



N° 1783

ASSEMBLÉE NATIONALE

CONSTITUTION DU 4 OCTOBRE 1958

ONZIÈME LÉGISLATURE

Enregistré à la Présidence de l'Assemblée nationale le 7 juillet 1999.

RAPPORT D'INFORMATION

DÉPOSÉ

en application de l'article 145 du Règlement

PAR LA COMMISSION DES FINANCES, DE L'ÉCONOMIE GÉNÉRALE ET DU PLAN ⁽¹⁾
sur l'application des dispositions fiscales contenues dans les lois de finances et
dans les lois n° 96-314 du 12 avril 1996 et n° 98-546 du 2 juillet 1998,

ET PRÉSENTÉ

PAR M. DIDIER MIGAUD,

Rapporteur général,

Député.

(1) La composition de cette commission figure au verso de la présente page.

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 Jégou, 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, Christian Bergelin, Eric Besson, Alain Bocquet, Jean-Michel Boucheron, Michel Bouvard, Mme Nicole Bricq, MM. Christian Cabal, Jérôme Cahuzac, Thierry Carcenac, Gilles Carrez, Henry Chabert, Didier Chouat, Alain Claeys, 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, Jean Rigal, Alain Rodet, Nicolas Sarkozy, Gérard Saumade, Philippe Séguin, Jean-Pierre Soisson, Georges Tron, Philippe Vasseur, Jean Vila.

SOMMAIRE

	Pages
INTRODUCTION	19
I.- FISCALITÉ DES PERSONNES	29
11.- IMPÔT SUR LE REVENU - DISPOSITIONS GÉNÉRALES	31
11-21.- Loi de finances initiale pour 1997	31
<i>Art. 16</i> : Déductibilité des charges foncières afférentes aux immeubles ayant reçu le label de la Fondation du patrimoine.....	31
11-24.- Loi de finances initiale pour 1998	32
<i>Art. 4</i> : Aménagement du paiement mensuel de l'impôt.....	32
<i>Art. 90</i> : Augmentation de la réduction d'impôt accordée au titre de l'hébergement en établissement de long séjour ou en section de cure médicale	33
11-25.- Loi n° 98-546 du 2 juillet 1998.....	34
<i>Art. 102</i> : Date d'entrée en vigueur du relèvement du plafond de la réduction d'impôt pour frais de long séjour hospitalier ou de cure médicale	34
11-26.- Loi de finances rectificative pour 1998.....	35
<i>Art. 13</i> : Réduction d'impôt pour l'acquisition de logements neufs situés dans des résidences de tourisme dans les zones de revitalisation rurale et donnés en location pour neuf ans.....	35
<i>Art. 22</i> : Régime fiscal des frais professionnels des journalistes et assimilés.....	36
<i>Art. 23</i> : Régime fiscal des allocations pour frais d'emploi dont le montant est fixé par voie législative.....	37
11-27.- Loi de finances initiale pour 1999	38
<i>Art. 2</i> : Barème de l'impôt sur le revenu.....	38
<i>Art. 3</i> : Réduction d'impôt au bénéfice de certains titulaires de demi-parts additionnelles de quotient familial.....	40
<i>Art. 4</i> : Extension de la réduction d'impôt relative aux dons pour les personnes physiques qui participent au financement d'entreprises.....	41

	Pages
<i>Art. 33</i> : Majoration du crédit d'impôt pour les dépenses d'entretien afférentes à l'habitation principale	42
<i>Art. 86</i> : Maintien à 20.000 francs du montant de l'abattement de 10% dont bénéficient les retraités et les pensionnés	44
<i>Art. 94</i> : Prorogation de la période d'application des réductions d'impôt accordées au titre des souscriptions au capital de sociétés non cotées ou des souscriptions de parts de fonds communs de placement dans l'innovation.....	45
<i>Art. 95</i> : Amélioration du dispositif de déduction du revenu global des pertes au capital de sociétés en cessation de paiements	46
12.- REVENUS MOBILIERS	47
12-15.- Loi de finances initiale pour 1995	47
<i>Art. 63</i> : Éligibilité des titres non cotés au plan d'épargne en actions (PEA)	47
12-24.- Loi de finances initiale pour 1998	48
<i>Art. 20</i> : Plafonnement de l'exonération des produits des titres non cotés détenus dans un PEA	48
<i>Art. 76</i> : Création de bons de souscription de parts de créateur d'entreprise.....	50
12-25.- Loi n° 98-546 du 2 juillet 1998	51
<i>Art. 18</i> : Conversion en euros des dettes publiques et privées.....	51
<i>Art. 19</i> : Émission d'instruments financiers indexés sur le niveau général des prix	52
12-26.- Loi de finances rectificative pour 1998.....	53
<i>Art. 16</i> : Prorogation du délai de transformation, par avenants, des contrats d'assurance-vie classiques en contrats multisupports	53
<i>Art. 24</i> : Obligation de déposer selon un procédé informatique la déclaration des revenus de capitaux mobiliers	54
12-27.- Loi de finances initiale pour 1999	55
<i>Art. 5</i> : Bons de souscription de parts de créateur d'entreprise et report d'imposition des plus-values de cession dont le produit est investi dans les fonds propres de PME : extension de ces avantages aux sociétés créées depuis moins de quinze ans.....	55
<i>Art. 6</i> : Alourdissement de la fiscalité applicable aux contrats de capitalisation anonymes	56
<i>Art. 101</i> : Gestion d'actifs hors de France dans des structures soumises à un régime fiscal privilégié constituées par des personnes physiques.....	56
13.- REVENUS FONCIERS	57

