.000 établissements acquittant 130 milliards de francs de taxe professionnelle. Les établissements assujettis au régime réel simplifié étaient au nombre de 1.185.000, mais leurs cotisations de taxe professionnelle ne représentaient que 7,8 milliards de francs. Quant aux établissements soumis au régime du forfait, ils étaient au nombre de 202.000 pour un produit de taxe professionnelle de 463 millions de francs.

Ainsi, le doublement des taux de la **cotisation de péréquation** devrait concerner 1.300.000 établissements. Il convient néanmoins d'observer qu'il s'agit d'établissements implantés dans des communes où le taux de taxe professionnelle est faible. On doit également préciser qu'une entreprise ne sera pas doublement pénalisée par les majorations de la cotisation minimale et de la cotisation de péréquation, dans la mesure où la cotisation de péréquation permet, soit d'échapper à la cotisation minimale (en ayant une cotisation de taxe professionnelle supérieure au plancher fixé), soit de réduire le supplément d'imposition.

De la même façon, la redéfinition de la valeur ajoutée pourra affecter les entreprises soumises au **plafonnement en fonction de la valeur ajoutée**, soit près de 45% des entreprises soumises au régime réel normal d'imposition.

ENTREPRISES BÉNÉFICIANT DU PLAFONNEMENT EN FONCTION DE LA VALEUR AJOUTÉE

Secteur d'activité	Nombre total d'entreprises	Nombre d'entreprises bénéficiaires du plafonnement	Entreprises bénéficiaires par rapport au secteur (en %)	Montant total du dégrèvement (en milliers de francs)
Agriculture, sylviculture	8.200	3.286	40,07	195.29
Industrie agricole et alimentaire	15.305	8.606	56,23	1.51
Production et distribution d'énergie	911	525	57,63	1.41
Industrie des biens intermédiaires	27.166	15.514	57,11	6.04
Industrie des biens d'équipements	18.268	8.077	44,21	5.38
Industrie des biens de consommation courante	31.629	15.840	50,08	2.46
Bâtiment, génie civil et agricole	56.597	19.612	34,65	1.44
Commerce	204.651	93.232	45,56	5.23
Transport et télécommunications	26.501	14.634	55,22	2.96
Services et organismes d'intérêt public	11.931	5.258	44,07	708.95
Activités immobilières	77.297	33.279	43,07	1.95
Assurances et organismes financiers	16.675	5.392	33,34	2.11
Autres services	140.892	60.801	43,15	5.33
Divers	10.302	2.751	26,97	398.10
Ensemble	**646.225**	**286.807**	**44,38**	**37.30**

Source : Ministère de l'économie, des finances et de l'industrie.

Toutefois, on doit rappeler que les nouvelles modalités d'évaluation de la valeur ajoutée visent à établir une égalité de traitement : le locataire qui, jusqu'alors, pouvait déduire ses loyers de sa valeur ajoutée, connaîtra probablement une hausse de ses cotisations du fait d'un moindre dégrèvement au titre du plafonnement en fonction de la valeur ajoutée, mais il n'y aura plus de distorsion de concurrence avec le crédit-preneur ; en outre, le propriétaire, qui pourra désormais déduire ses amortissements, subira une moindre hausse de sa cotisation minimale. De plus, le Gouvernement se contente de pérenniser les seuils actuels de plafonnement (3,5%, 3,8% et 4%), alors que le Conseil des impôts estimait envisageable de fixer un seuil uniforme de 4%.

La suppression progressive de la **réduction pour embauche et investissement** (REI) devrait, quant à elle, toucher la plupart des établissements. Toutefois, il est difficile de prétendre que cet avantage ferait double emploi avec la réforme proposée, dans la mesure où la REI concerne non seulement l'évolution de la masse salariale mais aussi les investissements. On peut également observer que les établissements ayant procédé à d'importants investissements en 1998 ne bénéficieront pas, en 1999, d'une réduction de bases aussi importante que celle qu'ils avaient prise en compte dans leurs prévisions (ainsi, si la masse salariale d'un établissement a évolué comme l'inflation en 1998, et s'il a réalisé un investissement de 2 millions de francs, sa réduction de bases en 1999 ne sera que de 475.000 francs au lieu d'un million de francs dans le dispositif actuellement en vigueur).

Cependant, au terme de la réforme, la réduction de bases, dont bénéficieront les établissements grâce à la suppression de la part salariale de l'assiette, n'aurait pu être obtenue que par une progression très importante des embauches et de l'investissement. En outre, contrairement à la REI, cette réduction de bases sera définitive.

On observera enfin qu'à partir de 2000, la baisse des cotisations de taxe professionnelle des entreprises provoquera automatiquement une hausse de l'impôt sur les sociétés, puisqu'en application du 4° du I de l'article 39 du code général des impôts, la taxe professionnelle est déductible du bénéfice imposable. Un tiers des cotisations allégées devrait donc être récupéré par le biais de cet impôt.

B.- Les conséquences pour les collectivités locales

On a déjà indiqué que la compensation accordée aux collectivités locales en 1999, soit 11,8 milliards de francs, était une compensation intégrale de la perte de recettes qu'elles subiront.

Il convient également d'insister sur le fait que la diminution du taux de la REI, puis la suppression de ce dispositif, permettront aux collectivités locales de retrouver certaines marges de manoeuvre. En effet, la compensation qu'elles percevaient à ce titre était calculée en utilisant le taux d'imposition applicable en 1986. En outre, la loi de finances pour 1992 avait exclu un grand nombre de collectivités locales du bénéfice de cette compensation en décidant de la diminuer d'une somme égale à 2% des recettes fiscales de la collectivité. Le dispositif proposé leur permettra d'imposer des bases supplémentaires au taux de l'année en cours.

Il n'est pas certain, en revanche, que les compensations accordées à partir de 2000 couvrent totalement la perte de recettes, puisqu'il ne sera pas tenu compte des créations d'emplois intervenues à compter du 1er janvier 1998.

Il convient de rappeler, toutefois, qu'entre 1992 et 1997, la DGF a progressé plus rapidement que les bases salaires de la taxe professionnelle.

On peut observer, en outre, que le mécanisme retenu aura un effet péréquateur, puisque les communes où l'emploi régresse obtiendront ainsi une garantie de ressources. En effet, la compensation dont elles bénéficieront en application du présent article aura un montant supérieur au produit de la taxe professionnelle que leur aurait procuré l'évolution de la masse salariale sur leur territoire.

Par ailleurs, la forte croissance enregistrée en 1998, ne se serait peut-être pas automatiquement traduite par une augmentation importante des bases imposables en 2000. Le rapport précité du sénateur Joël Bourdin, au titre de l'Observatoire des finances locales note que l'« *inertie des bases de taxe professionnelle par rapport à la croissance économique ne devrait pas permettre un retour rapide à une croissance forte des bases, même après accélération de la croissance économique* ».

La réforme conduisant à augmenter la part des dotations dans le financement des collectivités locales, certaines craintes ont été exprimées concernant la conformité du texte proposé au regard du principe de libre administration des collectivités territoriales, énoncé par l'article 72 de la Constitution. Ces craintes ne paraissent pas fondées.

En premier lieu, il importe de rappeler que l'intervention de l'Etat dans le financement des collectivités locales est, d'ores et déjà, très conséquente. Ainsi, en 1997, pour un produit voté des quatre taxes locales de 295 milliards de francs, l'Etat a pris à sa charge, au titre des compensations et des dégrèvements, 90 milliards de francs, soit 30,6% du total.

En deuxième lieu, la jurisprudence du Conseil constitutionnel ne semble pas interdire un accroissement de la part des dotations de l'Etat dans le financement local. Dans sa décision du 25 juillet 1990 relative à la loi instituant une taxe départementale sur le revenu, le Conseil a bien indiqué que *« les règles posées par la loi ne sauraient avoir pour effet de restreindre les ressources fiscales des collectivités territoriales, au point d'entraver une libre administration »,* mais, dans sa décision du 6 mai 1991, relative à la loi instituant une dotation de solidarité urbaine et un fonds de solidarité des communes de la région Ile-de-France, il a précisé que le législateur peut revoir les règles applicables à la fiscalité locale, s'il proportionne la gravité de l'atteinte qui est portée à la libre administration à l'intérêt général, et s'il prévoit des adaptations transitoires permettant d'atténuer les conséquences immédiates des mesures nouvelles sur l'équilibre financier des collectivités.

Enfin, on peut se demander si la libre administration ne s'exerce pas essentiellement au niveau de l'utilisation des ressources. Dans des pays comme l'Allemagne ou les Pays-Bas, où les autorités locales disposent de larges compétences, la fiscalité locale ne représente pourtant qu'une faible part des recettes locales.

STRUCTURE DES RECETTES DES COLLECTIVITÉS LOCALES EN 1995

(en %)

Pays	Recettes fiscales	Dotations	Redevances usagers et produits d'exploitation	Emprunt	Fiscalité/ recettes totales hors emprunt
Suède (1)	59	15	19	2	60
France	52	23	9	10	54
Danemark	48	18	19	2	49
Finlande	45	23	17	2	43
Belgique	32	42	9	9	35
Luxembourg	31	32	23	3	32
Espagne	53	31	2	12	34(2)
Allemagne	30	51	4	9	20
Italie	21	62	4	3	25
Irlande (1)	16	57	21	3	16
Royaume-Uni(1)	13	66	11	4	14
Pays-Bas(1)	7	46	9	10	8
Portugal(1)	31	47	10	8	7
Autriche(1)	42	17	18	11	5
Grèce(1)	33(3)	63	–	2	43

(1) 1994.
(2) Communes seules
(3) Fiscalité et recettes d'exploitation.

Source : MM. Gilbert et Guengant, « La fiscalité locale en question », *p. 137.*

Certains vont jusqu'à voir dans la réforme proposée les prémices d'un financement plus moderne et plus équitable des collectivités locales (160) où l'accroissement des dotations se traduirait par une véritable péréquation (actuellement moins de 5% des produits de la taxe professionnelle, soit 6 milliards de francs, sont concernés par les mécanismes de redistribution entre collectivités locales).

Cette réforme ne saurait, par ailleurs, porter atteinte au développement de l'intercommunalité d'agglomération à taxe professionnelle unique, objet du projet de loi, en préparation, relatif à l'organisation urbaine et à la simplification de la coopération intercommunale.

(160) Patrice Forget, « *Les vrais enjeux de la réforme de la taxe professionnelle* », La Tribune, 23 septembre 1998, p. 29

Le présent article prévoit, en effet, que les groupements à taxe professionnelle unique, créés à compter de 1999, bénéficieront également de la compensation. En outre, *a contrario*, on ne peut prétendre que la structure actuelle de financement des collectivités locales ait permis une forte intégration fiscale en matière de taxe professionnelle (au 1er janvier 1998, seuls 83 groupements avaient opté pour la taxe professionnelle d'agglomération).

Enfin, il convient d'indiquer que la suppression progressive de la part salaires de la base de la taxe professionnelle est de nature à affecter les potentiels fiscaux des collectivités locales. Or, ces derniers constituent des critères pris en compte pour déterminer l'éligibilité à différentes dotations de l'Etat et pour fixer le montant des attributions individuelles.

Selon les informations communiquées à votre Rapporteur général, les potentiels fiscaux des communes les plus peuplées seraient les plus affectés, puisque la part salaires représente 35 à 40% de la base totale de la taxe professionnelle dans les communes de plus de 15.000 habitants, contre 25 à 30% dans les communes de 500 à 15.000 habitants et moins de 20% dans celles de moins de 500 habitants.

L'effet de la réforme se ferait toutefois sentir d'autant plus rapidement que la commune sera de petite taille. En effet, les entreprises installées dans les petites communes sont elles aussi, le plus souvent, de faible importance et emploient peu de salariés, de telle sorte que l'application dès 1999 d'un abattement de 100.000 francs devrait concerner d'emblée la fraction la plus importante de leur part taxable des salaires. L'impact négatif sur les potentiels fiscaux des communes de moins de 7.500 habitants (environ -4%) est en effet le plus fort la première année, puis décroît régulièrement pendant les quatre années suivantes, assurant ainsi, une transition « en douceur » pour ces collectivités. En revanche, pour toutes les autres communes, l'impact de la réforme va croissant.

Cependant, il apparaît, dans la très grande majorité des cas, que le potentiel fiscal d'une commune varie dans les mêmes proportions que celui de la strate à laquelle elle appartient, de telle sorte que les écarts relatifs sont conservés. Les effets de la réforme devraient ainsi être limités.

Ainsi, les simulations effectuées laissent prévoir :

– une stabilité des situations au sein de la dotation de solidarité urbaine (DSU), tant pour l'éligibilité à la dotation que pour les montants individuels, du fait, d'une part, de l'homogénéité des évolutions moyennes, et, d'autre part, de l'influence limitée à moins de 10% de la part salaires de la taxe professionnelle dans les paramètres pris en compte pour l'éligibilité et la répartition de la DSU ;

– un impact également limité sur la dotation de solidarité rurale (DSR) : la première fraction, dite bourg-centre, connaîtrait peu de variations. Ces faibles évolutions sont dues au fait que le potentiel fiscal, pour les quatre taxes, des communes de moins de 10.000 habitants ne constitue qu'un des critères d'éligibilité à la dotation bourg-centre. Par ailleurs, le calcul des attributions individuelles prend en compte l'écart d'effort fiscal à la moyenne, qui n'est pas, quant à lui, affecté par la réforme de la taxe professionnelle.

L'impact de cette réforme serait à peine plus prononcé sur la fraction dite de péréquation puisque l'on enregistrerait, en 1999, 41 entrées pour 47 sorties (sur 33.633 communes éligibles) ;

– une stabilité des situations au sein du Fonds de solidarité des communes de la région Ile-de-France (FSRIF) : la suppression de la garantie exceptionnelle au 31 décembre 1998, conjuguée à la baisse du montant des contributions, entraînerait cependant une diminution notable de 5,5% en moyenne des attributions aux communes bénéficiaires la première année, et de 27,9% la dernière année.

Par ailleurs, les variations du potentiel fiscal peuvent également avoir des conséquences sur les attributions du Fonds national de péréquation (FNP) et sur la DGF des départements :

– le FNP : la part principale du FNP vise à corriger les écarts de potentiels fiscaux entre communes. Là encore, la prise en compte de l'effort fiscal dans la définition des critères d'éligibilité modérerait l'impact de la réforme de la taxe professionnelle, d'autant que cette condition d'effort fiscal conditionne plus l'éligibilité que celle liée au potentiel fiscal.

Les effets de la réforme sur la majoration du FNP, qui vise à corriger les écarts de potentiels fiscaux sur la seule taxe professionnelle, seraient assez faibles en raison du caractère homogène de la baisse entre les strates, qui permet de maintenir les écarts relatifs ;

– la DGF des départements : la baisse des potentiels fiscaux par habitant serait relativement homogène entre les départements, avec -6,23% en première année et -22,84% en dernière année. La DGF des départements pourrait être affectée par la réforme au travers de quatre de ses composantes :

• la dotation « potentiel fiscal », attribuée en fonction des écarts de potentiels fiscaux, évolue faiblement en raison de cette relative homogénéité qui conserve les écarts relatifs ;

• la dotation de fonctionnement minimale serait, elle aussi, peu affectée, un seul département devenant éligible en première année avec l'abattement de 100.000 francs ;

• la contribution au mécanisme de solidarité financière entre départements ne connaîtrait aucun mouvement d'entrée-sortie en première année, les contributions diminueraient toutefois, à l'instar du FSRIF, en raison de la baisse générale des potentiels fiscaux ;

• enfin, la garantie de progression minimale permettrait d'amortir les quelques effets de la réforme. Six départements n'en bénéficieraient plus en première année simulée, tandis que dix entreraient dans le mécanisme en dernière année.

C.- Les conséquences pour l'Etat

Pour 1999, l'application d'un abattement de 100.000 francs sur la fraction des salaires comprise dans la base d'imposition à la taxe professionnelle se traduira par une diminution du produit des rôles de 13 milliards de francs : 11,8 milliards de francs de cotisations de taxe professionnelle bénéficiant normalement aux collectivités locales et 1,2 milliard de francs de frais d'assiette et de dégrèvement perçus au profit de l'Etat.

L'Etat versera une compensation égale à la perte de recettes subies par les collectivités locales (11,8 milliards de francs), mais la perte de recettes sera partiellement compensée par certaines économies directement induites par la suppression progressive des salaires de la base d'imposition à la taxe professionnelle et par des recettes fiscales supplémentaires.

• Les économies induites directement par la réduction des bases d'imposition :

Tout d'abord, la diminution des cotisations réclamées aux entreprises aura pour effet de limiter le poids des dégrèvements supportés par l'Etat au titre du plafonnement en fonction de la valeur ajoutée (2,8 milliards de francs) et au titre des dégrèvements contentieux classiques (300 millions de francs).

Ensuite, l'abattement appliqué sur la fraction imposable des salaires aura pour conséquence de limiter la progression globale des bases d'imposition et, par suite, de restreindre le montant de la REI et celui de la compensation correspondante. Cette économie est estimée à 1 milliard de francs pour 1999. Cependant, de façon informelle, 500 millions sont affectés à la majoration de la dotation de solidarité urbaine. L'économie prise en compte pour le financement de la suppression de la part salaires est donc limitée à 500 millions de francs.

• Les recettes fiscales supplémentaires :

La majoration du taux de la cotisation de péréquation est estimée à 900 millions de francs. Le relèvement du taux de la cotisation minimale devrait entraîner un produit supplémentaire pour l'Etat estimé à 800 millions de francs.

Enfin, les augmentations de la base d'imposition seront retenues à hauteur de 75% au lieu de 50% pour le calcul de la REI. La compensation versée par l'Etat aux collectivités locales sera donc réduite. L'économie qui en résulte est estimée à 500 millions de francs.

Au total, la somme des ressources nouvelles peut être évaluée à 2,2 milliards de francs, et celle des économies induites par la réduction de la part salaires à 3,6 milliards de francs ; le coût net de la réforme s'élève donc à 7,2 milliards de francs (13 milliards - 5,8 milliards) pour 1999.

Pour les années suivantes, on peut supposer que la réforme permettra à l'Etat de diminuer sensiblement le coût du plafonnement en fonction de la valeur ajoutée (38,1 milliards de francs en 1998).

En outre, la baisse des cotisations de taxe professionnelle des entreprises devrait conduire à augmenter le produit de l'impôt sur les bénéfices. De même, le produit des dividendes des entreprises nationales devrait augmenter, mais cette incidence ne sera sensible qu'en fin de période.

*
* *

Il apparaît néanmoins que l'impact de la réforme proposée est difficile à évaluer pour les années postérieures à 1999. Il serait donc opportun que le Gouvernement remette au Parlement, en septembre 1999, un rapport s'appuyant sur les enseignements des premiers mois d'application du présent article et évaluant ses conséquences pour les années 2000 à 2004.

Il convient, toutefois, de rappeler que la réforme de la taxe professionnelle constitue une mesure attendue et courageuse, dont votre Rapporteur général a déjà pu mesurer l'impact psychologique favorable auprès des petits et moyens entrepreneurs. Elle ne constituera en aucun cas l'annonce de la disparition de la taxe professionnelle si les collectivités locales, d'une part, n'hésitent pas à affirmer la légitimité de cette imposition au regard des services qu'elles rendent aux entreprises et, d'autre part, parviennent à maîtriser l'évolution de leurs taux d'imposition.

*
* *

La Commission a examiné un amendement de suppression présenté par M. Pierre Méhaignerie.

M. Pierre Méhaignerie a considéré que la réforme, proposée de façon très précipitée, serait moins efficace, en terme de créations d'emplois, que la poursuite de la baisse des charges sur les bas salaires, qui pourrait être accompagnée par des conventions de branches et par des incitations fortes de retour au travail. Il a fait état de plusieurs simulations montrant que la mesure envisagée avantagerait les entreprises de services à hauts salaires, au détriment des entreprises industrielles à fort taux de main d'œuvre soumises à la concurrence internationale. Il a estimé que cette réforme allait déresponsabiliser les collectivités locales, qui allaient être de plus en plus dépendantes de l'Etat, celles ayant un taux de taxe professionnelle inférieur à la moyenne risquant de devoir doubler leurs cotisations.

Votre Rapporteur général s'est déclaré défavorable à l'amendement. Il a estimé que la proposition du Gouvernement était positive, notant, en outre, qu'elle allait concerner, dans un premier temps, les petites et moyennes entreprises. Il a ajouté que la taxe professionnelle était décriée par tous les

acteurs économiques, y compris les chefs d'entreprises, mais considéré qu'il faudrait apprécier progressivement les effets de la réforme au niveau des collectivités locales et des entreprises. Enfin, le Rapporteur général a indiqué que les allégements de charges sociales évoqués par M. Pierre Méhaignerie représenteraient un coût de l'ordre de 80 milliards de francs.

M. Alain Claeys s'est déclaré peu convaincu par le discours sur la déresponsabilisation des collectivités locales. Il a souhaité que l'on aille plus vite dans la voie des réformes de la taxe d'habitation et de la taxe professionnelle d'agglomération. S'agissant des dispositions de l'article 29, il a fait valoir que la taxe professionnelle était, à bon droit, considérée comme un impôt anti-économique et anti-social et que les orientations retenues étaient satisfaisantes, en tant qu'elles paraissaient susceptibles de favoriser l'emploi. Il a ajouté que la poursuite de la baisse des charges sociales, sujet différent, posait le problème de sa méthode de financement.

M. Daniel Feurtet a demandé si la France devait devenir un pays à bas salaires et faibles charges sociales, plutôt qu'un pays à haute valeur ajoutée. Il s'est déclaré favorable à la suppression de la part des salaires dans la taxe professionnelle, mais a demandé comment on allait réalimenter la taxe professionnelle. Il a suggéré de regarder du côté des actifs financiers des entreprises pour les intégrer dans l'assiette de calcul, car il faut éviter de faire supporter le coût de la réforme à l'ensemble des contribuables.

M. Gilles Carrez a dénoncé les conditions dans lesquelles la réforme de la taxe professionnelle avait été révélée par la presse au mois de juillet. Il a souligné l'alliance objective du ministère de l'économie et des finances et du patronat, au détriment des collectivités locales. Il a dit sa conviction que la suppression de la part des salaires dans le calcul de la taxe professionnelle entraînerait, à terme, la disparition de cette dernière. Quant à l'indexation de la dotation globale de fonctionnement sur les prix et la moitié de la croissance, proposée par le Gouvernement à titre de compensation, M. Gilles Carrez a fait valoir que ce dispositif entraînerait seulement une augmentation de 2,3% des ressources, alors même que le projet de loi de financement de la sécurité sociale pour 1999 était fondé sur une progression de la masse salariale estimée, pour 1999, à 4,2%. Il a considéré également que l'Etat allait tirer de nombreux avantages financiers de la réforme, au détriment des collectivités locales, qui n'auraient, de surcroît, plus aucun intérêt à s'unir pour attirer des entreprises. Concluant son propos, M. Gilles Carrez a souscrit aux observations de M. Pierre Méhaignerie et souligné l'importance de la baisse des charges sur les salaires.

M. Charles de Courson a fait part de son scepticisme quant à la capacité de la réforme proposée de déboucher sur la création de 100.000 emplois en cinq ans. Récapitulant l'ensemble des éléments chiffrés, il a rappelé que l'allégement effectif de la charge fiscale des entreprises serait de 7,2 milliards de francs en 1999, sous réserve d'un prélèvement supplémentaire de 2 milliards de francs l'année suivante au titre de l'impôt sur les sociétés ou de l'impôt sur le revenu. Il a souligné que ce chiffre représentait une proportion extrêmement faible (0,2%) de l'ensemble de la masse salariale, cotisations sociales comprises, estimée à 2.400 milliards de francs. Il a considéré qu'à l'issue de la période de cinq ans, le montant net de l'allégement de taxe professionnelle représenterait 27 milliards de francs, soit 1,2% de cette même masse salariale et que l'effet de la réforme serait également négligeable sur le coût du travail, toutes les études montrant que les dispositifs d'aide à la création d'emplois n'étaient efficaces que s'ils représentaient une proportion significative d'au moins 5 à 6% du coût du travail.

M. Charles de Courson a, ensuite, précisé qu'une approche plus fine, par catégorie d'entreprises, renforçait ses craintes, dans la mesure où nombre d'entreprises verraient leurs cotisations s'accroître en raison de l'augmentation de la cotisation de péréquation et de la cotisation minimale ou de la suppression du dispositif de la réduction pour embauche et investissement (REI). Il a estimé à 20% la proportion des entreprises concernées, et a jugé que ce dispositif conduirait à des destructions d'emplois dans certaines d'entre elles. Il en a conclu qu'une mesure de lissage serait nécessaire et que l'on retomberait rapidement dans les errements du passé, avec l'accumulation des dispositions de plafonnement ou de modération de l'impôt. Concluant sur ce point, il a repris l'argument précédemment évoqué par M. Pierre Méhaignerie, selon lequel les entreprises industrielles ne bénéficieraient pas de la réforme, puisqu'elles étaient les moins taxées sur les salaires et les plus capitalistiques, et il a estimé que l'emploi ne pouvait être favorisé que par une réduction des cotisations sociales, thèse partagée tant par l'économiste M. Edmond Malinvaud que par la ministre de l'emploi et de la solidarité, Mme Martine Aubry.

M. Charles de Courson s'est ensuite inscrit en faux contre le deuxième argument avancé par les promoteurs de la réforme, celui de la simplification de la gestion des entreprises, relevant que les opérations les plus complexes concernaient la partie relative aux investissements de la déclaration et non la partie relative aux salaires.

Il a ensuite jugé que la modification des règles de la taxe professionnelle conduirait à un affaiblissement de la démocratie locale, puisque les

collectivités ne bénéficieraient plus d'un impôt directement levé par elles, mais d'une compensation calculée en fonction des bases imposables en 1999, intégrée par la suite à la dotation globale de fonctionnement. Il a observé que, dans ces conditions, la proportion du produit de la taxe professionnelle provenant de l'Etat, qui est actuellement de 30%, s'élèverait, à terme, à 55%. Il a ajouté que cette évolution pouvait s'interpréter en termes idéologiques, en ce qu'elle était conforme aux thèses ultralibérales mises en oeuvre au Royaume-Uni et reposait sur l'idée que le contrôle de la dépense publique était assuré grâce au financement des collectivités par des dotations d'Etat et par des prélèvements locaux pesant exclusivement sur les ménages, ces derniers mesurant immédiatement le poids de l'évolution de la charge publique.

M. Charles de Courson a ensuite abordé la question de la compensation, estimant qu'un système de dégrèvement représentait le minimum de ce qui était nécessaire. Il a ensuite insisté sur le fait que la réforme n'allait pas, contrairement à ce qui avait été dit, dans le sens d'une meilleure péréquation, puisqu'une compensation intégrée à la DGF ne se partageait pas.

En conclusion, M. Charles de Courson a jugé indispensable un rejet de la réforme et a souhaité que l'on prenne acte de ce qu'il en prévoyait des effets si désordonnés qu'il serait nécessaire d'introduire des mesures de lissage, rendant encore plus complexe un dispositif qui l'était autant qu'une « usine à gaz ».

Après s'être étonné de l'importance du nombre des défenseurs de la taxe professionnelle, **M. Francis Delattre** a fait part de l'accord du groupe Démocratie libérale avec le principe de la suppression de la part salariale de la base de cette taxe. Il a, néanmoins, estimé qu'un certain nombre de questions ne devaient pas rester sans réponse, notamment celles des garanties sur l'évolution de la compensation. Il a rappelé que l'expérience passée rendait nécessaire un examen attentif des modalités précises de cette compensation et de l'évolution de la dotation correspondante. Il a demandé au Rapporteur général des précisions sur l'état des négociations avec le Gouvernement sur ce point. Il a ensuite insisté sur le fait que le problème de fond de la taxe professionnelle, celui de la péréquation, dépendait du contenu du futur projet de loi relatif à l'intercommunalité, lequel prévoyait une extension de la taxe professionnelle d'agglomération.

Après avoir indiqué qu'il souscrivait à l'idée d'une diminution de la part de la taxe professionnelle dans les ressources des collectivités locales, **M. Philippe Auberger** a regretté l'improvisation dans laquelle la réforme proposée avait été élaborée. L'histoire de cette taxe, a-t-il poursuivi, montre que les

Gouvernements successifs qui avaient voulu improviser s'étaient lourdement trompés.

Il a jugé que les effets du triplement, dès la première année, de la cotisation minimale seraient particulièrement brutaux et a regretté que l'on ne montrât pas la même prudence que celle dont il avait lui-même tenté de faire preuve, lors de l'instauration de la taxe minimum, il y a quelques années, en instituant une clause de sauvegarde. Il a également déploré le télescopage de la réforme proposée avec celle relative à l'intercommunalité.

Enfin, M. Philippe Auberger a noté que cette réforme de la taxe professionnelle entraînait une véritable renationalisation des ressources, contraire à la liberté des collectivités locales, revenant ainsi sur la décentralisation opérée en 1982.

M. Marc Laffineur a d'abord insisté sur l'importance de la réforme proposée, mais, s'appuyant sur les résultats du rapport sur les aides des collectivités locales aux entreprises, qu'il avait rédigé lors d'une mission auprès du précédent Gouvernement, a regretté que celle-ci se fît dans l'improvisation. Il a noté que le résultat le plus paradoxal du dispositif proposé serait de favoriser les hypermarchés, alors même que ce secteur n'était pas nécessairement celui dont les charges devaient être le plus allégées. Il s'est ainsi associé à l'idée de M. Pierre Méhaignerie, selon laquelle la réduction des charges sociales, notamment sur les bas salaires, représentait le dispositif le plus favorable aux créations d'emplois. Sur l'estimation d'une création de 100.000 emplois en cinq ans, il a souhaité que le ministre de l'économie, des finances et de l'industrie fît part à la Commission des études ayant permis d'aboutir à ce résultat. Il s'est ensuite inquiété des modalités de compensation, craignant que celles-ci ne tournent au désavantage des collectivités locales, avant de s'associer aux précédentes observations et de déplorer l'augmentation de la proportion du produit de la taxe professionnelle payée par l'Etat, jugeant cette situation contraire à la liberté d'administration de ces collectivités.

M. Gilbert Gantier a observé que l'allégement proposé aurait dû résulter d'une diminution de la part des salaires prise en compte dans le calcul de la base, et non pas d'une réduction fixée en valeur absolue, afin de profiter aux grandes entreprises dès la première année. Il a également noté qu'il devait être institué un seul abattement par commune et par redevable, et non par établissement, ce qui créerait des distorsions entre les entreprises selon leurs structures juridiques, que la cotisation minimale passerait de 0,35% à 1% de la valeur ajoutée en 1999 et qu'il serait interdit de déduire les loyers dès 1999 pour déterminer la valeur ajoutée.

M. Jean-Pierre Balligand a considéré que la réforme n'était pas improvisée, ce qui n'était pas nécessairement de nature à rassurer. Il a estimé qu'elle profiterait en priorité aux petites entreprises. Il a ajouté qu'il convenait d'être vigilant, les conséquences de la réforme pouvant poser problème, non pas en 1999, mais les années suivantes. Il a donc jugé indispensable de faire un bilan dès 1999, pour éviter des conséquences fâcheuses sur la fiscalité des ménages (taxe d'habitation et taxe foncière sur les propriétés bâties), si la compensation s'avérait insuffisante. Il a ajouté qu'une perspective de réforme de la taxe professionnelle par la révision de la base salariale n'était pas incongrue et qu'il aurait fallu mettre en place une taxe professionnelle d'agglomération, dans le cadre de l'application de la loi n° 92-125 du 6 février 1992 d'orientation relative à l'administration territoriale de la République.

M. Christian Cuvilliez a estimé que la réforme proposée ne cédait pas à l'improvisation, mais constituait au contraire un élément d'un tout, dont on ignorait cependant la finalité. Il a considéré que la taxe professionnelle n'était ni absurde, ni injustifiée, mais un impôt économique lié aux services rendus aux entreprises par les communes. Il a ajouté qu'asseoir cet impôt sur la base salariale avait faussé cette perspective. Il a regretté qu'aucun dispositif contraignant pour les entreprises ne permette d'atteindre l'objectif affiché d'améliorer l'emploi et il a appelé de ses voeux l'incorporation des actifs financiers dans les bases de la taxe professionnelle. Il a annoncé que les membres de son groupe ne voteraient pas l'article 29.

M. Pierre Méhaignerie a déploré l'absence de simulations et fait état de travaux réalisés par M. Yves Fréville, dans le cadre du laboratoire de recherche qu'il dirige à Rennes. Il a donné des exemples, selon lesquels l'avantage résultant de la réforme serait beaucoup plus élevé pour une entreprise fiduciaire dont les salariés étaient bien rémunérés, que pour une entreprise du secteur agro-alimentaire employant du personnel ayant des bas salaires et ce, dans un rapport de l'ordre de dix à un. Il a regretté que la France pratiquât dans l'industrie et le secteur du BTP des salaires inférieurs à la moyenne européenne, ce qui décourageait l'emploi dans ces secteurs et a réitéré son souhait d'une baisse des charges sociales profitant aux salariés.

Votre Rapporteur général a observé que l'opposition était divisée, ses intervenants évoquant, tour à tour, le caractère improvisé ou le caractère remarquablement étudié de la mesure proposée par le Gouvernement et n'étant finalement pas d'accord entre eux sur l'opportunité de l'adopter. Il a ajouté que la substitution d'un mécanisme de dégrèvement à la compensation prévue par le texte ne constituait pas une garantie, car un dégrèvement pouvait ne pas assurer une compensation intégrale de la perte subie. Il s'est

réjoui que la compensation ne doive pas être calculée en référence à l'évolution de la base salaire, peu dynamique ces dernières années. Il a admis que, s'il n'y avait pas de problème de compensation en 1999, des difficultés pourraient survenir à partir de 2000, même si la compensation prévue était relativement intéressante et si la base investissements devait demeurer dynamique. Il s'est étonné des critiques portées contre l'augmentation des taux de la cotisation minimale de taxe professionnelle, alors que la Commission des finances avait souhaité son relèvement l'an dernier.

Le Président Augustin Bonrepaux a rappelé que la compensation de l'abattement de 16% des bases institué il y a dix ans avait été très mauvaise, estimant qu'aujourd'hui, la perspective d'intégration dans la dotation globale de fonctionnement était positive, compte tenu du caractère dynamique de la DGF. Il a constaté que la mise en oeuvre de la cotisation minimale avait été décevante, du fait de la clause de sauvegarde prévue par la précédente majorité. Il a observé que les amendements proposés par le groupe socialiste tendaient à mettre en place des mécanismes de suivi dès 1999, afin de prévenir les difficultés susceptibles de survenir après cette date.

La Commission a *rejeté* l'amendement de M. Pierre Méhaignerie proposant la suppression de l'article.

Elle a ensuite examiné un amendement de rédaction globale de l'article 29 présenté par M. Gilles Carrez, tendant, d'une part, à substituer à la compensation proposée la technique du dégrèvement et, d'autre part, à limiter l'application de la réforme à 1999.

M. Gilles Carrez a expliqué que l'expérience de la dotation de compensation de la taxe professionnelle, qui avait été amputée par tous les gouvernements depuis 1992, plaidait en faveur de la technique du dégrèvement.

Sur la proposition de votre Rapporteur général, la Commission a *rejeté* cet amendement, puis deux amendements du même auteur ayant le même objet.

La Commission a examiné un amendement présenté par M. Gilbert Gantier ayant pour objet de supprimer les dispositions de l'article prévoyant l'extinction de la réduction pour l'emploi et investissement (REI) sur deux ans.

M. Gilbert Gantier a rappelé que cette suppression ne s'effectuait pas au même rythme que celle de la part salariale. Il a ajouté que la REI concernait, par définition, également l'investissement et que sa suppression porterait atteinte, en définitive, à l'emploi.

La Commission a *rejeté* cet amendement.

Elle a ensuite *adopté* un amendement rédactionnel présenté par votre Rapporteur général **(amendement n° I-40)**.

La Commission a examiné un amendement de M. Marc Laffineur, visant à rétablir le taux unique de 3,5% pour le plafonnement en fonction de la valeur ajoutée.

M. Marc Laffineur a estimé qu'au moment où le Gouvernement augmentait sensiblement la cotisation minimale de la taxe professionnelle, il apparaissait inopportun de pérenniser le régime dérogatoire institué en 1995, fixant trois taux différenciés de plafonnement selon le chiffre d'affaires des entreprises.

La Commission a *rejeté* cet amendement.

Elle a ensuite examiné un amendement présenté par M. Gilbert Gantier, ayant pour objet de maintenir la déduction des loyers pour déterminer la valeur ajoutée servant à la mise en oeuvre du plafonnement.

M. Gilbert Gantier a jugé qu'il était anormal de ne pas considérer les loyers comme une charge. Il a noté qu'alors que l'abattement sur les salaires montait très lentement en puissance, les mesures de financement de la réforme étaient, quant à elles, d'application immédiate.

Votre Rapporteur général a précisé que l'article visait, d'une part, à assurer une égalité de traitement entre les propriétaires, les locataires et les crédits-preneurs et, d'autre part, à permettre aux propriétaires de déduire les amortissements se rapportant aux biens loués, ce qui permettrait à certaines entreprises de réduire le supplément d'imposition dû au titre de la cotisation minimale.

La Commission a *rejeté* cet amendement.

Elle a ensuite *rejeté:*

– un amendement présenté par **M. Philippe Auberger**, ayant pour objet d'éviter la prise en compte de la part incorporelle des redevances de location-gérance pour le calcul de la valeur ajoutée ;

– un amendement présenté par **M. Marc Laffineur**, supprimant l'augmentation progressive jusqu'à 1,5% du taux de la cotisation minimale de taxe professionnelle ;

– un amendement de M. Jean-Pierre Brard, prévoyant que les recettes induites par l'augmentation des taux de la cotisation minimale alimenteraient, non pas le budget général de l'Etat, mais le Fonds national de péréquation de la taxe professionnelle ;

– un amendement présenté par **M. Christian Cuvilliez**, visant à porter à 2% la cotisation minimale de taxe professionnelle pour les entreprises ayant comme raison sociale la gestion de participations dans des sociétés industrielles ou commerciales.

La Commission a ensuite examiné un amendement présenté par **M. Marc Laffineur**, ayant pour objet de supprimer l'augmentation progressive des taux de la cotisation de péréquation de taxe professionnelle.

M. Charles de Courson s'est interrogé sur le produit estimé de cette majoration.

Votre Rapporteur général a précisé que le produit de la cotisation de péréquation serait de 4,3 milliards de francs en 1999 et de 4,7 milliards de francs en 2003.

M. Pierre Méhaignerie s'est inquiété de l'aspect déresponsabilisant de l'augmentation de la cotisation de péréquation pour les collectivités faisant un effort pour limiter la progression de leur fiscalité.

M. Marc Laffineur a ajouté que les collectivités locales n'avaient pas, en fait, la possibilité de s'aligner sur la moyenne nationale en matière de taux de taxe professionnelle, car elles seraient obligées d'augmenter également la taxe d'habitation, en raison des règles liant l'évolution des taux de ces taxes.

La Commission a *rejeté* cet amendement.

Elle a ensuite examiné un amendement présenté par M. Gilbert Gantier, visant à diminuer la progression des taux de la cotisation de péréquation.

M. Gilbert Gantier a déclaré que la forte progression des taux de la cotisation induirait une charge excessive.

Votre Rapporteur général a précisé que la mesure proposée ne représentait qu'un doublement des taux de la cotisation de péréquation, dont l'effet serait d'ailleurs atténué par le mécanisme de « cliquet ».

La Commission a *rejeté* cet amendement.

Elle a ensuite *rejeté :*

– deux amendements présentés, respectivement, par **M. Gilles Carrez** et **M. Christian Cuvilliez**, ayant pour objet d'affecter au Fonds national de péréquation de la taxe professionnelle la majoration de la cotisation nationale de péréquation ;

– un amendement présenté par **M. Pierre Méhaignerie**, proposant de remplacer la compensation prévue au titre des pertes de recettes nées de la réforme de l'assiette de la taxe professionnelle par un dégrèvement.

La Commission a ensuite *adopté* trois amendements rédactionnels de votre Rapporteur général (**amendements n^{os} I-41, I-42 et I-43)**.

Elle a ensuite examiné un amendement présenté par MM. Didier Migaud et Augustin Bonrepaux, cosigné par MM. Marc Laffineur et Gilbert Gantier, ayant pour objet de demander au Gouvernement de remettre un rapport d'étape avant que le Parlement ne soit appelé à se prononcer sur le projet de loi de finances pour 2000.

M. Charles de Courson a observé que la date de dépôt retenue, fixée au 1er octobre 1999, ne permettrait pas d'apprécier correctement les effets de la réforme.

Le Président Augustin Bonrepaux a déclaré que, dans un souci de vigilance, il convenait que le Parlement soit informé dès le dépôt du projet de loi de finances pour 2000 et que cette vigilance ne se relâcherait pas au cours des exercices suivants.

La Commission a *adopté* cet amendement **(amendement n° I-44)** et l'article 29 ainsi modifié.

*
* *

Après l'article 29

La Commission a *rejeté* un amendement présenté par **M. Christian Cuvilliez**, ayant pour objet d'affecter les recettes de la cotisation minimale au Fonds national de péréquation de la taxe professionnelle.

Elle a ensuite examiné un amendement de M. Christian Cuvilliez, visant à revenir progressivement sur la spécificité de France Telecom en matière de

fiscalité locale, en faisant bénéficier les collectivités territoriales de la taxe professionnelle payée par cette entreprise.

M. Christian Cuvilliez a rappelé qu'il s'agissait d'une demande récurrente des élus locaux.

Votre Rapporteur général a estimé que le coût de cette mesure était trop élevé.

La Commission a *rejeté* cet amendement.

*
* *

Article 30

Taxe générale sur les activités polluantes.

Texte du projet de loi :

I. Après l'article 266 *quinquies* du code des douanes, il est inséré les articles 266 *sexies* à 266 *undecies* ainsi rédigés :

« Art. 266 *sexies*.-I. Il est institué à compter du 1er janvier 1999 une taxe générale sur les activités polluantes qui est due par les personnes physiques ou morales suivantes :

1. tout exploitant d'une installation de stockage de déchets ménagers et assimilés ou tout exploitant d'une installation d'élimination de déchets industriels spéciaux par incinération, co-incinération, stockage, traitement physico-chimique ou biologique non exclusivement utilisées pour les déchets que l'entreprise produit ;

2. tout exploitant d'une installation soumise à autorisation au titre de la loi n° 76-663 du 19 juillet 1976 relative aux installations classées pour la protection de l'environnement dont la puissance thermique maximale lorsqu'il s'agit d'installations de combustion, la capacité lorsqu'il s'agit d'installations d'incinération d'ordures ménagères, ou le poids des substances mentionnées au 2 de l'article 266 *septies* émises en une année lorsque l'installation n'entre pas dans les catégories précédentes, dépassent certains seuils ;

3. tout exploitant d'aéronefs ou, à défaut, leur propriétaire ;

4. a. toute personne qui effectue une première livraison après fabrication nationale ou qui livre sur le marché intérieur en cas d'acquisition intra-communautaire ou qui met à la consommation des lubrifiants susceptibles de produire des huiles usagées ;

b. tout utilisateur d'huiles et préparations lubrifiantes, autres que celles visées au a produisant des huiles usagées dont le rejet dans le milieu naturel est interdit.