13-25.- Loi n° 98-546 du 2 juillet 1998	57
<i>Art. 14</i> : Prorogation temporaire du régime de l'amortissement des logements neufs donnés en location	57
13-26.- Loi de finances rectificative pour 1998	58
<i>Art. 14</i> : Réduction du taux de la déduction forfaitaire applicable aux revenus fonciers pour la location de logements ayant ouvert droit à la réduction d'impôt pour les résidences de tourisme classées	58
13-27.- Loi de finances initiale pour 1999	59
<i>Art. 96</i> : Avantages fiscaux en faveur des bailleurs privés pour les locations de logements de caractère intermédiaire	59
14.- CONTRIBUTION SOCIALE GÉNÉRALISÉE (CSG)	60
15.- BÉNÉFICES NON COMMERCIAUX	60
15-23.- Loi de finances rectificative pour 1997	60
<i>Art. 24</i> : Report d'imposition des plus-values d'échanges de valeurs mobilières	60
15-24.- Loi de finances initiale pour 1998	61
<i>Art. 79</i> : Report d'imposition des plus-values de cession de droits sociaux en cas de emploi dans les PME nouvelles	61
15-26.- Loi de finances rectificative pour 1998	63
<i>Art. 28</i> : Simplification du régime d'imposition de la part des bénéfices des sociétés civiles de moyens revenant à des titulaires de bénéfices non commerciaux	63

II.- FISCALITÉ DES ENTREPRISES	65
21.- B.I.C. ET I.S. - DISPOSITIONS GÉNÉRALES.....	67
21-15.- Loi de finances initiale pour 1995	67
<i>Art. 26</i> : Régime fiscal des scissions de sociétés	67
21-23.- Loi de finances rectificative pour 1997.....	68
<i>Art. 32</i> : Non-déductibilité des frais liés à la corruption d'agents publics.....	68
21-25.- Loi n° 98-546 du 2 juillet 1998.....	69
<i>Art. 22</i> : Sécurité juridique des systèmes de paiement et de règlement contre livraison de titres.....	69
<i>Art. 28</i> : Aménagement de la détermination des écarts de conversion de change lié à l'introduction de l'euro	70
<i>Art. 77</i> : Limitation de l'amortissement des biens donnés en location par une société de personnes	71
<i>Art. 108</i> : Subordination des allègements d'impôt dans les zones à fiscalité privilégiée au respect des règles déclaratives en matière de TVA.....	73
21-26.- Loi de finances rectificative pour 1998.....	74
<i>Art. 17</i> : Modification du taux limitant la déduction des intérêts servis aux associés.....	74
21-27.- Loi de finances initiale pour 1999	75
<i>Art. 46</i> : Amortissement exceptionnel des véhicules fonctionnant en bicarburation et des accumulateurs nécessaires à leur fonctionnement.....	75
<i>Art. 97</i> : Reconduction de mesures d'amortissement exceptionnel prévues en faveur de matériels destinés à améliorer la qualité de la vie ou à économiser l'énergie.....	76
22.- B.I.C. et I.S. - DISPOSITIONS PARTICULIÈRES.....	77
22-16.- Loi de finances rectificative du 4 août 1995	77
<i>Art. 31</i> : Assouplissement du régime d'option des sociétés de personnes issues de la transformation de sociétés de capitaux.....	77

	Pages
22-20.- Loi de finances rectificative pour 1996.....	78
<i>Art. 17</i> : Extension du champ d'application du régime de sursis d'imposition aux échanges d'actions assorties d'un contrat d'instrument financier	78
22-21.- Loi de finances initiale pour 1997	79
<i>Art. 118</i> : Reconduction de la provision spéciale des entreprises de presse	79
22-25.- Loi n° 98-546 du 2 juillet 1998.....	80
<i>Art. 39</i> : Modification du régime d'imposition des parts ou actions d'organismes de placement collectif en valeurs mobilières détenues par les sociétés d'assurance.....	80
<i>Art. 78</i> : Modification des règles d'imposition des revenus des parts de sociétés de personnes lorsque la propriété est démembrée.....	81
22-26.- Loi de finances rectificative pour 1998.....	81
<i>Art. 41</i> : Déductibilité fiscale des provisions de gestion des sociétés d'assurance	81
22-27.- Loi de finances initiale pour 1999	82
<i>Art. 12</i> : Coordination avec la loi de lutte contre les exclusions en matière de fiscalité des associations	82
<i>Art. 41</i> : Réduction du taux de l'avoir fiscal.....	83
<i>Art. 42</i> : Assimilation à des apports des droits d'adhésion perçus par les sociétés d'assurance mutuelles	84
<i>Art. 43</i> : Réintégration d'une quote-part des frais et charges afférente aux dividendes perçus par les sociétés mères	85
<i>Art. 91</i> : Reconduction du crédit d'impôt recherche.....	87
<i>Art. 92</i> : Eligibilité au crédit d'impôt recherche des opérations confiées aux stylistes extérieurs à l'entreprise	88
<i>Art. 93</i> : Reconduction du crédit d'impôt pour dépenses de formation	89
23.- PLUS-VALUES PROFESSIONNELLES	90
23-06.- Loi de finances rectificative pour 1991.....	90
<i>Art. 30</i> : Régime fiscal des contrats d'échange de taux d'intérêt ou de devises conclus par les établissements de crédit.....	90

	Pages
23-19.- Loi n° 96-314 du 12 avril 1996	91
<i>Art. 9</i> : Fiscalité des contrats d'échange de taux d'intérêt et de devises	91
23-25.- Loi n° 98-546 du 2 juillet 1998	92
<i>Art. 41</i> : Rachat par une société de ses propres actions	92
24.- DISPOSITIONS DIVERSES	93
24-25.- Loi n° 98-546 du 2 juillet 1998	93
<i>Art. 5</i> : Simplification des dispositions relatives aux régimes d'imposition	93
24-27.- Loi de finances initiale pour 1999	94
<i>Art. 7</i> : Extension du régime fiscal des micro-entreprises.....	94
<i>Art. 8</i> : Barème de l'imposition forfaitaire annuelle des sociétés	97
<i>Art. 49</i> : Suppression du prélèvement sur les bénéficiaires des entreprises exploitant des gisements d'hydrocarbures	98
III.- TAXE SUR LA VALEUR AJOUTÉE.....	99
31.- CHAMP D'APPLICATION	101
31-26.- Loi de finances rectificative pour 1998.....	101
<i>Art. 29</i> : Assujettissement à la TVA des villages de vacances classés ou agréés.....	101
31-27.- Loi de finances initiale pour 1999	102
<i>Art. 34</i> : Assujettissement à la TVA des prestations fournies par les villages résidentiels de tourisme	102
<i>Art. 40</i> : Exonération de TVA pour certains achats de terrains à bâtir réalisés par des particuliers en vue d'y construire un immeuble affecté à leur usage d'habitation.....	103
32.- TAUX	108
32-25.- Loi n° 98-546 du 2 juillet 1998.....	108
<i>Art. 15</i> : Application du taux réduit de TVA aux achats de terrains à bâtir destinés à la construction sociale	108
<i>Art. 111</i> : Extension du taux réduit de TVA aux logements-foyers	109