II. La taxe ne s'applique pas :

1. aux installations d'élimination de déchets industriels spéciaux exclusivement affectées à la valorisation comme matière ;

2. a. aux aéronefs de masse maximale au décollage inférieure à deux tonnes ;

b. aux aéronefs appartenant à l'Etat ou participant à des missions de protection civile ou de lutte contre l'incendie.

Art. 266 *septies*. - Le fait générateur de la taxe mentionnée à l'article 266 *sexies* est constitué par :

1. la réception de déchets par les exploitants mentionnés au 1 du I de l'article 266 *sexies* ;

2. l'émission dans l'atmosphère par les installations mentionnées au 2 du I de l'article 266 *sexies*, d'oxydes de soufre et autres composés soufrés, d'oxydes d'azote et autres composés oxygénés de l'azote, d'acide chlorhydrique, d'hydrocarbures non méthaniques, solvants et autres composés organiques volatils ;

3. le décollage d'aéronefs sur les aérodromes recevant du trafic public pour lesquels le nombre annuel des mouvements d'aéronefs de masse maximale au décollage supérieure ou égale à 20 tonnes est supérieur à 20.000 ;

4. a. la première livraison après fabrication nationale, la livraison sur le marché intérieur en cas d'acquisition intra-communautaire ou la mise à la consommation des lubrifiants mentionnés au a du 4 du I de l'article 266 *sexies* ;

b. l’utilisation des huiles et préparations lubrifiantes mentionnées au b du 4 du I de l’article 266 *sexies.*

Art. 266 *octies*. - La taxe mentionnée à l’article 266 *sexies* est assise sur :

1. le poids des déchets reçus par les exploitants mentionnés au 1 du I de l'article 266 *sexies* ;

2. le poids des substances émises dans l’atmosphère par les installations mentionnées au 2 du I de l'article 266 *sexies* ;

3. le logarithme décimal de la masse maximale au décollage des aéronefs mentionnés au 3 de l'article 266 *septies*. Des coefficients de modulation prennent en compte, dans un rapport de un à cinquante, l’heure du décollage et les caractéristiques acoustiques de l’appareil ;

4. le poids net des lubrifiants, huiles et préparations lubrifiantes mentionnés au 4 du I de l'article 266 *sexies.*

Art. 266 *nonies*.-1. 1. Le montant de la taxe mentionnée à l’article 266 *sexies* est fixé comme suit :

DÉSIGNATION DES MATIÈRES OU OPÉRATIONS IMPOSABLES	Unité de perception	Quotité (en francs)
Déchets		
- Déchets réceptionnés dans une installation de stockage de déchets ménagers et assimilés …….	Tonne	60
- Déchets réceptionnés dans une installation de stockage de déchets ménagers et assimilés de provenance extérieure au périmètre du plan d’élimination des déchets, élaboré en vertu de l’article 10.2 de la loi n° 75-633 du 15 juillet 1975 modifiée, dans lequel est située l’installation de stockage….....	Tonne	90
- Déchets réceptionnés dans une installation d’élimination de déchets industriels spéciaux…….....	Tonne	60
- Déchets réceptionnés dans une installation de stockage de déchets industriels spéciaux.....	Tonne	120
Substances émises dans l’atmosphère		
- Oxydes de soufre et autres composés soufrés.....…….	Tonne	180
- Acide chlorhydrique.....…….	Tonne	180
- Oxydes d’azote et autres composés oxygénés de l’azote…….....……	Tonne	250
- Hydrocarbures non méthaniques, solvants et autres composés organiques volatils…….....	Tonne	250
Décollages d’aéronefs		
- Aérodromes du groupe 1 .....……...	Tonne	68
- Aérodromes du groupe 2	Tonne	25
- Aérodromes du groupe 3 .....……...	Tonne	5
Lubrifiants, huiles et préparations lubrifiantes dont l’utilisation génère des huiles usagées		

- Lubrifiants, huiles et préparations lubrifiantes.....…….	Tonne	200

2. Le montant minimal annuel de la taxe relative aux déchets est de 3.000 F par installation.

3. La majoration applicable aux déchets réceptionnés dans une installation de stockage de déchets industriels spéciaux ne s'applique pas aux résidus de traitement des installations d'élimination de déchets assujetties à la taxe.

4. Le poids des oxydes d'azote et autres composés oxygénés de l'azote est exprimé en équivalent dioxyde d'azote hormis pour le protoxyde d'azote.

5. Les aérodromes mentionnés au 3 de l'article 266 *septies* sont répartis dans les trois groupes affectés d'un taux unitaire spécifique en fonction de la gêne sonore réelle subie par les riverains, telle qu'elle est constatée dans les plans de gêne sonore prévus au I de l'article 19 de la loi n° 92-1444 du 31 décembre 1992 modifiée relative à la lutte contre le bruit.

6. La masse des aéronefs est prise en compte par son logarithme décimal.

Art. 266 *decies*.- 1. Les lubrifiants mentionnés au a du 4 du I de l'article 266 sexies donnent lieu sur demande des redevables à remboursement de la taxe afférente lorsque l'utilisation particulière des lubrifiants ne produit pas d'huiles usagées ou lorsque ces lubrifiants sont expédiés à destination d'un Etat membre de la Communauté européenne, exportés ou livrés à l'avitaillement.

2. Les personnes mentionnées au 2 du I de l'article 266 sexies, membres des organismes de surveillance de la qualité de l'air prévus par l'article 3 de la loi n° 96-1236 du 30 décembre 1996, sont autorisées à déduire des cotisations de taxe dues par elles au titre de leurs installations situées dans la zone surveillée par le réseau de mesure de ces organismes les contributions ou dons de toute nature qu'elles ont versés à ceux-ci au titre de l'année civile précédente. Cette déduction s'exerce dans la limite de 1 million de francs ou à concurrence de 25 % des cotisations de taxe dues.

Art. 266 *undecies*.- La taxe visée à l'article 266 *sexies* est déclarée, contrôlée et recouvrée selon les règles, garanties et sanctions prévues en matière de douanes. ».

II. Un décret en conseil d'Etat fixe les modalités d'application des articles 266 *sexies* à 266 *undecies*.

III. L'agence de l'environnement et de la maîtrise de l'énergie est habilitée à contrôler et à recouvrer la part de la taxe générale sur les activités polluantes assise sur les déchets mentionnés au 1 de l'article 266 *octies*, sur les substances émises dans l'atmosphère mentionnées au 2 du même article et sur le décollage d'aéronefs mentionnés au 3 du même article.

IV. 1. Les articles 22-1 à 22-3 de la loi n° 75-663 du 15 juillet 1975 modifiée relative à l'élimination des déchets et à la récupération des matériaux ne s'appliquent plus aux déchets mentionnés à l'article 266 *octies* du code des douanes reçus à compter du 1er janvier 1999.

2. L'article 16 de la loi n° 92-1444 du 31 décembre 1992 modifiée relative à la lutte contre le bruit est remplacé par les dispositions suivantes :

« L'agence de l'environnement et de la maîtrise de l'énergie contribue aux dépenses engagées par les riverains des aérodromes pour la mise en oeuvre des dispositions nécessaires à l'atténuation des nuisances sonores dans des conditions fixées par décret en Conseil d'Etat. ».

3. Au I de l'article 19 de la loi n° 92-1444 du 31 décembre 1992 susvisée, les mots « visé aux articles 16 et 17 de la présente loi » sont remplacés par les mots « mentionné au 3 de l'article 266 *septies* du code des douanes ».

4. Au II de l'article 19 de la loi n° 92-1444 du 31 décembre 1992 susvisée, les mots « l'utilisation du produit de la taxe destinée » sont remplacés par les mots « l'affectation des crédits budgétaires destinés ».

5. Les articles 17, 18 et 20 de la loi n° 92-1444 du 31 décembre 1992 susvisée ne s'appliquent plus aux décollages d'aéronefs mentionnés au 3 de l'article 266 *septies* du code des douanes postérieurs au 31 décembre 1998.

V. A compter du 1er janvier 1999, les recettes et dépenses résultant de la perception et de l'utilisation de la taxe instituée par l'article 22-1 de la loi n° 75-633 du 15 juillet 1975 modifiée, relative à l'élimination des déchets et à la récupération des matériaux, et de la taxe instituée par l'article 16 de la loi n° 92-1444 du 31 décembre 1992 modifiée, relative à la lutte contre le bruit, sont comptabilisées dans la comptabilité générale de l'agence de l'environnement et de la maîtrise de l'énergie.

VI. L'agence de l'environnement et de la maîtrise de l'énergie reverse au Trésor Public les sommes perçues par elle au-delà du 1er janvier 1999 au titre des deux taxes mentionnées au V dès lors que ces sommes se rapportent à des déclarations portant sur l'année 1998 et sont exigibles en 1999.

Exposé des motifs du projet de loi :

Afin de moderniser, d'unifier et de simplifier la fiscalité pesant sur les activités polluantes, dans un souci de rendre plus efficace l'application du principe pollueur-payeur, il est proposé d'instituer une taxe générale sur les activités polluantes (TGAP), qui serait affectée au budget de l'Etat. Cette mesure s'inscrirait dans la perspective d'une future " écotaxe " européenne. Cette taxe se substituerait, en 1999, aux taxes existantes sur la pollution atmosphérique, sur les déchets ménagers ou industriels spéciaux, sur les huiles de base et sur les nuisances sonores.

Sur le plan budgétaire, cette nouvelle taxe se traduirait par le versement à l'agence de l'environnement et de la maîtrise de l'énergie (ADEME) d'une subvention d'un montant équivalent au produit attendu de la TGAP et, corrélativement, l'ADEME reverserait au budget général le produit perçu en 1999 au titre des anciennes taxes fiscales affectées.

Observations et décision de la Commission :

Le présent article propose d'instituer une taxe générale sur les activités polluantes (TGAP), en remplacement des taxes existantes sur la pollution atmosphérique, les déchets, les huiles de base et les nuisances sonores. Son produit sera affecté au budget de l'Etat, et l'Agence de l'environnement et de la maîtrise de l'énergie (ADEME), qui percevait jusqu'à présent celui des taxes précitées, bénéficiera d'une subvention budgétaire d'un montant équivalent. Cette mesure s'inscrit dans le cadre d'une réflexion d'ensemble sur la modernisation de la fiscalité écologique.

I.- Une juxtaposition de taxes affectées pour lutter contre les émissions polluantes

Depuis une dizaine d'années, la France a fréquemment recours à la fiscalité pour conforter des objectifs environnementaux. Cette orientation s'est traduite par la création, au fil du temps, de nombreuses taxes destinées à lutter contre des émissions polluantes ou à financer des politiques de dépollution. Dans une étude réalisée en 1997, l'Institut français de l'environnement (IFEN) a ainsi constaté que le nombre des taxes et redevances liées à l'environnement, l'énergie et les transports, était passé de

38 à 49 en dix ans, la progression étant surtout sensible dans les domaines des déchets, de l'air et du bruit [(161)].

Cette évolution s'est poursuivie sans que l'efficacité des dispositions ainsi mises en oeuvre ne soit réellement évaluée. La multiplication de ces taxes, la faiblesse de leur produit, les entorses aux principes budgétaires et les inconvénients, y compris pour l'environnement, de l'affectation de leur produit et de son « retour » au secteur pollueur, devaient pourtant, inéluctablement, conduire à un débat. Le besoin d'un réexamen des choix opérés par la France en matière de fiscalité environnementale a finalement été souligné par notre collègue, Mme Nicole Bricq, dans le récent rapport qu'elle a consacré à cette question à la demande de votre Commission des finances [(162)].

- En premier lieu, on note « *une tendance à la superposition, voire à la sédimentation, de mesures ponctuelles, ce qui témoigne d'une insuffisance de réflexion globale* » [(163)]. Autrement dit, le législateur a, jusqu'à présent, trop souvent fait le choix d'aborder les problèmes environnementaux les uns après les autres (déchets, air, bruit...) et de répondre aux nuisances en créant des taxes ponctuelles qui, par la suite, se pérennisent, sans que ni leur légitimité ni l'efficacité de leur gestion ne fassent l'objet d'un réexamen périodique : les excédents de gestion accumulés par l'ADEME auraient pourtant dû attirer plus tôt l'attention des pouvoirs publics.

- En second lieu, l'affectation fréquente du produit des taxes et redevances environnementales soulève également des critiques.

On rappellera tout d'abord qu'une taxe est dite affectée quand elle sert à financer directement des activités spécifiques. A l'inverse, elle est dite non-affectée lorsque son produit est versé au budget général de l'Etat, ce qui n'exclut pas qu'il soit finalement utilisé pour des usages environnementaux.

([161]) L'IFEN considère qu'une taxe est « liée à l'environnement » dès lors que son assiette a un impact négatif sur l'environnement, quelles que soient les motivations qui ont justifié sa création. Cette définition repose sur les recommandations de l'Office statistique européen (Eurostat) et de l'Organisation de coopération et de développement économiques (OCDE). Voir : « Fiscalité et environnement : les taxes et redevances liées à l'environnement, l'énergie et les transports, application de la classification OCDE et Eurostat au cas de la France », Ifen, *Etudes et travaux*, n° 14, novembre 1997.

([162]) Nicole Bricq, « *Pour un développement durable : une fiscalité au service de l'environnement* », rapport d'information n° 1000, 23 juin 1998.

([163]) Nicole Bricq, *ibid*, page 42.

Le succès de l'affectation est compréhensible. La taxe affectée est mieux acceptée par les assujettis, qui perçoivent plus facilement son utilité, voire sa légitimité. Elle traduit souvent l'application directe du principe pollueur-payeur et, n'étant pas soumise aux aléas des mesures de régulation budgétaire qui peuvent intervenir en cours d'exercice, elle assure la pérennité des actions qu'elle finance.

Mais l'affectation présente également des aspects négatifs. Elle conduit tout d'abord à un encadrement des interventions sans rapport direct avec les besoins : là encore, les excédents de l'ADEME en témoignent. De plus, le retour du produit de la taxe au secteur pollueur peut entraîner des distorsions, voire annuler l'effet recherché en matière de réduction des émissions polluantes. Enfin, le fait de payer la taxe peut être confondu par les assujettis avec l'acquisition d'un « droit à polluer ».

Ces considérations ont conduit notre collègue, Mme Nicole Bricq, à porter un jugement très nuancé sur le choix de l'affectation : « *le financement par le budget général dans le cadre de l'application du principe d'universalité est un fondement important pour une démocratie où le pouvoir politique a la charge de procéder à des arbitrages en fonction des priorités qu'il définit* » [(164)].

On ne peut que souscrire à ce jugement. La mise en cohérence de ces taxes environnementales, leur rebudgétisation et la rationalisation de leur gestion sont d'ailleurs d'autant plus nécessaires dans un contexte européen qui pourrait être marqué, à terme, par une relance des négociations sur le projet de création d'une écotaxe globale sur les émissions polluantes. Néanmoins, une telle « réforme fiscale » ne pouvant être mise en oeuvre que progressivement, il semblait normal d'engager ce processus en visant les taxes dont le produit est actuellement affecté à l'ADEME : ce projet recoupe en effet un autre débat qui s'est développé à propos du mode de financement de cet établissement public, qui présente la particularité de disposer de ressources propres et d'un budget équivalent à celui de son ministère de tutelle : ce paradoxe plaidait également en faveur d'une réforme et d'un renforcement corrélatif du budget du ministère de l'environnement.

II.- Les cinq taxes affectées à l'ADEME

Le budget d'intervention de l'ADEME est aujourd'hui constitué, pour plus des trois quarts, du produit de cinq taxes portant sur la pollution

(164) Nicole Bricq, *op. cit.,* page 30.

atmosphérique, les huiles de base, les déchets ménagers et assimilés, les déchets industriels spéciaux et les nuisances sonores.

A.- La taxe parafiscale sur la pollution atmosphérique

La taxe parafiscale sur la pollution atmosphérique, qui est assise sur la quantité de polluants émise au cours de l'année précédant celle de son recouvrement, a été créée par le décret n° 85-582 du 7 juin 1985. Reconduite pour cinq ans en 1990, elle a été de nouveau prorogée par le décret n° 95-515 du 3 mai 1995, qui a élargi son assiette aux composés organiques volatils et a augmenté son taux, pour tous les polluants taxés, de 150 francs à 180 francs la tonne [(165)]. La nouvelle taxe est entrée en vigueur en 1996.

Les assujettis à la taxe sont les exploitants d'une installation de combustion d'une puissance totale supérieure à 20 MW thermiques, les exploitants d'une unité d'incinération d'ordures ménagères (UIOM) de plus de 3 tonnes/heure, ainsi que les exploitants d'une installation classée soumise à autorisation émettant plus de 150 tonnes par an de composés soufrés, d'oxydes d'azote, d'acide chlorhydrique, d'hydrocarbures non méthaniques ou de solvants et autres composés organiques volatils.

Tout assujetti peut déduire de la taxe les cotisations ou dons qu'il verse, le cas échéant, à une association de gestion des réseaux de mesure de la pollution atmosphérique (dans la limite de 25% de la taxe due si celle-ci est supérieure à 4 millions de francs, et de 1 million de francs dans le cas contraire [(166)]).

Le produit de la taxe est affecté à la lutte contre la pollution atmosphérique. Il contribue au financement de la surveillance de la qualité de l'air et permet, sur décision d'un comité de gestion présidé par le ministre de l'environnement, dont le secrétariat est assuré par l'ADEME, et auquel participent les industriels assujettis, d'accorder des subventions :

– pour des projets de développement et de mise au point de techniques de prévention, de réduction ou de mesure des pollutions

---

([165]) Le décret n° 80-854 du 30 octobre 1980, qui régit le dispositif général de la parafiscalité, prévoit, notamment, la limitation à cinq ans de la durée de vie des taxes parafiscales.

([166]) Arrêté du 24 décembre 1997 (modifiant l'arrêté du 3 avril 1996) fixant les conditions applicables aux déductions prévues à l'article 4 du décret n° 95-515 du 3 mai 1995 instituant une taxe parafiscale sur la pollution atmosphérique.

atmosphériques : l'aide est modulable en fonction du caractère innovant du projet et peut représenter jusqu'à 40% de son coût ;

– pour des projets d'équipement visant à prévenir ou à réduire les pollutions atmosphériques : l'aide est fonction du caractère innovant ou de l'effort supplémentaire réalisé par rapport aux réglementations françaises ou européennes. Les aides à l'équipement, qui doivent représenter au moins 60% du montant brut de la taxe, sont réservées aux exploitants d'installations assujettis à la taxe parafiscale [(167)].

Cette taxe touche moins de 1.500 installations : elle ne s'applique donc qu'aux gros équipements de combustion [(168)]. Son produit s'est élevé à 175,8 millions de francs en 1997. En 1998, il devrait être de 182,4 millions de francs.

La nécessité de dégager des moyens supplémentaires pour financer l'équipement des réseaux de surveillance de la qualité de l'air a conduit à une nouvelle majoration de son tarif. Depuis le 1er janvier 1998, en application de l'arrêté du 8 décembre 1997, ce tarif est fixé comme suit :

– composés soufrés (SO_x, H_2S, exprimés en équivalent SO_2) : 180 francs la tonne (tarif inchangé) ;

– oxydes d'azote (NO_x, N_2O, exprimés en équivalent NO_2) : 250 francs la tonne (au lieu de 180 francs) ;

– acide chlorhydrique (HCI) : 180 francs la tonne (tarif inchangé) ;

– hydrocarbures non méthaniques (COV) : 250 francs la tonne (au lieu de 180 francs).

Le tarif applicable aux poussières est resté fixé à zéro franc.

Cette augmentation devrait permettre de dégager une quarantaine de millions de francs supplémentaires à compter de 1999.

([167]) S'agissant des exploitants d'une unité d'incinération d'ordures ménagères (UIOM), on observera que seules les UIOM existantes sont susceptibles d'être aidées au titre de la taxe parafiscale sur la pollution atmosphérique. Les installations nouvelles peuvent également être aidées, mais au titre du fonds de modernisation de la gestion des déchets (voir *infra*).

([168]) Le secteur de la chimie, qui est le plus gros émetteur de $N0_x$ et de COV, est le principal assujetti. Il est suivi par le secteur du raffinage, qui produit en particulier du SO_2. Les unités d'incinération d'ordures ménagères sont à l'origine des plus importantes émissions de HC1, mais ne sont que le cinquième assujetti. EDF-GDF est le troisième assujetti, la métallurgie-sidérurgie le quatrième.

On signalera néanmoins l'existence d'un contentieux qui oppose, depuis 1990, l'Union des industries chimiques (UIC) et l'ADEME. L'article 3 du décret du 11 mai 1990, qui prévoit que le fait générateur de la taxe est l'émission dans l'atmosphère d'un polluant, renvoie à une annexe la liste de ces polluants. Dans cette liste figurent l'oxyde d'azote et « *les autres composants azotés* », catégorie à laquelle appartient le protoxyde d'azote (N_2O). Depuis 1991, l'UIC incite ses adhérents à ne pas payer la taxe sur les émissions de N_2O au motif qu'il ne s'agit pas d'un polluant au sens de la loi du 2 août 1961 précitée. Deux arrêts récents de la Cour administrative d'appel de Paris lui ont donné raison sur le plan juridique [(169)], bien qu'il soit établi que le protoxyde d'azote a des effets sur la santé et la qualité de l'environnement en participant à la hausse de la concentration dans l'atmosphère des gaz à effet de serre. L'enjeu porterait sur 85 millions de francs, dont 15 millions de francs au titre de 1998 (6 millions de francs auraient été provisionnés). Il appartiendra, le cas échéant, au Gouvernement, de prendre les mesures qu'il jugera nécessaires.

B.- La taxe parafiscale sur les huiles de base

La taxe parafiscale sur les huiles de base a été instituée en 1989, et prorogée pour cinq ans par le décret n° 94-753 du 31 août 1994. Elle a pour assiette le tonnage d'huiles neuves ou régénérées mises sur le marché en France. Son taux est fixé à 150 francs par tonne (arrêté du 31 août 1994). Elle est collectée par la direction générale des douanes et droits indirects.

Son produit, qui devrait s'élever à 107,9 millions de francs en 1998, est transféré à l'ADEME. Il est affecté au financement de l'élimination ou de la régénération des huiles usagées (environ 220.000 tonnes par an) : il s'agit, pour l'essentiel, de compenser, pour les ramasseurs, la différence entre le coût de la collecte des huiles usagées et leur prix de reprise, afin d'assurer un équilibre économique d'ensemble à la filière « collecte-élimination des huiles usagées ». Le produit de la taxe finance également des actions d'information et de communication, ainsi que des investissements pour la mise en place de points de collecte.

Le régime de cette taxe fait également l'objet d'un contentieux avec l'Union des industries chimiques (UIC). Sur la base du décret du 31 août 1994, la taxe est, en effet, perçue très en amont de la filière, sur l'ensemble

---

([169]) Cour administrative d'appel de Paris, Société Hydro Agri France, 2 avril 1998, N° 95PA03779 et n° 95PA02857.

des huiles de base produites par les raffineries, y compris celles destinées à des secteurs industriels (les industries chimiques notamment) qui les utilisent dans leurs procédés ou fabrications (produits chimiques de traitement des plantes, engrais, colles, etc.) sans que ces produits deviennent, après usage, des huiles usagées. L'UIC considère pour sa part que seuls les produits susceptibles de devenir des huiles usagées, et qui nécessitent donc une prise en charge par la filière de collecte et d'élimination, devraient être visés [(170)]. Le contentieux porterait sur près de 135 millions de francs depuis la création de la taxe parafiscale.

C.- Les taxes sur le traitement et le stockage des déchets

La taxe sur le traitement et le stockage des déchets ménagers et assimilés a été instituée jusqu'au 30 juin 2002, date prévue pour la limitation de la mise en décharge aux seuls déchets ultimes, par l'article 8 de la loi du 13 juillet 1992 relative à l'élimination des déchets.

La loi du 2 février 1995 relative au renforcement de la protection de l'environnement a conforté cet instrument en l'étendant au traitement et au stockage des déchets industriels spéciaux (DIS).

La taxe est donc désormais acquittée par les exploitants de décharges de déchets ménagers et assimilés ou d'installations collectives d'élimination de déchets industriels spéciaux.

Initialement fixé à 20 francs par tonne de déchets réceptionnés, son tarif a été modifié par la loi du 2 février 1995 et progressivement porté à 40 francs (tarif en vigueur depuis le 1er janvier 1998). Parallèlement, le montant minimal de la taxe a été abaissé de 5.000 francs à 2.000 francs par installation et par an.

Son produit est affecté à l'ADEME et, en son sein, à un fonds de modernisation de la gestion des déchets (FMGD), qui est divisé en deux sections :

– la première concerne les déchets ménagers et assimilés. Le produit de la taxe (803,7 millions de francs en 1998) est destiné, en particulier, à

([170]) Si l'article 14 de la directive du Conseil n° 75-439 du 16 juin 1975 concernant l'élimination des huiles usagées prévoit bien que les entreprises de collecte et/ou d'élimination peuvent bénéficier d'indemnités pour les services qu'elles rendent, son article 15 précise que ces indemnités peuvent être financées, entre autres, par une redevance perçue sur les produits qui, après utilisation, sont transformés en huiles usagées ou sur les huiles usagées.

soutenir le développement de techniques de traitement innovantes, à financer une part des investissements et à aider les communes d'accueil des nouvelles installations ;

– la deuxième concerne les déchets industriels spéciaux. Le produit de la taxe sur les DIS (93,2 millions de francs en 1998) est destiné à participer au financement du traitement et de la réhabilitation des sites pollués « orphelins », lorsque cette aide est devenue nécessaire du fait de la défaillance de l'exploitant ou du détenteur.

D.- La taxe sur les nuisances sonores

La taxe sur le bruit des transports aériens a été instituée par la loi du 31 décembre 1992 relative à la lutte contre le bruit, pour la mise en oeuvre des dispositions nécessaires à l'atténuation des nuisances sonores au voisinage des aérodromes (chapitre II, articles 16 à 20). Son objet est d'aider les riverains des grands aéroports à réaliser des travaux d'isolation acoustique destinés à atténuer les nuisances qu'ils subissent :

– la taxe est due par les exploitants d'aéronefs (à l'exception de ceux qui appartiennent à l'Etat), ou, à défaut, par leur propriétaire, à l'occasion de tout décollage, sur certains aéroports (Paris-Orly, Paris-Charles de Gaulle, Lyon-Satolas, Marseille-Provence, Nice-Côte d'Azur et Toulouse-Blagnac, ainsi que, depuis le début de cette année, Mulhouse-Bâle, Bordeaux-Mérignac et Strasbourg-Entzheim), d'un appareil de plus de deux tonnes. Son taux est modulé selon l'aéroport, le groupe acoustique de l'avion, sa masse et l'heure de décollage (articles 16 et 17) ;

– son produit est affecté à l'ADEME (article 18) ;

– un plan de gêne sonore (PGS) est réalisé, pour les aérodromes précités, afin d'identifier le champ des nuisances et de définir les riverains pouvant prétendre à l'aide (article 19).

Les dispositions de la loi du 31 décembre 1992 ont été modifiées par l'article 103 de la loi de finances pour 1998, qui a étendu l'aide aux riverains à trois aéroports supplémentaires et a majoré, progressivement, le taux de la taxe : le coût moyen pour les compagnies aériennes devrait être porté, d'ici à 1999, de 50 centimes à un franc par passager environ. Cette mesure doit avoir pour effet d'accroître le produit annuel de la taxe de 38 millions de francs environ à 90 millions de francs.

*
* *

Au total, le produit de l'ensemble de ces taxes (hors frais de gestion) est estimé, pour 1998, à 1.225,5 millions de francs, sur un budget d'intervention total de l'ADEME de 1.589,8 millions de francs. Le budget de fonctionnement étant de 295,9 millions de francs, dont 96,4 millions de francs au titre des frais de gestion des taxes, le budget total de l'ADEME, en crédits de paiement, est donc de 1.885,7 millions de francs.

BUDGET DE L'ADEME - CRÉDITS DE PAIEMENT

(en milliers de francs)

	Réalisé 1996	Budget 1997	Budget rectifié 1997	Budget 1998	Evolution 1998/1997 (en %)
BUDGET D'INTERVENTION					
Crédits d'intervention (CP)					
Crédits industrie	104.548	87.000	84.750	78.750	- 9
Crédits recherche	130.000	145.420	141.070	114.660	- 21
Crédits environnement	16.921	6.100	6.100	600	- 90
Crédits loi sur l'air		98.750	81.513	89.500	- 9
CP 1996 loi sur l'air reçus en 1997			42.800		
Utilisation de CP sur exercices antérieurs			14.150		
Autres ressources	62.492	73.900	66.860	80.800	+ 9
Sous-total des crédits d'intervention	***313.961***	***411.170***	***437.243***	***364.310***	***- 11***
Produit des taxes (hors frais de gestion)					
Taxe parafiscale air	152.140	175.780	180.946	182.360	+ 4
Taxe parafiscale huiles	108.733	110.520	107.760	107.910	- 2
Taxe bruit	42.712	35.654	38.009	38.269	+ 7
Taxe déchets ménagers et assimilés	651.623	708.032	741.318	803.733	+ 14
Taxe déchets industriels spéciaux	78.862	86.023	83.676	93.212	+ 8
Sous-total du produit des taxes	***1.034***	***1.116***	***1.151***	***1.225***	***+ 10***
Total intervention	**1.348**	**1.527**	**1.588**	**1.589**	**+ 4**
BUGET DE FONCTIONNEMENT					
Crédits de fonctionnement					
Crédits industrie	94.704	91.300	87.876	96.000	+ 5
Crédits recherche	71.750	72.150	72.150	74.170	+ 3
Crédits environnement	28.875	14.002	13.477	6.503	- 54
Subvention emplois-jeunes				1.564	
Subvention relocalisation	701		1.400		
Autres ressources	20.996	20.500	21.587	21.287	+ 4
Prélèvement sur réserves		3.296	4.896		
Sous-total des crédits budgétaires et autres	***217.026***	***201.248***	***201.386***	***199.524***	***- 1***
Frais de gestion des taxes					
Taxe parafiscale air	9.770	11.220	11.550	11.640	+ 4
Taxe parafiscale huiles	3.507	3.600	3.510	3.450	- 4
Taxe bruit	2.381	1.876	2.036	2.083	+ 11
Taxe déchets ménagers et assimilés	57.136	61.568	66.723	71.055	+ 15
Taxe déchets industriels spéciaux	7.376	7.480	7.363	8.192	+ 10
Sous-total des frais de gestion des taxes	***80.170***	***85.744***	***91.182***	***96.420***	***+ 12***
Total fonctionnement	**297.196**	**286.992**	**292.568**	**295.944**	**+ 3**
Total général	**1.645**	**1.814**	**1.881**	**1.885**	**+ 4**

Source : ministère de l'aménagement du territoire et de l'environnement.

III.- La mise en place de la taxe générale sur les activités polluantes

Le présent article propose de créer une taxe générale sur les activités polluantes (TGAP) qui remplacerait, précisément, l'ensemble des taxes aujourd'hui affectées à l'ADEME. Son produit irait au budget général, l'ADEME étant désormais financée par des subventions inscrites au budget de l'environnement (voir *infra*).

• **Le paragraphe I** du présent article propose d'insérer cinq nouveaux articles dans le code des douanes.

L'article 266 *sexies* (nouveau) institue la TGAP, qui entrera en vigueur à compter du 1er janvier 1999.

Sont assujetties à la TGAP les personnes physiques ou morales qui sont aujourd'hui soumises aux taxes qu'elle remplace. Néanmoins, quelques différences par rapport aux textes existants méritent d'être signalées :

– s'agissant des déchets, on note qu'il n'est plus indiqué que les exploitants concernés ne sont assujettis à la taxe que « *jusqu'au 30 juin 2002* ». Autrement dit, la taxe est désormais pérenne, même si la validité de la date butoir du 1er juillet 2002 pour l'interdiction des décharges hors déchets ultimes a été récemment réaffirmée par la ministre de l'aménagement du territoire et de l'environnement. On observe par ailleurs que la taxe ne s'applique pas aux installations d'élimination de déchets industriels spéciaux « *exclusivement affectées* » à la « valorisation comme matière » : cette exonération visait jusqu'à présent les installations « *spécifiquement dédiées* » à la valorisation comme matière, mais la modification n'aurait qu'une portée rédactionnelle ;

– s'agissant de la pollution atmosphérique, les seuils (en termes de puissance thermique maximale, de capacité ou de poids, selon les cas) à partir desquels les exploitants d'installations classées soumises à autorisation seront assujettis à la taxe ne sont pas inscrits dans la loi. En conséquence, ils devront figurer dans le décret en Conseil d'Etat prévu au II du présent article, ce qui rend peut-être la procédure trop « rigide ». Il a été précisé à votre Rapporteur général que, dans l'immédiat, ils resteront inchangés par rapport à ceux qui sont actuellement en vigueur et qui figurent dans l'annexe au décret n° 95-515 du 3 mai 1995. On ajoutera par ailleurs que la sortie du régime de la parafiscalité rendra désormais inutile le renouvellement du régime de la taxe tous les cinq ans, ce changement concernant également, bien sûr, la taxe sur les huiles de base ;

– s'agissant de la taxe sur les nuisances sonores des aéroports, il n'y a pas de changement par rapport aux textes existants. La taxe continuera à ne pas s'appliquer aux aéronefs de moins de deux tonnes (masse maximale au décollage), ni aux aéronefs appartenant à l'Etat ou participant à des missions de protection civile ou de lutte contre l'incendie [(171)] ;

– le régime de la taxe sur les huiles de base est en fait le seul à faire l'objet de modifications substantielles, en vue de définir son assiette sur des bases juridiques plus solides que celles actuellement en vigueur et qui ont suscité, comme on l'a vu, des contestations de la part de certains assujettis. Le texte proposé ne vise plus que les personnes qui livrent ou qui mettent à la consommation *« des lubrifiants susceptibles de produire des huiles usagées* », ainsi que celles qui utilisent des huiles et des préparations lubrifiantes « *produisant des huiles usagées dont le rejet dans le milieu naturel est interdit* ».

L'article 266 *septies* (nouveau) précise quel est le fait générateur de la TGAP :

– pour les déchets, il s'agit toujours de leur réception par les exploitants assujettis ;

– s'agissant de la pollution atmosphérique, on observe simplement qu'il n'est plus fait référence aux « poussières » : le taux qui leur était applicable jusqu'à présent est toujours resté fixé à zéro, leur taxation s'avérant en pratique impossible à réaliser pour des raisons techniques ;

– le décollage des aéronefs demeure le fait générateur en ce qui concerne la taxation des nuisances sonores aux abords des aérodromes, ces derniers n'étant concernés, comme aujourd'hui, que lorsque le nombre annuel des mouvements d'aéronefs de masse maximale au décollage de plus de 20 tonnes est supérieur à 20.000 ;

– le fait générateur de la taxe sur les huiles de base est, comme on l'a indiqué, redéfini. Il s'agit désormais de « *la première livraison après fabrication nationale* », de « *la livraison sur le marché intérieur en cas*

([171]) Lors du conseil des ministres du 4 mars 1998, la ministre de l'aménagement du territoire et de l'environnement a annoncé l'engagement d'une étude conjointe avec le ministère de la défense à propos de « *la situation particulière des aéroports militaires et des diverses mesures, y compris d'insonorisation des logements et équipements publics, permettant de réduire les nuisances subies par les riverains* ». La concertation serait toujours en cours mais semble butter sur les aspects financiers de la question.

d'acquisition intra-communautaire » ou de « *la mise à la consommation* » des lubrifiants précités, ou de « *l'utilisation* » des huiles et préparations lubrifiantes précitées.

L'article 266 *octies* (nouveau) précise que la TGAP est assise sur le poids des déchets, des substances émises dans l'atmosphère ou des lubrifiants, huiles et préparations lubrifiantes. Pour les aéronefs, il s'agit toujours du logarithme décimal de leur masse maximale au décollage, des coefficients de modulation compris entre 1 et 50 prenant en compte l'heure du décollage et les caractéristiques acoustiques de l'appareil.

L'article 266 *nonies* (nouveau) fixe le montant de la taxe.

Pour les déchets, le tarif passe de 40 francs à 60 francs par tonne. Ce taux est majoré, comme actuellement, de 50% pour les déchets de provenance extérieure au périmètre du plan d'élimination dans lequel est située l'installation de stockage de déchets ménagers, voire de 100% pour les déchets réceptionnés dans une installation de stockage de déchets industriels spéciaux, étant précisé que cette majoration ne s'applique pas aux résidus de traitement des installations d'élimination de déchets assujetties à la taxe. Le montant minimal annuel de la taxe, que la loi du 2 février 1995 relative au renforcement de la protection de l'environnement avait abaissé de 5.000 francs à 2.000 francs par installation, est porté à 3.000 francs.

Le tarif applicable aux substances émises dans l'atmosphère, qui a déjà été relevé à compter du 1er janvier dernier (arrêté du 8 décembre 1997), reste inchangé.

S'agissant du décollage des aéronefs, l'augmentation du tarif par rapport à 1998 résulte en fait de l'article 103 de la loi de finances pour 1998. Les aérodromes sont répartis en trois groupes, affectés d'un taux unitaire spécifique, en fonction de la gêne sonore subie par les riverains : cette référence aux plans de gêne sonore aura pour effet d'assujettir à la taxe les mêmes aérodromes qu'actuellement, mais ceux-ci ne sont plus visés nominativement [(172)].

Le tarif applicable aux lubrifiants, huiles et préparations lubrifiantes passe de 150 francs à 200 francs par tonne.

([172]) Paris-Orly et Paris-Charles-de-Gaulle appartiennent au groupe 1, Nice-Côte d'Azur, Marseille-Provence, Toulouse-Blagnac, Mulhouse-Bâle, Bordeaux-Mérignac et Strasbourg-Entzheim au groupe 2, Lyon-Satolas au groupe 3.

L'article 266 *decies* (nouveau) est important, dans la mesure où il permettra à certains assujettis à la taxe sur les huiles de base ou sur la pollution atmosphérique d'obtenir le remboursement des sommes versées ou une diminution des montants exigibles.

S'agissant des huiles et des lubrifiants, les assujettis à la taxe pourront demander à être remboursés « *lorsque l'utilisation particulière des lubrifiants ne produit pas d'huiles usagées ou lorsque ces lubrifiants sont expédiés à destination d'un Etat membre de la Communauté européenne, exportés ou livrés à l'avitaillement* ». Cette procédure sera nécessaire dans certains cas, lorsque, lors de la taxation, l'utilisation précise des produits ne sera pas connue avec certitude : comme on l'a vu, seuls ceux qui, après utilisation, sont transformés en huiles usagées, entrent désormais dans le champ de la taxe.

Les assujettis à la taxe sur la pollution atmosphérique pourront, quant à eux, continuer à déduire du montant dû les cotisations ou les dons versés au profit d'une association de gestion des réseaux de mesure, dans la limite, comme aujourd'hui, de 1 million de francs ou à concurrence de 25% des cotisations de taxes dues.

L'article 266 *undecies* (nouveau) précise que la TGAP est déclarée, contrôlée et recouvrée selon les règles, garanties et sanctions prévues en matière de douanes.

• Les modalités d'application de l'ensemble de ces nouvelles dispositions seront fixées par un décret en Conseil d'Etat (**paragraphe II**).

• **Le paragraphe III** prévoit que le contrôle et le recouvrement de la part de la TGAP correspondant aux taxes sur les déchets, sur la pollution atmosphérique et sur le décollage des aéronefs continueront à être assurés par l'ADEME.

Votre Rapporteur général s'est, à cet égard, interrogé sur la nouveauté juridique que constitue une disposition tendant à confier à un établissement public industriel et commercial le recouvrement et le contrôle d'un impôt d'Etat : il semble qu'il n'existe pas d'exemple d'une telle délégation et on peut se demander si les missions en cause ne sont pas au coeur des fonctions régaliennes de l'Etat.

Certes, l'ADEME a été chargée par la loi d'exercer ces missions en ce qui concerne les taxes sur les déchets et sur les nuisances sonores. On

note néanmoins que ces dispositions législatives n'avaient pas été soumises au Conseil constitutionnel.

Interrogé par votre Rapporteur général, le ministère de l'économie, des finances et de l'industrie, qui justifie cette continuité par des raisons pratiques, lui a fait parvenir la réponse suivante :

« (...) Il nous apparaît que rien dans la constitution ni dans la jurisprudence du Conseil constitutionnel ne fait obstacle à ce que le législateur confie le contrôle et le recouvrement d'une partie de la TGAP à l'ADEME. Une telle dévolution serait en outre entourée d'un certain nombre de garanties issues des textes instituant l'ADEME.

En effet, aux termes de la loi n° 90-1130 du 19 décembre 1990 portant création de l'ADEME :

– celle-ci constitue ***un établissement public de l'Etat à caractère industriel et commercial*** *(art. 1er) ;*

– son conseil d'administration est composé, notamment, ***de représentants de l'Etat*** *(7)* ***ainsi que du Parlement*** *(2) (art. 2).*

De plus, le décret d'application n° 91-732 du 26 juillet 1991 dispose que :

– ***le fonctionnement financier et comptable de l'agence*** *s'exerce dans les conditions prévues par les dispositions du décret du 29 décembre 1962* ***portant règlement général sur la comptabilité publique*** *(art. 22) ;*

– ***l'agent comptable est nommé par arrêté conjoint des ministres de tutelle et du ministre chargé du budget*** *(art. 23) ;*

– ***des règles de dépenses et de recettes peuvent être créées par arrêté conjoint des ministres susvisés*** *dans les conditions fixées par le décret du 28 mai 1964 relatif aux régies de recettes et d'avances des organismes publics (art. 25) ;*

– l'agence est ***soumise au contrôle économique et financier de l'Etat*** *prévu par le décret du 26 mai 1955 portant aménagement des textes relatifs au contrôle économique et financier de l'Etat.* ***Un contrôleur d'Etat, placé sous l'autorité du ministre chargé du budget et du ministre chargé de l'économie, assure le contrôle de la gestion financière de l'Agence*** *(art. 26).*

Au surplus, il est rappelé que la CSG et la CRDS, qui sont des impositions de toute nature selon le Conseil constitutionnel, sont, pour une large part, recouvrées et contrôlées par des associations de droit privé (les URSSAF) pour le compte d'établissements publics (les caisses nationales du régime général et la CADES).

Aussi, ***la dévolution à l'ADEME du contrôle et du recouvrement d'une partie de la TGAP ne semble pas présenter de risque particulier, ni d'ordre constitutionnel, ni pour les finances publiques*** ».

Votre Rapporteur général a également constaté que les dispositions des lois du 15 juillet 1975 (article 22-2) et du 31 décembre 1992 (article 20) qui donnaient à l'ADEME les moyens de contrôler les déclarations des assujettis et d'assurer le recouvrement des taxes sont paradoxalement abrogées par le paragraphe IV du présent article. Il lui a alors été indiqué qu'« *il va de soi que les dispositions concrètes relatives au contrôle par les agents de l'ADEME seront précisées dans le décret en Conseil d'Etat prévu au II.* ***Cette façon de procéder correspond en réalité à la logique d'ensemble du texte, qui vise à harmoniser des législations disparates. Ainsi, de même que nous avons voulu que la loi comprenne l'ensemble des éléments relatifs aux assujettis, assiettes et taux, de même nous avons souhaité qu'un même décret en Conseil d'Etat fixe les modalités de contrôle et de recouvrement de la façon la plus uniforme possible*** ».

Pour autant, on peut se demander si cette procédure peut permettre de fixer valablement l'ensemble des règles nécessaires pour définir les « modalités de recouvrement des impositions » en cause.

Il appartiendra, le cas échéant, au Gouvernement, de prendre les initiatives qui conviennent.

• **Le paragraphe IV** abroge en effet, ou modifie, certaines dispositions des lois du 15 juillet 1975 et du 31 décembre 1992, et met ainsi fin, à compter du 1er janvier prochain, aux taxes sur les déchets et sur les nuisances sonores. Il est par ailleurs indiqué que l'ADEME sera désormais tenue de « *contribuer* » aux dépenses engagées par les riverains des aérodromes « *dans des conditions fixées par décret en Conseil d'Etat* », alors qu'elle devait jusqu'à présent y consacrer l'intégralité de la taxe qu'elle percevait à ce titre [(173)]. La disparition des deux taxes parafiscales concernées

---

([173]) La parution d'un décret assouplissant les règles qui encadrent l'attribution des aides aux riverains et augmentant les taux de prise en charge pour les ménages les plus

par le présent article (pollution atmosphérique et huiles de base) interviendra, bien sûr, par décret [(174)].

• **Les paragraphes V et VI** tirent également les conséquences de la mise en place de la TGAP, en permettant à l'ADEME de conserver les montants perçus, jusqu'à présent, au titre des taxes dont le produit lui était affecté. L'ADEME devra néanmoins reverser au Trésor public les sommes encaissées au-delà du 1er janvier 1999, qui se rapportent à des déclarations portant sur l'année 1998 mais exigibles en 1999. Ne sont visées que les taxes sur les déchets et les nuisances sonores, un dispositif similaire devant être mis en place pour les deux autres taxes, mais par décret.

IV.- Une première étape décisive sur le chemin de la fiscalité écologique

La réforme mise en oeuvre par le présent article comporte en fait plusieurs dimensions : elle devrait permettre d'accroître l'efficacité des actions engagées par l'ADEME ; elle va donner au ministère de l'environnement, dont les crédits progresseront par ailleurs de 15% l'année prochaine, les moyens d'assurer pleinement son rôle dans la définition et la mise en oeuvre de la politique environnementale de notre pays, et faire franchir à la France un pas important vers l'intégration du souci environnemental dans la conception de son système fiscal.

S'agissant de l'ADEME, la création de la TGAP va incontestablement bouleverser son mode de financement.

A compter de 1999, l'ADEME bénéficiera donc, en contrepartie de la suppression de ses ressources affectées, de subventions inscrites au budget de l'environnement. Le tableau ci-après récapitule les conséquences, en termes de crédits, de la réforme.

• Le produit de la TGAP, pour 1999, est estimé à 1.935 millions de francs. Ce montant est en augmentation par rapport au produit, en 1998, des

---

modestes, annoncée depuis plus d'un an, serait enfin imminente. Par ailleurs, un projet de loi créant une autorité indépendante de contrôle des nuisances sonores aéroportuaires devrait être soumis prochainement au Parlement.

([174]) Cette suppression mettra fin aux activités des comités de gestion des taxes sur la pollution atmosphérique et les huiles de base. L'ADEME devrait, cependant, mettre en place de nouvelles instances de concertation afin d'associer, par secteur d'activité, les représentants des secteurs concernés à la mise en oeuvre de ses actions.

taxes qu'elle remplace, en grande partie du fait de la hausse des taux de la taxe sur les déchets.

• Cette augmentation du produit par rapport aux taxes existantes permet de dégager 500 millions de francs supplémentaires pour relancer la politique de maîtrise de l'énergie : ces crédits iront à l'ADEME, en provenance du budget de l'environnement, à hauteur de 333 millions de francs, et de l'industrie, pour 167 millions de francs [(175)].

PRODUIT DES TAXES

(en milliers de francs)

	1994	1995	1996	1997	1998	1999
Déchets ménagers et assimilés	395,00	420,00	690,00	769,60	874,79	1.337,
Déchets industriels spéciaux	0	0	84,81	93,50	101,40	165,00
Huiles	20,88	107,38	114,35	114,12	111,36	121,50
Bruit	30,00	30,00	31,91	37,53	40,35	89,50
Air	187,00	160,00	133,78	187,00	194,00	222,00
Total	**632,88**	**717,38**	**1.054,**	**1.201,**	**1.321,**	**1.935,**

BUDGET DE L'ENVIRONNEMENT

(en milliers de francs)

	1994	1995	1996	1997	1998	PLF 1999		
						Total	TGAP (c)	Hors TGAP
Total en DO + CP	1.653	1.756	1.758	1.868	1.899	3.947	1.768	2.179
Total en AP	846,55	899,91	788,18	803,36	799,87	2.539	1.623	916,50
% DO + CP 1999/1998						108		15

• L'ADEME percevra une subvention strictement équivalente au produit de la TGAP :

– 1.768 millions de francs proviendront du budget de l'environnement. Le total des crédits inscrits à son profit au budget de l'environnement s'élève en fait à 1.834,1 millions de francs, car s'y ajoutent 66,1 millions de francs de crédits budgétaires sans lien avec la TGAP : une dotation de 6,5 millions de francs au titre de son fonctionnement et une dotation de 59,6 millions de francs pour développer des actions de surveillance de la qualité de l'air. L'ADEME utilisera ces crédits à hauteur de 151,5 millions de francs en fonctionnement et de 1.682,6 millions de francs

(175) Sur ce total de 500 millions de francs, environ 40 millions de francs seront consacrés à l'embauche de nouveaux personnels dans le domaine de la maîtrise de l'énergie. Les effectifs de l'ADEME devraient donc passer de 573 à 673 personnes environ.

en équipement : on retrouve au chapitre 67-30 le produit des différentes taxes, y compris les 333 millions de francs pour la maîtrise de l'énergie, ainsi que la dotation pour la surveillance de la qualité de l'air, mais en net, hors frais de gestion ;

– 167 millions de francs proviendront du budget de l'Industrie.

Le total des crédits de l'ADEME liés à la TGAP s'élève donc bien à 1.935 millions de francs.

CRÉDITS BUDGÉTAIRES 1999 AU PROFIT DE L'ADEME

(en milliers de francs)

	AP	DO/CP
Fonctionnement (44-20/20)	**-**	**151,50**
Equipement (67-30)		
Energie	293,00	293,00
Déchets ménagers et assimilés	811,00	811,00
Dépollution des sols	107,00	107,00
Ramassage des huiles	118,50	118,50
Isolation acoustique au voisinage des aérodromes	84,50	84,50
Pollution atmosphérique, hors surveillance	159,00	159,00
Surveillance de la qualité de l'air	115,35	109,60
Total équipement	**1.688,35**	**1.682,60**
Total	**1.688,35**	**1.834,10**

CALCUL DES CRÉDITS LIÉS À LA MISE EN PLACE DE LA TGAP

(en milliers de francs)

	AP	DO/CP
Environnement - crédits ADEME (fonctionnement et équipement) (a)	1.688,35	1.834,10
Fonctionnement, hors TGAP	-	6,50
Air, hors TGAP	65,35	59,60
Total ADEME, hors TGAP (b)	65,35	66,10
Crédits TGAP Environnement (a) - (b) = (c)	1.623,00	1.768,00
Industrie, maîtrise de l'énergie (d)	167,00	167,00
Crédits TGAP totaux (c) + (d)	1.790,00	1.935,00

Source : Ministère de l'économie, des finances et de l'industrie.

Cette réforme comporte incontestablement une part de risque. Comme on l'a vu, l'affectation d'une taxe présente en effet des avantages et notamment celui d'une meilleure acceptabilité par les assujettis : ceci est particulièrement vrai dans le cadre du régime de la parafiscalité et il ne faudrait pas, sous couvert de rationalisation, déstabiliser une filière comme celle de la récupération des huiles usagées par exemple. Le Gouvernement

est attentif à cette préoccupation et c'est pourquoi il s'est engagé à assurer, à court terme, la continuité des actions en cours : ainsi, les dotations prévues pour 1999 au titre des différents domaines d'intervention s'écartent peu de celles qui auraient résulté du régime antérieur, sauf en ce qui concerne la maîtrise de l'énergie.

Mais les avantages attendus de la TGAP l'emportent largement : il s'agit, incontestablement, d'une étape importante pour la mise en place d'une fiscalité écologique moderne et efficace.

• Tout d'abord, au-delà de 1999, le poids relatif des dépenses dans les différents secteurs concernés pourra être modifié (par exemple des déchets vers la qualité de l'air...) : le rôle du ministère de l'environnement, chargé de définir les orientations prioritaires, en sort renforcé. Cette possibilité de redéployer l'effort de l'Etat d'un domaine vers un autre en fonction d'un arbitrage par nature politique est l'un des fondements essentiels de la démocratie.

• Ces possibilités de redéploiement seront d'autant plus souples que les recettes et les dépenses n'auront plus à être fixées au même niveau. Ceci permettra notamment de relever certains taux, afin de décourager la pollution, sans pour autant accroître la dépense publique dans le même secteur si cela n'est pas économiquement justifié. Ainsi, dès 1999, le taux des taxes sur les déchets peut être accru de 50%, ce qui était souhaitable dans une perspective pollueur-payeur, alors même qu'une revalorisation dans les mêmes proportions des crédits consacrés au traitement n'était pas utile à court terme : ce choix, qui permet de dégager des moyens pour la politique de maîtrise de l'énergie, n'aurait pas été possible sans la TGAP.

• Plus largement, cette clarification des options fiscales de la France dans le domaine de l'environnement renforcera sa position dans le cadre des négociations communautaires sur la mise en place d'une éco-taxe européenne : les engagements pris à Kyoto en matière de limitation des émissions de gaz à effet de serre à l'horizon 2012 plaident en faveur d'un suivi politique attentif de ce dossier. De surcroît, la théorie du double-dividende fournit également des arguments économiques à l'appui de cette réflexion, de nombreux économistes ayant démontré qu'au-delà du gain environnemental d'une fiscalité frappant les émissions polluantes (premier dividende), l'utilisation des recettes ainsi dégagées pour une baisse des charges qui pèsent sur le travail pourrait permettre de réduire le chômage (second dividende).

Dans l'immédiat, il est patent qu'à travers la mise en place de la TGAP, la France s'inscrit enfin sur la liste des pays qui, en matière de fiscalité environnementale, ne se sont pas contentés de mesures ponctuelles, sous réserve que cette réforme ne soit qu'une première étape : à terme, la TGAP serait appelée à regrouper d'autres taxes pesant sur les émissions polluantes. Dès à présent, une réflexion est en cours à propos des redevances perçues par les Agences de l'eau, l'efficacité de ce système, ainsi que sa constitutionnalité, ayant été mises en cause par deux rapports récents de la Cour des comptes et du Commissariat général du Plan. Elle illustre néanmoins, dès à présent, une volonté de repenser notre système fiscal en tenant compte d'une dimension environnementale à laquelle les Français sont de plus en plus sensibles.

*
* *

La Commission a examiné trois amendements de suppression présentés par MM. Philippe Auberger, Pierre Méhaignerie et Marc Laffineur.

M. Philippe Auberger a déploré que cet article propose de détourner le produit des taxes jusqu'à présent perçues par l'ADEME vers le budget général. Rappelant le précédent de la réintégration, au sein de ce dernier, de la taxe additionnelle au droit de bail, il a observé que la subvention aujourd'hui versée à l'ANAH, en remplacement de cette taxe qui abondait auparavant directement son budget, était désormais largement inférieure aux encaissements constatés. Il a craint, par ailleurs, que ce dispositif ne prépare, à l'horizon 2000, un véritable « hold-up » du ministère de l'environnement sur les redevances des agences de bassin, dont le produit était de l'ordre de 10 milliards de francs. Il a jugé que rien ne garantissait que la renationalisation de ces taxes et redevances se traduirait par une efficacité accrue des politiques de l'environnement.

M. Pierre Méhaignerie a estimé que la recentralisation proposée était pernicieuse, car elle mettait fin à un système efficace et décentralisé.

M. Marc Laffineur a jugé que les pouvoirs du ministre de l'environnement ne seraient guère accrus, dans la mesure où celui chargé du budget détiendra désormais la maîtrise de la recette.

M. François Loos, rappelant que la meilleure façon de lutter contre la pollution consistait à privilégier des objectifs locaux de qualité, a estimé que la mesure proposée reviendrait en fait à instaurer un système de « droit à

polluer », sans lien avec l'état réel de la pollution constatée localement et sans effet incitatif sur les entreprises.

M. Charles de Courson a jugé que cet article traduisait l'irritation des services du ministère de l'environnement face à l'indépendance de gestion de l'ADEME et surtout de certaines agences de bassin. Il a considéré que cette solution recentralisatrice ne serait pas efficace.

M. Jean-Pierre Brard, tout en estimant que l'article 30 avait bien un but incitatif et n'allouait en aucun cas des droits à polluer, s'est inquiété de la pérennité des budgets affectés à la protection de l'environnement. Il est également étonné de certains propos tenus par des orateurs précédents, rappelant, à titre d'exemple, l'importance de la pollution dans la vallée de la Maurienne.

M. Yves Cochet, évoquant l'importance des politiques de l'environnement, qui ont des conséquences aussi bien sur l'économie que sur la santé publique, a estimé nécessaire d'éviter leur éparpillement au sein d'agences diverses. Il a défendu le bien-fondé des « pollutaxes », fondées sur le principe pollueur-payeur. Il a jugé que deux autres taxes pourraient, à terme, entrer dans le champ de la taxe générale sur les activités polluantes, à savoir, effectivement, les redevances affectées aux agences de l'eau, ainsi qu'une future taxe européenne sur l'énergie nucléaire. Il a affirmé que les sommes dégagées pourraient également permettre d'obtenir un « double dividende », le premier sur le plan environnemental, le second sur le terrain de l'emploi, en finançant une baisse des charges sur les bas salaires.

M. Marc Laffineur a souhaité répondre à M. Jean-Pierre Brard que la pollution dans la vallée de la Maurienne n'était en rien comparable à ce que l'on peut constater aujourd'hui dans certains pays de l'ex-camp soviétique.

M. Gilbert Gantier s'est également étonné du manque de courtoisie de M. Jean-Pierre Brard, contraire aux habitudes de la Commission.

Votre Rapporteur général a observé que cet article permettait au pouvoir politique de réaffirmer ses prérogatives en matière de définition des priorités et d'attribution des dotations budgétaires. Il a jugé paradoxal que l'ADEME pût disposer d'un budget supérieur à celui du ministère de l'environnement. Il a donc considéré que la réforme proposée permettrait à la fois de renforcer les compétences du ministère de l'environnement, d'améliorer l'efficacité de la gestion des recettes ainsi collectées et d'assurer une répartition plus efficiente des dotations entre les différentes politiques menées dans le domaine de l'environnement, et ce, sans pénaliser pour autant l'ADEME, qui

a reçu, de la part du Gouvernement, des engagements précis quant à la poursuite de ses actions.

La Commission a *rejeté* ces trois amendements.

Elle a ensuite *adopté* deux amendements de précision et un amendement rédactionnel présentés par votre Rapporteur général (**amendements n^{os} I-45, I-46 et I-47**).

Puis elle a *rejeté* un amendement rédactionnel présenté par **M. Christian Cuvilliez**, et a *adopté* un nouvel amendement rédactionnel présenté par votre Rapporteur général (**amendement n° I-48**), et l'article 30 ainsi modifié.

*
* *

Après l'article 30

La Commission a examiné un amendement présenté par **M. Yves Cochet**, visant à étendre aux véhicules fonctionnant en bicarburation les dispositions favorables, en matière d'amortissement, applicables aux véhicules fonctionnant exclusivement au GPL ou au GNV.

Après que **votre Rapporteur général** eut indiqué qu'un tel dispositif figurait déjà à l'article 31 du projet de loi de finances, M. Yves Cochet a retiré cet amendement.

La Commission a ensuite examiné un amendement de M. Yves Cochet, tendant à créer une taxe sur les engrais due par les producteurs et les importateurs.

M. Yves Cochet a constaté que, par tradition, la profession agricole bénéficiait de dispositions fiscales très favorables, alors même que l'agriculture productiviste avait causé d'importants dégâts en matière d'emploi et de pollution. Il a donc estimé nécessaire de soumettre progressivement ce type d'agriculture au droit commun. Il a déclaré que la taxe proposée dégagerait un produit très faible, mais qu'elle contribuerait à la protection de l'environnement et de la santé. A cet égard, il a rappelé que la moitié des communes de Bretagne ne disposaient pas de l'eau potable au robinet.

M. Pierre Méhaignerie a observé qu'il avait toujours milité pour une agriculture autonome des facteurs de production importés, mais il a jugé que la solution proposée par l'amendement devrait être examinée d'ici deux à trois ans.

Votre Rapporteur général a rappelé que le rapport d'information de Mme Nicole Bricq sur la fiscalité écologique contenait une proposition similaire, qui mériterait cependant une étude approfondie, afin de mesurer exactement son impact.

La Commission a *rejeté* cet amendement.

Elle a ensuite examiné un amendement de M. Jean-Pierre Brard, tendant à augmenter le droit de timbre annuel du permis de chasser.

M. Jean-Pierre Brard a jugé anormal que les astreintes, que la Cour de justice des communautés européennes ne manquera probablement pas d'imposer à la France à la suite de l'adoption de la loi du 3 juillet 1998 relative aux dates d'ouverture et de clôture de la chasse des oiseaux migrateurs, soient supportées, notamment, par les personnes hostiles à cette activité. Il a donc considéré qu'il convenait d'établir un principe « tueurs-payeurs », par parallélisme avec le principe « pollueurs-payeurs ».

La Commission a *rejeté* cet amendement.

Elle a ensuite examiné un amendement de M. Yves Cochet, tendant à la création d'une taxe sur « l'artificialisation des sols ».

M. Yves Cochet a expliqué que cette taxe avait pour objectif de limiter la vente des terrains à bâtir en périphérie urbaine.

Votre Rapporteur général a considéré que cet amendement était intéressant, mais mériterait d'être approfondi. Il s'est demandé si la fiscalité était bien le meilleur instrument dans ce domaine.

La Commission a *rejeté* cet amendement.

Elle a ensuite examiné un amendement de M. Yves Cochet proposant d'étendre le champ de la taxe unique et de la redevance annuelle sur les installations classées aux exploitations agricoles possédant des installations classées.

M. Yves Cochet a fait valoir que les élevages hors sol constituaient, en fait, des exploitations industrielles, méritant, à ce titre, d'être soumises à la législation sur les installations classées. Il a toutefois retiré son amendement.

La Commission a ensuite examiné un second amendement de M. Yves Cochet, visant à actualiser les tarifs de ces taxes sur les installations classées.

M. Yves Cochet a jugé que cette actualisation était nécessaire pour couvrir l'augmentation des coûts administratifs liés au contrôle de ces installations.

Mme Nicole Bricq s'est interrogée sur l'intérêt de cet amendement, puisque les installations agricoles ne constituent précisément pas des installations classées.

M. Michel Bouvard a jugé que ces amendements auraient mérité une discussion dans le cadre du projet de loi d'orientation agricole, actuellement examiné par l'Assemblée nationale.

Après que **votre Rapporteur général** eut estimé nécessaire un réexamen de cet amendement, M. Yves Cochet a accepté de le retirer.

*

* *

Article 31

Amortissement exceptionnel des véhicules fonctionnant en bicarburation et des accumulateurs nécessaires à leur fonctionnement.

Texte du projet de loi :

Dans les trois phrases du premier alinéa de l'article 39 AC du code général des impôts et à l'article 39 AD du même code, le mot : " exclusivement " est remplacé par les mots : ", exclusivement ou non, ".

Exposé des motifs du projet de loi :

Afin d'inciter davantage les entreprises à acquérir des véhicules moins polluants, il est proposé d'étendre aux véhicules fonctionnant en bicarburation et aux accumulateurs nécessaires à leur fonctionnement, l'amortissement exceptionnel sur 12 mois qui est actuellement réservé aux véhicules automobiles terrestres à moteur ou aux cyclomoteurs acquis à l'état neuf fonctionnant exclusivement à l'électricité ou au gaz naturel (GN) ou au gaz de pétrole liquéfié (GPL) et aux accumulateurs nécessaires aux véhicules fonctionnant exclusivement à l'électricité.

Observations et décision de la Commission :

Le présent article propose d'étendre aux « véhicules propres » fonctionnant en bicarburation, ainsi qu'aux accumulateurs qui peuvent être nécessaires, le cas échéant, à leur propulsion, un régime d'amortissement exceptionnel sur douze mois dont ne bénéficiaient jusqu'à présent que les automobiles non polluantes fonctionnant exclusivement en monocarburation.

I.- Un régime d'amortissement exceptionnel progressivement étendu à l'ensemble des véhicules propres fonctionnant en monocarburation

L'amortissement correspond à la constatation, dans les écritures d'une entreprise, de la dépréciation définitive que peuvent subir, du fait de l'usure du temps, certains éléments de son actif. Sur le plan fiscal, la valeur de l'amortissement est admise en déduction des bénéfices imposables. Ce régime permet à l'entreprise de reconstituer, à l'expiration de la durée

normale d'utilisation de l'élément, un capital égal en valeur nominale à son prix de revient d'origine ou, le cas échéant, réévalué.

L'amortissement étant destiné à compenser la dépréciation des éléments de l'actif des entreprises, des amortissements exceptionnels peuvent être pratiqués sur les éléments soumis à une usure anormale, sous réserve, sur le plan fiscal, d'une autorisation législative. Tel est le cas, par exemple, pour les logiciels [(176)].

Afin d'orienter les comportements des chefs d'entreprise, des régimes d'amortissement exceptionnel ont néanmoins été institués sur certains biens qui ne sont pas pour autant soumis à des dépréciations particulièrement rapides.

Ainsi, l'article 90-II-1 de la loi de finances initiale pour 1991 a autorisé les entreprises à amortir de façon exceptionnelle certains matériels destinés à économiser l'énergie. Cet amortissement est certes linéaire, mais il peut être exercé sur douze mois seulement, à compter de la date de mise en service des installations. Lorsque l'acquisition est réalisée en cours d'exercice, la première annuité est réduite « *prorata temporis* ». Sur le plan fiscal, les règles sont les mêmes que pour les amortissements habituels. Dans l'hypothèse où un amortissement exceptionnel serait pratiqué au cours d'un exercice déficitaire, la fraction du déficit qui correspond à son montant deviendrait alors éligible au régime des amortissements réputés différés en période déficitaire.

Ces dispositions ont été transposées, à compter de 1992, à certaines catégories de véhicules propres, alors que les véhicules automobiles sont amortis, en principe, sur une durée moyenne de quatre à cinq ans. On précisera néanmoins que les véhicules immatriculés dans la catégorie des voitures particulières ne peuvent être amortis que pour la fraction de leur prix d'acquisition qui n'excède pas un certain montant, actuellement fixé à 120.000 francs [(177)] ; cette disposition s'applique également aux véhicules qui bénéficient de l'amortissement exceptionnel.

• L'article 20 de la loi de finances pour 1992 a ainsi étendu ce régime préférentiel aux **véhicules automobiles terrestres à moteur acquis**

([176]) Article 236-II du code général des impôts.

([177]) Article 39-4 du code général des impôts. Cette limite est applicable aux véhicules dont la première mise en circulation est intervenue à compter du 1er novembre 1996. Elle est fixée à 100.000 francs pour les véhicules dont la première mise en circulation est intervenue entre le 1er novembre 1993 et le 31 octobre 1996, et à 65.000 francs pour les véhicules acquis à l'état neuf entre le 1er juillet 1988 et le 31 octobre 1993.

à l'état neuf, dont la conduite nécessite la possession d'un permis de conduire mentionné à l'article L. 11 du code de la route (voitures, poids lourds, tracteurs routiers), et **qui fonctionnent exclusivement au moyen de l'énergie électrique**. Toutefois, les entreprises de location étaient alors exclues de ce dispositif [(178)].

• Les articles 67 et 68 de la loi de finances pour 1995 ont prorogé cette mesure et ont étendu son bénéfice aux **accumulateurs** nécessaires au fonctionnement des véhicules électriques [(179)].

• Le régime de l'amortissement exceptionnel sur douze mois a été de nouveau étendu par la loi du 30 décembre 1996 sur l'air et l'utilisation rationnelle de l'énergie. Ses articles 29 et 30 ont en effet ouvert son bénéfice :

– aux **véhicules fonctionnant exclusivement au gaz de pétrole liquéfié** (GPL) **et au gaz naturel** (GNV), acquis à l'état neuf ;

– aux **équipements spécifiques** permettant l'utilisation de l'électricité, du GPL ou du GNV, pour la propulsion des véhicules qui ont également recours à d'autres sources d'énergie (c'est-à-dire qui possèdent à la fois un moteur thermique et un moteur électrique, ou un moteur fonctionnant à la fois à l'essence ou au supercarburant et au GPL ou au GNV), au même titre que les accumulateurs nécessaires aux véhicules fonctionnant exclusivement au moyen de l'énergie électrique. Ces équipements peuvent aussi bien être montés sur des véhicules neufs que d'occasion. Le point de départ de l'amortissement exceptionnel est la date de leur mise en service ;

– aux **cyclomoteurs** fonctionnant exclusivement au moyen de l'énergie électrique [(180)].

([178]) Il a néanmoins été admis que cette exclusion ne concernait pas les locations de courte durée n'excédant pas trois mois non renouvelables. Voir la documentation de base 4 D 2413.

([179]) L'amortissement exceptionnel des accumulateurs peut être pratiqué de façon autonome, sous réserve d'une facturation séparée ou d'une mention distincte permettant de les identifier. Cette dissociation peut atténuer, voire supprimer, les conséquences du plafonnement, par l'article 39-4 précité du code général des impôts, de la valeur amortissable des véhicules. Voir la documentation de base 4 D 2413.

([180]) Les cyclomoteurs fonctionnant exclusivement au moyen de l'énergie électrique sont les véhicules à deux ou trois roues équipés d'un moteur d'une puissance maximale nette n'excédant pas 4 kilowatts et ayant une vitesse maximale, par construction, ne dépassant pas 45 km/h. Lorsque la puissance ou la vitesse maximale sont supérieures à ces

En outre, le régime de l'amortissement exceptionnel a été étendu aux véhicules entrant dans les catégories précitées et donnés en location par des entreprises, sous réserve que ces dernières soient soumises à l'impôt sur les sociétés.

Toutefois, les véhicules fonctionnant soit alternativement, soit simultanément, au moyen d'une autre énergie traditionnelle, sont restés exclus de la mesure [(181)]. Le présent article propose donc de leur étendre le bénéfice du mécanisme de l'amortissement exceptionnel sur douze mois : cette mesure avait été proposée par notre collègue, Mme Nicole Bricq, dans son récent rapport d'information sur la fiscalité écologique [(182)].

II.- Une nouvelle extension au profit des véhicules fonctionnant en bicarburation

Le régime de l'amortissement exceptionnel sur douze mois est donc actuellement réservé aux véhicules automobiles et aux cyclomoteurs acquis à l'état neuf et fonctionnant exclusivement à l'électricité, au GPL ou au GNV, aux accumulateurs nécessaires aux véhicules fonctionnant exclusivement à l'électricité, et à certains équipements spécifiques aux véhicules ayant recours à la bicarburation.

En réalité, il est actuellement assez peu utilisé, la condition d'exclusivité de carburation limitant considérablement son intérêt [(183)].

Le présent article propose d'étendre son bénéfice aux véhicules fonctionnant en bicarburation et aux accumulateurs nécessaires, le cas échéant, à leur fonctionnement.

---

limites, ils bénéficient également de l'amortissement exceptionnel sur douze mois, mais en temps que véhicules automobiles terrestres à moteur.

(181) Il a simplement été admis, s'agissant de la carburation au GPL, que les véhicules qui sont équipés d'un réservoir de carburant traditionnel d'appoint destiné à permettre le démarrage à froid peuvent bénéficier de l'amortissement exceptionnel lorsque la capacité de ce réservoir n'est pas supérieure à 10 litres. Voir l'instruction du 30 mai 1997 (4 D-4-97, BOI n° 109 du 11 juin 1997).

(182) Nicole Bricq, « *Pour un développement durable : une fiscalité au service de l'environnement* », rapport d'information n° 1000, 23 juin 1998, proposition n° 7.

(183) L'évaluation du coût, pour 1998, du régime d'amortissement exceptionnel pour les véhicules fonctionnant en monocarburation est de 13 millions de francs, comme en 1997. Pour les batteries et les équipements spécifiques, ce montant est de 25 millions de francs (15 millions de francs en 1997).

D'un point de vue technique, cet élargissement suppose simplement de remplacer le mot « *exclusivement* » par les mots « *exclusivement ou non* » aux articles 39 AC et 39 AD du code général des impôts.

Sur le fond, cette réforme est tout à fait opportune : un recours plus répandu aux véhicules propres passe nécessairement par le développement de la filière de la bicarburation (ou carburation alternée).

Le coût budgétaire de la mesure mise en oeuvre par le présent article serait d'environ 100 millions de francs [(184)].

On observera néanmoins que d'autres avantages sont encore réservés à la monocarburation.

Ainsi, l'article 28 de la loi sur l'air du 30 décembre 1996 a exonéré de la taxe sur les véhicules de société les véhicules qui fonctionnent exclusivement à l'électricité, au GPL et au GNV, les véhicules mixtes GPL-essence ne bénéficiant, en revanche, que d'un abattement de 25%. Notre collègue, Mme Nicole Bricq, a recommandé dans son rapport qu'une exonération totale soit également accordée aux véhicules fonctionnant en bicarburation [(185)]. Une mesure allant dans ce sens semble effectivement souhaitable, même si l'on peut se demander si une exonération totale ne constituerait pas un avantage excessif [(186)].

On ajoutera que le projet de loi de finances pour 1999 propose par ailleurs de reconduire pour quatre ans et de simplifier les différents régimes d'amortissement exceptionnel bénéficiant aux biens destinés à économiser l'énergie et à lutter contre certaines pollutions, qui viennent à échéance à la fin de l'année : cette mesure figure en deuxième partie, à l'article 69. Dès lors, il paraît pertinent de proroger dès à présent, et également jusqu'au 31 décembre 2002, le régime d'amortissement des véhicules propres tel que modifié par le présent article, bien que celui-ci ne vienne à échéance que le 31 décembre 1999 : cette harmonisation avait d'ailleurs été annoncée, le 9 septembre dernier, par le ministre de l'économie, des finances et de l'industrie, dans sa présentation du projet de loi de finances.

---

(184) Le nombre des immatriculations afférentes aux véhicules concernés par le présent article serait de 30.000 en 1998, dont 40% détenus par des entreprises. Un prix moyen de 100.000 francs par unité a été retenu.

(185) Nicole Bricq, rapport d'information n° 1000, op. cit., proposition n° 7.

(186) Le tarif de la taxe sur les véhicules des sociétés est fixé à 6.800 francs pour les véhicules de 7 CV fiscaux et moins et à 14.800 francs pour les véhicules de 8 CV fiscaux et plus.

*
* *

La Commission a examiné un amendement de votre Rapporteur général, proposant de modifier la rédaction de cet article et de proroger la validité du régime d'amortissement exceptionnel sur douze mois, jusqu'au 1er janvier 2003.

La Commission a *adopté* cet amendement (**amendement n° I-49**) et l'article 31 ainsi rédigé.

*
* *

Article additionnel après l'article 31

Majoration de l'exonération de la taxe sur les véhicules des sociétés pour les véhicules fonctionnant en bicarburation.

Texte de l'article additionnel :

I.- Le dernier alinéa de l'article 1010 A est ainsi rédigé :

« Par dérogation aux dispositions du premier alinéa, les véhicules qui fonctionnent alternativement au moyen de supercarburants et de gaz de pétrole liquéfié sont exonérés de la moitié du montant de la taxe prévue à l'article 1010 ».

II.- La perte de recettes est compensée par la majoration à due concurrence des droits prévus 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 Mme Nicole Bricq, prévoyant d'exonérer les véhicules fonctionnant en bicarburation de la moitié du montant de la taxe sur les véhicules des sociétés, prévue à l'article 1010 du code général des impôts.

On rappellera que les véhicules propres fonctionnant en monocarburation bénéficient actuellement de deux avantages fiscaux par rapport aux véhicules fonctionnant en bicarburation :

– le premier réside dans le bénéfice d'un amortissement exceptionnel sur douze mois qui leur est réservé en application de l'article 39 AC du code général des impôts. L'article 31 du présent projet de loi de finances propose, précisément, d'étendre ce régime aux véhicules fonctionnant en bicarburation ;

– le second trouve son origine dans la loi n° 96-1236 du 30 décembre 1998 sur l'air et l'utilisation rationnelle de l'énergie. Son article 28 a, en effet, prévu une exonération totale de la taxe sur les véhicules des sociétés pour les véhicules fonctionnant à l'électricité, au GPL et au GNV, mais une exonération limitée à 25% pour les véhicules qui fonctionnent alternativement au supercarburant et au GPL.

Le présent article additionnel propose donc de porter ce dernier abattement à 50%.

L'avantage ainsi accordé serait non négligeable compte tenu des tarifs de la taxe sur les véhicules des sociétés, qui sont actuellement fixés à :

– 6.800 francs pour les véhicules de 7 CV fiscaux et moins ;

– 14.800 francs pour les véhicules de 8 CV fiscaux et plus.

Cette proposition avait été formulée par notre collègue, Mme Nicole Bricq, dans son rapport d'information sur la fiscalité écologique [(187)].

*
* *

Mme Nicole Bricq a jugé cette disposition nécessaire, dans la mesure où la bicarburation devrait connaître un important développement dans les villes.

Votre Rapporteur général s'est déclaré favorable à cet amendement, sous réserve d'une modification rédactionnelle. En réponse à une question de **M. Marc Laffineur**, il a précisé que cette disposition visait environ 40% des 30.000 véhicules immatriculés fonctionnant en bicarburation.

([187]) Rapport d'information n° 1000, *Pour un développement durable : une fiscalité au service de l'environnement,*, 23 juin 1998, proposition n° 7.

La Commission a *adopté* cet amendement **(amendement n° I-50).**

*
* *

Article 32

Suppression de diverses taxes.

Texte du projet de loi :

A. Le code général des impôts est ainsi modifié :

I. Les articles 344 *ter*, 406 A à 406 F, 462 *ter* et 1698-0 A sont abrogés.

II. Au a du 10° de l'article 257, les mots : « de fabrication ou » sont supprimés.

III. Au dernier alinéa de l'article 302 B, les mots : « le droit de fabrication prévu par l'article 406 A, » sont supprimés.

IV. A l'article 348, les mots : « et visés au 2° du II de l'article 406 A du présent code » sont supprimés.

V. Au 2° du I de l'article 403, les mots : « à l'exception de ceux mentionnés à l'article 406 A » sont supprimés.

VI. A l'article 406 *quinquies*, les mots : « articles 402 *bis*, 403 et 406 A » sont remplacés par les mots : « articles 402 *bis* et 403 ».

VII. Le dernier alinéa de l'article 490 est abrogé.

VIII. L'article 498 est ainsi modifié :

1. au premier alinéa, les mots : « ainsi que pour les opérations passibles du droit de fabrication sur les alcools, » sont supprimés ;

2. la deuxième phrase du dernier alinéa est supprimée.

IX. Au premier alinéa de l'article 1698, les mots : « le droit de fabrication sur certains produits alcooliques visé à l'article 406 A, » sont supprimés.

X. A l'article 1928, les mots : « , de produits médicamenteux et de parfumerie » et les mots : « de fabrication, » sont supprimés.

B. I. L'article 563 du code général des impôts est abrogé.

II. Au premier alinéa de l'article 1698 du même code, les mots : « la taxe spéciale sur les sucres utilisés à la fabrication des apéritifs à base de vin, » sont supprimés.

C. L'article 586 du code général des impôts est abrogé.

Exposé des motifs du projet de loi :

Afin de mettre en conformité la réglementation française avec les dispositions du droit communautaire en vigueur, il est proposé de supprimer le droit de fabrication applicable aux produits de parfumerie et de toilette, aux alcools à usage médicamenteux et aux alcools incorporés dans des produits alimentaires.

Par ailleurs, il est proposé d'abroger la taxe spéciale sur les sucres, glucoses, isoglucoses et sirops d'inuline servant à la fabrication d'apéritifs à base de vin.

Enfin, il est proposé d'abroger la taxe sur les allumettes et les briquets, dont les formalités sont très complexes.

Observations et décision de la Commission :

Le présent article propose de supprimer trois taxes relevant de la catégorie des contributions indirectes. Il s'agit, plus précisément :

– du droit de fabrication sur les alcools ;

– de la taxe spéciale sur les sucres, glucoses, isoglucoses et sirops d'inuline servant à la préparation d'apéritifs à base de vin et produits assimilables ;

– et de la taxe sur les allumettes et les briquets.

Leur suppression répond, tout d'abord, au souci de simplifier la législation fiscale en mettant un terme à l'existence de taxes archaïques ou de faible rendement. Elle vise, ensuite, à adapter notre législation fiscale au contexte communautaire.

I.- La suppression du droit de fabrication sur les alcools : une réponse à une mise en demeure de la Commission européenne

Le I du A du présent article prévoit d'abroger les neuf articles de la partie législative du code général des impôts régissant spécifiquement le droit de fabrication sur les alcools. **Les II à X dudit A** proposent de supprimer, par coordination, les références à ce droit dans ledit code.

A.- Le régime général du droit de fabrication

Les articles 2 à 7 de la loi n° 70-576 du 3 juillet 1970 ont supprimé un certain nombre de surtaxes et de majorations mises en place depuis 1907 sur les boissons susceptibles d'être consommées comme apéritifs, pour les remplacer, à compter du 1er janvier 1971, par un droit de fabrication sur les alcools.

Le III de l'article 13 de la loi de finances pour 1981 a supprimé, à compter du 1er février 1981, le droit de fabrication sur les apéritifs et a intégré les tarifs correspondant à ce droit dans le droit de consommation. En application de l'article 406 A du code général des impôts, les produits alcooliques supportant le droit de fabrication sont donc désormais :

– les produits de parfumerie et de toilette ;

– les produits à base d'alcool ayant un caractère exclusivement médicamenteux ou impropres à la consommation de bouche ;

– les alcools, boissons alcooliques et produits à base d'alcool contenus dans des produits alimentaires.

Les redevables du droit de fabrication sont les fabricants et les importateurs directs, à l'exclusion des marchands en gros revendeurs.

Les produits alcooliques sont soumis au droit de fabrication selon un tarif fixé par hectolitre d'alcool pur. Le tarif est fixé à 790 francs pour les produits de parfumerie, 405 francs pour les alcools destinés à des préparations alimentaires et 300 francs pour les produits médicamenteux.

En 1997, le produit de cette taxe s'est élevé à 322 millions de francs, dont 248 millions de francs au titre des produits de parfumerie, 45 millions de francs au titre des produits médicamenteux et 29 millions de francs au titre des alcools destinés à des préparations alimentaires.

B.- Une taxe contestée par la Commission européenne

Par une lettre du 8 septembre 1995, la Commission européenne a saisi la Représentation permanente de notre pays auprès de l'Union européenne de la question de la non-conformité du droit de fabrication au droit communautaire, en particulier à la directive 92/12/CEE relative au régime général, à la détention, à la circulation et aux contrôles des produits soumis à accise ainsi qu'à la directive 92/83/CEE concernant l'harmonisation des structures des droits d'accises sur l'alcool et les boissons alcooliques.

Au titre de l'article 169 du traité instituant la Communauté européenne, la Commission européenne a, par la suite, adressé à la République française un avis motivé, en date du 22 décembre 1997. Elle estime dans ce document que le droit de fabrication doit être considéré comme une « *autre imposition indirecte* » que l'article 3-2 de la directive 92/12/CEE précitée laisse aux Etats membres la possibilité d'appliquer aux produits soumis à accise harmonisée, à condition de poursuivre des « *finalités spécifiques* » et de respecter les règles de taxation applicables pour les besoins des accises.

Or, la Commission européenne considère :

– d'une part, que le droit de fabrication ne répond qu'à un objectif budgétaire et que les autorités françaises ne sauraient prétendre qu'il poursuit des objectifs de santé publique ou d'équité ;

– et, d'autre part, que les produits assujettis à ce droit de fabrication sont exonérés d'accise harmonisée en vertu de l'article 27 de la directive 92/83/CEE précitée et, qu'en conséquence, les Etats membres ont interdiction de les taxer au niveau national.

Le Gouvernement donne donc satisfaction à la Commission européenne en proposant de supprimer le droit de fabrication. Cette suppression éviterait, par ailleurs, que tel grand groupe français spécialisé dans la production de cosmétiques et payant une large part du produit total du droit de fabrication mette à exécution sa menace de contester sa taxation devant la juridiction judiciaire.

C.- Une suppression non compensée

Des trois taxes supprimées par le présent article, le droit de fabrication est la seule à ne pas être affectée au budget général de l'Etat. En

effet, depuis le 1er janvier 1994, son produit est affecté au Fonds de solidarité vieillesse (FSV).

Le Gouvernement a décidé de ne pas compenser la suppression proposée par le présent article car :

– d'une part, le produit du droit de fabrication (322 millions de francs) ne représente que 0,45% des recettes du FSV en 1997 (72.092 millions de francs) ;

– d'autre part, l'essentiel des recettes de ce fonds provient d'une fraction du produit de la CSG, c'est-à-dire d'une ressource qui devrait évoluer favorablement en 1998 et en 1999, compte tenu des perspectives de croissance.

II.- La suppression de la taxe spéciale sur les sucres, glucoses, isoglucoses et sirops d'inuline servant à la préparation d'apéritifs à base de vin et produits assimilables : la fin d'une distorsion de concurrence

Le B du présent article propose d'abroger l'article 563 du code général des impôts fixant les règles concernant la taxe spéciale sur les sucres.