32-27.- Loi de finances initiale pour 1999	111
<i>Art. 29</i> : Application du taux réduit de 5,5% de la TVA aux abonnements souscrits pour la fourniture de gaz et d'électricité	111
<i>Art. 30</i> : Application du taux réduit de la TVA aux appareillages destinés aux diabétiques et à certains handicapés	112
<i>Art. 31</i> : Application du taux réduit de la TVA à certaines opérations de collecte séparative, de tri sélectif et de traitement des déchets ménagers.....	113
33.- RÉGIME DES DÉDUCTIONS - IMPUTATION - REMBOURSEMENT	119
33-27.- Loi de finances initiale pour 1999	119
<i>Art. 32</i> : Remboursement d'une fraction de la TVA ayant grevé certains travaux subventionnés par l'Agence nationale pour l'amélioration de l'habitat	119
34.- OBLIGATIONS DES REDEVABLES - RECOUVREMENT	120
34-25.- Loi n° 98-546 du 2 juillet 1998	120
<i>Art. 2</i> : Suppression de l'autorisation préalable en matière de télétransmission de factures	120
<i>Art. 4</i> : Harmonisation des délais concernant les obligations fiscales liées à la cession ou à la cessation d'activité	121
<i>Art. 12</i> : Modification du mécanisme de la déduction en cascade de la TVA en cas d'autoliquidation.....	121
34-27.- Loi de finances initiale pour 1999	122
<i>Art. 9</i> : Aménagement du régime simplifié d'imposition en matière de TVA	122
35.- TVA INTRA-COMMUNAUTAIRE	123
35-27.- Loi de finances initiale pour 1999	123
<i>Art. 112</i> : Paiement de la TVA pour les acquisitions intracommunautaires de véhicules neufs.....	123

IV.- ENREGISTREMENT - IMPÔT DE SOLIDARITÉ SUR LA FORTUNE	125
41.- MUTATIONS À TITRE GRATUIT.....	127
41-27.- Loi de finances initiale pour 1999	127
<i>Art. 17</i> : Modalités d'évaluation de la résidence principale en matière d'impôt de solidarité sur la fortune et de droits de mutations à titre gratuit.....	127
<i>Art. 19</i> : Modification des règles de territorialité en matière de droits de mutation à titre gratuit.....	128
<i>Art. 20</i> : Relèvement de l'abattement pour la perception des droits de mutation à titre gratuit sur la part du conjoint survivant.....	129
<i>Art. 21</i> : Rétablissement des sanctions en cas de défaut de déclaration des successions en Corse.....	129
<i>Art. 23</i> : Régime des titres ou droits de personnes morales ou organismes détenant, directement ou par personne interposée, des immeubles ou droits immobiliers sis en France	130
<i>Art. 36</i> : Augmentation des taux de réduction de droits sur les donations	131
<i>Art. 37</i> : Moralisation des avantages liés à la transmission des patrimoines par le biais de l'assurance-vie	132
42.- MUTATIONS À TITRE ONÉREUX DE MEUBLES ET D'IMMEUBLES.....	133
42-25.- Loi n° 98-546 du 2 juillet 1998.....	133
<i>Art. 58</i> : Extension aux sociétés d'économie mixte de l'exonération de la taxe départementale de publicité foncière ou de droits départementaux d'enregistrement pour les cessions de logements réalisées au profit de leurs locataires.....	133
<i>Art. 90</i> : Dispositif de sortie des prorogations du délai accordé pour construire les terrains à bâtir avant le 31 décembre 1993	134
42-26.- Loi de finances rectificative pour 1998.....	135
<i>Art. 34</i> : Exonération de la taxe de publicité foncière pour les acquisitions et cessions d'immeubles réalisés par les SAFER.....	135
42-27.- Loi de finances initiale pour 1999	136
<i>Art. 39</i> : Suppression de la taxe régionale sur les cessions d'immeubles et unification du régime d'imposition des cessions de locaux professionnels	136
<i>Art. 110</i> : Extension du champ d'application de la formalité fusionnée aux actes dits mixtes.....	137

	Pages
43.- DROITS INTÉRESSANT LES SOCIÉTÉS.....	138
43-20.- Loi de finances rectificative pour 1996.....	138
<i>Art. 23</i> : Suppression de l'obligation de détention des titres pendant cinq ans pour bénéficier du droit d'enregistrement de 500 francs sur les apports en cas d'option des sociétés civiles à l'impôt sur les sociétés	138
44.- ENREGISTREMENT, DROITS DE TIMBRE - DROITS DIVERS.....	139
44-17.- Loi de finances rectificative du 30 décembre 1995.....	139
<i>Art. 14</i> : Aménagement de l'impôt sur les opérations de bourse	139
44-25.- Loi n° 98-546 du 2 juillet 1998.....	140
<i>Art. 62</i> : Modification des modalités d'évaluation de la puissance administrative de certaines catégories de véhicules.....	140
<i>Art. 63</i> : Définition de critères de localisation pour l'immatriculation de certaines catégories de véhicules	141
44-26.- Loi de finances rectificative pour 1998.....	142
<i>Art. 12</i> : Réforme du droit de bail et de la taxe additionnelle.....	142
<i>Art. 21</i> : Vente de boissons alcoolisées dans les enceintes sportives.....	143
44-27.- Loi de finances initiale pour 1999	145
<i>Art. 25</i> : Gratuité de la délivrance des cartes nationales d'identité et du droit d'examen pour l'obtention du permis de conduire.....	145
<i>Art. 98</i> : Faculté donnée aux conseils régionaux d'exonérer les véhicules « propres » de taxe sur les certificats d'immatriculation des véhicules.....	147
45.- IMPÔT DE SOLIDARITÉ SUR LA FORTUNE	148
45-27.- Loi de finances initiale pour 1999	148
<i>Art. 13</i> : Augmentation du barème de l'imposition de solidarité sur la fortune.....	148
<i>Art. 14</i> : Limitation de l'exonération d'impôt de solidarité sur la fortune au titre des biens professionnels de l'activité de loueur en meublé.....	148
<i>Art. 16</i> : Aménagement des règles du plafonnement de l'impôt de solidarité sur la fortune.....	149
<i>Art. 18</i> : Renforcement des obligations déclaratives relatives aux dettes déduites de l'impôt de solidarité sur la fortune	150