A.- Le régime général de la taxe spéciale sur les sucres

Cette taxe a été instituée par l'article 91 de la loi du 13 juillet 1925. Elle a été étendue aux fabrications de vermouths par l'article 18 de la loi du 31 décembre 1945. Son assiette a été élargie par l'intégration des sirops d'inuline, en application de la loi n° 94-1163 du 29 décembre 1994.

La taxe est due par les producteurs d'apéritifs à base de vin et de tous produits qui, par leurs modes de présentation, de consommation ou de mise en vente, sont assimilables à ces produits, au moment de l'emploi des sucres, glucoses, isoglucoses et sirops d'inuline. Les intéressés doivent souscrire huit jours avant le début des opérations une « déclaration de commencer » et transmettre à l'administration une déclaration de fabrication dans les 24 heures qui précèdent la fabrication effective des apéritifs.

Le tarif de la taxe est fixé à 140 francs par 100 kg de sucre, glucose, isoglucose ou sirop d'inuline, lors de leur utilisation pour la préparation d'apéritifs à base de vin.

Cette imposition ne doit pas être confondue avec la taxe complémentaire sur les sucres utilisés pour l'enrichissement des vins (article 422 du code général des impôts), ni avec la cotisation à la production sur les sucres, isoglucoses et sirops d'inuline, qui est une imposition recouvrée pour le compte de la Communauté européenne (reversement des recettes au titre de ressources propres).

B.- Une taxe spécifique à la France et au rendement très faible

Les motifs de l'instauration de la taxe, en 1925, reposaient sur le souci d'empêcher un ajout trop important de sucre dans les apéritifs à base de vin. Par la suite, cette imposition a également eu pour objectif d'assurer de meilleurs débouchés aux sucres issus de la vigne (moûts concentrés ou moût concentrés rectifiés).

Toutefois, cette imposition comporte désormais de nombreux inconvénients, dans la mesure notamment où elle a pour conséquence de pénaliser les fabricants nationaux, qui supportent la concurrence de leurs homologues d'autres Etats membres de la Communauté européenne où un tel dispositif n'existe pas.

Par ailleurs, son produit, affecté au budget général, a fortement diminué depuis trois ans, passant de 5.036.371 francs en 1995 à 564.406 francs en 1997. Cette évolution est imputable à la décision du principal redevable de la taxe jusqu'en 1995 -la société Martini et Rossi- de regrouper son activité de fabrication en Italie.

III.- La suppression de la taxe sur les allumettes et les briquets : une mesure de simplification administrative

Le C du présent article abroge l'article 586 du code général des impôts, concernant la taxe sur les allumettes et les briquets.

A.- Le régime général de la taxe sur les allumettes et les briquets

La loi de finances pour 1987 a prévu la création, à compter du 1er février 1987, d'une taxe sur les allumettes et les briquets commercialisés en France continentale et en Corse. L'exposé sommaire de l'amendement du Gouvernement instituant cette taxe précisait qu'elle devait « *contribuer au financement du plan de prévention et de lutte contre les feux de forêts arrêté par le Gouvernement* ».

Les fabricants et les importateurs d'allumettes, de briquets et de recharges pour briquets sont redevables de cette taxe, dont le champ d'application recouvre les allumettes conditionnées en boîtes ou étuis de cent allumettes au plus, ainsi que les briquets à flamme et les recharges de briquets (sont donc exonérés les boîtes d'allumettes dites « de ménage » qui renferment 240 allumettes et les briquets à étincelle de type allume-gaz, les briquets à résistance tels les allume-cigares, ainsi que les briquets à amadou).

La taxe est de 2 centimes par boîte ou étui de cent allumettes au plus et de cinquante centimes par briquet ou recharge de briquet.

B.- Une simplification administrative

Les recettes procurées par cette taxe affectée au budget général (69,7 millions de francs en 1997) sont négligeables au regard des contraintes imposées aux opérateurs pour en garantir la perception : déclaration préalable de profession, obtention d'un numéro d'identification, dépôt mensuel des relevés de livraisons, tenue d'une comptabilité matière, déclaration annuelle récapitulative des quantités fabriquées, importées, introduites et livrées...

En outre sa suppression mettra fin également à des incertitudes quant aux possibilités de conversion en euros de taux spécifiques si faibles. Pour rester significatifs, les taux exprimés en euros devraient, en effet, comporter plus de deux décimales, ce qui suppose souvent une adaptation des systèmes informatiques des sociétés concernées. Il en résulterait, pour elles, des coûts supplémentaires disproportionnés au regard de l'enjeu budgétaire que représente cette taxe.

Il serait néanmoins souhaitable d'avancer au 1er octobre 1998 la date de suppression de cette taxe, car, selon des informations communiquées à votre Rapporteur général, les fabricants et les importateurs de briquets sont confrontés à des reports d'achats de la part des grossistes, depuis l'annonce de cette mesure.

*
* *

La Commission a examiné un amendement de votre Rapporteur général, visant à avancer la date d'application de la suppression de la taxe sur les briquets et allumettes à compter du 1er octobre 1998.

Votre Rapporteur général a, en effet, fait valoir que l'annonce de cette suppression s'était traduite par des phénomènes de reports d'achat au 1er janvier 1999, date prévue pour la suppression de la taxe précitée, ce qui posait des problèmes pour les fabricants et importateurs des produits concernés.

A **M. Charles de Courson** qui voulait savoir si cette question se posait pour d'autres impôts, votre Rapporteur général a répondu par la négative.

La Commission a *adopté* cet amendement **(amendement n° I-51)**.

La Commission a *adopté* l'article 32 ainsi modifié.

*
* *

Après l'article 32

Elle a ensuite examiné un amendement de M. Marc Laffineur, tendant à exonérer les étudiants de droits d'inscription aux examens et concours administratifs à compter du 1er janvier 1999.

M. Marc Laffineur a fait valoir que cette mesure serait peu coûteuse – la perte de recettes pour l'Etat étant évaluée à 4 millions de francs –, tout en servant les intérêts des étudiants.

Votre Rapporteur général a fait valoir qu'à sa connaissance, les concours administratifs ne donnaient plus lieu à des droits d'inscription.

La Commission a *rejeté* cet amendement.

La Commission a ensuite examiné un amendement de M. Marc Laffineur, tendant à supprimer l'imposition forfaitaire annuelle pesant sur les sociétés.

M. Marc Laffineur a fait observer que cette imposition pénalisait les entreprises en difficulté, tout en abondant relativement peu le budget de l'Etat.

Votre Rapporteur général a proposé de ne pas retenir cet amendement, en raison de son incidence budgétaire, évaluée entre 2 à 3 milliards de francs.

La Commission a *rejeté* cet amendement.

Elle a ensuite examiné un amendement présenté par M. Christian Cuvilliez, tendant à supprimer la taxe sur les surloyers.

Après intervention de **M. Christian Cuvilliez**, **votre Rapporteur général** a admis que cette taxe avait pu soulever, dans le passé, des difficultés. Mais il a rappelé que l'adoption de la loi contre l'exclusion avait permis de favoriser la mixité de l'habitat, répondant ainsi aux problèmes précédemment soulevés. Il a émis un avis défavorable à l'encontre de cet amendement.

La Commission a *rejeté* cet amendement.

*
* *

Article 33

Suppression de la taxe perçue au profit du budget annexe des prestations sociales agricoles.

Texte du projet de loi :

L'article 1603 du code général des impôts est abrogé.

Exposé des motifs du projet de loi :

L'article 1603 du code général des impôts prévoit la perception à titre provisoire, au profit du budget annexe des prestations sociales agricoles, d'une taxe calculée sur la même base que la taxe foncière sur les propriétés non bâties.

Il est proposé, en cohérence avec l'objectif de simplification de la législation fiscale, de supprimer cette taxe dont le rendement s'avère faible au regard du total des ressources du budget annexe. Cette suppression s'inscrit dans la continuité de sa suppression partielle intervenue à compter de 1990.

Observations et décision de la Commission :

Le présent article propose d'abroger l'article 1603 du code général des impôts et, en conséquence, de supprimer, à compter de 1999, la taxe additionnelle à la taxe foncière sur les propriétés non bâties perçue au profit du budget annexe des prestations sociales agricoles (BAPSA). Le produit de cette taxe avait sensiblement diminué depuis que la loi de finances rectificative pour 1988 avait exonéré les terres à usage agricole. Sa suppression apparaît donc justifiée.

I.- Une taxe partiellement supprimée par la loi de finances rectificative pour 1988

A.- Une taxe additionnelle à la taxe foncière sur les propriétés non bâties

Le 4° du 1 de l'article 22 de l'ordonnance n° 59-108 du 7 janvier 1959 portant réforme des impositions perçues au profit des collectivités locales et de divers organismes a institué, « à titre provisoire », en remplacement de l'imposition prévue par l'article 8 de la loi du 25 juin 1947

en faveur du Fonds national de solidarité agricole, une taxe additionnelle à la taxe foncière sur les propriétés non bâties, au profit du BAPSA.

Cette taxe est assise sur la valeur locative des propriétés non bâties imposables à la taxe foncière sur les propriétés non bâties. Elle n'est donc pas exigible sur les terrains imposables à la taxe foncière sur les propriétés bâties (tels que les dépendances indispensables et immédiates des constructions) ainsi que sur les terrains exonérés à titre permanent ou temporaire de taxe foncière sur les propriétés non bâties (notamment les terrains de l'Etat ou des collectivités locales affectés à un service public ou d'utilité générale et improductifs de revenus, les voies publiques ou encore les chemins des associations foncières de remembrement).

Le taux maximum de cette taxe a été fixé à 5,5% par le décret en Conseil d'Etat n° 77-631 du 17 juin 1977, codifié à l'article 319 de l'annexe II au code général des impôts. Le taux actuellement en vigueur est de 4,05%, depuis le décret n° 82-67 du 20 janvier 1982, codifié à l'article 331 OD de l'annexe III au code général des impôts. On peut donc s'interroger, à cet égard, sur le respect de l'article 34 de la Constitution prévoyant que la loi fixe les règles concernant le taux des impositions de toutes natures.

La taxe est établie au nom du redevable de la taxe foncière sur les propriétés non bâties. Il s'agit, en général, du propriétaire ou de l'usufruitier de l'immeuble. Toutefois, en application de l'article 319 A de l'annexe II au code général des impôts, elle peut, en cas d'accord entre les bailleurs et les locataires, fermiers ou métayers, être acquittée par ces derniers pour les biens qu'ils tiennent à ferme ou à loyer.

B.- Une assiette réformée par la loi de finances rectificative pour 1988

En liaison avec la réforme de l'assiette des cotisations sociales des agriculteurs, finalement réalisée par la loi n° 90-85 du 23 janvier 1990 complémentaire à la loi n° 88-1202 du 30 décembre 1988 relative à l'adaptation de l'exploitation agricole à son environnement économique et social, et afin d'alléger les prélèvements auxquels ils étaient assujettis, le législateur a décidé le démantèlement progressif des taxes sur les betteraves, les céréales et les oléagineux supportées par les producteurs, ainsi que la suppression de la taxe perçue au profit du BAPSA pour les terres à usage agricole.

Plus précisément, cette dernière mesure, prévue par l'article 20 de la loi de finances rectificative pour 1988 et complétée par l'article 30 de la loi de finances rectificative pour 1990, supprime à compter de 1990, la taxe pour les propriétés non bâties classées dans les 1ère, 2ème, 3ème, 4ème, 5ème, 6ème, 8ème et 9ème catégories prévues à l'article 18 de l'instruction ministérielle du 31 décembre 1908. Les propriétés concernées sont donc les terres (1ère catégorie) ; les prés et prairies naturelles, les herbages et pâturages (2ème catégorie) ; les vergers et les cultures fruitières d'arbres et arbustes (3ème catégorie) ; les vignes (4ème catégorie) ; les bois, aulnaies, saussaies, oseraies (5ème catégorie) ; les landes, pâtis, bruyères, marais, terres vaines et vagues (6ème catégorie) ; les lacs, étangs, mares, canaux non navigables, salins, salines et marais salants (8ème catégorie) ; ainsi que les jardins autres que les jardins d'agrément, les terrains affectés à la culture maraîchère, florale et d'ornementation et les pépinières (9ème catégorie).

La taxe ne vise donc désormais que les propriétés non bâties classées dans les catégories suivantes :

– 7ème catégorie : les carrières, ardoisières, sablières, tourbières ... ;

– 10ème catégorie : les terrains à bâtir, les rues privées ... ;

– 11ème catégorie : les terrains d'agréments, parcs, jardins, pièces d'eau ... ;

– 12ème catégorie : les chemins de fer, canaux de navigation et dépendances ;

– 13ème catégorie : les sols des propriétés bâties et des bâtiments ruraux, cours et dépendances ...

II.- Une suppression justifiée et non compensée

A.- Les justifications

Trois raisons ont conduit le Gouvernement à proposer la suppression de cette taxe.

1.- Le faible rendement de la taxe

La réforme de l'assiette de la taxe, décidée par la loi de finances rectificative pour 1988, a conduit à une importante diminution de son produit, qui est passé de 479,4 millions de francs en 1987 à 50 millions de francs en 1997.

Cette taxe ne représente donc plus désormais que 0,05% des recettes du BAPSA, dont le budget est essentiellement alimenté par les cotisations versées par les exploitants agricoles, une compensation démographique versée par le régime général au titre de la solidarité nationale, des taxes fiscales affectées (essentiellement une fraction de la TVA) et une subvention d'équilibre de l'Etat.

RECETTES DU BAPSA EN 1997 (1)

(en millions de francs)

Cotisations professionnelles	15.600
Taxes sur produits.....	1.349
Taxe additionnelle à la taxe sur le foncier non bâti..	50
Taxes fiscales affectées.....	28.880
Versement au titre de la compensation	32.094
Contribution de la CNAF	1.847
Versement du Fonds de solidarité vieillesse.....	3.580
Versement du Fonds spécial d'invalidité	123
Subvention de l'Etat.....	7.279
Remboursement de l'AAH	574
Total.....	**91.376**

(1) Il s'agit des recettes prévues par la loi de finances pour 1997.

2.- L'inadéquation de l'affectation de la taxe au BAPSA

La taxe n'étant plus applicable, depuis 1990, qu'à des propriétés bâties à usage autre qu'agricole, son affectation au financement du BAPSA peut être considérée comme ayant perdu largement sa justification.

3.- La volonté de simplifier la législation fiscale

Poursuivant son effort de simplification de la législation et des formalités administratives, engagé avec la loi du 2 juillet 1998 portant diverses dispositions d'ordre économique et financier, le Gouvernement

propose, dans le présent projet de loi de finances, de supprimer 58 articles de la partie législative du code général des impôts.

Il convient d'ailleurs de se réjouir qu'une taxe instituée « à titre provisoire » soit effectivement supprimée... même si cette suppression intervient près de quarante ans après sa création.

B.- Une suppression non compensée

Aucune compensation spécifique au profit du BAPSA n'est prévue par le présent article, en contrepartie de la suppression de cette taxe.

Une telle compensation, un moment envisagée semble-t-il, n'a finalement pas été retenue, puisque les bonnes rentrées fiscales constatées en 1998 devraient conduire à majorer de 1.300 millions de francs le montant, prévu par la loi de finances pour 1998, de la fraction de TVA affectée au BAPSA. On peut rappeler, en outre, que la taxe, dont la suppression est demandée, ne représente qu'une très faible recette de ce budget annexe.

*
* *

La Commission a *adopté* l'article 33 sans modification.

*
* *

Article 34

Suppression du prélèvement sur les bénéfices des entreprises exploitant des gisements d'hydrocarbures.

Texte du projet de loi :

L'article 235 *ter* Z du code général des impôts est abrogé.

Exposé des motifs du projet de loi :

Cette taxe, d'un rendement faible, constitue un élément de complexité de la législation fiscale. Il est proposé de la supprimer.

Observations et décision de la Commission :

Le présent article propose l'abrogation de l'article 235 *ter* Z du code général des impôts, qui prévoit un prélèvement spécifique sur les bénéfices des entreprises exploitant des gisements d'hydrocarbures en France. Il prendrait effet au 1er janvier 1999, avec une perte de recettes estimée pour 1999 à 46 millions de francs par le fascicule des « voies et moyens » annexé au projet de loi de finances.

L'article 25 de la loi de finances pour 1985 (codifié à l'article 235 *ter* Z du code général des impôts) avait institué un prélèvement sur les bénéfices des entreprises exploitant en France des gisements de pétrole ou de gaz, au titre de la vente des produits marchands extraits du sol français. Créé à titre « exceptionnel » pour l'année 1985, le prélèvement a en fait été reconduit d'année en année par les différentes lois de finances jusqu'en 1993, pour finalement être pérennisé par l'article 26 de la loi de finances pour 1994.

Cette dernière disposition et l'article 81 de la loi de finances pour 1996 avaient exonéré du prélèvement les bénéfices provenant des gisements mis en exploitation à compter du 1er janvier 1994. De ce fait, et compte tenu de la diminution de la production des gisements exploités avant cette date, le rendement du prélèvement est en diminution et celui-ci, même sans l'intervention du présent article, est destiné à s'éteindre progressivement.

Le prélèvement sur les bénéfices des entreprises pétrolières s'applique à celles qui répondent simultanément aux deux conditions suivantes :

– exploiter en France un ou plusieurs gisements d'hydrocarbures liquides ou gazeux ;

– avoir réalisé au cours de l'année précédente un chiffre d'affaires supérieur à 100 millions de francs.

Il est égal à 12% du bénéfice net imposable réalisé au cours de l'avant-dernier exercice et résultant de la vente des produits marchands extraits de ces gisements.

Il n'est pas déductible pour la détermination des résultats de l'exercice suivant.

Le prélèvement est établi, déclaré, liquidé et recouvré selon les mêmes modalités que la retenue à la source sur les revenus de capitaux mobiliers.

Il est payé en deux fois, pour moitié le 15 mai et pour moitié le 15 octobre de chaque année.

En pratique, deux compagnies pétrolières supportent principalement la charge du prélèvement, Esso et Elf Aquitaine.

PRÉLÈVEMENT SUR LES BÉNÉFICES DES ENTREPRISES PÉTROLIÈRES

(en millions de francs)

	1985	**1986**	**1987**	**1988**	**1989**	**1990**	**1991**
Rendement total	908	1.050	1.050	354	210	95	125
	1992	**1993**	**1994**	**1995**	**1996**	**1997**	**1998** (a)
	126	133	71	38	47	43	45

(a) Prévisions du fascicule des « voies et moyens » annexé au projet de loi de finances.

Source : Service de la législation fiscale.

Comme l'indique le Gouvernement « *cette taxe, d'un rendement faible, constitue un élément de complexité de la législation fiscale* ». On pourrait ajouter qu'elle a rempli son objet, à savoir la taxation des surprofits réalisés par les sociétés pétrolières au début des années 1980, mais qu'elle maintient une distorsion qui n'a plus d'intérêt dans l'imposition des gisements exploités en France et de ceux situés à l'étranger.

Sa suppression est donc opportune.

*
* *

La Commission a *adopté* l'article 34 sans modification.

*
* *

Article 35

Suppression de la taxe perçue pour toute demande d'autorisation administrative d'exploitation d'eau minérale naturelle.

Texte du projet de loi :

L'article 21 de la loi n° 93-5 du 4 janvier 1993 relative à la sécurité en matière de transfusion sanguine et de médicament est abrogé.

Exposé des motifs du projet de loi :

La loi n° 93-5 du 4 janvier 1993 relative à la sécurité en matière de transfusion sanguine et de médicament, en son article 21, modifié par l'article 23 de la loi n° 95-116 du 4 février 1995 portant diverses dispositions d'ordre social, a institué une taxe pour toute demande administrative d'exploitation d'eau minérale naturelle, d'industrie d'embouteillage, d'établissement thermal, ainsi que toute demande d'expertise concernant des eaux ou des matériaux pouvant être placés à leur contact adressée aux services compétents de l'État.

Le renforcement de la veille sanitaire et du contrôle de la sécurité sanitaire des produits destinés à l'homme implique une rationalisation des procédures en la matière et une simplification des dispositifs existants.

Il est donc proposé de supprimer cette taxe, dont le produit relativement faible ne sert qu'à couvrir des frais d'instruction des dossiers concernés.

Observations et décision de la Commission :

Le présent article a pour objet de supprimer la taxe perçue pour les demandes d'autorisation administrative d'exploitation d'eau minérale naturelle, d'industrie d'embouteillage, d'établissement thermal ainsi que toute demande d'expertise concernant des eaux ou des matériaux pouvant être placés à leur contact adressée aux services compétents de l'Etat.

- Cette taxe a été initialement créée par l'article 21 de la loi n° 93-5 du 4 janvier 1993 relative à la sécurité en matière de transfusion sanguine et de médicament. Le taux de la taxe devait être fixé par décret, dans la limite de 50.000 francs par dossier déposé. Cette disposition a été modifiée par

l'article 23 de la loi n° 95-116 du 4 février 1995 portant diverses dispositions d'ordre social, qui a, d'une part, procédé à quelques changements d'ordre rédactionnel et, d'autre part, supprimé l'affectation de la taxe à l'Agence du médicament. Le plafond de la taxe n'a, quant à lui, pas été modifié. La recette de cette taxe doit donc depuis lors être enregistrée en recettes non fiscales du budget général.

• Cette modification législative a entraîné corrélativement une modification réglementaire.

Un premier décret (n° 93-1324 du 20 décembre 1993) avait, en effet, été pris en application de la loi précitée de 1993. Il prévoyait un taux unique de la taxe, fixé à 22.500 francs.

Le décret n° 97-978 du 20 octobre 1997, pris en application de l'article 23 de la loi du 4 février 1995 précitée, est sensiblement plus complexe.

Il prévoit que le montant de la taxe perçue pour toute demande d'autorisation administrative d'exploitation d'eau minérale naturelle, d'industrie d'embouteillage ou d'établissement thermal, est fixé à 32.000 francs si l'expertise nécessite la réalisation d'analyses sur place, notamment pour les eaux sulfurées et les eaux gazeuses, et à 27.000 francs dans les autres cas. Toutefois, ce montant est ramené respectivement à 26.000 francs et 21.000 francs par demande lorsque le dossier comporte plusieurs demandes présentées conjointement.

S'agissant des demandes d'expertise d'un matériau placé au contact d'une eau préemballée, le montant de la taxe est fixé à 10.000 francs.

Enfin, en cas d'expertise portant sur la composition d'une eau, l'article 3 du décret précité prévoit un tarif variable suivant la nature de la prestation demandée, allant de 600 francs pour une analyse bactériologique à 10.200 francs pour une analyse bactériologique et des caractéristiques physico-chimiques avec recherche d'éléments minéraux et organiques.

• Selon les informations fournies par le ministère de l'économie, des finances et de l'industrie, aucune recette n'aurait été effectivement perçue jusqu'à l'intervention du décret du 20 octobre 1997. Aucune information n'est, semble-t-il, disponible sur les éventuels encaissements intervenus depuis cette date.

Toutefois, une estimation du produit annuel de cette taxe a été présentée. Elle se décompose comme suit.

(en francs)

	Produits
– Demandes d'autorisation d'exploitation d'eau minérale	
• Dossiers comportant plusieurs demandes	
– avec analyses sur place : 30 x 26.000.....	780.000
– sans analyse sur place : 30 x 21.000.....	630.000
• Dossiers comportant une seule demande	
– avec analyses sur place : 2 x 32.000.....	64.000
– sans analyse sur place : 2 x 27.000.....	54.000
– Expertises sur les matériaux	
eaux minérales et eaux de sources : 100 x 10.000.....	1.000.00
Total.....	**2.528.00**

Le dispositif actuel n'offre donc qu'un rendement mineur qui ne justifie pas son maintien.

*
* *

La Commission a *adopté* l'article 35 sans modification.

*
* *

C. Mesures diverses

Article 36

Prélèvement exceptionnel sur les caisses d'épargne.

Texte du projet de loi :

Il est institué au profit du budget général de l'État un prélèvement exceptionnel de cinq milliards de francs au total sur le fonds commun de réserve et de garantie et le fonds de solidarité et de modernisation des caisses d'épargne et de prévoyance, gérés par le Centre national des caisses d'épargne et de prévoyance. Ce prélèvement, effectué le 30 juin 1999, est sans incidence sur le résultat fiscal et le résultat comptable de ces fonds. Le recouvrement, le contentieux, les garanties et les sanctions relatifs à ce prélèvement sont régis par les règles applicables en matière de taxe sur les salaires.

Exposé des motifs du projet de loi :

Il est proposé d'instituer un prélèvement exceptionnel sur les caisses d'épargne au titre de la rétrocession à l'État d'une dotation exceptionnelle versée au réseau des caisses d'épargne en 1984.

Observations et décision de la Commission :

Le présent article propose d'opérer, à titre exceptionnel, un prélèvement d'un montant de 5 milliards de francs sur les fonds centraux des caisses d'épargne, au titre de la rétrocession à l'État d'une dotation versée au réseau en 1984.

Après avoir examiné la place des fonds centraux au sein des fonds propres des caisses d'épargne, le rôle qui leur est assigné et la manière dont ils ont été constitués, il y aura lieu de se pencher sur les modalités de ce prélèvement exceptionnel.

I.– La place des fonds centraux au sein des fonds propres des caisses d'épargne

D'après le rapport financier 1997 du groupe Caisse d'épargne, les capitaux propres consolidés de l'entité s'élevaient à 65,7 milliards de francs à la clôture de l'exercice (voir tableau ci–après).

VARIATION DES CAPITAUX PROPRES CONSOLIDÉS

(en millions de francs)

	1996	Affectation du résultat 1996	Distribution des dividendes	Effets de changements de périmètre	Autres variations *(1)*	Résultat 1997 à répartir	1997
Dotation statutaire	22.787	–	–	–	37	–	22.824
Primes d'émission	9.708	–	–	–	– 76	–	9.632
Réserves consolidées	22.257	1.829	–	–	– 2.282	–	21.804
Bénéfice part du groupe	1.829	– 1.829	–	–	–	2.021	2.021
Capitaux propres (avant FRBG)	56.581	–	–	–	– 2.321	2.021	56.281
Fonds pour risques bancaires généraux	7.403	–	–	–	1.233	–	8.636
Capitaux propres	63.984	–	–	–	– 1.088	2.021	64.917
Intérêts minoritaires							
– Part des intérêts minoritaires dans les capitaux propres	736	50	– 21	– 8	– 17	–	740
– Bénéfice, part des tiers	50	– 50	–	–	–	37	37
– Total	786	–	– 21	– 8	– 17	37	777
Total	**64.770**	**–**	**– 21**	**– 8**	**– 1.105**	**2.058**	**65.694**

(1) L'application des règlements n° 92–14 et 94–04 modifiés du Comité de la réglementation bancaire et financière relatifs au capital minimum des établissements de crédit a conduit à augmenter le poste « Dotation statutaire » de 37 millions de francs, dont 20 millions de francs par incorporation de réserves.

Par prélèvement sur les réserves, ont été constitués au cours de l'exercice :

– 74 millions de francs et 247 millions de francs pour constater l'impact à l'ouverture des changements de méthode relatifs aux médailles d'honneur du travail et à la réserve de capitalisation des entreprises d'assurance ;

– une provision de 1.695 millions de francs déterminée sur la base de la première année de déficit estimé de la Caisse générale de retraite du personnel des caisses d'épargne ;

– 339 millions de francs pour compléter le montant des FRBG affectés à la garantie des dépôts.

Au sein de ces capitaux propres, les fonds centraux étaient comptabilisés pour 12,476 milliards de francs au 31 décembre 1997, répartis entre les fonds communs de réserve et de garantie (FCRG), à hauteur de 9,629 milliards de francs et le fonds de solidarité et de modernisation (FSM), à hauteur de 2,847 milliards de francs.

La prise en compte des fonds centraux dans les fonds propres du groupe, d'une part, sur le plan comptable, pour l'établissement des comptes consolidés certifiés et, d'autre part, sur le plan réglementaire, par la Commission bancaire emporte leur intégration au numérateur des ratios de solvabilité du groupe. Il convient de rappeler que c'est l'importance de ces fonds propres qui a permis aux caisses d'épargne de présenter un ratio de solvabilité égal, au 31 décembre 1997, à 210 % du minimum réglementaire de 8 % requis par le Comité de la réglementation bancaire et financière, soit 16,8 % [188].

([188]) Il est à noter que les caisses d'épargne ne disposant que de fonds propres « durs » le numérateur du « Tier 1 » (ratio de solvabilité ne prenant en compte que le noyau dur des fonds propres) est identique à celui du ratio Cooke. Le « Tier 1 » des caisses d'épargne s'élevait donc également à 16,8 % au 31 décembre 1997.

II.– Le rôle des fonds centraux des caisses d'épargne

Les fonds centraux des caisses d'épargne sont constitués d'un fonds commun de réserve et de garantie (FCRG) et d'un fonds de solidarité et de modernisation (FSM).

A.– Le fonds commun de réserve et de garantie (FCRG)

La loi n° 83–557 du 1er juillet 1983 portant réforme des caisses d'épargne et de prévoyance distingue, dans son article 6, trois catégories de fonds, parmi les fonds collectés par les caisses d'épargne :

– La première catégorie recouvre les fonds bénéficiant de la garantie de l'État. Il s'agit du produit de la collecte du livret A et de 85 % des fonds déposés sur les livrets d'épargne populaire, qui font l'objet d'une centralisation à la Caisse des dépôts et consignations.

En application de l'article 52 du code des caisses d'épargne, cette garantie est mise en oeuvre à travers le fonds de réserve et de garantie des caisses d'épargne (FRGCE), géré par la Caisse des dépôts et alimenté par celle-ci au moyen des profits réalisés sur les emplois des sommes collectées par le livret A. L'État assure la rémunération de la garantie qu'il apporte, par l'intermédiaire d'un prélèvement sur le FRGCE.

Le FRGCE n'est en aucune manière abondé par les caisses d'épargne et il n'a donc aucune incidence sur le commissionnement de la collecte du livret A que leur verse la Caisse des dépôts, ni, *a fortiori*, sur leur résultat.

– La deuxième catégorie concerne les fonds bénéficiant de la garantie de la Caisse des dépôts et consignations. Tel est le cas de 50 % des sommes déposées sur les CODEVI qui sont centralisées auprès de cette institution.

– La troisième catégorie de fonds regroupe ceux dont les emplois sont définis par le Centre national des caisses d'épargne et de prévoyance (CENCEP). L'article 4 de la loi du 1er juillet 1983 précitée dispose que le CENCEP est chargé d'organiser la garantie des déposants et des souscripteurs pour les fonds ne bénéficiant pas de la garantie de l'État, notamment par un fonds de réserve et de garantie. C'est à cette fin qu'a été créé le fonds commun de réserve et de garantie (FCRG).

En outre l'article 21 de la loi bancaire (n° 84-46 du 24 juin 1984) est venu préciser que l'une des principales missions de l'organe central d'un réseau d'établissements de crédit consiste à garantir la solvabilité de chacun des établissements du réseau, comme de l'ensemble du réseau, tandis que l'article 20 de ladite loi a reconnu au CENCEP la qualité d'organe central.

C'est ainsi que le FCRG, créé en application de la loi du 1er juillet 1983, a été intégré au dispositif général de garantie mis en place par le conseil de surveillance du CENCEP et que la garantie de la solvabilité des établissements et, partant, celle des dépôts effectués auprès des caisses d'épargne s'appuie en définitive sur l'ensemble de leurs fonds propres, soit plus de 65 milliards de francs.

B.– Le fonds de solidarité et de modernisation (FSM)

Le Fonds de solidarité et de modernisation a été créé pour permettre au CENCEP de contribuer à des investissements du réseau reconnus prioritaires à l'échelon national ou, le cas échéant, venir en aide aux établissements en difficulté, dans le cadre de la mission consistant à prendre toute mesure nécessaire à l'organisation, au bon fonctionnement et au développement du réseau, dont il était chargé par l'article 4 de la loi du 1er juillet 1983 précitée.

Cela étant, l'utilisation du FSM semble faire l'objet d'appréciations divergentes. En effet, selon les informations fournies par la direction du Trésor, le FSM semble n'avoir été utilisé que pour sa première mission, à l'exclusion de toute remise à niveau d'établissements en difficulté, et encore, de manière symbolique. A ainsi été citée comme exemple de l'utilisation du FSM, l'unification nationale de l'enseigne du réseau des caisses d'épargne. Le CENCEP, pour sa part, opère une comparaison entre la modicité de la dotation initiale dont le FSM a bénéficié lors de sa mise en place et l'importance de l'effort d'investissement qu'il aurait permis de financer dans le domaine de l'informatique, de la sécurité, de la modernisation des réseaux d'agences et des systèmes de vente ou des gammes de produits.

III.– La constitution des fonds centraux des caisses d'épargne

L'article 4 de la loi du 1er juillet 1983, portant réforme des caisses d'épargne et de prévoyance, disposait que le fonds commun de réserve et de garantie (FCRG) serait constitué, notamment, à partir d'une dotation du fonds de réserve et de garantie institué par l'article 52 du code des caisses d'épargne (FRGCE).

C'est ainsi que, par lettre du 9 février 1984, M. Jacques Delors, ministre de l'économie, des finances et du budget, décidait de doter le réseau des caisses d'épargne de 3 milliards de francs par prélèvement sur le FRGCE, 2 milliards de francs étant affectés au FCRG et 1 milliard de francs étant versé au fonds de solidarité et de modernisation (FSM). Le transfert des fonds était réputé effectué en date de valeur du 1er janvier 1984.

Dans sa lettre, le ministre indiquait que le montant élevé de cette dotation était justifié, d'une part, par son caractère exceptionnel et non renouvelable et, d'autre part, par le fait qu'outre la garantie des dépôts, elle était destinée à venir en aide aux caisses d'épargne en difficulté et à participer à la modernisation du réseau, compte tenu de la faiblesse des fonds propres dont il disposait alors (14 milliards de francs en 1983).

La lettre du ministre prévoyait qu'au-delà de la dotation initiale, il appartiendrait au réseau de mettre en place les moyens d'alimentation du FCRG.

Ainsi, le conseil de surveillance du CENCEP a-t-il prévu que le FCRG serait alimenté par les revenus et les amortissements de son propre portefeuille, par les commissions perçues en représentation d'engagement de garantie et, enfin, par les cotisations versées par les membres du réseau.

Ces cotisations sont en principe fixées chaque année par le conseil de surveillance du CENCEP qui peut, en outre, en cas de besoin, procéder en cours d'exercice à des appels de fonds supplémentaires.

Cela étant, depuis 1991, la gestion des emplois du FCRG a permis de maintenir le niveau de garantie jugé nécessaire par le Comité de la réglementation bancaire et financière, sans qu'il soit nécessaire de faire appel aux cotisations des membres du réseau. C'est pourquoi, depuis 1996, les caisses ont été invitées réglementairement par le CENCEP à affecter leur

résultat au fonds pour risques bancaires généraux (FRBG), plutôt qu'aux fonds centraux.

D'après le rapport financier 1997 du groupe caisses d'épargne, la dotation du fonds commun de réserve et de garantie est passée de 9,18 milliards de francs en 1996 à 9,63 milliards de francs en 1997.

En ce qui concerne le fonds de solidarité et de modernisation, les modalités d'alimentation au-delà de la dotation initiale, ont également été mises en place par le Conseil de surveillance du CENCEP, selon des modalités similaires à celles du FCRG (revenus et amortissements du portefeuille et cotisations versées par les membres du réseau). Il est toutefois à noter qu'à la différence du FCRG, dans le cas du FSM, les cotisations des membres du réseau continuent bel et bien à être perçues, pour un montant de l'ordre de 60 millions de francs annuels.

D'après le rapport financier 1997 du groupe caisses d'épargne, la dotation du FSM, qui se montait à 3,043 milliards de francs en 1996, se limitait à 2,847 milliards de francs à la clôture de l'exercice 1997.

IV.– Un prélèvement exceptionnel

La mesure proposée par le présent article soulève trois types de questions :

- un prélèvement sur les fonds centraux des caisses d'épargne est-il possible ?
- un tel prélèvement est-il justifié ?
- comment les modalités en sont-elles définies ?

A.– Ce prélèvement est-il possible ?

Il n'y a pas lieu de revenir longuement dans le présent commentaire sur la question de la propriété des fonds propres des caisses d'épargne, qui a été traitée de manière approfondie dans le rapport fait par notre collègue M. Raymond Douyère au Premier ministre sur la modernisation des caisses d'épargne (*Éditions de Bercy*, mai 1998, pp. 63 et suivantes).

Qu'il suffise ici de rappeler brièvement les arguments mis en avant par le CENCEP pour défendre la thèse qui fait des fonds centraux la propriété des caisses d'épargne et qui s'articule autour du fait que, d'une part, les fonds centraux auraient été constitués à partir des résultats du

groupe et, d'autre part, que les fonds centraux font partie des fonds propres du groupe.

L'argumentation du CENCEP insiste sur le fait que l'actif net du FCRG et du FSM provient des cotisations versées par les établissements du groupe par prélèvement sur leurs résultats ainsi que des produits financiers résultant du placement de ces fonds propres, conformément aux décisions prises par le CENCEP dans le cadre de sa mission et considère que les dotations initiales tant du FCRG que du FSM résultent de la même logique. Il considère que le FRGCE, sur lequel ont été prélevés les 3 milliards de francs de dotations initiales, a été et est lui-même constitué par prélèvement sur les résultats dégagés de l'activité commerciale des caisses d'épargne alors centralisée à la Caisse des dépôts et consignations.

D'autre part, le CENCEP fait valoir que le FRGCE, prévu par l'article 52 du code des caisses d'épargne, est un patrimoine, constitué pour le compte des caisses d'épargne, confié en gestion à la CDC, et affecté à la garantie des caisses d'épargne. La dotation initiale de 3 milliards de francs versée aux fonds centraux à partir dudit FRGCE ne constituerait donc pas une subvention de l'Etat mais un prélèvement sur des fonds qui n'avaient rien d'étranger aux caisses d'épargne, car générés par leur propre activité.

L'argumentation du CENCEP insiste en outre sur le fait que les fonds centraux sont classés dans les fonds propres du groupe tant sur le plan comptable pour l'établissement des comptes consolidés certifiés que sur le plan réglementaire vis-à-vis de la Commission bancaire et que les dotations initiales n'ont pas été traitées différemment.

A l'inverse, le ministère de l'économie, des finances et de l'industrie soutient que les caisses d'épargne n'ont jamais agi que comme prestataires de service pour le compte de l'État, pour la collecte de l'épargne placée sur le livret A, produit garanti par l'État, destiné à financer le logement social, et que ce service a été rémunéré par le versement d'une commission égale à 1,20 % des sommes collectées. Selon cette thèse, la gestion de l'épargne collectée et le risque de transformation sont assumés par l'Etat, par l'intermédiaire de la Caisse des dépôts et consignations et le fonds de réserve et de garantie de l'article 52 du code des caisses d'épargne (FRGCE), instrument de mise en œuvre de la garantie de l'Etat, est géré par la Caisse des dépôts et alimenté par elle, au seul moyen des profits réalisés sur les emplois des sommes collectées par le livret A, profits qui sont indépendants des résultats des caisses d'épargne.

Il convient de noter que le terme de « rétrocession », choisi dans l'exposé des motifs pour justifier le versement demandé aux caisses

d'épargne, se situe à mi chemin entre remboursement et contribution, mais qu'il comporte bien la conviction que l'État était le propriétaire initial de la dotation aux fonds centraux. L'on peut en outre relever que dans sa lettre du 9 février 1984, M. Jacques Delors, s'il qualifiait la dotation d'exceptionnelle, n'en faisait pas une subvention non remboursable.

Cela étant, quand bien même la propriété des caisses d'épargne sur leurs fonds propres serait indiscutable, quand bien même leur contribution à l'alimentation du fonds de réserve et de garantie (FRGCE) dans lequel a été puisée la dotation initiale de 3 milliards de francs versée en 1984 serait admise, cela n'emporterait pas l'interdiction pour l'État d'exercer, au nom de la Nation, reconnue propriétaire des caisses d'épargne, un droit de propriété sur celle-ci [(189)].

Or, le droit de propriété comporte bien la possibilité de disposer du patrimoine possédé.

B.– Ce prélèvement est-il justifié ?

S'il est permis de s'étonner que le premier signal apparent d'une réforme des caisses d'épargne attendue depuis plus de dix-huit mois consiste en une ponction sur leurs fonds propres au profit du budget de l'État, l'on peut, en deuxième analyse, juger opportun un calendrier qui aboutit à déconnecter la question budgétaire de la rétrocession d'une dotation décidée par l'État, de la discussion de la réforme qui doit permettre aux caisses d'épargne d'accomplir une nouvelle étape décisive de leur développement.

La décision de demander aux caisses d'épargne la rétrocession de la dotation initiale consentie aux fonds centraux s'explique, tout d'abord, par le fait que l'alimentation du Fonds commun de réserve et de garantie (FCRG) et du Fonds de solidarité et de modernisation (FSM) peut désormais être assurée par les cotisations versées par les caisses elles-mêmes.

Ce prélèvement est également justifié par le souci légitime de rapprocher les caisses d'épargne, dont les fonds propres ont été multipliés par quatre entre 1984 et 1996, du droit commun pour l'exercice de leurs activités concurrentielles.

([189]) Au cours de la discussion de la loi du 10 juillet 1991, portant réforme des caisses d'épargne et de prévoyance, Pierre Bérégovoy, alors ministre de l'économie, des finances et du budget, intervenant sur la question de la propriété des caisses d'épargne, a déclaré que celles-ci appartenaient à la Nation.

En effet, le FCRG est destiné à assurer la garantie des dépôts effectués dans des conditions de droit commun auprès des caisses – c'est-à-dire sans garantie de l'État ou de la Caisse des dépôts et consignations –, mais qui sont en contrepartie dispensés de toute obligation de centralisation. Les caisses d'épargne peuvent alors librement en effectuer la transformation en crédits offerts, dans des conditions de droit commun, aux ménages, aux entreprises ou aux collectivités locales, sur un marché sur lequel elles sont en concurrence directe avec les banques commerciales.

De même que les banques commerciales assument elles-mêmes la garantie des dépôts à partir desquelles elles assurent leur fonction de transformation financière, il est logique que les caisses d'épargne assurent seules ce risque dans le cadre de leurs activités concurrentielles, sans l'aide de l'État.

Les arguments selon lesquels le prélèvement opéré par le présent article sur les fonds propres des caisses d'épargne serait à lui seul de nature à mettre en péril leurs perspectives futures doivent être relativisés.

S'il est vrai qu'avec un niveau de 65,7 milliards de francs en 1997, le montant des fonds propres des caisses d'épargne est nettement inférieur à celui du Crédit agricole (120 milliards de francs), il se situe à un niveau voisin de ceux de la BNP (65 milliards de francs) ou de la Société générale (62 milliards de francs).