V.- FISCALITÉ ET FINANCES LOCALES	153
51.- TAXES FONCIÈRES	155
51-21.- Loi de finances initiale pour 1997	155
<i>Art. 100</i> : Possibilité pour les conseils régionaux d'exonérer de taxe foncière sur les propriétés bâties les logements faisant l'objet d'un bail à réhabilitation	155
51-26.- Loi de finances rectificative pour 1998.....	156
<i>Art. 19</i> : Exonération de la taxe foncière sur les propriétés bâties en faveur des immeubles appartenant aux établissements publics de coopération intercommunale, aux syndicats mixtes et aux ententes interdépartementales	156
52.- TAXE D'HABITATION.....	157
52-26.- Loi de finances rectificative pour 1998.....	157
<i>Art. 37</i> : Exonération de redevables de la taxe d'habitation à faibles revenus du prélèvement sur fortes valeurs locatives	157
54.- TAXE PROFESSIONNELLE.....	158
54-18.- Loi de finances initiale pour 1996	158
<i>Art. 76</i> : Assujettissement des sociétés anonymes de crédit immobilier à la taxe professionnelle.....	158
54-24.- Loi de finances initiale pour 1998	159
<i>Art. 93</i> : Exclusion du bénéfice du dégrèvement de taxe professionnelle en cas de transfert d'activité.....	159
<i>Art. 95</i> : Extension aux créations d'activités artisanales de l'exonération de taxe professionnelle dans les zones de revitalisation rurale.....	160
54-25.- Loi n° 98-546 du 2 juillet 1998.....	161
<i>Art. 110</i> : Allègement de la taxe professionnelle en faveur des entreprises utilisant des autocars.....	161

54-27.- Loi de finances initiale pour 1999	163
<i>Art. 44</i> : Réforme de la taxe professionnelle.....	163
<i>Art. 113</i> : Exonération facultative de taxe professionnelle des entreprises de spectacles.....	166
55.- DISPOSITIONS COMMUNES ET TAXES LOCALES DIVERSES.....	167
55-20.- Loi de finances rectificative pour 1996.....	167
<i>Art. 33</i> : Extension de la faculté de perception de la taxe sur les fournitures d'électricité aux communautés de villes	167
<i>Art. 41</i> : Modification de l'assiette de l'impôt sur les spectacles pour les réunions sportives.....	169
55-25.- Loi n° 98-546 du 2 juillet 1998	170
<i>Art. 89</i> : Harmonisation du code général des impôts corrélative à la loi du 7 mars 1998 relative au fonctionnement des conseils régionaux	170
55-26.- Loi de finances rectificative pour 1998.....	171
<i>Art. 18</i> : Validation législative des impositions établies en matière d'impôts directs locaux.....	171
55-27.- Loi de finances initiale pour 1999	172
<i>Art. 115</i> : Fixation des coefficients de majoration des valeurs locatives servant de base aux impôts directs locaux	172
VI.- FISCALITÉ IMMOBILIÈRE ET PLUS-VALUES DES PARTICULIERS.....	173
62.- PLUS-VALUES DES PARTICULIERS.....	175
62-21.- Loi de finances initiale pour 1997	175
<i>Art. 11</i> : Reports successifs d'imposition des plus-values en cas de cessions massives de droits sociaux.....	175

	Pages
62-27.- Loi de finances initiale pour 1999	176
<i>Art. 24</i> : Imposition des plus-values constatées et des plus-values en report d'imposition en cas de transfert du domicile hors de France	176
VII.- FISCALITÉ AGRICOLE	179
70-25.- Loi n° 98-546 du 2 juillet 1998	181
<i>Art. 88</i> : Régime fiscal transitoire concernant l'imposition des activités accessoires des exploitants agricoles soumis à un régime réel ou au régime transitoire	181
70-27.- Loi de finances initiale pour 1999	182
<i>Art. 10</i> : Continuité du régime fiscal de TVA en cas de décès d'un exploitant agricole	182
VIII.- FISCALITÉ DE L'ÉNERGIE	183
80-27.- Loi de finances initiale pour 1999	185
<i>Art. 26</i> : Modification des tarifs des taxes intérieures de consommation sur les produits pétroliers et sur le gaz naturel et mise en œuvre d'un remboursement de TIPP aux transporteurs routiers	185
<i>Art. 27</i> : Modification du régime fiscal de l'aquazole	186
<i>Art. 28</i> : Augmentation du volume de GPL défiscalisé pour les taxis	186
IX.- RECOUVREMENT - CONTRÔLE	187
90-19.- Loi n° 96-314 du 12 avril 1996	189
<i>Art. 39</i> : Obligation d'information sur la constitution du prix des transactions avec les entreprises étrangères	189
90-21.- Loi de finances initiale pour 1997	191
<i>Art. 116</i> : Modalités d'imposition en l'absence de déclaration lorsque le chiffre d'affaires est inférieur aux limites du forfait	191

90-24.- Loi de finances initiale pour 1998	192
<i>Art. 83</i> : Paiement de la TVA dans le cadre du travail à façon.....	192
<i>Art. 85</i> : Renforcement de la procédure du droit d'enquête.....	193
<i>Art. 86</i> : Modalités de contrôle des revenus résultant d'une activité occulte découverte lors d'un examen contradictoire de la situation fiscale personnelle.....	200
<i>Art. 87</i> : Institution d'une amende en cas de délivrance abusive d'attestations ouvrant droit à un avantage fiscal	201
90-25.- Loi n° 98-546 du 2 juillet 1998.....	201
<i>Art. 3</i> : Harmonisation des dates de dépôt des principales déclarations professionnelles	201
<i>Art. 71</i> : Aménagement des modalités de paiement des impôts par virement ou prélèvement automatique	202
90-27.- Loi de finances initiale pour 1999	203
<i>Art. 11</i> : Relèvement de seuils de mise en recouvrement ou de perception	203
<i>Art. 102</i> : Réduction de 150.000 à 50.000 francs du seuil d'application de l'obligation de paiement par chèque pour les particuliers non commerçants.....	204
<i>Art. 103</i> : Renforcement des contrôles en matière de TVA intracommunautaire	205
<i>Art. 104</i> : Possibilité pour les agents de la direction générale des douanes et droits indirects de se faire assister par des agents de la direction générale des impôts lors des contrôles à la circulation.....	206
<i>Art. 105</i> : Renforcement des échanges de renseignements entre les agents de la direction générale des impôts et de la direction générale des douanes et droits indirects	207
<i>Art. 106</i> : Communication à l'administration fiscale des résultats des contrôles opérés en matière de cotisations sociales.....	208
<i>Art. 107</i> : Utilisation par les administrations fiscales du numéro d'inscription au répertoire national d'identification des personnes physiques.....	209
<i>Art. 111</i> : Composition de la Commission départementale des impôts et des taxes sur le chiffre d'affaires pour les associations.....	211
X.- DÉPARTEMENTS D'OUTRE-MER.....	215
100-24.- Loi de finances initiale pour 1998	217
<i>Art. 18</i> : Aménagement du régime d'aide fiscale à l'investissement outre-mer.....	217

	Pages
100-27.- Loi de finances initiale pour 1999	219
<i>Art. 88</i> : Prorogation des incitations fiscales à l'investissement outre-mer.....	219
<i>Art. 89</i> : Extension de l'agrément prévu pour la déduction de l'investissement outre-mer des revenus ou des résultats imposables.....	220
<i>Art. 90</i> : Amélioration des incitations fiscales à l'investissement outre-mer pour les contribuables passibles de l'impôt sur les sociétés.....	220
 XI.- MESURES DIVERSES	 223
110-20.- Loi de finances rectificative pour 1996.....	225
<i>Art. 27</i> : Aménagement de la redevance sanitaire d'abattage	225
110-24.- Loi de finances initiale pour 1998	226
<i>Art. 25</i> : Exemption de la taxe de défrichement pour les équipements d'intérêt public réalisés par les collectivités locales	226
<i>Art. 82</i> : Mise en place d'un régime de caution pour les acquisitions intracommunautaires de moyens de transport.....	227
110-25.- Loi n° 98-546 du 2 juillet 1998.....	228
<i>Art. 26</i> : Harmonisation des règles d'arrondissement en matière fiscale	228
<i>Art. 27</i> : Création d'un droit d'option pour la souscription des déclarations fiscales en euros.....	230
<i>Art. 65</i> : Financement de l'élimination de farines animales non conformes aux normes communautaires	232
<i>Art. 87</i> : Extension de la taxe à l'essieu aux véhicules de plus de 12 tonnes et suppression du droit de timbre sur les contrats de transport	233
<i>Art. 97</i> : Modification du financement de la Chambre nationale de la batellerie artisanale.....	235
110-26.- Loi de finances rectificative pour 1998.....	236
<i>Art. 15</i> : Relèvement du seuil de perception du droit de francisation et de navigation et du seuil de francisation d'un navire.....	236
<i>Art. 20</i> : Validation des impôts et cotisations mis en recouvrement par la collectivité territoriale de Mayotte.....	237
<i>Art. 26</i> : Mise en conformité des modalités de fixation des taux de la redevance pour contrôle vétérinaire avec le droit communautaire.....	238
<i>Art. 30</i> : Extension de la redevance sanitaire de découpage au gibier sauvage, conformément au droit communautaire	239
<i>Art. 31</i> : Instauration de deux redevances sanitaires destinées à couvrir les frais de contrôle des produits de la pêche et de l'aquaculture.....	240

	Pages
<i>Art. 32</i> : Instauration d'une redevance sanitaire pour le contrôle de certaines substances et de leurs résidus.....	241
<i>Art. 33</i> : Relèvement des montants minimum de perception du droit de consommation sur les tabacs.....	242
<i>Art. 35</i> : Actualisation du tableau des valeurs de plancher hors œuvre permettant le calcul de l'assiette de la taxe locale d'équipement.....	242
<i>Art. 36</i> : Création d'une taxe spéciale d'équipement au profit de l'établissement public foncier de l'Ouest RhôneAlpes	243
<i>Art. 38</i> : Fixation d'un plafond pour les taxes spéciales d'équipement perçues au profit des agences pour la mise en valeur des espaces urbains de la zone des cinquante pas géométriques en Guadeloupe et en Martinique	244
<i>Art. 50</i> : Validation de taxes d'urbanisme	245
110-27.- Loi de finances initiale pour 1999	246
<i>Art. 38</i> : Aménagement de la taxe sur les locaux à usage de bureaux en Ile-de-France	246
<i>Art. 45</i> : Taxe générale sur les activités polluantes.....	252
<i>Art. 47</i> : Suppression de diverses taxes	255
<i>Art. 48</i> : Suppression de la taxe perçue au profit du budget annexe des prestations sociales agricoles	256
<i>Art. 50</i> : Suppression de la taxe perçue pour toute demande d'autorisation administrative d'exploitation d'eau minérale naturelle.....	257
<i>Art. 51</i> : Création de la taxe de l'aviation civile	257
<i>Art. 55</i> : Actualisation des taux de la taxe sur les huiles perçue au profit du BAPSA	259
<i>Art. 127</i> : Actualisation de la taxe pour frais de chambres des métiers	260
<i>Art. 136</i> : Instauration de la taxe d'aéroport.....	260
EXAMEN EN COMMISSION	263
MESDAMES, MESSIEURS,	

Le contrôle de l'application de la législation est tout aussi important que l'élaboration même de la loi.