En tout état de cause, avec un ratio de solvabilité de 16,8 % au 31 décembre 1997, les caisses d'épargne demeurent au premier rang des banques françaises, devant le Crédit mutuel (11 % en 1996) ou le Crédit agricole (10,4 % en 1996), le ratio Cooke moyen des banques AFB se situant autour de 10 % [(190)].

Le prélèvement opéré dans le cadre du présent article aura pour effet de réduire les fonds propres des caisses d'épargne de 7,6 % et de ramener leur ratio de solvabilité de 16,8 % à 16 %, soit le double du minimum réglementaire.

Ce niveau reste, *a priori*, confortable, même s'il ne faut pas perdre de vue le fait que le niveau élevé du ratio de solvabilité des caisses d'épargne s'explique en partie par leur surliquidité (alors qu'elles recevaient, en 1995, 19 % des dépôts, contre 44 % pour les banques commerciales et 36 % pour les banques mutualistes, elles ne distribuaient que 5 % des crédits, contre

(190) Pour mémoire, le niveau minimum du ratio de solvabilité, mesurant le rapport entre les capitaux propres et les risques encourus est fixé, aussi bien par le Comité et la réglementation bancaire et financière que par la Banque des règlements internationaux à 8 %.

49 % pour les banques commerciales et 23 % pour les banques mutualistes), mais également par le fait que leur encours de crédit est, pour une large part, faiblement pondéré (le risque collectivité locale, qui représente 30 % des engagements des caisses d'épargne, est pondéré à 20 %, alors que les entreprises, pondérées à 100 %, ne représentent que 11 % des encours de crédits, les crédits hypothécaires, qui recouvrent l'essentiel des engagements vis-à-vis des particuliers, étant pondérés à 50 %).

C.– Les modalités du prélèvement exceptionnel

Tout d'abord, il y a lieu d'observer que le prélèvement sur le Fonds commun de réserve et de garantie (FCRG) et sur le Fonds de solidarité et de modernisation (FSM) des caisses d'épargne et de prévoyance, prévu par le présent article, au profit du budget général de l'État, présente, tout comme la dotation initiale versée en 1984, lors de la constitution desdits fonds, un caractère exceptionnel.

L'exposé des motifs du présent article indiquant que ce prélèvement constitue la rétrocession de la dotation de 3 milliards de francs consentie en 1984, il y a lieu de penser que la somme de 5 milliards de francs correspond à la valeur actuelle de cette dotation.

Ainsi que l'indiquait le rapport précité de M. Raymond Douyère (pp. 70 et 71), diverses hypothèses d'actualisation étaient possibles pour actualiser 3 milliards de francs placés au 1er janvier 1984 et valorisés au 31 août 1998 (voir tableau ci-après).

ACTUALISATION DE LA DOTATION AUX FONDS CENTRAUX

(en milliards de francs)

Base de valorisation	Actualisation au 31 août 1998
Inflation	4,6
Livret A	5,85
Taux au jour le jour	9,5
PIBOR 3 mois	9,5
BTAN 2 ans	12,8
BTAN 5 ans	13,5
OAT 10 ans	14,75

Source : Direction du Trésor.

M. Raymond Douyère, tout en constatant que le gérant des fonds admettait en avoir placé la plus grande partie en OAT, considérait que le chiffre moyen actualisé de 12 à 13 milliards de francs ne pouvait servir de base de discussion à une éventuelle rétrocession. Il déclarait plus vraisemblable une hypothèse moyenne de l'ordre de 8,5 milliards de francs,

une fois défalqués les 3,5 milliards de francs affectés à la modernisation du réseau et à la mise en œuvre des garanties pour défaillances.

En définitive, la valeur actualisée utilisée pour déterminer le montant du prélèvement correspond de très près à l'évaluation du taux de l'inflation entre le 1er janvier 1984 et le 30 juin 1999, date à laquelle le prélèvement sera opéré (4,8 milliards de francs, arrondis à 5 milliards de francs), ce qui représente le mode de calcul le plus favorable aux caisses d'épargne.

Ce choix permet de ne pas priver les caisses d'épargne du produit qu'elles ont retiré de la gestion de la dotation et de limiter l'impact de la rétrocession sur les ratios prudentiels (ainsi qu'il l'a été vu *supra*, le prélèvement devrait coûter au groupe 0,8 point de ratio de solvabilité, qui serait ramené de 16,8 % à 16 %.

Le présent article précise en outre que le prélèvement n'emportera aucune incidence sur le résultat fiscal et le résultat comptable de ces fonds. Cette indication a pour objet de donner aux commissaires au comptes chargés de certifier les comptes des fonds centraux [(191)] une base légale pour admettre l'inscription directe de la rétrocession à l'État au bilan des fonds. Il s'agissait d'éviter une incertitude qui aurait pu conduire les commissaires aux comptes à analyser cette rétrocession comme une charge qui se serait alors imputée sur le compte de résultat des fonds et aurait fait apparaître une perte fictive qui n'a pas raison d'être.

Enfin, par mesure de précaution, le présent article fixe les règles de recouvrement, de contentieux, de garanties et de sanctions qui seront applicables à ce prélèvement. Il s'agira des règles prévues en matière de taxe sur les salaires, qui organisent notamment un recouvrement par le comptable du Trésor, le bénéfice du privilège du Trésor, l'exercice de poursuites directes, la saisie à tiers détenteur ou la prescription quadriennale de l'action en recouvrement.

*
* *

La Commission a examiné deux amendements, présentés respectivement par **MM. Philippe Auberger et Marc Laffineur**, tendant à supprimer le

(191) Pour des raisons fiscales notamment – existence d'une personnalité fiscale distincte, mais absence de personnalité morale – les fonds centraux doivent présenter des comptes certifiés.

prélèvement de 5 milliards de francs opéré par l'Etat sur les caisses d'épargne.

M. Yves Deniaud s'est élevé contre ce prélèvement, faisant valoir qu'il remettrait en cause les fonds propres des caisses d'épargne, alors même que notre système bancaire était confronté aux effets de la crise financière internationale. Il s'est également inquiété des projets de Mme Martine Aubry, ministre de l'emploi et de la solidarité, d'opérer un prélèvement, à hauteur de 20 milliards de francs, sur ces mêmes fonds propres, afin de créer un fonds de soutien au régime général de retraite. Il a condamné avec fermeté une démarche consistant à réduire ainsi ces fonds propres, alors que ceux-ci pourraient utilement conforter le développement de cette institution financière.

Il a enfin souligné le caractère, pour le moins prématuré, d'un prélèvement de 5 milliards de francs, alors même que la réforme d'ensemble du statut des caisses d'épargne ne doit intervenir qu'en 1999.

Assimilant le prélèvement opéré par l'Etat sur les fonds propres des caisses d'épargne à une véritable « *mainmise* », **M. Marc Laffineur** a fait part de son opposition à une telle démarche, qui, certes, permettrait de réduire le déficit budgétaire, mais ne réglerait nullement le problème du financement des retraites du régime général, contrairement aux déclarations faites en ce sens par le Premier ministre. Il a jugé que cette question appelait, eu égard à son importance, une étude approfondie.

M. Jean-Pierre Brard a fait valoir que la mesure envisagée participait de la volonté du Gouvernement de restructurer « *par petits bouts* » notre système de caisses d'épargne et d'éluder ainsi le débat avec la représentation nationale sur l'avenir de notre système bancaire et financier. Il a déploré cette démarche, soulignant qu'elle allait à l'encontre des efforts menés depuis bientôt un an, notamment dans les matières relevant du droit du travail, pour associer, en amont, les parlementaires à l'élaboration des textes. A défaut d'un vrai débat sur l'avenir de notre système financier et bancaire, il a jugé impossible d'accepter des mesures partielles, telles que le prélèvement de 5 milliards de francs, qui, insidieusement, remettent en cause certains leviers de mise en oeuvre de la politique économique du Gouvernement et engagent ainsi l'avenir du pays.

M. Yves Cochet a souhaité savoir comment l'Etat entendait utiliser les 5 milliards de francs prélevés sur les caisses d'épargne. Dans l'hypothèse où ceux-ci seraient affectés à la politique de l'emploi ou au relèvement des minima sociaux, il s'est interrogé sur l'opportunité d'opérer des prélèvements similaires sur d'autres établissements financiers.

Il s'est également enquis des effets de ce prélèvement sur le ratio de solvabilité des caisses d'épargne.

Se fondant sur les travaux qu'il avait précédemment menés en qualité de parlementaire en mission, **M. Raymond Douyère** a tout d'abord fait valoir que le prélèvement exceptionnel de 5 milliards de francs opéré par l'Etat ne remettrait pas en cause l'assise financière du Fonds commun de réserve et de garantie, pas plus qu'il ne compromettrait son ratio de solvabilité, qui, après prélèvement, s'établirait à 16%, soit le double du minimum réglementaire.

Il a par ailleurs relevé que les efforts consentis dans le passé par la Nation, à laquelle les caisses d'épargne appartiennent, pour permettre à celles-ci d'accroître leurs fonds propres et d'abonder leurs fonds de garantie autorisaient désormais l'Etat à obtenir une rétrocession.

Il a rappelé que, compte tenu de ces éléments, il avait, en son temps, recommandé au Gouvernement d'opérer un prélèvement de 8 milliards de francs.

Il a toutefois reconnu que ce type de mesure ne faciliterait pas le règlement du problème soulevé par le régime de retraite des agents de caisse d'épargne, lequel nécessiterait, à terme, un financement évalué à près de 40 milliards de francs.

Il a enfin souhaité que la représentation nationale engage un véritable débat sur ces différentes questions, à l'occasion de la présentation du projet de réforme du statut des caisses d'épargne.

Qualifiant de véritable « *hold-up* » la ponction opérée par l'Etat sur les fonds propres des caisses d'épargne, **M. Gilbert Gantier** a fermement condamné cette mesure, faisant valoir qu'elle conduirait à affecter une épargne de long terme au financement des dépenses courantes de l'Etat. Il a estimé que l'importance des sommes gérées par les caisses d'épargne, peut-être d'ailleurs trop élevées, appelait une révision du statut de ces institutions, et non pas le recours aux mesures envisagées par le Gouvernement.

M. Jean-Jacques Jégou a jugé que l'Etat était fondé à opérer un prélèvement, lequel ne constituait que la rétrocession d'une dotation exceptionnelle versée à ce réseau en 1984.

Il a toutefois fait valoir que cette démarche pouvait être critiquée en raison de son opacité, la représentation nationale n'en ayant été que tardivement informée. Il a par ailleurs souligné que l'avenir et la place, au sein de notre système financier, du réseau des caisses d'épargne demeuraient largement

incertains. Il s'est, en particulier, inquiété de l'impossibilité, pour ce réseau, de participer, grâce à l'importance de ses fonds propres, au capital d'autres institutions financières. C'est pourquoi il a souligné l'urgence de légiférer au plus vite sur le statut des caisses d'épargne.

Marquant son accord avec cette dernière remarque, **M. Charles de Courson** s'est inquiété de la faible rentabilité du réseau des caisses d'épargne, laquelle rendrait nécessaires de profondes restructurations internes, nécessitant de prélever sur les fonds propres les financements nécessaires. Il a donc déploré que l'Etat se lance, avec ce prélèvement, dans une politique contraire aux intérêts du réseau des caisses d'épargne.

Votre Rapporteur général a souhaité dissocier le débat de fond sur la réforme du statut des caisses d'épargne de la question du prélèvement que l'Etat souhaitait opérer sur leurs fonds propres. Choqué par l'utilisation du terme de « *hold-up* », il a justifié cette mesure par la volonté du Gouvernement de récupérer une dotation versée dans le passé à ce réseau et fait valoir que le choix avait été fait d'une actualisation minimale de cette dotation, afin de ne pas pénaliser les caisses d'épargne.

Afin de rassurer M. Yves Cochet, il a rappelé que le prélèvement envisagé n'affecterait pas véritablement le ratio de solvabilité des caisses d'épargne, lequel passerait, une fois le prélèvement opéré, de 16,8% à 16%, ce qui représenterait encore le double des ratios minimum de solvabilité imposés par la réglementation.

Il a, en conséquence, émis un avis défavorable sur les amendements proposés.

Evoquant les réflexions actuellement menées, au niveau gouvernemental, pour mobiliser des ressources de long terme au profit d'infrastructures non rentables à court terme, **M. Michel Bouvard** a estimé que la ponction opérée par l'Etat nuirait à la capacité du réseau des caisses d'épargne de contribuer à cet objectif. Il a donc souhaité que le Gouvernement donne réellement les moyens aux institutions compétentes d'accompagner des projets de développement de long terme.

M. Jean-Jacques Jégou a déploré la volonté du Gouvernement de poursuivre les prélèvements opérés sur la Caisse des dépôts et consignations, afin de financer son déficit budgétaire. Il a précisé que, depuis 1982, c'étaient près de 400 milliards de francs qui avaient ainsi été transférés, alors que la loi imposait à la caisse de protéger l'épargne des Français. Il a indiqué par ailleurs que ces ponctions avaient été opérées en l'absence de toute

indication sur l'effet de levier de telles sommes et sur leur utilité pour le budget.

Marquant son accord avec les observations présentées par M. Michel Bouvard quant à l'impact de ce type de mesure sur le financement des infrastructures de long terme, il a souhaité que cette question fasse l'objet d'un débat.

Prenant acte des déclarations de votre Rapporteur général sur la compatibilité du prélèvement de 5 milliards de francs avec le maintien du ratio prudentiel des caisses d'épargne, **M. Yves Deniaud** a toutefois fait observer qu'à cette somme viendraient se rajouter, d'une part, un prélèvement de 15 milliards de francs destiné à alimenter un fonds de garantie du régime général des retraites et, d'autre part, le coût du financement des dépenses de retraite des agents des caisses d'épargne, évaluées, sur la base d'une simple garantie des droits acquis, entre 15 à 20 milliards de francs. Il a relevé que les fonds propres de ces caisses seraient réduits d'autant, compromettant ainsi l'avenir du statut du personnel, ainsi que la rentabilité d'exploitation, donc l'avenir, du réseau.

Après avoir rappelé les performances de la Caisse des dépôts et consignations, seul établissement de la place de Paris à bénéficier d'une notation triple A, **M. Jean-Pierre Balligand** a soutenu l'idée que ces performances pourraient davantage servir l'intérêt public. Il a rappelé que les caisses d'épargne se caractérisaient par une très forte liquidité de leurs fonds et estimé que ces ressources pourraient être utilement affectées à des investissements de long terme, tels que le financement de moyens de transports collectifs au sein des agglomérations. Il a souhaité que le Gouvernement présente des propositions en ce sens.

La Commission a *rejeté* les deux amendements de suppression, puis elle a *adopté* l'article 36 sans modification.

*
* *

II. RESSOURCES AFFECTÉES

Article 37

Dispositions relatives aux affectations.

Texte du projet de loi :

Sous réserve des dispositions de la présente loi, les affectations résultant de budgets annexes et comptes spéciaux ouverts à la date du dépôt de la présente loi sont confirmées pour l'année 1999.

Exposé des motifs du projet de loi :

L'article 18 de l'ordonnance n°59-2 du 2 janvier 1959 portant loi organique relative aux lois de finances dispose que « certaines recettes peuvent être directement affectées à certaines dépenses. Ces affectations spéciales prennent la forme de budgets annexes ou de comptes spéciaux du Trésor ou de procédures comptables particulières au sein du budget général ou d'un budget annexe ».

Il est en outre précisé qu'à l'exception des opérations de prêts ou d'avances et des procédures comptables particulières, « l'affectation est exceptionnelle et ne peut résulter que d'une disposition de loi de finances, d'initiative gouvernementale ».

L'objet de cet article est de confirmer pour 1999 les affectations résultant des lois de finances antérieures.

Observations et décision de la Commission :

L'article 2 de l'ordonnance organique n° 59-2 du 2 janvier 1959 dispose que *« seules les dispositions relatives à l'approbation des conventions financières, aux garanties accordées par l'Etat, à la gestion de la dette publique ainsi que de la dette viagère, aux autorisations d'engagements par anticipation ou aux autorisations de programme peuvent engager l'équilibre financier des années ultérieures ».*

Cette disposition restrictive, qui vise à limiter les engagements financiers pluriannuels, ne mentionne pas les affectations de recettes.

Or, l'article 18 de l'ordonnance organique admet, par exception au principe d'universalité, que certaines recettes soient affectées à certaines dépenses. Ces affectations prennent la forme de budgets annexes, de comptes spéciaux du Trésor, ou, au sein du budget général ou d'un budget annexe, de procédures comptables particulières décidées par voie réglementaire (fonds de concours ou rétablissement de crédits).

Il est admis que les affectations à un compte spécial ou un budget annexe engagent l'équilibre financier des années ultérieures. Elles pèsent en effet sur les différentes composantes du tableau d'équilibre : budget général / comptes spéciaux et budgets annexes, opérations définitives / opérations temporaires.

C'est pourquoi le présent article propose, comme il est d'usage, de les confirmer pour l'année 1999. Cette confirmation doit s'entendre sous réserve des dispositions particulières qui pourraient être prises dans le présent projet.

*
* *

La Commission a *adopté* l'article 37 sans modification.

*
* *

Article 38

Actualisation des taux de la taxe sur les huiles perçue au profit du BAPSA.

Texte du projet de loi :

Les taux de la taxe sur les huiles instituée au profit du budget annexe des prestations agricoles par l'article 1609 *vicies* du code général des impôts sont fixés comme suit :

	Franc par kilogramme	**Franc par litre**
Huile d'olive	0,972	0,875
Huiles d'arachide et de maïs	0,875	0,797
Huiles de colza et de pépins de raisin	0,449	0,408
Autres huiles végétales fluides et huiles d'animaux marins dont le commerce et l'utilisation ne sont pas soumis aux règles internationales ou nationales relatives aux espèces protégées	0,764	0,666
Huiles de coprah et de palmiste	0,583	-
Huile de palme	0,534	-
Huiles d'animaux marins dont le commerce et l'utilisation sont soumis aux règles internationales ou nationales relatives aux espèces protégées	0,972	-

Exposé des motifs du projet de loi :

L'article 8 de la loi de finances n°62-1259 du 22 décembre 1962 a créé, au profit du budget annexe des prestations sociales agricoles, une taxe sur les huiles végétales, fluides ou concrètes, fabriquées, importées ou qui font l'objet d'une acquisition intracommunautaire et destinées à l'alimentation humaine.

Il est proposé, comme les années précédentes, d'actualiser les taux par kilogramme et par litre.

Observations et décision de la Commission :

Le présent article propose de revaloriser les taux de la taxe sur les huiles perçues au profit du budget annexe des prestations sociales agricoles (BAPSA).

La taxe sur les huiles constitue une recette du BAPSA. Son régime est fixé par l'article 1609 *vicies* du code général des impôts. Cette taxe sur les huiles végétales, fluides ou concrètes, effectivement destinées, en l'état ou après incorporation dans tous produits alimentaires, à l'alimentation humaine, est due sur les huiles fabriquées, importées ou qui font l'objet d'une acquisition intra-communautaire.
Les taux sont fixés par la loi, en francs par kilogramme et par litre. L'absence de mécanisme d'indexation conduit à demander périodiquement au Parlement de procéder à la révision des barèmes, pour tenir compte de l'érosion monétaire.

C'est pourquoi le présent article propose, comme les années précédentes, de revaloriser les taux de la taxe par kilogramme et par litre, compte tenu de la hausse prévisionnelle des prix à la consommation, soit, pour 1999, 1,2%. Comme l'an passé, l'indice retenu correspond à l'indice des prix à la consommation hors tabac.

Le produit de la taxe figure à la ligne 70-46 « Taxe sur les corps gras alimentaires » du BAPSA, dont l'évolution est retracée dans le tableau ci-après :

ÉVOLUTION DU PRODUIT DE LA TAXE SUR LES CORPS GRAS ALIMENTAIRES AFFECTÉE AU BAPSA

(en millions de francs)

	1991	**1992**	**1993**	**1994**	**1995**	**1996**	**1997**	**1998**	**PLF 1999**
LFI	505	571	600	639	610	567	577	621	659
Exécution	547	572	542	545	570	606	630	644 (a)	—

(a) Évaluation révisée

L'évaluation actuellement retenue pour le produit de la taxe en 1998 repose, d'une part, sur l'application au résultat de 1997 d'un taux de croissance en volume de 1% – qui semble correspondre à une tendance robuste à long terme – et, d'autre part, sur l'impact de la revalorisation de 1,3% correspondant à la prévision de hausse des prix (hors tabac) associée à la loi de finances initiale pour 1998. Le produit estimé pour 1998 s'élève ainsi à 644 millions de francs environ.

La même démarche donne un produit attendu de 659 millions de francs environ en 1999.

Cependant, on peut noter une forte variabilité, d'environ ±10%, du produit constaté autour de sa tendance de moyen terme, qui doit inciter à considérer la prévision de recettes en loi de finances initiale comme un ordre de grandeur plutôt que comme une évaluation très « fine ».

*

* *

La Commission a *adopté* l'article 38 sans modification.

Article 39

Versement d'une contribution des organismes collecteurs du 1% logement.

Texte du projet de loi :

I. Chaque organisme habilité au 1er janvier de l'année à recueillir la participation des employeurs à l'effort de construction verse à l'État une contribution égale à une fraction du total des sommes reçues au cours de l'année précédente au titre des versements effectués par les employeurs en application de l'obligation prévue à l'article L 313-1 du code de la construction et de l'habitation et des remboursements des prêts consentis pour une durée de plus de trois années à l'aide desdits versements.

Ces versements et remboursements s'apprécient avant imputation de la participation de l'année précédente telle qu'elle résulte de l'article 45 de la loi de finances pour 1998 (n°97-1269 du 30 décembre 1997) ou du présent article.

La contribution est versée spontanément au comptable du Trésor du lieu du siège de l'organisme sous la forme d'un versement d'un tiers avant le 10 janvier et de huit versements d'un douzième avant le 15 de chacun des mois de février à septembre de chaque année.

Le contrôle, le recouvrement, le contentieux, les garanties et les sanctions relatifs à cette contribution sont régis par les règles applicables en matière de taxe sur les salaires.

II. Pour 1999, la fraction visée au I est égale à 42,6 %.

Les associés collecteurs de l'Union d'économie sociale du logement, visée à l'article L. 313-17 du code de la construction et de l'habitation, sont libérés des versements leur incombant pour 1999 au titre du présent article dès lors que le versement de cette Union à l'État, tel qu'il résulte de l'engagement de substitution prévu par l'article 9 de la loi n° 96-1237 du 30 décembre 1996, atteint 6.400 millions F.

La contribution est affectée en 1999 au compte d'affectation spéciale n° 902-30 intitulé « Fonds pour le financement de l'accession à la propriété ».

III. Les deux premiers alinéas de l'article 9 de la loi n° 96-1237 du 30 décembre 1996 relative à l'Union d'économie sociale du logement sont ainsi rédigés :

« L'Union d'économie sociale du logement est habilitée à se substituer à ses associés collecteurs agréés aux fins de participer à la collecte des sommes définies à l'article L. 313-1 du code de la construction et de l'habitation pour les versements des contributions prévues à l'article 39 de la loi de finances pour 1999 (n°98-.... du .. décembre 1998).

L'engagement de l'Union d'économie sociale pour le logement résulte d'une délibération de son conseil d'administration fixant les modalités de contribution des associés collecteurs et d'une convention conclue avec l'État s'imposant à ces derniers à peine de retrait de leur agrément, approuvées par décret. Les associés collecteurs qui n'auraient pas versé à l'Union les contributions dues par eux en application de l'engagement de substitution de celle-ci restent redevables de ces contributions envers l'État. »

Exposé des motifs du projet de loi :

Conformément aux termes de la convention signée entre l'État et l'Union d'économie sociale du logement (UESL) le 3 août 1998, la contribution des organismes collecteurs de la participation des employeurs à l'effort de construction (PEEC ou 1 % logement) est reconduite pour quatre ans. Elle aura un caractère dégressif.

Comme pour les deux années précédentes, l'UESL est autorisée à se substituer aux associations à caractère professionnel ou interprofessionnel pour les versements incombant à ses associés.

En 1999, le montant total attendu de la contribution est de 6.600 millions F, dont 6.400 millions F pour l'UESL. Cette contribution sera affectée au compte d'affectation spéciale n° 902-30 « Fonds pour le financement de l'accession à la propriété ».

Observations et décision de la Commission :

Le présent article fixe les modalités de versement d'une contribution à l'Etat par les organismes collecteurs de la participation des employeurs à l'effort de construction, autrement appelée « 1% logement ». Dans le cadre de la convention passée par l'Etat avec l'Union d'économie sociale du logement (UESL) le 3 août 1998, cette contribution serait fixée en 1999 à 42,6% d'une assiette constituée par la collecte et les remboursements de prêts à plus de trois ans de l'année précédente. Elle serait plafonnée à 6.400 millions de francs pour les associés collecteurs de l'UESL.

I.- L'extinction progressive des prélèvements sur le 1% logement

A.- Le 1% logement

La **participation des employeurs à l'effort de construction** (PEEC) est obligatoire pour ceux qui occupent au minimum 10 salariés, à l'exception de l'Etat, des collectivités locales et de leurs établissements publics administratifs assujettis à la taxe sur les salaires, autres que ceux qui appartiennent à des professions relevant du régime agricole de sécurité sociale.

Depuis le 1er janvier 1992, le taux de la PEEC est fixé à 0,45% du montant des salaires payés au cours de l'exercice écoulé.

1.- Les organismes collecteurs

Les organismes collecteurs comprennent :

– les 159 comités interprofessionnels du logement (CIL), associations à caractère professionnel ou interprofessionnel ayant pour objet exclusif de promouvoir la construction, l'acquisition, l'amélioration, la remise en état de logements, qui collectent environ 91% des ressources ;

– les 39 chambres de commerce et d'industrie, au deuxième rang des organismes collecteurs, avec moins de 6% de la collecte ;

– les sociétés immobilières filiales de la SNCF et de Renault, les sociétés anonymes de crédit immobilier, les caisses d'allocations familiales et les organismes constructeurs HLM-SEM. Chacune de ces catégories assure moins de 2% de la collecte.

Les CIL et les chambres de commerce sont regroupés, depuis 1997, dans l'Union d'économie sociale du logement (UESL) qui fédère et représente ces collecteurs.

2.- Les ressources à long terme

Le total des ressources à long terme résulte, pour chaque exercice, de l'addition de trois éléments :

– la collecte de l'exercice précédent (réalisée en décembre, elle est utilisable avec un exercice de décalage) ;

– les remboursements des prêts à long terme ;

– les sommes incorporées, correspondant à la part du résultat des collecteurs financiers affectée au fonds 1%.

Le total des ressources stables disponibles représente l'assiette de la contribution proposée par le présent article, les « prêts à long terme » étant distingués des « préfinancements », d'une durée égale ou inférieure à trois ans, qui ne sont pas compris dans l'assiette du prélèvement.

Cette assiette correspond, selon l'Agence nationale pour la participation des employeurs à l'effort de construction (ANPEEC), aux montants suivants :

RESSOURCES STABLES
1996

(en millions de francs)

	Collecte	**Remboursements de prêts à long terme**	**Total**
Comités interprofessionnels du logement	6.111	7.203	13.314
Chambres de commerce et d'industrie	331	522	853
Sociétés anonymes de crédit immobilier	58	148	206
Caisses d'allocations familiales	1	1	2
Sociétés immobilières d'entreprises nationales	16	7	23
HLM-SEM	193	0	193
Total	**6.710**	**7.881**	**14.591**

Source : ANPEEC.

RESSOURCES STABLES
1997

(en millions de francs)

	Collecte	**Remboursements de prêts à long terme**	**Total**
Comités interprofessionnels du logement	6.216	7.658	13.874
Chambres de commerce et d'industrie	349	512	861
Sociétés anonymes de crédit immobilier	58	152	210
Caisses d'allocations familiales	1	1	2
Sociétés immobilières d'entreprises nationales	15	8	23
HLM-SEM	210	0	210
Total	**6.849**	**8.331**	**15.180**

Source : ANPEEC, données provisoires.

B.- Vers l'extinction des prélèvements de l'Etat

1.- Des prélèvements anciens

Le principe d'une contribution du « 1% » pour participer au financement des aides publiques au logement n'est pas une nouveauté, le taux de la participation des employeurs, encore de 1% en 1971, ayant été réduit par étapes en contrepartie d'une contribution supplémentaire au Fonds

national d'aide au logement (FNAL) qui finance l'allocation de logement sociale (ALS).

La dernière mesure de réduction du taux a été prise en application de l'article 26 de la loi n° 91-716 du 26 juillet 1991, qui a ramené le taux de cotisation des employeurs de 0,65% à 0,45%, réduction compensée par l'augmentation du taux de la contribution au FNAL de 0,2% à 0,4% de la masse salariale plafonnée.

La loi de finances rectificative du 4 août 1995 a institué une contribution exceptionnelle de 1.000 millions de francs en 1995 afin d'abonder le compte d'affectation spéciale n° 902-28 nouveau « Fonds pour l'accession à la propriété », ce qui a permis le recouvrement effectif de 994 millions de francs.

L'article 28 de la loi de finances pour 1996 a créé une contribution annuelle sur les organismes collecteurs de la participation des employeurs à l'effort de construction assise sur les versements des employeurs et les remboursements des prêts consentis de l'année précédente au taux de 6,8%, qui a donné lieu au recouvrement effectif de 942,3 millions de francs.

Les articles 47 de la loi de finances pour 1997 et 45 de la loi de finances pour 1998 ont organisé, dans le cadre de la convention d'objectifs passée entre l'Etat et l'UESL, le prélèvement en 1997 et 1998 de la moitié des ressources stables des collecteurs et son affectation en recettes du compte d'affectation spéciale n° 902-30 « Fonds pour le financement de l'accession à la propriété ». Le prélèvement pour 1997 s'est élevé à 7.724 millions de francs et celui de 1998 pourrait approcher 7.600 millions de francs. Ces sommes ont été affectées, pour l'essentiel, au financement du prêt à taux zéro.

Compte tenu de l'importance de ces montants, la question des rapports entre l'Etat et les collecteurs du 1%, après 1998, a suscité des inquiétudes et mobilisé des énergies.

2.- La convention du 3 août 1998

En décembre 1997, l'Union d'économie sociale du logement a publié une « *note de réflexion sur le 1% logement de l'an 2000* » qui, après avoir rappelé le rôle majeur et original du 1% logement, a formulé des propositions pour l'avenir.

Le 25 mars 1998, le Conseil économique et social a adopté un rapport préconisant le renforcement de l'efficacité du 1% logement et l'établissement d'une vraie contractualisation Etat/partenaires sociaux.

La convention du 3 août 1998 s'inscrit dans ces perspectives. Conclue entre l'Etat et l'UESL, elle permet, comme l'expose son préambule, de :

« *– clarifier les relations entre l'UESL et l'Etat en remplaçant progressivement la contribution financière de l'UESL à une politique d'Etat par le développement d'actions complémentaires à celles de l'Etat notamment en matière de sécurisation ;*

– poursuivre la modernisation du fonctionnement interne du réseau des collecteurs par un renforcement du paritarisme, une rénovation des structures et une amélioration de la productivité. »

a) Une modernisation des interventions

La convention prévoit notamment la modernisation des formes d'intervention du 1% logement par :

– la mise en place d'un dispositif de sécurisation de l'accession à la propriété en faveur de l'ensemble des accédants modestes ayant souscrit un prêt à l'accession sociale et des accédants salariés d'entreprises assujetties à la PEEC dont les revenus sont inférieurs aux plafonds de ressources d'éligibilité au prêt à taux zéro lorsqu'ils sont confrontés à une forte réduction de leurs ressources, consécutive principalement à une situation de chômage ou d'éclatement de la cellule familiale ;

– des aides à l'aménagement dans le secteur locatif et dans l'accession à la propriété, sous forme de prêts pour travaux de remise en état, d'entretien et d'amélioration des résidences principales ;

– des aides à l'accès au logement locatif, par le financement d'un dépôt de garantie sous forme d'une avance non rémunérée consentie pour une durée maximale de trois ans ou d'un engagement sur une durée maximale de trois ans envers le bailleur de verser les fonds à la première demande justifiée. Il est également prévu la mise en place de mécanismes de garantie du loyer et charges locatives d'un montant maximal de neuf mois pour une durée d'engagement de trois ans ;

– des aides aux propriétaires privés acceptant un conventionnement avec plafonnement des loyers, afin de financer la construction ou les travaux nécessaires à la remise en location, en contrepartie de réservations pour les salariés.

b) Une modernisation des structures

Pour réaliser ces objectifs, la modernisation des structures doit être poursuivie. Rappelons qu'à la suite de la convention de septembre 1996, et dans le cadre de la loi n° 96-1237 du 30 décembre 1996 relative à l'Union d'économie sociale du logement, l'UESL, société anonyme coopérative, a été créée. Elle regroupe les CIL et les chambres de commerce, soit les collecteurs représentant 97% des ressources stables.

La convention prévoit la transformation des comités interprofessionnels du logement (CIL) en unions d'économie sociale (UES) dans des conditions permettant un renforcement du paritarisme. Un comité paritaire des emplois devra être créé au sein de chacune des UES à l'instar de celui qui existe au sein de l'UESL. Il devra participer à la mise en oeuvre par l'UES et ses filiales des politiques définies nationalement.

En ce qui concerne les autres collecteurs dont le statut ne pourrait évoluer vers celui de l'UES, un comité paritaire des emplois, ayant des compétences équivalentes à celles prévues pour les UES, devra être créé à partir d'un seuil de collecte de 1,5 million de francs. Les UES seront soumises au contrôle de l'ANPEEC et de la Cour des comptes. Le rapport annuel de l'ANPEEC sur le bilan de ses contrôles sera rendu public.

L'UESL s'est engagé dans la convention à continuer à favoriser les regroupements des associés collecteurs et à fixer des normes de frais de gestion.

c) Une programmation quinquennale de l'extinction des contributions à l'Etat

Enfin la convention prévoit que :

« *L'UESL versera à l'Etat, au titre de sa contribution à la politique du logement, les montant suivants :*

– 6,4 milliards de francs en 1999 ;
– 5 milliards de francs en 2000 ;
– 3,4 milliards de francs en 2001 ;
– 1,8 milliard de francs en 2002.

Cette contribution s'éteint en 2003.

Les modalités de calcul de la contribution à verser à l'UESL par chacun de ses associés collecteurs sont déterminées par le conseil d'administration de l'UESL. Une convention annuelle entre l'Etat et l'UESL fixe les modalités de versement de ces contributions.

L'Etat s'engage sur la durée de la convention à maintenir le taux de la participation à 0,45% des salaires et à n'effectuer aucun prélèvement sur les associés collecteurs de l'UESL en sus de la contribution prévue au présent article. »

[...]

« *La présente convention sera mise en oeuvre à compter du 1er janvier 1999 et expirera le 31 décembre 2003.*

Elle fait l'objet d'une évaluation annuelle. »

II.- Le dispositif proposé

Le dispositif proposé par le présent article retient davantage l'attention par son architecture générale que par son contenu. En effet, alors que la convention prévoit des versements dégressifs jusqu'en 2002, le présent article fixe une base et un taux pour déterminer la contribution due. Il est clair que, si cette précision est utile pour répartir le poids du prélèvement entre chaque collecteur du 1%, elle n'implique pas que le prélèvement opéré

revête un quelconque caractère fiscal. Il s'agit bien entendu d'une recette non fiscale d'un compte d'affectation spéciale.

Le premier alinéa du I prévoit que « *chaque organisme habilité au 1er janvier de l'année à recueillir la participation des employeurs à l'effort de construction verse à l'Etat une contribution égale à une fraction du total des sommes reçues au cours de l'année précédente au titre des versements effectués par les employeurs en application de l'obligation prévue à l'article L. 313-1 du code de la construction et de l'habitation et des remboursements des prêts consentis pour une durée de plus de trois années à l'aide desdits versements* ».

Cette rédaction reproduit presque à l'identique celle de l'article 45 de la loi de finances initiale pour 1998 et n'appelle aucun commentaire particulier. La définition de l'assiette est la même que celle des prélèvements opérés en 1997 et 1998.

Les trois autres alinéas du I sont directement inspirés du même article et sont d'un sens clair. Ils précisent les modalités de versement et les garanties.

Le II procède, dans son **troisième alinéa**, à l'affectation du prélèvement en recettes du compte d'affectation spéciale n° 902-30 « Fonds pour le financement de l'accession à la propriété ».

L'article 53 du projet de loi de finances procède à la clôture de ce compte au 31 décembre 1999. La recette doit servir en 1999 au financement des prêts à taux zéro attribués en 1998 et qui ont fait l'objet d'un financement cette année pour moitié seulement de leur coût. Il en résultera un solde net positif de 3.470 millions de francs sur le compte.

Le II du présent article prévoit également, dans un **premier alinéa**, que la fraction des ressources stables servant au calcul du prélèvement est fixée à 42,6% en 1999.

Ce taux procède d'une estimation des ressources de 1998 sur la base des résultats (provisoires) de 1997, et doit permettre d'obtenir le prélèvement prévu par la convention sur les associés membres de l'UESL, soit 6.400 millions de francs.

Pour ce calcul, a été prise en compte la somme des ressources stables en 1997 des associés collecteurs membres de l'UESL, soit 6.585 millions de francs de collecte et 8.110 millions de francs de

remboursements de prêts. Il a été appliqué un taux de progression de 2% pour la collecte et de 2,25% pour les remboursements afin de déterminer la base théorique du prélèvement de 1999,

soit (6.585 x 1,02) + (8.110 x 1,0225) = 15.009 millions de francs.

L'application du taux de 42,6% à cette somme permet d'obtenir la contribution de 6.400 millions de francs due par les associés membres de l'UESL.

15.009 x 42,6% = 6.394 millions de francs.

A toutes fins utiles, le **deuxième alinéa du II** plafonne le versement des associés collecteurs de l'UESL à 6.400 millions de francs, conformément à la convention du 3 août 1998.

Pour autant, la contribution des associés non membres de l'UESL, estimée à 200 millions de francs, n'est pas plafonnée. Le même calcul théorique sur les résultats provisoires de 1997 donne le produit suivant :

(284 x 1,02) + (161 x 1,0225) = 454,30 x 42,6% = 193 millions de francs.

Enfin, et par coordination, **le III du présent article** propose une nouvelle rédaction des deux premiers alinéas de l'article 9 de la loi n° 96-1237 du 30 décembre 1996 relative à l'Union d'économie sociale du logement afin de prévoir que l'Union est habilitée à se substituer à ses associés collecteurs pour les versements des contributions prévues par le présent article.

Il est également proposé des précisions conçues, dans l'esprit des rédacteurs du présent article, pour mieux assurer le recouvrement effectif du prélèvement :

– l'engagement de l'Union d'économie sociale du logement résulte d'une délibération de son conseil d'administration fixant les modalités de contribution des associés collecteurs ;

– il résulte également d'une convention conclue avec l'Etat s'imposant à ces derniers à peine de retrait de leur agrément, approuvée par décret. Les associés collecteurs qui n'auraient pas versé à l'Union les contributions dues par eux en application de l'engagement de substitution de celle-ci resteraient redevables de ces contributions envers l'Etat.

Le rétablissement dans le budget général de l'intégralité du financement du prêt à taux zéro, à compter de 2000 (en 1999 les crédits de paiements correspondant aux prêts engagés en 1998 sont inscrits sur compte d'affectation spéciale n° 902-30), et l'extinction progressive du prélèvement sur les collecteurs du 1% logement sont deux bonnes mesures. En effet, cette orientation devrait permettre de maintenir, sans recours supplémentaire à l'emprunt, les capacités de financement des collecteurs du 1%. Du fait des prélèvements de 1997 et 1998, l'UESL avait dû recourir à un emprunt de 1,5 milliard de francs en 1997 et dispose en 1998 d'une ligne de crédits auprès du Crédit local de France à hauteur de 4,5 milliards de francs, avec faculté d'emprunter jusqu'à 5,5 milliards de francs. Le retour à une situation normale avait donc été précédé effectivement d'une débudgétisation.

*
* *

La Commission a *adopté* l'article 39 sans modification.

*
* *

Article 40

Enveloppe normée des concours de l'État aux collectivités territoriales.

Texte du projet de loi :

I. Pour chacune des années 1999, 2000 et 2001, la dotation globale de fonctionnement, la dotation spéciale pour le logement des instituteurs, les dotations de l'État au Fonds national de péréquation de la taxe professionnelle et au Fonds national de péréquation, la dotation élu local, la dotation globale d'équipement, la dotation générale de décentralisation, la dotation de décentralisation pour la formation professionnelle, la dotation générale de décentralisation pour la Corse, la dotation départementale d'équipement des collèges, la dotation régionale d'équipement scolaire et la dotation de compensation de la taxe professionnelle (hors réduction pour embauche ou investissement) forment un ensemble dont l'évolution globale, à structure constante, de loi de finances initiale à loi de finances initiale, est égale à la somme du taux prévisionnel d'évolution des prix à la consommation des ménages (hors tabac) de l'année de versement et d'une fraction du taux d'évolution du produit intérieur brut en volume de l'année précédente associés au projet de loi de finances de l'année de versement. Cette fraction est égale à 15 % en 1999, 25 % en 2000 et 33 % en 2001.

II. Pour l'application du I, le calcul de la dotation globale de fonctionnement à inscrire dans les projets de loi de finances pour 1999, 2000 et 2001 s'effectue à partir du montant de l'année précédente, tel qu'il ressort du 1° de l'article L. 1613-1 du code général des collectivités territoriales.

III. Au IV de l'article 6 de la loi de finances pour 1987 (N° 86-1317 du 30 décembre 1986) sont insérées, avant le dernier alinéa, les dispositions suivantes :

« Pour chacune des années 1999, 2000 et 2001, le taux d'évolution de la dotation instituée au premier alinéa du présent paragraphe est celui qui permet de respecter la norme d'évolution fixée au I de l'article 40 de la loi de finances pour 1999 (N° 98-.... du .. décembre 1998), compte tenu du montant total des autres dotations énumérées au même I.

Pour les mêmes années, toute diminution de cette dotation par rapport au montant de l'année précédente est modulée de telle sorte que supportent une

diminution égale aux deux tiers de la diminution moyenne de la dotation de compensation telle qu'elle résulte de l'application de l'alinéa précédent :

- les communes qui remplissent au titre de l'année précédente les conditions d'éligibilité aux attributions de la dotation de solidarité urbaine instituée par l'article L. 2334-15 du code général des collectivités territoriales ;

- les départements qui remplissent au titre de l'année précédente les conditions d'éligibilité aux attributions de la dotation de fonctionnement minimale prévue à l'article L. 3334-7 du code général des collectivités territoriales ;

- les régions qui remplissent au titre de l'année précédente les conditions d'éligibilité aux attributions du fonds de correction des déséquilibres régionaux prévu à l'article L 4332-4 du code général des collectivités territoriales. »

Exposé des motifs du projet de loi :

Dans le cadre du nouveau contrat de croissance et de solidarité avec les collectivités locales est constituée une enveloppe normée des concours de l'État pour une nouvelle période de trois ans (1999-2001).

Cette enveloppe est composée de l'ensemble des dotations indexées de l'État aux collectivités locales et représente un total de 156,7 milliards F en loi de finances initiale pour 1998.

Cette enveloppe évoluera, de loi de finances initiale à loi de finances initiale, conformément à l'évolution de l'indice des prix à la consommation hors tabac associé au projet de loi de finances et d'une fraction du PIB en volume de l'année précédente (15 % en 1999, 25 % en 2000 et 33 % en 2001). L'indexation est appliquée sur l'enveloppe de l'année en cours, dont le montant est ajusté pour tenir compte de la révision du montant de la dotation globale de fonctionnement prévu par le 1° de l'article L.1613-1 du code général des collectivités territoriales.

Une fois connu le montant de toutes les autres dotations qui résulte de l'application des textes actuels, l'ajustement est réalisé sur la dotation de compensation de la taxe professionnelle (DCTP) dont le taux d'évolution est déterminé par le respect de la norme globale.

Lorsque cette dotation connaîtra une évolution moyenne à la baisse, le taux d'évolution de la DCTP qui s'appliquera à la somme reçue par chaque collectivité locale, ou fonds de péréquation, sera différent selon que la collectivité concernée est éligible ou non à la dotation de solidarité urbaine (DSU), à la dotation de fonctionnement minimale (DFM), au fonds de compensation des déséquilibres régionaux (FCDR).

Observations et décision de la Commission :

Le présent article prévoit de remplacer le « pacte de stabilité » entre l'Etat et les collectivités territoriales, qui arrive à échéance, par un « contrat de croissance et de solidarité ».

Dès 1993, le groupe « Décentralisation : bilan et perspectives », constitué dans le cadre de la préparation du XIème Plan avait préconisé une politique permettant de mieux cerner les évolutions prévisibles de l'ensemble des ressources des collectivités locales et avait suggéré *« une forme de contractualisation du financement de politiques publiques considérées comme prioritaires »*.

En 1994, le rapport du groupe de travail, présidé par M. François Delafosse, avait également estimé qu'il était nécessaire de rechercher une plus grande stabilité du cadre juridique dans lequel s'inscrivent les ressources des collectivités locales.

Dans le cadre du projet de loi de finances pour 1996, le Gouvernement a saisi l'occasion de mieux maîtriser l'évolution de l'un de ses principaux postes de dépenses [(192)], tout en apparaissant souscrire à cette recherche de stabilité.

L'article 32 de la loi de finances pour 1996 a ainsi prévu que pour 1996, 1997 et 1998, certains concours de l'Etat aux collectivités locales seraient regroupés au sein d'une enveloppe dite « normée », dont l'évolution à structure constante, de loi de finances initiale à loi de finances initiale, devait être égale à l'évolution prévisionnelle des prix à la consommation, hors tabac, associée au projet de loi de finances.

Ce dispositif, qualifié de « pacte de stabilité » a été strictement appliqué, même en 1998, où le nouveau Gouvernement, issu des élections législatives du printemps 1997, a estimé préférable de le poursuivre jusqu'à son terme.

([192]) La part des concours de l'Etat aux collectivités territoriales, qui représentait, au début des années quatre-vingt, le dixième des dépenses de l'Etat, atteint, en 1999, 17% de ces dépenses, avec un montant total de 279,46 milliards de francs.

Des concertations ont toutefois été engagées avec les représentants des élus locaux, très critiques à l'encontre du pacte de stabilité, pour préparer la « sortie » de ce mécanisme.

Au terme de ces discussions, le Gouvernement propose un contrat de croissance et de solidarité, qui, s'il s'inscrit dans une certaine continuité par rapport au pacte de stabilité, lui apporte également des améliorations sensibles.

I.- Le contrat de croissance et de solidarité se situe dans la continuité du pacte de stabilité

Les principaux objectifs poursuivis par le contrat de croissance et de solidarité sont les mêmes que ceux qui ont prévalu lors de la mise en oeuvre du pacte de stabilité. Il s'agit :

– d'une part, de garantir une meilleure prévisibilité des ressources des collectivités locales et des charges de l'Etat, grâce à une programmation pluriannuelle de l'évolution des dotations ;

– d'autre part, d'associer les collectivités locales à l'effort de réduction des déficits publics.

Dans ces conditions, il est logique que le contrat de croissance et de solidarité présente une structure similaire à celle du pacte de stabilité, ce qui conduit à réaffirmer la pertinence de certaines critiques formulées par les élus locaux à l'encontre de ce dernier.

A.- Une structure similaire à celle du pacte de stabilité

La comparaison formelle du présent article et de l'article 32 de la loi de finances pour 1996 permet de remarquer très rapidement que le contrat de croissance et de solidarité conserve le principe du périmètre normé, la prise en compte du « recalage » de la dotation globale de fonctionnement (DGF), et le choix de la dotation de compensation de la taxe professionnelle (DCTP) comme variable d'ajustement.

1.- La reconduction du périmètre normé

Le I du présent article maintient la structure du périmètre (ou enveloppe) normé, ainsi que les règles de progression de chacune des dotations qui le constituent.

Les concours de l'Etat dits « actifs », dans la mesure où ils étaient déjà indexés en vertu de dispositions antérieures à la loi de finances pour 1996, continueront donc d'être regroupés dans une enveloppe normée en 1999, 2000 et 2001. Il s'agit des dotations de fonctionnement et d'équipement, des financements des transferts de compétences et de la DCTP.

• Chacun de ces concours, à l'exception de la DCTP, est, dans un premier temps, indexé conformément à ses règles propres :

– la DGF progresse selon un indice égal à la somme du taux prévisionnel d'évolution des prix à la consommation hors tabac de l'année de versement et de la moitié de la croissance du PIB en volume de l'année en cours. Une telle indexation devrait aboutir à une progression de 2,75% en 1999. Cependant, comme nous le verrons ci-après, l'indexation porte, en application de l'article L.1613-1 du code général des collectivités territoriales, sur le montant « recalé » de la DGF de l'année en cours (1998), pour tenir compte des derniers indices connus et, de plus, en vertu de l'article L.1613-2 dudit code, il doit être procédé à la régularisation du montant de la dotation afférente à l'exercice précédent (1997). Cela se traduit par une croissance de la DGF de 2,78% en 1999, soit le double de la progression de l'an passé. Cette évolution est particulièrement appréciable pour les communes qui ne perçoivent que la dotation forfaitaire, dont le taux de progression, fixé par le Comité des finances locales, est compris entre 50% et 55% du taux de croissance des ressources totales de la DGF : la dotation forfaitaire pourrait ainsi connaître une hausse variant entre 1,39% et 1,53%, après 0,73% en 1998 et 0,65% en 1997 ;

– les autres dotations de fonctionnement progressent selon les règles habituelles, soit comme l'indice de progression de la DGF - c'est le cas de la dotation élu local [(193)] de la dotation spéciale instituteurs - soit comme les recettes fiscales nettes de l'Etat - et c'est le cas des dotations de l'Etat au

---

([193]) On rappellera que la dotation élu local, créée par l'article 42 de la loi n° 92-106 du 3 février 1992 relative aux conditions d'exercice des mandats locaux, n'avait pas sa place logiquement parmi les concours « actifs », dans la mesure où elle ne fait l'objet d'aucune règle d'indexation. Son insertion dans l'enveloppe normée a été justifiée, en 1996, par son caractère prévisible, puisque son montant était laissé à la discrétion du Gouvernement.

Fonds national de péréquation de la taxe professionnelle (FNPTP) et au Fonds national de péréquation qui progressent de 5,88% ;

– les dotations d'équipement incluses dans le périmètre évoluent comme la formation brute de capital fixe (FBCF) des administrations publiques, soit 3,8% : il s'agit de la dotation globale d'équipement (DGE) et des deux dotations d'équipement scolaire ;

– les dotations de financement des transferts de compétences, la dotation générale de décentralisation (DGD), la DGD Corse et la DGD formation professionnelle progressent au même taux que la DGF, soit 2,78%.

Le tableau suivant récapitule l'évolution des dotations sous enveloppe en 1999, en distinguant l'évolution réelle (prenant en compte les ajustements) et l'évolution à structure constante.

ÉVOLUTION DES DOTATIONS SOUS ENVELOPPE EN 1999

(en millions de francs)

	LFI 1998 Évaluation révisée	**PLF 1999**	**Évolution 1999/1998 (en %)**	**Évolution 1999/1998 à structure constante (en %)**
Dotation globale de fonctionnement	106.61	109.28	2,51	2,75
Majoration exceptionnelle de la dotation de solidarité urbaine	-	500	-	-
Dotation spéciale instituteurs	2.72	2.60	- 4,44	2,78
Fonds national de péréquation de la taxe professionnelle	2.89	3.38	16,91	5,88
Fonds national de péréquation	639	677	5,88	5,88
Dotation élu local	266	273	2,78	2,78
Dotation globale d'équipement des départements (AP)	2.64	2.74	3,80	3,80
Dotation globale d'équipement des communes (AP)	2.46	2.55	3,80	3,80
Dotation régionale d'équipement scolaire (AP)	3.31	3.44	4,01	3,80
Dotation départementale d'équipement des collèges (AP)	1.63	1.71	4,41	3,80
Dotation générale de décentralisation	14.59	15.42	5,68	2,78
Dotation générale de décentralisation Corse	1.30	1.34	2,84	2,78
Dotation de décentralisation formation professionnelle	5.08	7.89	55,25	2,78
Dotation de compensation de la taxe professionnelle (hors R.E.I.)	13.54	12.03	- 11,12	- 11,12
TOTAL	**157.71**	**163.81**	**3,91**	**1,66**

Source : Direction générale des collectivités territoriales.

Les ajustements pour 1999 portent essentiellement sur :

– la DGF, en raison d'une majoration exceptionnelle de la dotation de solidarité urbaine (DSU), prévue par l'article 41 du présent projet de loi de finances ;

– le FNPTP, grâce à un abondement de 1.733 millions de francs provenant du reversement de l'excédent de fiscalité locale de La Poste et France Télécom [(194)] ;

– la dotation spéciale instituteurs (DSI), compte tenu de l'intégration des instituteurs dans le corps des professeurs des écoles et donc de la réduction du nombre d'ayants droit ;

– la dotation générale de décentralisation, qui bénéficie d'un apport de 380 millions de francs au titre de la compensation de la perte de produit provoquée par le remplacement de la vignette par la taxe à l'essieu [(195)] ;

– et la dotation de décentralisation formation professionnelle, abondée de 2.669 millions de francs, au titre du solde du transfert aux régions de la compétence relative à la qualification des jeunes de moins de 26 ans.

• Dans un second temps, on regroupe l'ensemble des concours actifs au sein d'une enveloppe dont l'évolution globale, « *à structure constante, de loi de finances initiale à loi de finances initiale* », est indexée sur la somme du taux prévisionnel d'évolution des prix à la consommation des ménages (hors tabac) de l'année de versement et d'une fraction du taux d'évolution du PIB en volume de l'année précédente associés au projet de loi de finances de l'année de versement.

([194]) L'article 21 de la loi n° 90-563 du 2 juillet 1990 relative à l'organisation du service public de la poste et des télécommunications dispose, en effet, que le produit des impôts locaux de ces deux établissements est versé à l'Etat, mais que si son évolution est supérieure à l'indice du prix de la consommation des ménages, le différentiel est versé au FNPTP.

([195]) L'article 87 de la loi n° 98-546 du 2 juillet 1998 portant diverses dispositions d'ordre économique et financier a étendu la taxe à l'essieu aux véhicules de 12 à 16 tonnes et de plus de 38 tonnes, privant ainsi les départements d'une partie de leurs ressources fiscales, puisque ces véhicules étaient jusqu'alors assujettis au paiement de la vignette. Une compensation a donc été prévue : pour 1999, elle est égale au montant de la vignette perçue sur les véhicules de 12 tonnes au moins au titre de la période d'imposition du 1er décembre 1998 au 30 novembre 1999 ; elle évoluera par la suite comme la dotation générale de décentralisation.

Une telle indexation permet une progression de 1,66% de l'enveloppe normée en 1999, soit la somme de l'évolution des prix en 1999 (+1,2%) et de 15% de l'évolution du PIB en 1998 (3,1%).

Outre la prise en compte d'une partie de la croissance, le présent article modifie, de façon marginale et sans incidence financière, la définition de l'indexation retenue par rapport à la définition figurant à l'article 32 de la loi de finances pour 1996, afin d'aligner la rédaction du présent dispositif sur celui du premier alinéa de l'article L. 1613-1 du code général des collectivités territoriales, relatif à l'indexation de la DGF, qui cumule également l'inflation et une fraction de la croissance.

2.- La prise en compte de la DGF « recalée »

Le II du présent article prévoit que, comme cela était déjà le cas dans le cadre du pacte de stabilité, le calcul de la DGF, d'une année sur l'autre, est effectué à partir du montant de l'année en cours « recalé » pour prendre en compte les derniers taux d'évolution connus.

Ainsi, pour 1999, la DGF est calculée à partir d'une DGF pour 1998 « recalée » , résultant de l'application, au montant définitif de la DGF pour 1997, d'un indice d'actualisation révisé, puisque l'évolution des prix en 1998 devrait être de +0,8% au lieu de +1,3% prévu dans la loi de finances pour 1998. Ce « recalage » conduit à une diminution de 470,4 millions de francs de la DGF pour 1998 servant de base au calcul de la DGF pour 1999.

Il convient de noter que, lors du dépôt du projet de loi de finances pour 1996, ce mécanisme était prévu pour 1996, mais pas pour les deux autres années d'application du pacte de stabilité. L'Assemblée nationale, sur amendement de sa Commission des finances, a cependant décidé de systématiser l'inscription de la DGF recalée de l'année n dans la base de calcul de l'enveloppe normée de l'année n + 1. Il est vrai que la prise en compte du montant recalé de la DGF était favorable aux collectivités locales pour 1996, mais comme l'observait le rapport général du Sénat : « *si le recalage de la DGF se fait à la hausse, les collectivités locales seront gagnantes ; s'il se fait à la baisse, elles seront perdantes ...* ». Or en 1997 et en 1998, le recalage a été effectué à la baisse...

Le Gouvernement a décidé de reconduire ce mécanisme dans le cadre du contrat de croissance et de solidarité, mais il convient de noter que sa suppression se traduirait par une plus forte baisse de la DCTP, cette

dotation ayant de nouveau été choisie comme variable d'ajustement de l'enveloppe normée.

3.- Le choix de la DCTP comme variable d'ajustement

Les indices propres à chaque dotation de l'enveloppe (FBCF, recettes fiscales nettes de l'Etat, somme de l'évolution des prix et de la moitié du PIB) connaissent, en général, une évolution plus favorable que l'indexation retenue pour l'ensemble de l'enveloppe normée [(196)]. Il a donc été nécessaire de trouver, en 1996, une variable permettant d'ajuster, au franc près, au taux prévisionnel d'évolution des prix, hors tabac, la progression des concours financiers de l'Etat inscrits dans le périmètre normé du pacte de stabilité [(197)].

La variable d'ajustement retenue fut la DCTP, hors remboursement au titre de la réduction pour embauche et investissement (REI) [(198)]. La DCTP, instituée par l'article 6 de la loi de finances pour 1987 et destinée à compenser les pertes de recettes de taxe professionnelle résultant des mesures législatives d'allégement de taxe professionnelle, se compose, en effet, de quatre fractions :

– la compensation de l'abattement de 16% des bases de taxe professionnelle ;

– la compensation du plafonnement des taux de taxe professionnelle ;

– la compensation liée à la réduction de la fraction des salaires ;

– la compensation liée à la REI.

Avant la mise en oeuvre du pacte de stabilité, cette dotation était censée progresser selon l'évolution prévisionnelle des recettes fiscales nettes de l'Etat, mais elle n'a pas souvent bénéficié du produit de son indexation, qui a servi, en 1992, à financer la dotation de développement rural, puis pour partie, en 1995, à financer le nouveau Fonds national de péréquation.

---

(196) On peut noter, cependant que l'évolution prévisionnelle des recettes fiscales nettes de l'Etat était de -0,63% en 1997.

(197) Un ajustement à la hausse est théoriquement envisageable.

(198) L'ajustement fut également réalisé par la suppression de la première part de la DGE.

La DCTP devrait encore servir de variable d'ajustement dans le cadre du contrat de croissance et de solidarité et, en conséquence, subir une baisse de 11,12% résultant de la soustraction suivante :

[ensemble des autres dotations sous enveloppe, indexées selon leurs règles propres] – [enveloppe de 1998 x (inflation prévisionnelle en 1999 + 15% du PIB de 1998)].

L'adoption d'une structure similaire à celle du pacte de stabilité pour le contrat de croissance et de solidarité conduit à reprendre certaines critiques formulées par les élus locaux à l'encontre de ce dernier.

B.- La persistance de certaines insuffisances

On ne peut manquer d'observer que le contrat de croissance et de solidarité ne couvre pas toutes les dotations de l'Etat et que le Gouvernement pourrait être tenté, comme l'a été son prédécesseur, d'en profiter pour réduire le montant des dotations hors enveloppe.

De même, la garantie de stabilité financière n'est pas accompagnée d'une garantie de stabilité juridique. Or, la modification des règles de répartition d'une dotation sous enveloppe pourrait avoir des répercussions importantes au niveau de chaque collectivité locale.

Néanmoins, les deux principales critiques exprimées par les élus locaux à l'encontre du pacte de stabilité et, désormais, à l'encontre du contrat de croissance et de solidarité, tel qu'il est proposé par le présent article, portent, d'une part, sur le manque à gagner pour les collectivités locales et, d'autre part, sur l'absence de prise en compte de l'évolution des charges supportées par ces dernières.

1.- Le manque à gagner pour les collectivités locales

Ce manque à gagner correspond à l'écart entre le total des dotations incluses dans l'enveloppe normée et ce même total si les indexations en vigueur avant 1996 avaient été maintenues. Il est donc essentiellement imputable à la décision d'utiliser la DCTP comme variable d'ajustement [(199)].

([199]) Il résulte également, en ce qui concerne le pacte de stabilité, de la décision de ne pas indexer l'enveloppe normée sur une fraction de l'évolution du PIB.

On a pu remarquer, avec raison, que, pour les collectivités locales, ce mécanisme était apparenté à la souscription d'une police d'assurance (la garantie du pouvoir d'achat des dotations sous enveloppe) moyennant versement d'une prime (le manque à gagner).

Or, lors de son audition par votre Commission, le 17 juin dernier, M. Jean-Pierre Chevènement, ministre de l'intérieur, a chiffré ce manque à gagner entre 4 et 10 milliards de francs pendant la durée du pacte de stabilité.

EVOLUTION, DE 1996 À 1998, DE L'ENVELOPPE NORMÉE DU « PACTE DE STABILITÉ »
(hors ajustements)

(en milliers de francs)

	LFI 1996 révisée	LFI 1997 révisée	LFI 1998 révisée
Dotation globale de fonctionnement	102.875.	104.574.	106.613.
Dotation spéciale instituteurs	2.946.	2.862.	2.722.
Fonds national de péréquation de la taxe professionnelle	1.499.	1.490.	1.556.
Fonds national de péréquation	615.654	611.789	639.014
Dotation élu local	258.875	262.396	266.027
Dotation globale d'équipement des départements	2.518.	2.576.	2.640.
Dotation globale d'équipement des communes	3.170.	2.403.	2.463.
Dotation régionale d'équipement scolaire	3.156.	3.229.	3.310.
Dotation départementale d'équipement des collèges	1.561.	1.597.	1.637.
Dotation générale de décentralisation	14.158.	14.369.	14.593.
Dotation générale de décentralisation Corse	1.267.	1.284.	1.302.
Dotation de décentralisation formation professionnelle	4.950.	5.018.	5.088.
Dotation de compensation de la taxe professionnelle (hors réduction pour embauche et investissement)	14.132.	14.410.	13.543.
TOTAL	**153.112.**	**154.691.**	**156.377.**

Source : Direction générale des collectivités territoriales.

Cet écart important dans l'estimation du manque à gagner dépend des modalités de calcul retenues [(200)].

([200]) On peut calculer le manque à gagner pendant la durée du pacte de stabilité :

– soit en comparant le montant de la DCTP accordé chaque année dans le cadre du pacte de stabilité au montant qui aurait été attribué annuellement si la DCTP de l'année n–1 avait été indexé sur l'évolution des recettes fiscales nettes de l'Etat. Dans cette hypothèse, le manque à gagner total serait d'environ 3,5 milliards de francs ;

– soit en comparant le montant de la DCTP accordé dans le cadre du pacte de stabilité au montant qui aurait été attribué si cette dotation avait conservé son indexation spécifique depuis 1996. Le manque à gagner total serait alors de près de 8 milliards de francs.

En tout état de cause, ces évaluations sont extrêmement hasardeuses, dans la mesure où elles supposent notamment qu'aucune modification des indexations ne serait intervenue pendant trois ans.

Il est évident, cependant, que le pacte de stabilité a constitué un élément de maîtrise des dépenses publiques et que le contrat de croissance et de solidarité poursuit également cet objectif, puisque la DCTP pour 1999 est fixée à 12.038 millions de francs, alors que l'indexation de la DCTP de 1998 sur l'évolution des recettes fiscales nettes de l'Etat (5,88%) aurait conduit à accorder une DCTP de 14.339 millions de francs, soit 2.301 millions de francs supplémentaires.

On peut observer, à ce stade, que lors de l'adoption du pacte de stabilité, le Gouvernement avait accepté de majorer la DCTP de 300 millions de francs pour chacune des années 1996, 1997 et 1998, afin de réduire quelque peu le manque à gagner sur la variable d'ajustement. Il aurait pu paraître opportun de demander la poursuite de cette majoration pour la durée du contrat de croissance et de solidarité, mais on peut également noter que l'article 41 du présent projet de loi de finances propose une majoration exceptionnelle de la DSU, pour un montant de 500 millions de francs, et – surtout – qu'à la différence du pacte de stabilité, le présent dispositif prévoit de partager les fruits de la croissance avec les collectivités locales.

Le manque à gagner est néanmoins d'autant plus vivement ressenti que, parallèlement, les charges des collectivités locales progressent.

2.- L'absence de prise en compte de l'évolution des charges des collectivités locales

Le contrat entre l'Etat et les collectivités locales ne concerne que l'évolution des recettes de ces dernières et ne propose pas de stabiliser parallèlement l'évolution de leurs charges, qui, pourtant sont en hausse continuelle, en raison de certaines décisions prises par l'Etat ou par les instances communautaires.

A titre d'exemples, le rapport du sénateur Joël Bourdin, « *Les finances des collectivités locales en 1998 ; état des lieux* », évalue à un peu moins de 9,5 milliards de francs le coût total pour les collectivités territoriales des mesures prévues pour 1998, 1999 et 2000 par le protocole

---

A ces totaux, il conviendrait également d'ajouter le manque à gagner résultant de la suppression de la première part de la DGE.

salarial du 10 février 1998, relatif à la fonction publique territoriale. Son rapport de l'année précédente estimait que la mise aux normes des services publics d'eau et d'assainissement, pour répondre aux exigences de la directive communautaire n° 91-271 CEE du 21 mai 1991 et de la loi sur l'eau du 3 janvier 1992, nécessiterait 130 milliards de francs d'investissements d'ici 2005. Par ailleurs, le coût des travaux à réaliser pour se conformer à la loi du 13 juillet 1992 relative à l'élimination des déchets, se situerait dans une fourchette oscillant entre 71 et 100 milliards de francs sur la période 1992-2002. Le désamiantage des établissements scolaires exigerait, pour sa part, des dépenses de près de 2 milliards de francs.

A ces exemples, on pourrait ajouter également le coût des mises aux normes des aires de jeux et des équipements sportifs ou encore le financement des emplois-jeunes.

Ces charges pèseront d'autant plus dans les prochaines années qu'il est peu probable que les collectivités locales pourront encore diminuer leurs charges d'intérêt par des renégociations de leur dette (les intérêts de la dette sont passés de 55,7 milliards de francs en 1996 à 42,9 milliards de francs en 1998).

Il convient, toutefois, de souligner que le Gouvernement a pris conscience de ce problème, ce qui l'a conduit à proposer :

– d'une part, la création d'un groupe de travail, composé de représentants de l'Etat et des élus locaux, chargé de « *trouver une méthodologie qui permette de mesurer et de limiter les conséquences, sur les budgets locaux, des normes techniques, qu'elles soient d'origine européenne ou nationale* » ;

– d'autre part, la constitution d'un groupe de travail au sein du Comité des finances locales, afin d'aboutir à une solution de long terme en ce qui concerne la Caisse nationale de retraite des agents des collectivités locales (CNRACL), une augmentation de la cotisation des collectivités employeurs étant écartée pour 1999.

Le contrat de croissance et de solidarité apporte également des améliorations sensibles au dispositif retenu précédemment dans le cadre du pacte de stabilité.

II.- Des améliorations sensibles par rapport au pacte de stabilité

Ces progrès se sont tout d'abord traduits par la mise en oeuvre d'une véritable concertation pour élaborer le nouveau mécanisme de stabilisation des recettes des collectivités locales. Quatre réunions se sont ainsi tenues entre le Gouvernement et les élus locaux le 22 juin, les 9 et 21 juillet et le 26 août 1998.

On peut certes s'interroger sur la nature juridique de ce « contrat », dans la mesure où, d'une part, les collectivités locales ne constituent pas une entité juridique à proprement parler pouvant engager leur signature et où, d'autre part, le principe de l'annualité budgétaire réduit la portée de la disposition proposée à un engagement politique du Gouvernement. Toutefois, le partage des fruits de la croissance avec les collectivités locales et la décision de moduler la baisse de la DCTP en faveur des collectivités défavorisées prouvent que si « *la concertation n'est pas spontanément la pratique du ministère de l'économie, des finances et de l'industrie, elle le devient largement depuis un an ; Bercy écoute et Bercy entend* » [(201)].

A.- La participation des collectivités locales aux fruits de la croissance

Répondant à une revendication fortement exprimée par les élus locaux depuis trois ans, le contrat de croissance et de solidarité prévoit que l'enveloppe normée évoluera en fonction d'un indice associant, non seulement l'évolution des prix à la consommation hors tabac, mais également une fraction de la croissance du PIB, cette fraction étant égale à 15% en 1999, 25% en 2000 et 33% en 2001.

Une telle indexation (15% en 1996, 25% en 1997 et 33% en 1998) aurait permis aux collectivités locales de bénéficier de 7,5 milliards de francs supplémentaires durant les trois années du pacte de stabilité.

Au titre de 1999, l'indexation retenue accorde un gain de 728 millions de francs aux collectivités locales, par rapport à une enveloppe indexée sur la seule évolution des prix. Compte tenu des règles d'évolution de l'enveloppe normée, cette majoration correspond à une moindre diminution de la DCTP [(202)].

Il s'agit donc d'un progrès incontestable.

([201]) Dossier du ministère de l'économie, des finances et de l'industrie « *Les grandes orientations des finances publiques pour 1999* », page 7.

([202]) Cette somme est déjà bien plus importante que la majoration annuelle de la DCTP de 300 millions de francs consentie dans le pacte de stabilité.

Toutefois, pour tenir compte de la progression des charges évoquées précédemment, ainsi que du rôle joué par les collectivités locales dans l'économie nationale – leurs dépenses d'équipement direct représentent environ 13% de l'investissement national et près des trois quarts de l'investissement public – il serait souhaitable d'augmenter la fraction du PIB composant l'indice d'évolution de l'enveloppe normée. Cette fraction pourrait ainsi être égale à 25% en 1999, 33% en 2000 et 50% en 2001.

Le taux d'évolution de l'enveloppe normée serait alors de 1,975% en 1999 (au lieu de 1,665%), ce qui permettrait de la fixer à 159.465 millions de francs (contre 158.981 millions de francs dans le dispositif proposé par le Gouvernement), soit une progression de 484 millions de francs.

Au titre de 2000, dans l'hypothèse d'une inflation inchangée (1,2%) et d'une croissance du PIB de 2,7% en 1999, l'indexation de l'enveloppe normée serait de +2,091%, alors que le mécanisme proposé par le Gouvernement n'autoriserait qu'une hausse de 1,875%. Le gain, pour les collectivités locales, pourrait ainsi s'élever à 837 millions de francs [(203)].

Le Gouvernement considère que le dispositif proposé par le présent article prend en compte la situation financière respective de l'Etat et des collectivités locales et, en particulier, le fait que les administrations publiques locales ont enregistré une capacité supplémentaire de financement de 17,6 milliards de francs en 1997, soit 0,2 point de PIB et que cette situation devrait perdurer en 1998 et 1999. Toutefois, comme il l'observait lui-même dans son « *Rapport sur l'évolution de l'économie nationale et des finances publiques* » déposé pour le débat d'orientation budgétaire du mois de mai dernier, cette amélioration résulte, en partie, d'une politique active de désendettement, qui a peu de chance d'être poursuivie, comme cela a été indiqué précédemment. En outre, le rapport précité de M. Joël Bourdin précise que la bonne santé financière des collectivités locales (d'un point de vue global) est aussi imputable à une chute de leurs dépenses d'équipement brut depuis 1993, mais qu'elles vont devoir renouer avec une croissance de leur effort d'équipement, rendue nécessaire par l'importance des mises aux normes envisagées.

L'accroissement de la fraction de PIB prise en compte dans l'indexation de l'enveloppe normée serait aussi un moyen de renforcer la solidarité à l'égard des collectivités défavorisées.

([203]) Il ne s'agit là que d'une estimation sommaire, susceptible d'être remise en cause par l'évolution des deux indicateurs utilisés (évolution des prix et PIB). Pour cette raison, il serait hasardeux de chiffrer le gain envisagé en 2001.

B.- La modulation de la baisse de la DCTP

La DCTP, constituant la variable d'ajustement du périmètre normé, baisse tant que l'enveloppe totale des dotations progresse moins vite que les principales d'entre elles, indexées sur la formation brute de capital fixe, l'évolution des recettes fiscales nettes de l'Etat ou encore la somme de l'évolution des prix et de la moitié du PIB. En période de forte croissance, la DCTP a donc de fortes probabilités de subir une baisse importante. Tel est le cas cette année où, à structure constante, elle régresse de 11,12%.

La diminution est encore plus forte si l'on prend en considération les deux ajustements dont avait bénéficié la DCTP de 1998, c'est-à-dire un abondement de 450 millions de francs destiné à neutraliser la régularisation négative de la DGF pour 1996 et la majoration de 300 millions de francs accordée depuis 1996 par le Gouvernement.

De telles évolutions sont particulièrement ressenties par les collectivités les plus démunies.

Le Gouvernement propose donc un nouveau mécanisme péréquateur, tendant à moduler la réduction de DCTP en faveur des communes éligibles à la dotation de solidarité urbaine (DSU), des départements attributaires de la dotation de fonctionnement minimale (DFM) et des régions bénéficiant du Fonds de correction des déséquilibres régionaux. Les collectivités, qui remplissent cette condition au titre de l'année précédant le versement de la DCTP, supporteront une diminution de cette dotation réduite aux deux tiers de sa diminution moyenne. En 1999, la baisse de DCTP des collectivités bénéficiant, en 1998, des mécanismes de solidarité précités sera donc de 7,41%, à structure constante (mais elle sera, en réalité, de 9,31% si l'on se réfère au montant effectif de la DCTP attribuée en 1998).

Seront concernés en 1999 :

– 679 communes de plus de 10.000 habitants et 101 communes de 5.000 à 9.999 habitants éligibles à la DSU [(204)] ;

– 28 départements bénéficiaires de la DFM, ce qui suppose, soit que leur potentiel fiscal par habitant est inférieur d'au moins 40% au potentiel fiscal moyen de l'ensemble des départements, soit que leur potentiel fiscal par kilomètre carré est inférieur d'au moins 60% au potentiel fiscal moyen par kilomètre carré de l'ensemble des départements ;

DÉPARTEMENTS ET COLLECTIVITÉS BÉNÉFICIAIRES DE LA DOTATION DE FONCTIONNEMENT MINIMALE EN 1998

Alpes-de-Haute-Provence	Corrèze	Landes	Orne
Hautes-Alpes	Corse-du-Sud	Haute-Loire	Haute-Saône
Ariège	Haute-Corse	Lot	Yonne
Aude	Creuse	Lozère	Guadeloupe
Aveyron	Dordogne	Haute-Marne	Martinique
Cantal	Gers	Meuse	Guyane
Cher	Indre	Nièvre	La Réunion

Il convient de préciser que les collectivités de Mayotte et de Saint-Pierre-et-Miquelon sont également concernées par le mécanisme de modulation de la DCTP, alors que les départements bénéficiaires, l'année précédente, du dispositif de garantie d'attribution dégressive ne verront pas leur DCTP modulée (les Côtes d'Armor, en particulier) ;

– 14 régions attributaires du Fonds de correction des déséquilibres régionaux, c'est-à-dire les régions dont le potentiel fiscal par habitant est inférieur d'au moins 15% au potentiel fiscal moyen par habitant de l'ensemble des régions.

([204]) Les règles d'éligibilité et de répartition de cette dotation sont précisées dans le commentaire de l'article 41 du présent projet de loi de finances, qui propose une majoration exceptionnelle de 500 millions de francs en faveur de la DSU, au titre de chacune des années d'application du contrat de croissance et de solidarité.

RÉGIONS BÉNÉFICIAIRES DU FONDS DE CORRECTION DES DÉSÉQUILIBRES RÉGIONAUX EN 1998

Aquitaine	Languedoc-Roussillon	Pays-de-la-Loire	Martinique
Auvergne	Limousin	Poitou-Charentes	La Réunion
Bretagne	Midi-Pyrénées	Guadeloupe	
Corse	Nord-Pas-de-Calais	Guyane	

Cet effort de solidarité est particulièrement louable, mais peut s'avérer insuffisant pour les collectivités défavorisées, qui devraient enregistrer, malgré tout, en 1999, une baisse de 7,41% de leur DCTP. Il semble donc opportun de limiter la diminution de leur DCTP à la moitié (au lieu des deux tiers) de la diminution moyenne de cette dotation et d'étendre cette modulation aux communes éligibles à la fraction « bourg-centre » de la dotation de solidarité rurale, situées en zone de revitalisation rurale.

Il apparaît également souhaitable d'effectuer un effort spécifique pour les communes urbaines particulièrement démunies. Il pourrait ainsi être proposé d'éviter toute baisse, à structure constante, de la DCTP des communes de plus de 10.000 habitants figurant dans la première catégorie du classement effectué grâce à l'indice synthétique de charges et de ressources et qui, par ailleurs, ressentiraient particulièrement cette diminution en raison de l'importance de cette dotation dans leurs ressources. Ces modifications conduiraient à accroître quelque peu la baisse de DCTP supportée par les collectivités non concernées par le dispositif de modulation institué par le présent article (qui devaient déjà subir une réduction moyenne de 19,3% par rapport à la DCTP effectivement perçue en 1998), mais c'est le propre de tout mécanisme péréquateur que de faire peser sur les plus riches le poids de la solidarité envers les plus pauvres.

Le contrat de croissance et de solidarité constitue, en tout état de cause, un progrès évident par rapport au pacte de stabilité. Il ne faut pas oublier, par ailleurs, qu'il s'insère dans le cadre d'une approche globale des relations financières entre l'Etat et les collectivités locales, associant à la réforme des dotations de l'Etat, la réforme de la fiscalité locale (modification de la base de la taxe professionnelle, révision des valeurs locatives) et la maîtrise de l'évolution des charges supportées par les collectivités locales.

*
* *

La Commission a examiné, en discussion commune, trois amendements similaires de M. Gilles Carrez, M. Christian Cuvilliez et M. Pierre Méhaignerie, tendant à indexer l'enveloppe normée des concours de l'Etat aux collectivités locales sur la somme de l'évolution des prix et de la moitié de la croissance du PIB à compter de l'année 1999, ainsi qu'un amendement de votre Rapporteur général tendant à porter la fraction de la croissance du PIB prise en compte de 15 à 25% pour l'année 1999, de 25 à 33% pour l'année 2000 et de 33 à 50% pour l'année 2001, et trois amendements similaires de MM. Michel Bouvard, Jean-Louis Idiart et Philippe Auberger.

M. Gilles Carrez a indiqué que son amendement répondait à une demande unanime du comité directeur de l'Association des maires de France, comme du Comité des finances locales. Il a précisé que le taux d'indexation de l'enveloppe normée serait ainsi le même que celui de la DGF et s'établirait au niveau nécessaire pour éviter une réduction de la dotation de compensation de la taxe professionnelle (DCTP).

Après les observations de **M. Christian Cuvilliez**, **M. Charles de Courson** a indiqué que seule l'adoption de ces amendements permettrait de ne pas diminuer les dotations destinées aux groupements de communes. Il a rappelé que l'on constatait actuellement certains cas d'augmentation de la fiscalité intercommunale en réponse aux fortes réductions de la DGF versée aux structures de coopération correspondantes. Il a conclu qu'il était nécessaire de ne pas attendre 2001 et de procéder, dès 1999, à une indexation sur la moitié de la croissance.

Votre Rapporteur général s'est prononcé contre les amendements de MM. Gilles Carrez, Christian Cuvilliez et Pierre Méhaignerie, estimant trop coûteux le dispositif proposé. Il a fait valoir que l'adoption de son amendement offrait une solution satisfaisante. Il a rappelé que le contrat de croissance et de solidarité constituait une avancée incontestable par rapport à l'ancien dispositif du pacte de stabilité institué par la loi de finances pour 1996.

Le Président Augustin Bonrepaux a relevé que l'an dernier la baisse de la DCTP avait été atténuée, grâce à la décision du Gouvernement de neutraliser la régularisation négative de la DGF pour 1996, en abondant de 450 millions de francs la DCTP. Il a jugé que la solution proposée par l'amendement de votre Rapporteur général semblait suffisante, avant de rappeler que l'enveloppe normée évoluait sous le précédent Gouvernement dans un sens défavorable aux collectivités locales.

La Commission a *rejeté* les trois amendements de MM. Gilles Carrez, Christian Cuvilliez et M. Pierre Méhaignerie et a *adopté* l'amendement de

votre Rapporteur général portant les fractions du taux d'évolution du PIB prises en compte pour l'indexation de l'enveloppe normée des dotations de l'Etat à 25% en 1999, 33% en 2000 et 50% en 2001 (**amendement n° I-52**). Les trois amendements de MM. Michel Bouvard, Jean-Louis Idiart et Philippe Auberger ont été considérés comme satisfaits.

La Commission a ensuite examiné un amendement de M. Gilles Carrez, tendant à supprimer le dispositif de calcul de l'enveloppe normée sur la base du montant « recalé » de la DGF.

M. Gilles Carrez a insisté sur le caractère technique de sa proposition et a rappelé que la prise en compte d'une DGF « recalée » avait conduit à limiter la progression de la DGF durant trois années. Il a jugé nécessaire de mettre fin à cet inconvénient.

Votre Rapporteur général a rappelé que le raisonnement sur lequel se fondait cet amendement n'était pas totalement cohérent, car il revenait à ne pas prendre en compte les évolutions réelles des indices retenus pour l'indexation de la DGF, et il s'est prononcé contre l'amendement.

Après les observations de **M. Charles de Courson**, la Commission a *rejeté* cet amendement.

La Commission a ensuite *adopté* un amendement rédactionnel de votre Rapporteur général (**amendement n° I-53**).

Puis, elle a examiné un amendement du Président Augustin Bonrepaux, tendant à réduire la baisse de la DCTP pour les collectivités les moins favorisées.

Le Président Augustin Bonrepaux a jugé nécessaire d'améliorer la situation des collectivités locales relevant du champ de cet amendement et a insisté sur le fait que les autres communes éligibles ne seraient pas pénalisées, puisqu'un effort supplémentaire serait demandé, par un autre amendement, à celles qui disposent des bases de taxe professionnelle les plus importantes.

M. Gilles Carrez a observé que cet amendement accroîtrait les effets prévus sur les communes ne bénéficiant pas de la modulation de la baisse de la DCTP. Il a jugé que l'importance des sommes en cause méritait d'être prise en compte.

La Commission a *adopté* cet amendement (**amendement n° I-54**).

Elle a ensuite examiné un amendement présenté par **votre Rapporteur général**, tendant à éviter toute diminution de la DCTP, à structure constante, pour les communes figurant dans la première catégorie des communes de plus de 10.000 habitants éligibles à la dotation de solidarité urbaine (DSU), qui ressentiraient particulièrement une baisse de leur DCTP en raison de l'importance de cette dernière dans leurs ressources.

M. Charles de Courson a demandé les raisons d'une mesure qui visait seulement une partie des bénéficiaires de la DSU.

Le Président Augustin Bonrepaux a rappelé que les communes éligibles à la DSU pourraient être néanmoins pénalisées par les mesures proposées par le Gouvernement et qu'il convenait de limiter la baisse de leur DCTP, d'autant que les dotations qu'elles recevront de l'Etat diminueront, puisque l'indexation de la dotation générale de décentralisation sur l'évolution de la DGF, importante cette année, favoriserait surtout les départements et les régions.

M. Gilles Carrez s'est interrogé, dans un souci d'équité, sur les mesures prévues en faveur des communes rurales. Il a également insisté sur le cas des communes non éligibles à la DSU et dont la base de taxe professionnelle était très inférieure à la moyenne de leur strate démographique. Il a jugé que la recherche d'une péréquation la plus équilibrée possible exigerait un grand nombre d'amendements.

Le Président Augustin Bonrepaux a rappelé que l'esprit des amendements déposés était d'éviter la pénalisation des communes en difficulté et qu'une de ces mesures concernerait les bourgs-centres situés dans les zones de revitalisation rurale. Il a également indiqué qu'afin de ne pas pénaliser les autres communes, un effort serait demandé aux communes ayant de fortes bases de taxe professionnelle.

Cet amendement a été *adopté* (**amendement n° I-55**).

La Commission a ensuite examiné un amendement de M. Michel Bouvard, tendant à appliquer également la modulation de la baisse de la DCTP au bénéfice des communes éligibles à la fraction bourg-centre de la dotation de solidarité rurale.

M. Michel Bouvard a considéré qu'il convenait de maintenir le parallèle entre les communes éligibles à la DSU et celles éligibles à la DSR.

Votre Rapporteur général s'est prononcé défavorablement, jugeant nécessaire de cibler davantage la mesure.

Cet amendement a été *rejeté*.