C'est dans cette perspective que s'inscrit le présent rapport d'information : pour la dixième année consécutive, le Rapporteur général de votre Commission des finances, suivant une pratique établie par M. Alain Richard à l'invitation du Président Laurent Fabius, et maintenue par M. Philippe Auberger, présente les éléments qu'il a pu recueillir sur l'application des dispositions fiscales contenues dans les lois de finances et diverses lois rapportées par son prédécesseur et par lui-même.

La Commission des finances considère en effet qu'outre les travaux de contrôle strictement budgétaire et financier menés par ses rapporteurs

spéciaux – travaux désormais complétés par l’action de sa Mission de contrôle et d’évaluation constituée en février dernier –, l’examen des conditions de l’application des lois fiscales s’inscrit pleinement dans la fonction de contrôle de l’exécutif qui constitue l’une des missions fondamentales du Parlement.

Il convient de rappeler qu’il ne s’agit pas, dans le cadre du présent rapport d’information, d’effectuer une évaluation des dispositions concernées, ni même, à ce stade, de se prononcer sur l’application effective qui en est faite par l’administration ou les juridictions compétentes. De telles investigations relèvent plutôt d’organes et de procédures spécifiques, comme les missions d’information ciblées ou les travaux des offices parlementaires spécialisés.

Il s’agit ici, plus modestement, pour votre Rapporteur général, d’examiner les conditions juridiques de l’application de ces dispositions fiscales. Les textes réglementaires requis ont-ils été pris ? Les administrations et les contribuables ont-ils été informés de façon satisfaisante des dispositions nouvelles ? Telles sont les questions auxquelles le présent rapport s’efforcera de répondre. Votre Rapporteur général ne s’interdit cependant pas d’apporter, ponctuellement, quelques commentaires, lorsque des informations plus concrètes sont disponibles sur l’application effective de certains textes, voire sur les difficultés qui ont pu être rencontrées à cette occasion.

L’exercice, pour circonscrit qu’il soit, présente cependant le mérite d’établir, sur les conditions d’application des lois, un nécessaire dialogue avec l’administration, pour l’essentiel la direction générale des impôts et, particulièrement, sa direction de la législation fiscale.

Le rendez-vous annuel du début de l’été que constitue l’élaboration de ces rapports d’information est d’ailleurs activement préparé par une administration motivée, régulièrement « mise sur la sellette ».

Le nombre des instructions administratives publiées, cette année comme l’an passé, au mois de juin, à la veille de la publication du présent rapport illustre bien l’utile rôle d’aiguillon que peut jouer à cet égard la représentation nationale : près du quart (21 articles sur 92) des textes d’application dont il est rendu compte ci-après sont ainsi intervenus au cours du seul mois de juin 1999.

Conformément à la méthode retenue dans le cadre des précédents travaux de la Commission des finances, le présent rapport porte d’abord sur

le suivi des dispositions fiscales adoptées dans les lois de finances et dans la loi n° 96-314 du 12 avril 1996 portant diverses dispositions d'ordre économique et financier (DDOEF), et qui, à la date du 30 juin 1998, n'avaient pas encore fait l'objet des textes d'application nécessaires. Il prend également en compte les dispositions fiscales contenues dans la loi de finances rectificative pour 1998 et la loi de finances initiale pour 1999, ainsi que dans la loi n° 98-546 du 2 juillet 1998 portant diverses dispositions d'ordre économique et financier. Au total, il analyse les conditions d'application de 166 articles contenus dans treize lois promulguées entre le 30 décembre 1991 et le 31 décembre 1998. Cette application est appréciée compte tenu des textes dont la Commission des finances a eu connaissance à la date du 30 juin 1999. Le tableau ci-après retrace l'état d'avancement de l'application de ces dispositions.

ÉTAT DE L'APPLICATION DES DISPOSITIONS FISCALES AU 30 JUIN 1999

Textes	Articles pris en compte (1)	Articles		
		ayant fait l'objet d'un texte d'application	en attente de texte d'application	ne nécessitant pas de texte d'application
LFR 1991	1	1	-	-
LFI 1995	2	1	1	-
LFR 1995 (4 août 1995)	1	1	-	-
LFR 1995 (30 décembre 1995)	1	-	1	-
LFI 1996	1	-	1	-
Loi n° 96-314 (DDOEF)	2	2	-	-
LFR 1996	5	3	1	1
LFI 1997	5	3	1	1
LFR 1997	2	1	1	-
LFI 1998	14	10	4	-
<i>Sous-total : dispositions qui n'avaient pas fait l'objet de texte d'application au 30 juin 1998</i>	34	22	10	2
Loi n° 98-546 (DDOEF)	31	19	7	5
LFR 1998	27	9	16	2
LFI 1999	74	42	23	9
TOTAL	166	92	56	18

(1) Pour les textes autres que la loi n° 98-546 du 2 juillet 1998 portant diverses dispositions d'ordre économique et financier, la loi de finances rectificative pour 1998 et la loi de finances initiale pour 1999, sont « pris en compte » les articles à propos desquels il était observé, dans le précédent rapport d'information (n° 1061 du 9 juillet 1998) de la Commission des finances, qu'ils n'avaient pas, au 30 juin 1998, fait l'objet d'un texte d'application.

On constate ainsi que, sur les 166 dispositions fiscales prises en compte, 56, soit un tiers (33,7%), sont encore en attente de texte d'application.