La Commission a ensuite *adopté* un amendement présenté par le **Président Augustin Bonrepaux**, visant à accentuer la baisse de la DCTP dans les communes les mieux dotées en bases de taxe professionnelle et prévoyant un élargissement du dispositif de modulation de la baisse de la DCTP aux bourgs-centres situés en zone de revitalisation rurale (**amendement n° I-56**).

Puis elle a *adopté* l'article 40 ainsi modifié.

*
* *

Article 41

Majoration exceptionnelle de la dotation de solidarité urbaine (DSU).

Texte du projet de loi :

Au titre de chacune des années 1999, 2000 et 2001, le montant de la dotation de solidarité urbaine tel qu'il résulte de l'article L. 2334-13 du code général des collectivités territoriales, est majoré de 500 millions de francs. Cette majoration exceptionnelle n'est pas prise en compte dans le montant de la dotation globale de fonctionnement pour l'application du I et du II de l'article 40 de la loi de finances pour 1999 (n°98-.... du .. décembre 1998).

Exposé des motifs du projet de loi :

Afin d'aider les communes urbaines les moins favorisées, il a été décidé d'abonder exceptionnellement de 500 millions F la dotation de solidarité urbaine, prévue aux articles L. 2334-13 et L. 2334-15 du code général des collectivités territoriales au titre des années 1999, 2000 et 2001. Cet abondement n'est pas pris en compte pour le calcul de la dotation globale de fonctionnement et de son taux d'évolution ni pour celui de l'enveloppe normée des concours de l'État aux collectivités locales.

Observations et décision de la Commission :

Lors de sa réunion du 9 juillet dernier avec les représentants des collectivités locales, le Premier ministre a proposé de trouver une solution équilibrée entre les attentes légitimes des élus locaux et les contraintes de l'Etat en poursuivant trois objectifs : le renforcement de l'intercommunalité, le soutien des initiatives locales et la péréquation. Sur ce dernier point, il s'est notamment engagé à augmenter la dotation de solidarité urbaine. Cet engagement est concrétisé par le présent article.

I.- La dotation de solidarité urbaine : des règles d'attribution globalement satisfaisantes, mais des crédits insuffisants

La dotation globale de fonctionnement (DGF) des communes comprend, depuis 1994, deux composantes principales : une dotation forfaitaire et une dotation d'aménagement. Alors que la dotation forfaitaire est allouée à toutes les communes, la dotation d'aménagement répond à un

objectif de solidarité nationale en faveur de l'intercommunalité et des communes, urbaines comme rurales, défavorisées ou devant faire face à des charges très importantes. La dotation d'aménagement regroupe donc trois composantes principales : la DGF des groupements, la dotation de solidarité urbaine (DSU) et la dotation de solidarité rurale (DSR).

STRUCTURE SIMPLIFIÉE DE LA DGF DES COMMUNES

Première composante : la dotation forfaitaire Cette dotation, attribuée à l'ensemble des communes, progresse d'un taux, fixé par le Comité des finances locales, compris entre 50% et 55% du taux de croissance des ressources totales de la DGF.
Seconde composante : la dotation d'aménagement Cette dotation, attribuée aux groupements de communes et aux communes défavorisées, est égale à la différence entre l'ensemble des ressources affectées à la DGF des communes et le montant de la dotation forfaitaire. Elle regroupe trois dotations principales :
la DGF des groupements : Son montant, réparti entre quatre catégories de groupements de communes, est déterminé par le Comité des finances locales en tenant compte de la nécessité d'assurer la stabilité des budgets des structures intercommunales et de la progression souhaitable des dotations de solidarité en faveur des communes.
la dotation de solidarité urbaine (DSU)
la dotation de solidarité rurale (DSR) : Elle est réservée aux communes de moins de 10.000 habitants et elle comporte deux fractions : - la fraction « bourgs-centres » ; - la fraction « péréquation » attribuée aux communes ayant un faible potentiel fiscal.

A.- Les règles d'attribution de la DSU : des critères peu sélectifs corrigés par l'utilisation de l'indice synthétique de charges et de ressources

La DSU a été créée par la loi n° 91-429 du 13 mai 1991 après que le Président de la République, François Mitterrand, eut incité le Gouvernement, à la suite de la multiplication des incidents dans les « banlieues », à mettre en oeuvre une réforme « *qui retire quelque chose à ceux qui ont beaucoup pour donner davantage à ceux qui n'ont rien* » [(205)].

([205]) Discours prononcé à Bron le 4 décembre 1990.

En conséquence, le dispositif initial de la DSU prévoyait de financer cette dotation par une contribution spécifique des communes les plus riches. Toutefois, ce mécanisme de financement n'a pas permis de dégager des ressources suffisantes pour atteindre les montants fixés par le législateur pour 1992 et 1993. Par ailleurs, les règles d'éligibilité prévues par la loi du 13 mai 1991 se sont avérées critiquables, en raison notamment des effets de seuil.

Une première réforme de la DSU fut donc réalisée par la loi n° 93-1346 du 31 décembre 1993, qui a introduit, en particulier, le mécanisme de l'indice synthétique de charges et de ressources pour le calcul de l'attribution revenant à chaque commune.

Ce mécanisme permet de calculer, pour chaque commune susceptible de bénéficier de la DSU (essentiellement les communes de plus de 10.000 habitants) [(206)], un coefficient dont la valeur exprime :

– le rapport entre le potentiel fiscal moyen par habitant des communes de 10.000 habitants et plus et le potentiel fiscal par habitant de la commune ;

– le rapport entre la part des logements sociaux de la commune dans le total des logements de la commune et la part correspondante dans les communes de 10.000 habitants et plus ;

– le rapport entre la proportion de bénéficiaires de prestations logements (y compris leur conjoint et les personnes à charge vivant habituellement au foyer) dans la commune et cette même proportion dans les communes de plus de 10.000 habitants ;

– le rapport entre le revenu imposable moyen par habitant des communes de 10.000 habitants et plus et le revenu par habitant de la commune.

Une nouvelle réforme s'avéra nécessaire peu de temps après (loi n° 96-241 du 26 mars 1996), afin de modifier, entre autres, la structure et la pondération de l'indice synthétique.

Actuellement, l'éligibilité à la DSU est déterminée en classant les 905 communes de 10.000 habitants et plus selon la valeur décroissante de

(206) Les communes de 5.000 à 10.000 habitants peuvent également être éligibles à la DSU. Elles sont aussi classées en fonction de l'indice synthétique de ressources et de charges, mais, afin de ne pas réduire les attributions individuelles des communes de 10.000 habitants et plus, seul le premier dixième bénéficie de la dotation.

l'indice synthétique : les trois premiers quarts de ce classement bénéficient de la dotation, soit 679 communes en 1998 (auxquelles s'ajoutent 101 communes de 5.000 à 9.999 habitants).

On peut donc constater que les critères retenus pour accorder la DSU sont peu sélectifs. Cette constatation est renforcée par la comparaison de la valeur moyenne de chacune des composantes de l'indice synthétique et des valeurs individuelles de la dernière commune éligible (pour chaque critère).

Données 1998	Potentiel fiscal par habitant	Part de logements sociaux	Part de bénéficiaires d'allocation logement	Revenu par habitant
Moyenne des communes de 10.000 habitants et plus.....	4.032,52 F	23,43 %	62,82 %	48.910,99 F
Dernière commune éligible.....	3.201,47 F	3,70 %	51,53 %	49.208,52 F

L'attribution peu sélective de la DSU est néanmoins partiellement compensée par l'utilisation d'un coefficient linéaire aux valeurs de 2 à 0,5, majorant la valeur de l'indice synthétique et permettant de moduler fortement cette dotation en faveur des communes les plus défavorisées. Ainsi, en 1998, la dotation la plus élevée atteignait 385,62 francs par habitant, alors que la plus faible n'était que de 17,21 francs par habitant.

B.- Des crédits en progression, mais encore insuffisants

Le tableau suivant montre que les crédits alloués à la DSU ont évolué favorablement depuis sa création.

CRÉDITS DE LA DSU

(en milliards de francs)

1993	1994	1995	1996	1997	1998
1,11	1,26	1,42	2,12	2,16	2,27

Cette progression est imputable à plusieurs facteurs :

– l'inclusion progressive dans la DSU des sommes prélevées sur les départements contributeurs au mécanisme de solidarité financière entre les départements au titre de l'ancienne dotation particulière de solidarité urbaine

(DPSU) [207], ainsi que d'une partie des ressources dégagées par la suppression par étape de la DGF de la région Ile-de-France ;

– la volonté du Comité des finances locales, dans l'exercice des pouvoirs qu'il détient en ce qui concerne la répartition de la dotation d'aménagement de la DGF, entre la DSU et la dotation de solidarité rurale, de privilégier la DSU ;

– la décision de renforcer le soutien aux communes urbaines défavorisées par un abondement important des crédits de la DSU en 1996 (l'article 3 de la loi du 26 mars 1996 avait fixé le montant de la DSU à 57% du solde de la dotation d'aménagement, après prélèvement de la DGF des groupements).

Cette progression des crédits n'est cependant pas suffisante pour permettre aux communes bénéficiaires de faire face aux charges particulières qu'elles supportent : en 1998, la dotation moyenne par habitant était de 95,22 francs.

Dans ces conditions, une nouvelle majoration des crédits de la DSU s'avère effectivement indispensable.

II.- Une majoration de la DSU plus importante qu'il n'y paraît

Le présent article prévoit de majorer exceptionnellement la DSU d'un montant de 500 millions de francs au titre de chacune des trois années du contrat de solidarité et de croissance entre l'Etat et les collectivités locales, dont les règles sont proposées dans le cadre de l'article 40 du présent projet de loi de finances. Cependant, conformément à ce que le Premier ministre a annoncé en juillet dernier, **le montant total de la DSU répartie en 1999 devrait être supérieur de près d'un milliard de francs à celui de la DSU 1998**, **soit une hausse de l'ordre de 40 à 45%**, compte tenu de la forte progression de la DGF en 1999 et des modalités de répartition que le Comité des finances locales retiendra probablement, s'il se tient à ses orientations antérieures.

A.- Une majoration attendue en raison de la forte croissance de la DGF en 1999

([207]) Cette dotation avait été instituée pour gommer les effets de seuil intervenant dans le dispositif antérieur à la loi du 31 décembre 1993.

Comme votre Rapporteur général l'a indiqué dans le cadre de l'examen de l'article 40 du présent projet de loi de finances, la DGF pour 1999 progresse de 2,75%, à structure constante, par rapport à 1998, puisque son montant est arrêté en fonction d'un indice égal à la somme du taux prévisionnel d'évolution de la moyenne annuelle des prix de la consommation des ménages hors tabac de l'année de versement de la DGF et de la moitié du taux d'évolution du produit intérieur brut en volume de l'année précédente.

Une telle hausse (l'indice de progression est le double de celui de l'an dernier) pourrait d'autant plus être favorable à la DSU que le Comité des finances locales, dans le cadre de ses compétences en matière de répartition de la DGF, a la possibilité de favoriser cette composante de la dotation d'aménagement, dont les règles de répartition sont fixées par l'article L. 2334-13 du code général des collectivités territoriales. Il a ainsi successivement le pouvoir :

– de privilégier la dotation d'aménagement dont le montant est égal à la différence entre l'ensemble des ressources affectées à la DGF des communes et le montant de la dotation forfaitaire, en se prononçant en faveur d'une croissance de la dotation forfaitaire plus proche de 50% que de 55% du taux de croissance des ressources totales de la DGF ;

– d'accentuer la solidarité nationale en faveur des communes défavorisées en décidant de restreindre, au sein de la dotation d'aménagement, la progression de la dotation par habitant de chaque catégorie de groupements de communes ;

– de donner la priorité à la DSU sur la dotation de solidarité rurale, en attribuant à la première 55% du solde de la dotation d'aménagement après prélèvement de la DGF des groupements (la loi du 26 mars 1996 a prévu que le Comité des finances locales doit répartir ce solde de manière à ce que chacune de ces deux dotations en reçoive 45% au moins et 55% au plus).

Les choix opérés par le Comité des finances locales ces dernières années peuvent raisonnablement laisser penser que la DSU profitera largement de la progression de la DGF en 1999 et verra donc ses crédits majorés d'un montant compris entre 400 et 500 millions de francs, à l'issue de la réunion du comité consacrée à la répartition de la DGF, qui se tiendra au premier trimestre 1999.

B.- Une majoration exceptionnelle au titre des trois années du contrat de solidarité et de croissance

Souhaitant accompagner et renforcer l'évolution favorable de la DSU en 1999, le Gouvernement propose d'augmenter les crédits de cette dotation de 500 millions de francs au titre de chacune des années 1999, 2000 et 2001. Il s'agit là d'un effort conséquent, dans la mesure où, en 1999, la majoration exceptionnelle équivaut à 22% des crédits mis en répartition au titre de la DSU de 1998.

La dernière phrase du présent article précise, par ailleurs, que la majoration exceptionnelle n'est pas prise en compte dans le montant de la DGF pour l'application des règles du contrat de solidarité et de croissance. Cela signifie :

– d'une part, que la majoration annuelle de 500 millions de francs ne sera pas retenue lors de la détermination du montant de la DGF de l'année suivante ; cette somme viendra donc simplement abonder la DSU sans être susceptible d'une indexation sur l'évolution des prix et du PIB, comme cela est déjà le cas de l'abondement annuel de 40 millions de francs provenant des ressources dégagées par la diminution de la DGF de la région d'Ile-de-France ;

– d'autre part, que cette majoration ne se traduira pas, par une réduction corrélative et d'un montant équivalent de la variable d'ajustement de l'enveloppe normée des dotations de l'Etat aux collectivités locales, c'est-à-dire la dotation de compensation de la taxe professionnelle (DCTP). Dans ces conditions, l'Etat ne peut pas être accusé de reprendre d'une main ce qu'il donne de l'autre. On peut rappeler, à ce stade, que l'article 40 du présent projet de loi de finances prévoit un dispositif destiné à atténuer les réduction de DCTP supportées par les communes éligibles à la DSU [(208)].

En conclusion, on observera que la majoration de près d'un milliard de francs de la DSU en 1999 profitera essentiellement aux communes bénéficiaires figurant parmi les plus démunies, grâce à l'utilisation du coefficient linéaire évoqué précédemment et qui permet d'assurer une dégressivité dans le montant des dotations, en fonction du rang de classement

(208) La baisse de la DCTP de chacune des communes éligibles à la DSU ne pourra pas, durant les trois années d'application du contrat de solidarité et de croissance, être supérieure aux deux tiers de la diminution moyenne de la DCTP.

des communes par le biais de l'indice synthétique de ressources et de charges.

Ce classement ne devrait d'ailleurs pas être bouleversé par les conséquences de la réforme de la base de la taxe professionnelle sur le potentiel fiscal des communes. En effet, on a vu précédemment [(209)] que la suppression de la part salaires de la taxe professionnelle devrait se traduire par une stabilité des situations au sein de la DSU, tant pour l'éligibilité à la dotation que pour les montants de chaque commune, du fait de l'homogénéité des évolutions moyennes et de l'influence limitée à moins de 10% de la part salaires de la taxe professionnelle dans les paramètres pris en compte pour l'éligibilité et la répartition de la DSU.

En tout état de cause, l'effet péréquateur de la DGF devrait de nouveau être accentué prochainement, puisqu'à la demande du Gouvernement, le Comité des finances locales va créer un groupe de travail pour étudier les moyens de renforcer la péréquation au sein de cette dotation, qui représente, en 1998, 67,5% de l'enveloppe normée du pacte de stabilité entre l'Etat et les collectivités locales, et dont le récent rapport d'information de notre collègue M. Edmond Hervé sur la fiscalité locale [(210)] rappelle qu'elle réduit de 40% les inégalités de potentiel fiscal par habitant entre communes de métropole.

*
* *

La Commission a *adopté* l'article 41 sans modification.

*
* *

(209) Voir le commentaire de l'article 29 du présent projet de loi.
(210) Rapport d'information n° 1066, « *Pour une modernisation de la fiscalité locale* », page 34.

Article 42

Évaluation du prélèvement opéré sur les recettes de l'État au titre de la participation de la France au budget des Communautés européennes.

Texte du projet de loi :

Le montant du prélèvement effectué sur les recettes de l'État au titre de la participation de la France au budget des Communautés européennes est évalué pour l'exercice 1999 à 95 milliards F.

Exposé des motifs du projet de loi :

La contribution au budget des Communautés européennes est évaluée à 95 milliards F.

Cette évaluation tient compte du projet de budget communautaire pour 1999 établi par le Conseil ainsi que de l'évolution du taux de change et des perspectives de report du solde de l'exercice 1998.

Observations et décision de la Commission :

Comme il est désormais de tradition, le présent article permet à votre Commission d'examiner non seulement l'évolution du prélèvement sur recettes versé au budget des Communautés européennes, mais aussi, et l'on peut être tenté de dire surtout, d'étudier quelles sont les modifications apportées à l'avant-projet de budget examiné en juillet dernier. Ce dernier avait donné lieu à une résolution de l'Assemblée nationale, devenue définitive le 12 juillet dernier [(211)].

C'est au regard de ce texte que doit être apprécié le projet de budget adopté par le Conseil des ministres du budget le 17 juillet dernier, étant précisé que son examen par l'Assemblée nationale intervient avant la première lecture par le Parlement européen, prévue du 19 au 23 octobre prochain. La deuxième lecture au Conseil devrait, quant à elle, intervenir le 24 novembre.

([211]) T.A. n° 185.

Par rapport aux deux précédents exercices, les variations de crédit entre l'avant-projet et le projet de budget sont, somme toute, très limitées. Le Conseil a, en effet, maintenu les crédits prévus en matière agricole et, surtout, en ce qui concerne les actions structurelles (rubrique 2). Dès lors, les économies ne pouvaient porter que sur les autres rubriques du budget et ne pouvaient être que marginales, en raison du caractère relativement raisonnable des propositions initiales de la Commission européenne sur lesdites rubriques.

Le choix qui a été fait de ne pas s'attaquer traiter le problème posé par l'achèvement de la programmation financière décidée à Edimbourg en 1992 s'agissant des Fonds structurels explique ainsi que la croissance du budget communautaire reste soutenue.

Comme l'indique le tableau ci-après, la croissance des dépenses communautaires a été ramenée, par rapport aux prévisions de l'avant-projet de budget, de 6,5% à 6% en ce qui concerne les crédits pour engagements et de 3,5% à 2,8% pour les paiements. Il y a donc bien une rupture avec les budgets 1997 et 1998, qui avaient été caractérisés par une rigueur certaine. Ainsi, on rappellera que les crédits pour paiements avaient crû de seulement 0,6% en 1997 et de 1,4% en 1998. S'agissant des crédits pour engagements, ils progressaient de 3% en 1997 et de 2,1% en 1998. On ne peut donc que constater que le projet de budget pour 1999 effectue un « saut » quantitatif notable, même s'il convient de bien cerner l'origine de ce phénomène.

PROGRESSION DES DÉPENSES PRÉVUE PAR LE PROJET DE BUDGET POU

Rubriques	Crédits budget 1998		Crédits APB 1999		Évolution des Crédits (en %) [a]		Conseil 1ère lecture	
	Engagements	Paiements	Engagements	Paiements	Engagements	Paiements	Engagements	Paiement
1.- Politique agricole commune.....	**40.437**	**40.437**	**40.44**	**40.4**	**+ 0,01**	**+ 0,01**	**40.44**	**40.4**
dont :								
- dépenses de marchés	38.157	38.157	37.84	37.8	- 0,8	- 0,8	37.84	37.8
- mesures d'accompagnement	2.280	2.280	2.59	2.5	+ 13,9	+ 13,9	2.59	2.5
2.- Actions structurelles.....	**33.461**	**28.400**	**39.02**	**30.9**	**+ 16,6**	**+ 9**	**39.02**	**30.9**
dont :								
- fonds structurels	30.482	25.643	35.90	28.0	+ 17,8	+ 9,5	35.90	28.0
- fonds de cohé sion	2.871	2.648	3.11	2.8	+ 8,6	+ 8,6	3.11	2.8
3.- Politiques internes.....	**5.755**	**4.873**	**5.92**	**5.0**	**+ 3**	**+ 4**	**5.44**	**4.8**
dont :								
- recherche et développement technologique	3.491	2.999	3.57	3.0	+ 2,3	+ 1,9	3.40	2.9
4.- Actions extérieures.....	**5.730**	**4.190**	**5.88**	**4.2**	**+ 2,7**	**+ 1,8**	**5.99**	**4.0**
dont :								
- coopération avec les pays de l'Europe centrale et orientale, les nouveaux Etats indépendants et la Mongolie	1.626	1.344	1.89	1.4	+ 6,3	+ 4,2	2.04	1.2
5.- Dépenses administratives des institutions.....	**4.353**	**4.353**	**4.51**	**4.5**	**+ 3,8**	**+ 3,8**	**4.42**	**4.4**
dont :								
- Commission	2.843	2.843	2.90	2.9	+ 2,2	+ 2,2	2.88	2.8
- autres institutions	1.510	1.510	1.61	1.6	+ 6,9	+ 6,9	1.53	1.5
6.- Réserves.....	**1.176**	**1.176**	**1.19**	**1.1**	**+ 1,4**	**+ 1,4**	**1.19**	**1.1**
dont :								
- réserve monétaire	500	500	500	500	0	0	500	500
- réserve.....	338	338	346	346	+ 2,4	+ 2,4	346	346
- garanties.....	338	338	346	346	+ 2,4	+ 2,4	346	346
7.- Compensation budgétaires pour les nouveaux Etats membres.....	**99**	**99**	**0**	**0**	**- 100**	**- 100**	**0**	**0**
TOTAL	**91.013**	**83.529**	**96.98**	**86.4**	**+ 6,5**	**+ 3,5**	**96.52**	**85.8**

(a) APB 1999 / budget 1998.
(b) Conseil en 1ère lecture – APB 1999.
(c) Conseil en 1ère lecture / budget 1998.

Source : Conseil de l'Union européenne.

Dans son rapport sur la proposition de résolution de M. Gérard Fuchs sur l'avant-projet de budget général des Communautés européennes pour 1999 [(212)], votre Rapporteur général avait déjà noté que *« abstraction faite des actions structurelles, les taux d'augmentation sont limités à 0,56% s'agissant des crédits pour engagements et à 0,49% en crédits pour paiements. Il s'agit de progressions particulièrement modérées »*. Cette tendance s'est très largement confirmée, puisque les économies proposées par le Conseil, soit 466 millions d'euros en crédits pour engagements et 562 millions d' euros en crédits pour paiements, portent exclusivement sur les rubriques 3, 4 et 5 du budget communautaire. Ainsi, hors actions structurelles, les crédits pour engagements baisseraient de 0,1% et ceux pour paiements de 0,4%.

Dans sa résolution précitée, l'Assemblée nationale avait appelé de ses voeux un effort d'économie équilibré entre les différentes rubriques du budget communautaire et avait estimé souhaitable un étalement des engagements et des paiements relatifs aux actions structurelles sur les exercices ultérieurs. La décision du Conseil de ne pas modifier les propositions de la Commission européenne s'agissant de la rubrique 2 a donc accentué le déséquilibre du projet de budget pour 1999, sans pour autant que puisse être maîtrisée l'ensemble des dépenses.

L'évaluation proposée du prélèvement sur recettes au profit des Communautés européennes constitue donc une traduction directe de cette décision du Conseil. Avec 95 milliards de francs prévus en 1999, il progresserait de 3,8%, par rapport à 1998.

I.- Un projet de budget qui ne modifie pas les propositions de la Commission européenne s'agissant des dépenses agricoles et des actions structurelles

Les dépenses agricoles et les actions structurelles représentent plus de 80% des crédits du budget communautaire. En n'y apportant aucune modification, pour des raisons, il est vrai, très différentes selon la rubrique concernée, le Conseil « budget » s'est de fait interdit d'agir en vue de contenir réellement la dépense communautaire.

- S'agissant des **dépenses agricoles**, il est normal qu'aucune modification ne soit intervenue. En effet, le calcul des crédits de la rubrique 1 a été effectué de façon très rigoureuse par la Commission européenne, puisque le niveau retenu de 40,44 milliards d' euros est presque égal à celui inscrit dans le budget pour 1998. Ainsi, la marge sous la ligne directrice agricole passe de 2,83 milliards d'écus en 19998 à 4,75 milliards d' euros dans le projet de budget pour 1999.

Le Conseil a donc décidé de reprendre les prévisions de la Commission européenne dans l'attente de la présentation par celle-ci d'une lettre rectificative à l'automne, afin de tenir compte des prévisions actualisées

---

([212]) Rapport Assemblée nationale, n° 1036.

des besoins et de l'impact budgétaire des décisions prises lors du Conseil agriculture des 22-26 juin dernier.

POLITIQUE AGRICOLE COMMUNE

(crédits pour engagements en millions d'euros)

	Budget 1998	**APB 1999 = Conseil en 1ère lecture**	**Évolution des crédits en %** (1)
Dépenses de marché	**38.157**	**37.843**	***- 0,8***
dont :			
- produits végétaux	26.404	26.460	*+ 0,2*
- produits animaux	10.632,5	10.320	*- 2,9*
- dépenses annexes	1.120,5	1.063	*- 5,1*
Mesures d'accompagnement	**2.280**	**2.597**	***+ 13,9***
TOTAL	**40.437**	**40.440**	***+ 0,01***

(1) APB 1999 et Conseil en 1ère lecture/Budget 1998.

Source : Conseil de l'Union européenne.

• En revanche, pour les **actions structurelles,** le *statu quo* décidé par le Conseil ne répond pas aux préoccupations exprimées par notre Assemblée, ni aux orientations qu'elle a définies.

La croissance des crédits consacrés à la rubrique 2 s'élève en effet à 16,6% en crédits pour engagements et à 9% en crédits pour paiements. Les causes de ce fort ressaut sont complexes et il n'est sans doute pas inutile d'y revenir.

ACTIONS STRUCTURELLES

(crédits pour engagements en millions d'euros)

	Budget 1998	**APB 1999 = Conseil en 1ère lecture**	**Variation en %** (1)
Fonds structurels	**30.482**	**35.902**	***+ 17,8***
dont :			
- FEOGA-orientation	4.183	5.164	*+ 23,4*
- IFO-pêche	464,2	808	*+ 74,1*
- FEDER	14.000	15.646	*+ 11,7*
- FSE	8.628	9.611	*+ 11,4*
- initiatives communautaires	2.856	4.256	*+ 49*
- lutte anti-fraude et actions innovatrices	350,1	417	*+ 19,1*
Fonds de cohésion	**2.871**	**3.118**	***+ 8,6***
Mécanisme financier EEE	**108**	**5**	***- 95,4***
Total	**33.461**	**39.025**	***+ 16,6***

(1) APB 1999 et Conseil en 1ère lecture/Budget 1998.

Source : Conseil de l'Union européenne.

Les perspectives financières adoptées pour la période 1993 -1999 à Edimbourg, connues sous le nom de « Paquet Delors II », sont caractérisées par un volontarisme certain en matière d'actions structurelles. En effet, la perspective de l'UEM imposait d'aller plus loin dans la voie de la réduction des écarts de développement entre les Etats membres.

Le premier témoignage de ce volontarisme réside dans le volume des financements consacrés à ces actions. Par rapport au « Paquet Delors I » (1988-1992), les dotations budgétaires qui leur sont consacrées ont triplé, avec un montant total, sur la période, de près de 205 milliards d'écus. Par ailleurs, au fur et à mesure de l'avancement des perspectives, les crédits progressent fortement d'un exercice sur l'autre, passant de 22,2 milliards d'écus en 1993 à 39 milliards d'écus en 1999.

Cette forte croissance des dotations a entraîné un accroissement du poids relatif de la rubrique 2 dans le budget communautaire, poids qui est passé de 15,6% des dépenses constatées en 1993 à 36% du total des crédits pour paiements inscrits dans le projet de budget pour 1999.

PERSPECTIVES FINANCIÈRES 1993-1999

(en millions d'écus ou d'euros aux prix courants)

Rubrique	1993	1994	1995	1996	1997	1998	1999
Crédits pour engagements							
1. Politique agricole commune	36.6	36.4	37.9	40.8	41.8	43.2	45.1
2. Actions structurelles	22.1	23.1	26.1	29.1	31.4	33.4	39.0
Fonds structurels.....	*20.6*	*21.3*	*24.0*	*26.5*	*28.6*	*30.4*	*35.9*
Fonds de cohésion.....	*1.5*	*1.8*	*2.1*	*2.4*	*2.7*	*2.8*	*3.1*
Mécanisme financier « Espace économique européen ».....	-	-	*108*	*108*	*108*	*108*	*5*
3. Politiques internes	4.1	4.3	5.0	5.3	5.6	6.0	6.3
4. Actions extérieures	4.1	4.3	4.8	5.2	5.6	6.2	6.8
5. Dépenses administratives	3.4	3.6	4.0	4.1	4.3	4.5	4.7
6. Réserves	1.5	1.5	1.1	1.1	1.1	1.1	1.1
Réserve monétaire.....	*1.0*	*1.0*	*500*	*500*	*500*	*500*	*500*
Réserve pour garanties.....	*313*	*318*	*323*	*326*	*329*	*338*	*3.4*
Réserve pour aides d'urgence..	*209*	*212*	*323*	*326*	*329*	*338*	*346*
7. Compensations	-	-	1.5	701	212	99	0
Total des crédits pour engagements.	**72.0**	**73.48**	**80.9**	**86.6**	**90.2**	**94.7**	**103.3**
Total des crédits pour paiements.....	**68.6**	**70.35**	**77.2**	**82.2**	**85.8**	**90.5**	**96.6**

Source : Commission des Communautés européennes.

Mais, ce volontarisme s'est aussi traduit par l'adoption de mécanismes spécifiques concernant la fixation des crédits relatifs aux actions structurelles.

L'accord interinstitutionnel du 29 octobre 1993 prévoit qu'en la matière, le Parlement européen et le Conseil s'engagent à respecter les dotations en crédits pour engagements prévues dans les perspectives financières en inscrivant dans le budget le montant des plafonds prévus. Le particularisme de cette règle est évident si l'on rappelle que le paragraphe 19 du même accord précise que, pour les autres rubriques et dans un souci de bonne gestion financière, il convient de ménager des marges sous les plafonds.

De surcroît, le paragraphe 10 de l'accord interinstitutionnel stipule que « *les deux branches de l'autorité budgétaire s'engagent à autoriser le transfert, sur des années ultérieures, en augmentation des plafonds correspondants de dépenses, des dotations non utilisées au cours de*

l'exercice précédent s'agissant de la rubrique 2 ». C'est donc une rebudgétisation automatique des crédits pour engagements non utilisés qui est prévue.

Aux conséquences de ces particularités s'agissant des règles mêmes de fixation des plafonds de dépenses, se sont ajoutés les effets d'une sous-consommation chronique des crédits.

Ce problème a été particulièrement aigu en début de période, en raison des difficultés de mise en oeuvre des nouveaux règlements concernant les actions structurelles. La nouvelle programmation a ainsi pris des retards du fait de la complexité des circuits de décision, résultant de la multiplicité des intervenants. L'opacité des règles d'éligibilité a de surcroît pu rendre difficile la mise en oeuvre des projets. Enfin, et peut-être surtout, la règle de l'additionnalité, imposant que les interventions communautaires soient complétées par un montant égal de crédits nationaux, a conduit, dans bien des cas, les Etats membres « riches » à limiter les projets retenus, afin de maîtriser leurs dépenses publiques. L'économie a d'ailleurs pu être double, puisque les crédits pour paiements du budget communautaire relatifs à la rubrique 2 ont connu de ce fait une progression moins rapide, limitant ainsi les contributions des Etats membres.

Les évolutions sont cependant assez erratiques d'un exercice à l'autre. Après une forte sous-consommation en 1994 et 1995, l'année 1996 a été marquée par une certaine amélioration. En 1997, une « rechute » a été constatée, avec un taux de consommation des crédits de 95,6%, soit une sous-consommation d'environ 1,4 milliard d'écus. Sur l'ensemble de la période 1994-1997, le taux moyen de consommation des crédits s'est établi à 94,8%.

Cette sous-consommation a des conséquences directes sur la définition des plafonds de la rubrique 2, en raison de la particularité déjà mentionnée des règles posées en la matière par l'accord interinstitutionnel du 29 octobre 1993.

Ainsi, la procédure d'adaptation des perspectives financières aux conditions d'exécution a pour objet de rebudgétiser sur les années ultérieures les dotations non utilisées concernant les actions structurelles, ce transfert s'ajoutant aux plafonds de dépenses prévus pour ces années. L'augmentation des plafonds pour 1999 représente ainsi 1,433 milliard d'écus pour les actions structurelles et 101 millions d'écus pour le fonds de cohésion.

Le cumul d'un particularisme procédural et de la sous-exécution des crédits explique donc la très forte croissance des crédits en matière d'actions

structurelles, laquelle réduit à l'extrême la marge de manoeuvre sur les autres rubriques du budget tout en induisant une augmentation non négligeable des dépenses communautaires.

Si la position du Gouvernement était très proche de celle exprimée par l'Assemblée nationale, force est malheureusement de constater que la France est restée isolée sur ce dossier lors du Conseil budget de juillet dernier. Il est pourtant légitime de s'interroger sur la pertinence d'une programmation financière marquée par un volontarisme outrancier qui, certes, respecte certains engagements politiques, mais qui risque de poser de graves problèmes dans la gestion des crédits et la sélection des projets retenus.

II.- Des ajustements mineurs sur les autres rubriques

La décision du Conseil de ne pas remettre en question les propositions de la Commission européenne en matière d'actions structurelles a conduit à rechercher des économies sur les trois rubriques restantes, à savoir les politiques internes, les actions extérieures et les dépenses administratives. L'effort d'ensemble reste cependant marginal, dans la mesure où ces rubriques étaient déjà très contraintes dans l'avant-projet de budget. Par ailleurs, parallèlement à la procédure budgétaire proprement dite, la question des bases légales a très largement occupé les instances communautaires depuis juillet dernier et des progrès substantiels sont intervenus.

A.- Un réaménagement limité des crédits consacrés aux actions extérieures

Les crédits prévus pour la rubrique 4 ont été modifiés de façon assez inhabituelle, puisque si les crédits pour paiement ont été réduits de 208,7 millions d'euros par rapport à l'avant-projet de budget, les crédits pour engagements ont, quant à eux, progressé de 108,2 millions d' euros. Au total, les premiers diminueraient donc de 3,1% par rapport au budget 1998, tandis que les seconds augmenteraient de 4,6%.

ACTIONS EXTÉRIEURES

(crédits pour engagements en millions d'euros)

	Budget 1998	**APB 1999**	**Variation en %** (a)	**Conseil en 1ère lecture**	**Variation** (b)	**Evolution des crédits en %** (c)

Total actions extérieures	**5.730**	**5.883**	***+ 2,7***	**5.992**	***+ 108,2***	***+ 4,6***
dont :						
PESC	30	30	*0*	30	*0*	*0*
Aide alimentaire	530	505	*- 4,7*	305	*0*	*- 4,7*
Aide humanitaire	325,1	330,1	*+ 1,5*	330,1	*0*	*+ 1,5*
Coopération avec l'Asie	440,8	434,1	*- 1,5*	434,1	*0*	*- 1,5*
Coopération avec l'Amérique latine	299,2	295,7	*- 1,1*	295,7	*0*	*- 1,1*
Coopération avec l'Afrique australe	127,5	125	*- 2*	125	*0*	*- 2*
Coopération bassin méditerranéen	1.149	1.143	*- 0,6*	1.143	*0*	*- 0,6*
Coopération Europe centrale et orientale (*Phare*)	1.124	1.450	*+ 28,9*	1.600	*+ 150*	*+ 42,3*
Coopération avec l'ex-URSS (*Tacis*).....	501,9	442,5	*- 11,8*	442,5	*0*	*- 11,8*
Autres actions de coopération	383,8	283,2	*- 26,2*	277,9	*- 5,3*	*- 27,6*
Droits de l'homme et démocratie	97,4	90,4	*- 7,2*	90,4	*0*	*- 7,2*
Accords internationaux de pêche	295,7	295,7	*0*	288,7	*- 7*	*- 2,4*
Volets externes de certaines politiques communautaires	87,1	126,7	*+ 45,4*	97,2	*- 29,5*	*+ 11,6*

(a) APB 1999/budget 1998.
(b) Conseil en 1ère lecture - APB 1999.
(c) Conseil en 1ère lecture/budget 1998.

Source : Conseil de l'Union européenne.

S'agissant des crédits pour engagements, l'essentiel du mouvement s'explique par la décision du Conseil de renforcer le programme *Phare*, à destination des pays d'Europe centrale et orientale des 150 millions d' euros qui avaient été prélevés en 1997 au profit du programme MEDA (coopération avec les pays tiers méditerranéens). Le Conseil a ainsi décidé de rétablir l'enveloppe prévue sur la période 1995 -1999 pour *Phare* lors du Conseil européen de Cannes des 26 et 27 juin 1995.

A l'inverse, les crédits pour paiements ont fait l'objet d'une réduction de 208,7 millions d' euros (soit - 3,1%) par rapport aux propositions de la Commission européenne inscrites dans l'avant -projet. Si l'effort d'économie a touché la plupart des lignes, on notera cependant que le Conseil a su maintenir les dotations visant des actions particulièrement sensibles, telles que l'aide alimentaire ou humanitaire, ainsi que la coopération avec les républiques issues de l'ancienne Yougoslavie. La principale réduction touche le programme *Phare* (– 72 millions d'écus). Ell e correspond à la volonté exprimée par le Conseil de procéder *« à des inscriptions budgétaires réalistes et correspondant aux possibilités d'exécution sans pour autant entraver des politiques importantes de la Communauté »*.

Votre Rapporteur général ne peut que s'en féliciter et rappeler que la résolution de l'Assemblée nationale sur l'avant -projet de budget

mentionnait l'ampleur des difficultés rencontrées dans la mise en oeuvre du programme *Phare*.

B.- Un effort d'économie portant largement sur les politiques internes et les dépenses administratives

Les rubriques 3 et 5 du budget communautaire assurent près de 63% des économies s'agissant des crédits pour paiements et supportent la totalité des compressions budgétaires en crédits pour engagements.

- En matière de **dépenses administratives**, le Conseil a suivi les orientations du Conseil Ecofin du 19 mai 1998, ce qui l'a conduit à s'inspirer de la rigueur budgétaire imposée également au plan national aux Etats membres. Pour l'essentiel, les économies réalisées découlent d'un refus des créations d'emplois proposées par la Commission, sauf en ce qui concerne certains besoins liés à l'élargissement ou à la mise en oeuvre du traité d'Amsterdam.

Au total, la progression des dépenses administratives est ainsi ramenée de 3% dans l'avant-projet de budget à 1,6% dans le projet de budget.

DÉPENSES ADMINISTRATIVES

(Crédits pour paiements, en millions d'euros)

	Budget 1998	APB 1999	Évolution des crédits en % (a)	Conseil en 1ère lecture	Variation(b)	Évolution des crédits en % (c)
• **Commission**.....	**2.843,1**	**2.905,2**	**+ 2,21**	**2.889,3**	**- 15,9**	***+ 1,6***
(dont : pensions toutes institutions)	*(466,8)*	*(498)*	*(+ 6,7)*	*(497,5)*	*(- 0,5)*	*(+ 6,6)*
• **Autres institutions**	**1.510,3**	**1.614,4**	**+ 6,9**	**1.533,3**	**- 81,1**	***+ 1,5***
– Parlement	910,9	919,6	+ 0,9	919,6	0	*+ 0,9*
– Conseil	320,3	346,5	+ 8,2	336,7	- 9,7	*+ 5,1*
– Cour de justice	120,1	126,7	+ 5,5	121,7	- 5	*+ 1,3*
– Cour des comptes	59,1	66,2	+ 12,1	60,5	- 5,7	*+ 2,4*
– Comité économique et social et Comité des régions	27,5	27,5	0	27,5	0	*0*
Total des dépenses administratives.	**4.353,4**	**4.519,6**	**+ 3**	**4.422,6**	**- 96,9**	***+ 1,6***

(a) APB 1999 / Budget 1998.
(b) Conseil en 1ère lecture - APB 1999.
(c) Conseil en 1ère lecture/budget 1998.

Source : Conseil de l'Union européenne.

S'agissant du Parlement européen, le Conseil a repris intégralement l'état prévisionnel, en hausse de 0,9%, conformément aux traditions de courtoisie entre les deux institutions.

La Commission s'est vu accorder 110 emplois nouveaux en 1999, uniquement afin de couvrir les besoins découlant de l'élargissement. La progression des dépenses a ainsi été ramenée à 1,6%, soit un montant limité si l'on tient compte de la forte croissance des dépenses de pensions (+ 6,6%). S'agissant de celles-ci, une étude a été commandée à la firme KPMG afin d'évaluer l'évolution future de la charge des retraites sur le budget communautaire.

L'institution connaissant la principale progression des dépenses est le Conseil (+ 5,1%). Dans l'exposé des motifs du projet de budget, celui-ci note que *« sans tenir compte des dépenses "Amsterdam", les dépenses relatives au fonctionnement normal augmentent de 3.091.000 euros, soit 0,97% »*.

• Comme c'est souvent le cas, ce sont les **politiques internes** (rubrique 3) qui ont fait l'objet des principales coupes de la part du Conseil . Les crédits pour engagements ont été réduits de 477 millions d' euros et les crédits pour paiement de 256 millions d' euros, conduisant à une baisse des dépenses par rapport au budget 1998 de respectivement 5,3 et 1,3%. Il est probable que le Parlement européen entendra rétablir les dotations en cause, au moins pour partie.

POLITIQUES INTERNES

(crédits pour engagements en millions d'euros)

	Budget 1998	**APB 1999**	**Variation en %** (a)	**Conseil en 1ère lecture**	**Variation** (b)	**Évolution des crédits en %** (c)
Total politiques internes	**5.755**	**5.926**	***+ 3***	**5.44**	***- 477,5***	***- 5,3***
dont :						
- Recherche	3.491	3.570	*+ 2,3*	3.40	*- 170*	*- 2,6*
- Autres actions agricoles	145,9	144,4	*- 0,3*	141,9	*- 3,5*	*- 2,7*
- Transports	19	18	*- 5,5*	11	*- 7*	*- 42,2*
- Éducation, formation professionnelle, jeunesse	411	426	*+ 3,6*	305,2	*- 120,7*	*- 25,7*
- Audiovisuel et culture	99	86,9	*- 12,4*	76,8	*- 10,1*	*- 22,5*
- Information et communication	102,5	111,5	*+ 8,7*	72	*- 39,5*	*- 29,8*
- Autres actions sociales	165,4	152,9	*- 7,6*	108,7	*- 44,1*	*- 34,3*
- Énergie	33	38	*+ 15,1*	29,8	*- 8,2*	*- 9,7*
- Environnement	140,5	141,3	*+ 0,6*	137	*- 4,3*	*- 2,5*
- Marché intérieur	157,3	161	*+ 2,3*	143,5	*- 17,5*	*- 8,7*
- Industrie	84,1	92	*+ 9,4*	92	*0*	*+ 9,4*
- Marché de l'emploi et innovation technologique	191	211	*+ 10,5*	197	*- 14*	*+ 3,1*
- Réseaux transeuropéens	559,9	617	*+ 10,2*	579	*- 38*	*+ 3,4*

(a) APB 1999/budget 1998.
(b) Conseil en 1ère lecture - APB 1999.
(c) Conseil en 1ère lecture/budget 1998.

Source : Conseil de l'Union européenne.

Parmi les principales économies, on notera que les crédits consacrés à la recherche et au développement technologique diminuent de 170 millions d'euros en crédits pour engagements, et de 80,9 millions d' euros en crédits pour paiements.

Le Conseil a arrêté le 23 mars 1998 une position commune en vue de l'adoption d'une décision du Parlement européen et du Conseil relative au cinquième programme-cadre non nucléaire, qui prévoit un montant global maximum de participation de la Communauté européenne de 12.740 millions d'euros pour la période 1994-1999, dont 3.100 millions d' euros pour 1999.

Le même jour, le Conseil est parvenu à un accord politique sur le cinquième programme-cadre nucléaire, qui comporte un montant de référence financière pour l'ensemble du programme de 1.260 millions d'euros, dont 300 millions d'euros pour l'année 1999.

En conséquence, le Conseil a décidé d'allouer pour la sous-section B6 du budget pour 1999 une dotation globale en crédits d'engagements de 3.400 millions d'euros. La répartition de cette enveloppe entre les différents titres a été faite conformément à la ventilation observée dans l'avant-projet de budget présenté par la Commission.

S'agissant des réseaux transeuropéens, la résolution précitée de l'Assemblée nationale avait insisté sur le caractère essentiel de ces actions, au regard de leur effet positif sur l'emploi et la croissance, tout en jugeant dérisoire le montant qui y est affecté. Votre Rapporteur général ne peut donc que regretter que les dotations aient été réduites par le Conseil. Les crédits pour engagements ont, en effet, été diminués de 38 millions d'euros, ramenant de 10,2% à 3,4% la progression par rapport à 1998, tandis que les crédits pour paiements ont fait l'objet d'un abattement de 22 millions d'euros, avec pour effet de conduire à une progression de seulement 15,5% par rapport à 1998, contre 21,1% dans l'avant projet.

C.- Vers un règlement à l'amiable de la question des bases légales

On rappellera qu'un arrêt rendu le 12 mai dernier [(213)] par la Cour de justice des Communautés européennes posait avec acuité la question des bases légales. L'origine de la décision remonte à 1996, le Conseil ayant saisi la Cour d'une décision de la Commission européenne concernant l'octroi de 6 millions d'écus de subventions à des projets de lu tte contre l'exclusion sociale, alors que ce programme, dit « Pauvreté 4 », n'avait pas été adopté par le Conseil et était donc dépourvu de base légale. La Commission faisait valoir que, compte tenu des montants engagés, ces actions faisaient partie des « actions non significatives » ne nécessitant pas une décision normative du Conseil. La Cour de justice n'a pas retenu cette argumentation. Bien au contraire, elle a estimé que rien ne permettait d'exclure qu'une action communautaire significative n'engendre que des dépenses limitées, ni que ses effets soient limités dans le temps. Elle a indiqué qu'« *admettre le contraire reviendrait par ailleurs à permettre à la Commission de tenir en échec l'application du principe de l'adoption préalable d'un acte de base* ». Cette décision, si elle ne tranche pas définitivement la question, car la Cour n'a pas défini avec précision les critères des actions significatives, constitue une

---

([213]) Arrêt C 106/96.

avancée importante, freinant les tentations permanentes de la Commission européenne, qui a une fâcheuse tendance à engager des dépenses sans base légale, tout particulièrement en matière de politiques internes.

Dès le 10 juin dernier, réagissant à cet arrêt, la Commission avait annoncé un réexamen des lignes budgétaires dépourvues de base juridique, assorti d'un gel des crédits . Le 24 juin, le Commissaire en charge du budget, M. Erkki Liikanen avait dressé un premier bilan de cet examen. Il apparaissait alors que la base juridique était susceptible de faire défaut pour pas moins de 80 projets représentant 850 millions d'écus (près de 1% du budget communautaire).

Le nombre de lignes a, par la suite, été réévalué à cent, pour un montant de 920 millions d'écus, lors du « trilogue » Parlement-Conseil-Commission réuni le 17 juillet en prélude au Conseil budget. A cette occasion, la Commission a fait le constat suivant :

– 56 lignes peuvent être débloquées après vérification, pour un montant de près de 394 millions d'écus ;

– 19 autres lignes sont partiellement débloquées, pour un montant global de 166,9 millions d'écus. Les dépenses ne peuvent toutefois concerner que les actions explicitement prévues à l'origine, ces actions souffrant souvent de défauts de conception, soit en relevant de plusieurs actes de base, soit que l'acte de base ne couvre que partiellement les dépenses engagées ;

– 13 lignes reposent sur une base légale dont l'adoption est toujours pendante au Conseil (pour un montant de 261,5 millions d'écus). Ces lignes restent formellement suspendues, mais l'exécution des contrats en cours avant le 10 juin serait autorisée ;

– 8 lignes (21,9 millions d'écus) n'ont aucune base légale et leur suppression est inéluctable ;

– 3 lignes posent un problème particulier, puisque la base légale proposée n'est pas approuvée par le Conseil, mais est, de plus, contestée devant la Cour de justice.

A l'occasion de ce trilogue, les autorités budgétaires ont approuvé les propositions de la Commission. Elles ont co-signé une déclaration commune qui constitue la base d'un futur accord interinstitutionnel. Ce projet a été communiqué à l'Assemblée nationale par le Gouvernement.

Il y est tout d'abord rappelé que l'exécution des crédits inscrits au budget pour toute action communautaire requiert l'adoption préalable d'un acte de base.

La définition d'un acte de base est la suivante : « *un acte législatif de droit dérivé qui donne un fondement juridique à l'action communautaire et à l'exécution de la dépense correspondante inscrite au budget. Cet acte doit revêtir la forme d'un règlement, d'une directive ou d'une décision. Les recommandations et les avis, ainsi que les résolutions et déclarations ne constituent pas des actes de base.* »

On remarquera cependant que le projet d'accord autorise que soient exécutées sans acte de base certaines actions énumérées limitativement.

Il s'agit tout d'abord des **projets pilotes,** de nature expérimentale, visant à tester la faisabilité d'une action et son utilité. Les crédits d'engagement y afférents ne peuvent être inscrits au budget que pour deux exercices budgétaires. Leur montant total ne peut cependant dépasser 32 millions d' euros.

Par ailleurs, les crédits relatifs à des **actions préparatoires**, destinées à préparer des propositions en vue de l'adoption de futures actions communautaires, peuvent être financés sans base légale. Ces actions préparatoires peuvent revêtir des formes variées. Les crédits d'engagements les concernant ne peuvent être inscrits au budget que pour trois exercices budgétaires au maximum, la procédure législative devant être menée à son terme avant l'expiration du troisième exercice. Les moyens mis en oeuvre ne sauraient correspondre, quant à leur volume, à ceux envisagés pour le financement de l'action définitive elle -même. Ainsi, le montant total des lignes nouvelles concernées ne peut dépasser un montant de 30 millions d'euros par exercice budgétaire et le montant des crédits effectivement engagés au titre des actions préparatoires ne peut excéder 75 millions d'euros.

S'agissant des crédits relatifs aux « *actions de nature ponctuelle, voire permanente* », menées par la Commission en vertu de tâches qui découlent de ses prérogatives sur le plan institutionnel autres que son droit d'initiative législative, ainsi que de compétences spécifiques qui lui sont attribuées directement par le traité, le projet d'accord indique que sont autorisées les actions figurant sur une annexe actuellement provisoire. Cette dernière pourra éventuellement être complétée dans la présentation de l'avant-projet de budget avec l'indication des articles en cause et des montants concernés.

Enfin, le projet d'accord vise les crédits destinés au fonctionnement de chaque institution, au titre de son autonomie administrative.

III.- La contribution française au budget communautaire

A.- Un ajustement très modeste des prévisions de recettes du budget communautaire

La légère réduction des dépenses trouve son exacte contrepartie du côté des recettes, puisque le budget communautaire est, par définition, voté en équilibre.

Comme l'indique le tableau ci -après, c'est la ressource PNB qui a, comme d'habitude, joué le rôle de variable d'ajustement, avec une réduction de 468,5 millions d' euros.

(En millions d'euros)

Recettes	**Budget 1998**		**APB 1999**		**Projet de budget 1999**	
	Montant	**%**	**Montant**	**%**	**Montant**	**%**
Droits agricoles et sucre.....	1.671	*2*	1.921	*2,2*	1.921,	*2,2*
Droits de douane.....	11.144,	*13,3*	11.893,	*13,8*	11.893,	*13,8*
Taxe sur la valeur ajoutée ..	34.134,	*40,9*	30.374,	*35,2*	30.374,	*35,4*
Ressource PNB.....	35.911,	*43*	41.521,	*48,1*	41.052,	*47,8*
Divers.....	668,1	*0,8*	640	*0,7*	630,8	*0,7*
Total.....	**83.529,**	***100***	**86.350,**	***100***	**85.872,**	***100***

Source : Conseil de l'Union européenne.

Le tableau ci-après fait, quant à lui, apparaître, par grande catégorie de ressources propres, les montants imputés à chaque Etat.

La France reste le deuxième contributeur, loin derrière l'Allemagne il est vrai, cette dernière assurant plus du quart des recettes du budget communautaire.

RÉPARTITION DES RESSOURCES PROPRES EN 1998

(en millions d'euros)

Etats membres	Prélèvements agricoles nets	Cotisations dans le secteur du sucre et de l'isoglucose	Droits de douane nets	Ressources propres « TVA » au taux uniforme	Ressources propres « PNB »[(a)]	Ressources propres « PNB », réserves	Total du financement [(b)]
Belgique	95,49	58,41	974,70	782,54	1.193,6	35,69	3.303,3
Danemark	3,24	32,67	251,46	529,86	792,22	23,69	1.741,2
Allemagne	172,17	271,53	2.772,5	8.079,0	10.081,5	301,47	22.478,3
Grèce	7,20	15,57	138,60	467,63	567,81	16,98	1.291,2
Espagne	29,88	38,34	641,25	2.082,3	2.653,0	79,33	5.886,2
France.....	**69,75**	**265,50**	**1.211,5**	**5.192,6**	**6.777,3**	**202,67**	**14.644,5**
Irlande	6,93	9,72	198,27	265,83	322,79	9,65	857,25
Italie	127,71	99,45	978,48	3.390,0	5.565,1	166,42	11.086,7
Luxembourg ...	0,27	–	19,62	69,95	84,93	2,53	188,91
Pays-Bas	151,65	64,35	1.373,3	1.439,7	1.807,2	54,04	5.137,0
Autriche	23,40	26,82	222,93	825,25	1.004,6	30,04	2.270,1
Portugal	36,00	2,16	129,51	413,50	502,09	15,01	1.166,8
Finlande	6,30	7,29	115,20	389,37	575,08	17,19	1.188,9
Suède	28,17	18,90	334,44	816,22	1.096,8	32,79	2.477,0
Royaume-Uni ..	190,89	61,29	2.531,9	5.630,1	6.836,4	204,43	11.523,9
TOTAL.....	**949,05**	**972,00**	**11.893,8**	**30.374,2**	**39.860,8**	**1.192,0**	**85.241,9**

(a) Réserves exclues

(b) Compte tenu de la correction en faveur du Royaume -Uni sur les ressources propres « TVA » et « PNB ».

Source : Conseil de l'Union européenne.

B.- Le prélèvement sur recettes proposé par le présent article

• Pour la première fois, l'évaluation révisée du prélèvement sur recettes au profit des Communautés européennes ne fait l'objet d'aucun changement par rapport aux prévisions initiales.

Aucune modification majeure des conditions d'exécution ne semble nécessiter une révision de l'évaluation inscrite en loi de finances.

D'une part, le budget initial adopté par le Parlement européen s'établissait à un niveau supérieur en crédits de paiement (environ 600 millions d'écus de plus) au projet de budget pour 1998, qui avait servi de base à l'évaluation de la loi de finances. D'autre part, du fait de moins -values sur les ressources douanières, l'excédent disponible de l'exercice 1997 s'est établi à un niveau légèrement inférieur aux prévisions.

Toutefois, le surcoût résultant de ces facteurs devrait être compensé par la perspective de non -utilisation des trois réserves inscrites au budget communautaire (réserves monétaires du FEOGA, d'aide d'urgence et pour garantie de prêts), ainsi que par les conséquences du budget rectificatif et supplémentaire (BRS) n° 1/1998 qui, outre l'intégration du solde disponible de l'exercice 1997, prévoit une actualisation des ressources propres tendant à diminuer la contribution française.

L'impact exact de ce BRS, dont la procédure d'adoption n'est pas achevée, ainsi que le niveau de la sous -utilisation des réserves ne pourront toutefois être connus avec précision avant la fin de l'exercice.

La contribution pour 1998 reste donc évaluée à 91,5 milliards de francs. Comme l'indique le tableau ci -après, elle conduit à une progression de 4,2% par rapport aux résultats d'exécution de 1997, soit un rythme sensiblement inférieur à celui observé lors de ce dernier exercice.

ÉVOLUTION DES PRÉLÈVEMENTS SUR RECETTES AU PROFIT DES COMMUNAUTÉS EUROPÉENNES

(En millions de francs)

	Estimations en loi de finances initiale	Estimations révisées	Versements effectués	Pourcentage d'évolution annuelle
1981	23.300	22.993	21.403	+ 26,8
1982	25.790	27.646	27.074	+ 26,5
1983	27.310	28.840	29.895	+ 10,5
1984	31.034	31.460	32.509 (a)	+ 8,7
1985	33.775	35.545	38.017 (b)	+ 16,9
1986	42.660	46.340	45.767	+ 20,4
1987	46.336	49.481	50.015	+ 9,2
1988	54.770	64.618	64.481	+ 29
1989	64.492	61.438	61.212	- 5,1
1990	63.500	60.200	56.132	- 8,3
1991	70.750	75.685	74.723	+ 33,2
1992	84.250	77.000	72.613	- 2,8
1993	83.480	78.000	76.992	+ 6
1994	90.800	90.800	82.536	+ 7,2
1995	88.000	83.000	78.222	- 5,2
1996	89.000	81.200	80.428	+ 2,8
1997	87.000	88.000	87.839	+ 9,2
1998	91.500	91.500	-	+ 4,2 (c)
PLF 1999	95.000	-	-	+ 3,8 (d)

(a) Dont une avance intergouvernementale remboursable de 1.569 millions de francs.
(b) Dont une avance intergouvernementale non remboursable de 2.959 millions de francs.
(c) Estimation révisée 1998 / Versements effectifs 1997.
(d) Évaluation proposée 1999 / Estimation révisée 1998.

- Pour 1999, le montant du prélèvement communautaire s'élèverait à 95 milliards de francs, soit 3,8% de croissance par rapport à l'évaluation révisée pour 1998.

Cette estimation est fondée sur le projet de budget établi par le Conseil en première lecture le 17 juillet dernier, ainsi que sur des hypothèses de taux de change et de report de l'excédent disponible à l'issue de l'exercice 1998.

Le chiffrage peut être décomposé de la manière suivante :

– au titre des ressources propres traditionnelles (RPT) [214], pour lesquelles les Etats-membres ne versent en cours d'année que ce qu'ils perçoivent effectivement aux frontières extérieures de l'Union, indépendamment de l'évaluation figurant dans le budget communautaire, le montant retenu correspond exactement à la prévision inscrite en recettes du projet de loi de finances, soit 10,9 milliards de francs.

– au titre des ressources propres PNB et TVA (y compris la correction accordée au Royaume-Uni), pour lesquelles le montant inscrit au budget communautaire sera automatiquement versé par douzièmes au cours de l'exercice 1999, est retenu le montant figurant dans le projet de budget du Conseil, converti sur la base d'un taux de change de 6,60 F/écu (la parité définitive ne sera connue qu'à la fin de l'exercice 1998), soit 86,4 milliards de francs ;

– sur la base du projet de budget du Conseil, le prélèvement sur recettes s'élèverait donc à 97,3 milliards de francs. Il convient toutefois de prendre également en compte l'excédent disponible à la fin de l'exercice 1998 (résultant de la sous-consommation des crédits de paiement et des plus/moins values sur les recettes), qui permettra d'alléger les ressources propres PNB appelées au cours de l'exercice 1999. Sur la base d'un excédent 1998 estimé à 2 milliards d'écus, se traduisant des versements de ressources propres diminués de 2,3 milliards de francs, l'évaluation du prélèvement sur recettes est ainsi ramenée à 95 milliards de francs.

*
* *

La Commission a *adopté* l'article 42 sans modification.

*
* *

TITRE II

DISPOSITIONS RELATIVES À L'ÉQUILIBRE DES RESSOURCES ET DES CHARGES

([214]) Droits de douane, prélèvements agricoles et cotisation à la production du sucre, à l'exclusion de la cotisation au stockage du sucre, qui ne transite pas par le budget de l'Etat mais est versée par le FIRS (Fonds interprofessionnel de régulation du marché du sucre).

Article 43

Équilibre général du budget.

Texte du projet de loi :

I. Pour 1999, les ressources affectées au budget évaluées dans l'état A annexé à la présente loi, les plafonds des charges et l'équilibre général qui en résulte, sont fixés aux montants suivants :

(en millions de francs)	Ressources	Dépenses ordinaires civiles	Dépenses civiles en capital	Dépenses militaires	Dépenses totales ou plafonds des charges	Soldes
A.Opérations à caractère définitif						
Budget général						
Montants bruts	**1.752.213**	1.670.325				
A déduire : Remboursements et dégrèvements d'impôts	***306.670***	*306.670*				
Montants nets du budget général	**1.445.543**	1.363.655	78.030	243.524	**1.685.209**	
Comptes d'affectation spéciale	**50.006**	19.590	26.973		**46.563**	
Totaux pour le budget général et les comptes d'affectation spéciale	**1.495.549**	1.383.245	105.003	243.524	**1.731.772**	
Budgets annexes						
Aviation civile	**8.714**	6.584	2.130		**8.714**	
Journaux officiels	**1.080**	898	182		**1.080**	
Légion d'honneur	**113**	106	7		**113**	
Ordre de la Libération	**5**	4	1		**5**	
Monnaies et médailles	**1.382**	1.337	45		**1.382**	
Prestations sociales agricoles	**93.947**	93.947	"		**93.947**	
Totaux des budgets annexes	**105.241**	102.876	2.365		**105.241**	
Solde des opérations définitives (A)						**-236.223**
B.Opérations à caractère temporaire						
Comptes spéciaux du Trésor						
Comptes d'affectation spéciale	**73**				**46**	
Comptes de prêts	**5.495**				**5.408**	
Comptes d'avances	**374.461**				**374.500**	
Comptes de commerce (solde)					**-56**	
Comptes d'opérations monétaires (solde)					**420**	
Comptes de règlement avec les gouvernements étrangers (solde)					**40**	
Solde des opérations temporaires (B)						**-329**
Solde général (A+B)						**-236.552**

II. Le ministre de l'économie, des finances et de l'industrie est autorisé à procéder, en 1999, dans des conditions fixées par décret :

1. à des emprunts à long, moyen et court terme libellés en euros pour couvrir l'ensemble des charges de trésorerie ou pour renforcer les réserves de change ;

2. à des conversions facultatives, à des opérations de pension sur titres d'État, des rachats, des échanges d'emprunts, à des échanges de devises ou de taux d'intérêt, à l'achat ou à la vente d'options ou de contrats à terme sur titres d'État.

III. Le ministre de l'économie, des finances et de l'industrie est autorisé à procéder à la conversion en euros des obligations du Trésor et des bons du Trésor en francs et en ECU, selon les modalités prévues à l'article 18 de la loi n° 98-546 du 2 juillet 1998 portant diverses dispositions d'ordre économique et financier.

IV. Le ministre de l'économie, des finances et de l'industrie est autorisé à donner, en 1999, la garantie de refinancement en devises pour les emprunts communautaires.

V. Le ministre de l'économie, des finances et de l'industrie est, jusqu'au 31 décembre 1999, habilité à conclure avec des établissements de crédit spécialisés dans le financement à moyen et long terme des investissements, des conventions établissant pour chaque opération les modalités selon lesquelles peuvent être stabilisées les charges du service d'emprunts qu'ils contractent en devises étrangères.

Exposé des motifs du projet de loi :

Le détail des évaluations de recettes brutes du budget général figure dans l'annexe relative aux voies et moyens. Les recettes des budgets annexes et des comptes spéciaux du Trésor font l'objet d'un développement dans l'annexe propre à chaque budget ou aux comptes spéciaux du Trésor. Pour l'évaluation des dépenses brutes, les renseignements traditionnels figurent à l'« Exposé général des motifs », dans les « Analyses et tableaux annexes » ainsi que dans les fascicules propres à chaque budget.

Le montant des remboursements et dégrèvements d'impôts est déduit, dans la présentation de l'équilibre donné ci-dessus, des recettes brutes comme des dépenses brutes du budget général.

Par ailleurs, le projet d'article autorise le ministre de l'économie, des finances et de l'industrie à convertir en euros, à compter de 1999, le stock de dette de l'État précédemment libellé en francs et en ECU. Il l'autorise en outre, comme chaque année, à émettre des emprunts afin d'assurer la trésorerie de

l'État. Les nouvelles émissions seront libellées en euros à compter du 1er janvier 1999.

Le projet de texte l'autorise également à effectuer des opérations de rachats, des échanges de taux d'intérêt et de devises, d'achat ou de vente d'options, de contrats à terme sur titres d'État, ainsi qu'à donner la garantie de refinancement en devises pour les emprunts communautaires, et à effectuer des opérations de gestion active de la dette. Il est également proposé d'autoriser le ministre de l'économie et des finances à procéder à des opérations de pension sur titres d'État.

Enfin, depuis 1974, l'octroi par l'État d'une garantie de change aux établissements de prêts à long terme est prévu chaque année dans la loi de finances. Cette garantie, dont l'étendue actuelle a été définie par la loi de finances rectificative pour 1981, permet aux établissements d'émettre des emprunts en devises sans que leur équilibre financier soit mis en cause par des variations de taux de change.

Observations et décision de la Commission :

L'article d'équilibre comprend les principales dispositions dont la présence en première partie du projet de loi de finances est requise par l'article 31 de l'ordonnance n° 59-2 du 2 janvier 1959 portant loi organique relative aux lois de finances.

Son premier volet est le **tableau d'équilibre**, figurant au paragraphe I, qui « *fixe les plafonds des grandes catégories de dépenses et arrête les données générales de l'équilibre financier* ».

Un deuxième volet, constituant les paragraphes II à V, est relatif aux diverses autorisations qu'il est demandé d'accorder, pour l'année 1999, au ministre chargé de l'économie, des finances et de l'industrie. La principale d'entre elles est **l'autorisation générale d'emprunt** figurant au paragraphe II.

Enfin, l'état A annexé au présent article et adopté en même temps que celui-ci, dresse un tableau des « *voies et moyens qui assurent l'équilibre financier* ». Il présente l'évaluation, pour 1999, de chaque ligne de recettes du budget général, des budgets annexes et des comptes spéciaux du Trésor. L'annexe budgétaire des « voies et moyens » ne donne de justification détaillée de ces évaluations que pour les recettes du budget général.

I.- Le tableau d'équilibre

La structure du tableau d'équilibre est quasiment inchangée depuis 1974. Elle n'a pas été affectée par la réforme des documents budgétaires intervenue en 1996. On doit se réjouir d'y voir à nouveau portée une ligne retraçant les totaux relatifs aux budgets annexes. L'intégration au tableau d'équilibre d'une ligne similaire, retraçant les totaux relatifs aux opérations temporaires des comptes spéciaux du Trésor, serait également utile, sans alourdir outre mesure la présentation de l'ensemble du tableau.

Instrument synthétique permettant d'appréhender les conditions de l'équilibre financier, le tableau d'équilibre témoigne des choix politiques opérés par le Gouvernement : mettre en œuvre une stratégie de croissance durable, favorable à l'épanouissement d'une société du travail ; réformer et simplifier la fiscalité pour soutenir l'emploi, faire progresser la justice sociale, développer la dimension écologique de l'économie et favoriser l'innovation ; maîtriser la dépense publique au profit de priorités clairement identifiées.

A.- Une croissance des ressources qui accompagne la reprise économique

En 1999, les ressources nettes du budget général atteindraient 1.445,6 milliards de francs, sauf modification intervenant au cours du débat parlementaire, comme dans les lois de finances pour 1998 (+ 1,6 milliard de francs), 1997 (+ 1 milliard de francs) ou 1996 (+ 2 milliards de francs).

Les ressources nettes du budget général sont obtenues après déduction :

– des prélèvements sur recettes, qui ne figurent pas dans le tableau d'équilibre mais sont retracés dans l'état A annexé. En progression de 15 milliards de francs, soit + 5,9%, par rapport à l'évaluation initiale pour 1998 et de 16,4 milliards de francs, soit + 6,4%, par rapport à l'évaluation révisée pour 1998, ils s'élèveraient en 1999 à 271 milliards de francs. Ce montant se partage entre les prélèvements sur recettes au profit des collectivités locales, à hauteur de 176 milliards de francs, et le prélèvement sur recettes au profit des communautés européennes, à hauteur de 95 milliards de francs ;

– des remboursements et dégrèvements, pour un montant de 306,7 milliards de francs. Leur croissance serait sensible par rapport à l'évaluation initiale pour 1998 (+ 9,8%) mais quasi nulle par rapport à l'évaluation révisée pour 1998 (+ 0,1%). La réalisation de cette prévision supposera une franche rupture de tendance avec les évolutions constatées les années précédentes.

Les recettes avant prélèvements se décomposent en :

– 1.533,3 milliards de francs de recettes fiscales nettes, en hausse de 73,5 milliards de francs par rapport à l'évaluation révisée pour 1998. Cette progression est due pour l'essentiel à l'« effet de l'évolution spontanée » au sens de la méthode classique d'évaluation des recettes. La contribution la plus importante provient de la TVA nette, qui progresserait de 22,9 milliards de francs, les évolutions de l'impôt sur le revenu (+ 16,2 milliards de francs) et de l'impôt sur les sociétés net de remboursements et dégrèvements (+ 12,4 milliards de francs) étant équivalentes. On doit noter le rendement satisfaisant de l'impôt sur les sociétés, malgré la diminution de 15% à 10% du taux de la majoration temporaire instituée par la loi n° 97-1026 du 10 novembre 1997 portant mesures urgentes à caractère fiscal et financier ;

– 183,2 milliards de francs de ressources non fiscales, dont 16 milliards de francs de « recettes d'ordre » venant en atténuation des charges de la dette. Les ressources non fiscales enregistrent un fort impact des mesures de « rebudgétisations » décidées par le Gouvernement afin de clarifier la présentation du projet de loi de finances et d'améliorer la sincérité des comptes publics : la budgétisation du fonds de concours recueillant la contribution de La Poste aux retraites de ses agents fonctionnaires augmente les recettes du titre 5 de 14,8 milliards de francs environ ; la suppression du prélèvement au profit des fonds de concours ouverts au titre des crédits d'article 6 de la loi du 31 juillet 1949 augmente de 6,7 milliards de francs le montant des ressources inscrites au titre 3.

La structure de l'état A serait modifiée pour tenir compte de ces mouvements de rebudgétisation : une ligne 0067 serait créée dans la partie de l'état A relative aux recettes fiscales, où serait imputé le produit de la taxe générale sur les activités polluantes proposée par l'article 30 du projet de loi de finances ; de même, une ligne 0508 aurait vocation à recueillir la contribution de La Poste aux charges de pension de ses agents, dans la partie de l'état A relative aux ressources non fiscales.

Les recettes à caractère définitif des comptes d'affectation spéciale s'élèveraient, en 1999, à 50 milliards de francs, soit une diminution de 11 milliards de francs par rapport à l'évaluation initiale pour 1998. La quasi totalité de cette diminution est imputable à la politique retenue par le Gouvernement en matière d'ouverture du capital des entreprises publiques. Les recettes du fonds pour le financement de l'accession à la propriété sont, pour leur part, en diminution de 800 millions de francs. Enfin, les recettes du Fonds pour l'aménagement de l'Ile-de-France progressent de 580 millions de francs.

Les ressources des budgets annexes, sans incidence sur la construction de l'équilibre budgétaire, augmenteraient de 1,5%, suivant ainsi une tendance établie de longue date.

En définitive, **il est proposé de fixer à 1.495,6 milliards de francs le montant total des ressources nettes du budget de l'État**, hors budgets annexes. La progression de ces ressources ressortirait ainsi à 6,2% par rapport à la loi de finances pour 1998, pourcentage en lui-même peu significatif, du fait des opérations de rebudgétisation qui entraînent des « effets de structure » importants.

B.- Une progression modérée des dépenses de l'État

Le projet de loi de finances pour 1999 propose de fixer à 1.685,2 milliards de francs le plafond des dépenses nettes du budget général. Leur progression par rapport à la loi de finances pour 1998 représente 84,7 milliards de francs, soit une augmentation de 5,3%. Là encore, les rebudgétisations opérées dans le présent projet rendent la comparaison directe des deux agrégats annuels peu pertinente. Si l'on défalque du montant inscrit au tableau d'équilibre le montant de 45,6 milliards de francs correspondant aux dépenses réintégrées au budget général, la progression des dépenses de ce budget, entre 1998 et 1999, s'élève à 39,1 milliards de francs en valeur absolue , soit + 2,3% en valeur relative. La progression en volume des dépenses du budget général, à périmètre constant, ressort ainsi à 1%.

Au sein des dépenses ordinaires civiles, la charge nette de la dette connaîtrait une évolution particulièrement modeste, marquée par une augmentation limitée à 2,4 milliards de francs soit 1%. En revanche, les crédits de personnels (rémunérations, pensions, charges sociales) s'accroîtraient de 41,4 milliards de francs (+ 6,8%) ; cette sensible revalorisation s'explique essentiellement, d'une part, par les conséquences en 1999 de l'accord salarial dans la fonction publique signé en février 1998, d'autre part par l'impact de la rebudgétisation des crédits de pension de La Poste, qui pèse sur ce poste pour 14,8 milliards de francs. Enfin, l'augmentation des dépenses d'intervention traduit la montée en puissance de dispositifs législatifs adoptés en 1997 et 1998, qui marquent clairement la volonté du Gouvernement actuel de renforcer la justice et la solidarité : emplois-jeunes, réduction du temps de travail, lutte contre l'exclusion et prise en charge de l'allocation de parent isolé (qui constitue un changement de périmètre) participent de cet effort budgétaire nécessaire à la cohésion de la Nation.

Les dépenses civiles en capital progresseraient de 8,1% pour atteindre le niveau de 78 milliards de francs. La rupture avec le déclin tendanciel constaté ces dernières années, opérée dans la loi de finances pour 1998, se trouve ici confirmée, même si les dépenses en capital du budget général ne recouvrent pas l'ensemble de l'effort civil d'investissement de l'État.

Les dépenses militaires augmentent de 5,3 milliards de francs, montant qui est dû entièrement au retour des crédits pour dépenses en capital au niveau fixé par la loi de programmation militaire 1997-2000. Pour leur part, les crédits de dépenses ordinaires sont quasiment stables, ce qui dénote une bonne maîtrise de l'impact financier de la professionnalisation des armées.

Le plafond des charges définitives nettes serait égal à 1.731,8 milliards de francs, en augmentation de 70,3 milliards de francs (soit 4,2%) par rapport à la loi de finances pour 1998. En effet, les charges définitives des comptes d'affectation spéciale s'inscrivent en nette diminution (– 14,5 milliards de francs) du fait d'un produit estimé des cessions de titres publics inférieur en 1999 à ce qu'il était en 1998. Par ailleurs, le retour du financement du prêt à taux zéro sur les crédits du budget général – seuls les crédits « services votés » restant inscrits sur le CAS n° 902-30 – induit un effet de structure de 3,1 milliards de francs, qui diminue à due concurrence le montant des charges définitives des comptes d'affectation spéciale et majore d'autant les crédits du budget général. Pour un montant moindre, d'autres crédits sont également transférés des comptes d'affectation spéciale vers le budget général.

Le plafond des charges des opérations temporaires serait fixé à 380,4 milliards de francs en 1999, au lieu de 376,3 milliards de francs en 1998. Pour près de 300 millions de francs, une partie de cette évolution est due aux frais de fabrication des pièces en euro (compte n° 906-04 « Émission des monnaies métalliques »). L'essentiel de l'évolution tient, cependant, à l'augmentation de 4,2 milliards de francs des dépenses prévues sur le compte d'avances sur le produit des impositions locales, plus modérée que d'habitude. En effet, le dynamisme des émissions et recouvrements d'impôts locaux (+ 4,6% estimés) est partiellement compensé par l'effet de la réforme de la taxe professionnelle proposée par l'article 29 du présent projet de loi, qui devrait jouer dès 1999 à hauteur de 2,8 milliards de francs du fait des modalités de versement de la taxe (acompte de fin d'année).

C.- Une diminution significative du déficit budgétaire

Le déficit des opérations à caractère définitif s'élèverait à 236,2 milliards de francs. Compte tenu du déficit des opérations temporaires, égal à 329 millions de francs, **le déficit général du budget de l'État s'établirait, en 1999, à 236,6 milliards de francs**.

Le déficit de l'État s'inscrirait ainsi en recul de 21,3 milliards de francs par rapport à la loi de finances pour 1998. Il ne représenterait plus que 2,68% du PIB, amenant le déficit de l'ensemble des administrations publiques à 2,3% du PIB environ, soit un niveau sensiblement inférieur à la limite imposée par le traité de Maastricht et par le pacte de stabilité et de croissance.

Le mouvement de baisse tendancielle du déficit, qui avait manqué d'être interrompu en 1998 du fait de la non reconduction d'un expédient artificiel, le versement de la soulte France Télécom, est à nouveau fermement engagé.

II.- Les autorisations d'opérations de trésorerie

A.- Paragraphes II et III : les autorisations relatives à la dette de l'État

Un usage constant sous la V^e^ République veut que, grâce à une interprétation « souple » de l'article 31 de l'ordonnance organique de 1959, ni le tableau d'équilibre ni les documents budgétaires annexés au projet de loi de finances ne comportent d'évaluation du « *montant des ressources d'emprunt et de trésorerie* ».

Assurément, il n'apparaît ni opportun ni réaliste de prétendre effectuer une prévision de l'ensemble des besoins de trésorerie, c'est-à-dire des mouvements de fonds à très court terme. L'incertitude sur les montants nécessaires à l'équilibre quotidien de la trésorerie, l'interdiction du découvert non financé et les délais d'adoption des lois de finances ne permettraient, en aucun cas, la détermination *a priori* d'un plafond pour ces ressources.

En matière de ressources d'emprunt, l'article 15 de l'ordonnance organique tempère le caractère absolu des dispositions de l'article 31. Le deuxième alinéa de cet article 15 dispose que « *les émissions d'emprunt sont faites conformément aux autorisations générales données chaque année par les lois de finances* ». Le paragraphe II, alinéa 1, du présent article a pour objet d'accorder au ministre de l'économie, des finances et de l'industrie, pour l'année 1999, une telle autorisation générale. Celle-ci porte sur le court, le moyen et le long terme, et les emprunts peuvent avoir deux objets : la

couverture de l'ensemble des charges de trésorerie, le renforcement des réserves de change.

L'autorisation générale d'emprunt proposée par le présent article est, assurément, très classique. Elle est aussi, dans le présent projet, tout à fait exceptionnelle. En effet, **pour la première fois, l'autorisation n'est pas demandée pour des emprunts libellés en francs, mais pour des emprunts libellés en euros**. Ainsi, l'article d'équilibre du projet de loi de finances pour 1999 tire les conséquences concrètes des conclusions du Conseil européen de Madrid, les 15 et 16 décembre 1995, où les chefs d'Etat et de gouvernement des États membres avaient décidé qu'à compter du début de la troisième phase de l'union économique et monétaire, l'instrument monétaire dans lequel serait libellée la dette nouvelle des États membres serait l' euro et non plus les monnaies nationales.

Le programme d'émission de l'État – qui n'a en lui-même aucune portée juridique – constitue le cadre général conçu par le ministre chargé du budget pour assurer la couverture du besoin de financement ; il est publié au tout début du mois de janvier. Ce programme d'émission a longtemps été écarté des informations fournies au Parlement dans le cadre du débat budgétaire. Votre Rapporteur général se réjouit de constater que, comme l'année précédente, et suite à sa demande expresse, une évaluation des ressources d'emprunt a été portée à sa connaissance, sous la forme d'un tableau de financement de l'État.

Pour autant, le tableau de financement présenté ci-dessous ne saurait constituer un engagement du Gouvernement quant au montant ou à la nature des ressources d'emprunt qui y sont portées, pour l'année 1999.

TABLEAU DE FINANCEMENT DE L'ÉTAT [a]

(en milliards de francs)

	Exécution 1997	**LFI 1998**	**PLF 1999**
Pour mémoire : déficit en exercice	*267,7*	*257,8*	*236,6*
Déficit en gestion	263,9	258,5	236,6
Amortissement des titres longs (OAT) [b]	188,0	73,7	84,3
Amortissement des autres engagements de l'État	17,5 [e]	15,4 [e]	8,7 [e]
Besoin de financement à long terme	***469,4***	***347,6***	***329,6***
Amortissement des titres à moyen terme (BTAN) [c]	176,9	273,2	198,0
Divers	– 12,6	1,7	0,0
Besoin de financement à moyen et long terme	**633,7**	**622,5**	**527,6**
Recettes en trésorerie des émissions obligataires (OAT)	336,1	320,1	290,0
Recettes en trésorerie des émissions de BTAN	294,4	270,4	240,0
Financement à moyen et long terme	***630,5***	***590,5***	***530,0***

Émissions nettes de titres à court terme (BTF) [(d)]	– 0,2	29,9	27,6
Divers	1,7	2,1	– 30,0
dont variation de l'encours des CCP déposés au Trésor	*19,0*	*0,0*	*– 30,0*
Ressources totales nettes de financement	**632,0**	**622,5**	**527,6**

(a) Hypothèses conventionnelles pour 1999.
(b) OAT : Obligations assimilables du Trésor.
(c) BTAN : Bons du trésor à taux fixe et intérêt annuel.
(d) BTF : Bons du Trésor à taux fixe et intérêt précompté
(e) dont 2,4 milliards de francs, chaque année, au titre du remboursement progressif par le Trésor des concours de la Banque de France.

Depuis la loi de finances pour 1991, l'autorisation générale d'emprunt est complétée par un ensemble d'autorisations relatives à des opérations dites « de gestion active » de la dette de l'État. Ces opérations, réalisées sur le marché secondaire de la dette, sont énumérées au paragraphe II, alinéa 2, du présent article. En effet, la politique de modernisation de la dette de l'État, engagée à partir du milieu des années quatre-vingt, a rendu nécessaire des interventions du Trésor sur les marchés. La concentration des émissions sur un faible nombre de lignes, très liquides mais « pesant » parfois plus de 100 milliards de francs, a pour corollaire des charges d'amortissement variant considérablement d'année en année, et de mois en mois. La gestion active de la dette permet de lisser l'échéancier des titres à amortir et d'optimiser le profil de trésorerie de l'État.

Le paragraphe III du présent article a pour objet, conformément aux dispositions de l'article 18 de la loi n° 98-546 du 2 juillet 1998 portant diverses dispositions d'ordre économique et financier, d'autoriser le ministre de l'économie, des finances et de l'industrie à procéder à la conversion en euros des obligations du Trésor et des bons du Trésor en francs et en ECU composant le stock de dette de l'Etat.

Au mois de juillet 1997, le ministère de l'économie, des finances et de l'industrie a fait part de l'intention du Gouvernement de convertir en euros la dette de l'Etat dès le début de janvier 1999. Cette conversion ouvrira aux autres émetteurs français la possibilité de procéder également à la conversion en euros de leur dette. Plusieurs grands émetteurs, comme la Caisse d'amortissement de la dette sociale, ont déjà indiqué qu'ils procéderaient aussitôt que possible à cette conversion.

B.- Paragraphes IV et V : les autorisations traditionnelles de prise de garantie

Les derniers paragraphes du présent article reprennent des dispositions traditionnelles, qui ont pour objet d'autoriser le ministre de l'économie, des finances et de l'industrie :

– à accorder la garantie de l'Etat pour le refinancement en devises d'emprunts communautaires ;

– à prévoir la stabilisation des charges d'emprunts en devises des établissements spécialisés dans le financement à moyen et long terme des investissements. Cette garantie est la contrepartie des encouragements donnés, depuis le milieu des années soixante-dix, à ces établissements pour couvrir une partie de leurs besoins en capitaux sur les marchés internationaux afin de faciliter le financement de la balance des paiements.

*
* *

La Commission a examiné un amendement de M. Pierre Méhaignerie, ayant pour objet de réduire de 18,3 milliards de francs les dépenses du budget général et de diminuer d'un montant identique le déficit.

M. Charles de Courson a indiqué qu'il s'agissait de limiter l'augmentation des dépenses du budget général à 1,3%, soit à la seule hausse des prix, ce gel en francs constants des dépenses devant permettre de réaliser une économie substantielle. Il a indiqué qu'en cas d'adoption de cet amendement, les économies correspondantes devraient être trouvées fascicule par fascicule dans le cadre de l'examen de la deuxième partie du projet de loi de finances.

Votre Rapporteur général a jugé que cet amendement allait à l'encontre des orientations politiques de la majorité. Il a rappelé que le présent projet de loi de finances organisait une maîtrise raisonnée des dépenses publiques, alors que les gouvernements précédents affichaient souvent, en loi de finances initiale, une rigueur qui n'était pas suivie d'effets lors de l'exécution. Evoquant les amendements de réduction de crédits adoptés par la précédente majorité lors du débat sur le projet de loi de finances pour 1996, il a rappelé que seuls 2 milliards de francs avaient pu, péniblement, être trouvés.

Le Président Augustin Bonrepaux a fait part de son scepticisme quant à l'effet, sur l'économie et le niveau du déficit, des amendements de réduction de crédits votés il y a trois ans.

La Commission a *rejeté* cet amendement et a *adopté* l'article 43 sans modification, compte tenu de ses décisions sur les articles de la première partie [(215)].

*
* *

([215]) Après ce vote, la Commission a procédé à une seconde délibération portant sur un article additionnel après l'article 22. Cette seconde délibération est relatée *supra* dans le cadre de l'examen des amendements après l'article 22.

La Commission des finances, de l'économie générale et du Plan a *adopté* l'ensemble de la première partie du projet de loi de finances pour 1999 ainsi modifiée.