On note donc **une légère dégradation par rapport aux années précédentes** ; cette proportion était en effet de 25% au 30 juin 1998 et de 31% au 30 juin 1997. On notera cependant qu'elle était de 56% au 30 juin 1996. Il est vrai que, dans quelques cas, le défaut de publication de texte d'application est lié au caractère lointain de la date à laquelle la mesure en cause sera effectivement applicable ⁽¹⁾.

Pour un total de 92 articles ayant fait l'objet de textes d'application, le délai de publication de ceux-ci a été :

– inférieur à deux mois pour 17 articles (18,5% ; 23% en 1998) ;

– compris entre deux et six mois pour 43 articles (46,5% ; 40% en 1998) ;

⁽¹⁾ Voir, par exemple, l'article 76 de la loi de finances pour 1996 (rubrique 54-18), qui prévoit une mesure applicable au 1^{er} janvier 2001.

– compris entre six mois et un an pour 21 articles (23% ; 13% en 1998) ;

– supérieur à un an pour 11 articles (12% ; 24% en 1998).

On rappellera que sont classés sous la rubrique des « *articles en attente de texte d'application* », outre ceux dont le dispositif même renvoie à un texte réglementaire qui n'a pas été publié, ceux pour lesquels l'administration elle-même a indiqué que leur application nécessitait une instruction, lorsque celle-ci n'a pas été publiée.

Certes, le défaut de publication de telles instructions ne signifie pas nécessairement que la mesure législative concernée n'est pas en état d'être effectivement appliquée, du moins dans ses dispositions essentielles.

L'expérience montre cependant que, sur le terrain, les administrations attendent souvent d'avoir communication de l'ensemble des textes d'application d'une loi - décrets, arrêtés, mais aussi, et parfois même surtout, instructions et circulaires - pour la mettre en œuvre.

Ce constat est d'autant plus vrai en matière fiscale que la technicité des mesures mises en œuvre, leur caractère sensible et leur foisonnement, conduisent fréquemment l'administration à développer et à rendre publique ce qu'il est convenu d'appeler sa « doctrine ».

On notera que, dans certains cas, le défaut de parution de textes d'application s'oppose effectivement à la mise en œuvre effective de la disposition en cause.

Il en a été ainsi, par exemple de l'article 27 de la loi de finances rectificative pour 1996 relatif à l'application au traitement du gibier sauvage, de la redevance sanitaire d'abattage (rubrique 110-20). La parution tardive du décret et de l'arrêté d'application ont entraîné un retard de dix-sept mois pour l'application de cette mesure décidée par le législateur.

Il en est de même pour l'article 31 de la loi de finances rectificative pour 1998 (rubrique 110-26). L'administration n'a pas mis à profit le délai de six mois prévu par le législateur avant la date prévue pour l'application des redevances sanitaires destinées à couvrir les frais de contrôle des produits de la pêche et de l'aquaculture, soit le 1^{er} juillet 1999, pour publier le décret et l'arrêté nécessaires pour percevoir ces nouvelles recettes.

Toujours dans le même secteur, l'article 26 de la loi de finances rectificative pour 1998, tendant à mettre notre droit en conformité avec une directive dont le délai de transposition a expiré le 1^{er} juillet 1997, n'a toujours pas reçu d'application, l'arrêté interministériel nécessaire pour fixer le taux de la redevance pour contrôle vétérinaire étant toujours en cours de rédaction.

Ces précisions étant apportées, votre Rapporteur général saluera les **efforts de rattrapage** réalisés par les administrations depuis son précédent rapport.

Sur les 34 articles - parfois bien anciens - qui restaient en souffrance au 30 juin 1998, 22 ont fait l'objet d'un texte d'application.

En particulier, votre Rapporteur général tient à souligner qu'ont enfin reçu leurs mesures d'application les dispositions suivantes :

– l'article 63 de la loi de finances initiale pour 1995, relatif à l'éligibilité des titres non cotés au plan d'épargne en actions (rubrique 12-15) ;

– l'article 31 de la loi de finances rectificative du 4 août 1995, prévoyant un assouplissement du régime d'option des sociétés de personnes issues de la transformation de sociétés de capitaux (rubrique 22-16) ;

– l'article 30 de la loi de finances rectificative pour 1991 et l'article 9 de la loi n° 96-314 du 12 avril 1996, concernant le régime fiscal des contrats d'échange de taux d'intérêt ou de devises conclus par les établissements de crédit (rubriques 23-06 et 23-19) ;

– l'article 39 de la loi n° 96-314 du 12 avril 1996 (rubrique 90-19), importante mesure de lutte contre la fraude fiscale prévoyant une obligation d'information sur la constitution du prix des transactions avec les entreprises étrangères.

Il reste que 10 mesures votées antérieurement au 31 décembre 1997 sont encore en attente de textes d'application.

Les plus anciennes remontent à 1995.

On citera à cet égard l'article 14 de la loi de finances rectificative du 30 décembre 1995 aménageant l'impôt sur les opérations de bourse, notamment en prévoyant l'exonération d'opérations effectuées sur le « nouveau marché » (rubrique 44-17). L'introduction de cette nouvelle notion dans le code général des impôts, réalisée par l'article 27 de la loi de finances rectificative pour 1998 doit désormais permettre à l'administration de publier sans tarder son commentaire de cette disposition.

De même, il reste encore à publier l'instruction déjà annoncée l'an passé, concernant le régime fiscal des scissions de société (article 26 de la loi de finances initiale pour 1995 ; rubrique 21-15).

Par ailleurs, malgré les efforts accomplis pour l'application des deux lois de finances promulguées fin décembre 1997, avec la publication de textes d'application concernant 11 articles de la loi de finances rectificative pour 1997 et de la loi de finances initiale pour 1998, 5 articles de ces deux lois sont encore, 18 mois après leur promulgation, en attente de texte d'application.

On notera enfin, s'agissant des lois les plus récentes, une relative dégradation par rapport à la situation décrite l'année dernière, qui avait été marquée par une amélioration que votre Rapporteur général s'était plu à souligner.

Sur les 74 dispositions fiscales contenues dans la loi de finances initiale pour 1999, un peu plus des deux tiers seulement (51) étaient pleinement en application au 30 juin 1999, soit que cette application ne nécessite pas, selon l'administration, de dispositions particulières (9 articles), soit que les textes d'application nécessaires ont déjà été pris (42 articles), alors qu'au 30 juin 1998, cette proportion atteignait les trois quarts pour les 60 dispositions fiscales contenues dans la loi de finances initiale pour 1998. La dégradation est également sensible s'agissant de la loi de finances rectificative de fin d'année : 41% (11

sur 27) des dispositions de celle afférente à 1998 étaient en application au 30 juin 1999, alors que 88% des articles de celle afférente à 1997 l'étaient au 30 juin 1998, cette proportion étant de 58% il y a deux ans pour la loi de finances rectificative pour 1996.

On saluera cependant la publication rapide des textes d'application de dispositions d'importance et parfois complexes comme la réforme de la taxe professionnelle (article 44 de la loi de finances initiale pour 1999 ; rubrique 54-27), l'exonération de la TVA pour certains achats de terrains à bâtir réalisés par des particuliers en vue d'y construire un immeuble affecté à leur usage d'habitation (article 40 de la loi de finances initiale pour 1999 ; rubrique 31-27) ou l'application du taux réduit de la TVA à certaines opérations de collecte séparative, de tri sélectif et de traitement des déchets ménagers (article 31 de la même loi ; rubrique 32-27). On regrettera toutefois que, dans le même domaine, les textes d'application se fassent attendre pour définir les conditions d'assujettissement à la TVA des prestations fournies par les villages résidentiels de tourisme (article 34 de la loi de finances initiale pour 1999 ; rubrique 31-27), mesure d'initiative parlementaire destinée à favoriser la rénovation de l'immobilier touristique en permettant la récupération de la taxe d'amont.

De même attend-on avec quelque impatience l'achèvement des réflexions engagées parfois depuis de longs mois pour des mesures telles que :

– la déductibilité des charges foncières afférentes aux immeubles ayant reçu le label de la Fondation du patrimoine (article 16 de la loi de finances initiale pour 1997 ; rubrique 11-21) ;

– les conditions d'imposition des revenus provenant d'actifs gérés hors de France dans des sociétés soumises à un régime fiscal privilégié constitués par des personnes physiques (article 101 de la loi de finances initiale pour 1999 ; rubrique 11-21) ; il serait, à cet égard regrettable que soient constatés, pour cet article, les mêmes atermoiements que ceux ayant affecté la mise en œuvre du dispositif de même nature arrêté en 1992 pour les personnes morales relevant de l'impôt sur les sociétés ⁽²⁾ ;

– l'extension de la faculté de perception de la taxe sur les fournitures d'électricité aux communautés de villes (article 33 de la loi de finances rectificative pour 1996 ; rubrique 55-20) ; s'il est vrai que cette disposition n'est pas applicable en l'état, il reste que les initiatives nécessaires devraient maintenant être prises.

Si l'on se penche maintenant sur le fond des mesures d'application arrêtées par l'administration, on constate que, dans certains cas dont le nombre est heureusement limité, **quelque liberté a été prise avec la loi.**

Parfois, l'administration « légifère » par voie d'instruction. Cela fut le cas pour le dispositif de prorogation des délais accordés aux promoteurs, lotisseurs et marchands de biens pour construire sur les terrains à bâtir acquis sous le bénéfice d'un régime favorable en matière de droits d'enregistrement. Il s'agissait certes de faire face à des situations délicates résultant de la crise du marché de l'immobilier, mais il aurait été préférable que le législateur fût appelé, en temps utile, à prendre les dispositions en cause, plutôt que de devoir valider implicitement, en juillet 1998, les

⁽²⁾ Cf. le précédent rapport d'information (n° 1061 du 9 juillet 1998, pages 80 et suivantes).

instructions ministérielles signées en mars 1994 et janvier 1996 (article 90 de la loi n° 98-546 du 2 juillet 1998 ; rubrique 42-25).

De même, on notera, à propos des dispositions relatives à la conversion en euros des dettes publiques et privées (article 18 de la loi n° 98-546 du 2 juillet 1998 ; rubrique 12-25) le « grand virage » effectué par l'exécutif. Ayant très fortement recommandé, lors du vote de la loi, pour le traitement fiscal des rompus, la soustraction du montant des versements en espèces du prix d'acquisition pour le calcul des plus-values de cession des titres convertis, il retient *contra legem*, dans l'instruction d'application, la solution inverse qui, il est vrai, répond à des considérations de bon sens auxquelles il eût sans doute été préférable que le Gouvernement se rangeât lors de l'élaboration de la loi.

Dans d'autres cas, l'administration marque une certaine timidité par rapport à la volonté du législateur. On citera, à cet égard, l'exemple des modalités d'application de l'article 102 de la loi de finances initiale pour 1999, prévoyant la réduction de 150.000 à 50.000 francs du seuil d'application de l'obligation de paiement par chèque pour les particuliers non commerçants (rubrique 90-27).

Un certain « pragmatisme », voire une certaine opacité, semblent également avoir caractérisé la mise en œuvre de quelques dispositions fiscales :

– article 41 de la loi de finances rectificative pour 1996 : modification de l'assiette de l'impôt sur les spectacles pour les réunions sportives (rubrique 55-20) ;

– article 7 de la loi de finances initiale pour 1999 : extension du régime fiscal des micro entreprises (rubrique 24-27).

Votre Rapporteur général observera qu'un tel pragmatisme de la part de l'exécutif serait parfois bienvenu dès la phase du débat parlementaire.

Il se bornera, à cet égard, à rappeler l'exemple de l'article 83 de la loi de finances pour 1998, relatif au paiement de la TVA dans le cadre du travail à façon (rubrique 90-24), pour lequel l'administration semble avoir éprouvé quelque peine à définir les modalités d'application d'une rédaction imposée par le Gouvernement malgré l'avis défavorable de votre Commission des finances.

*

* *

Il est inévitable que l'exercice de suivi, auquel se livre chaque année la Commission des finances, conduise à mettre l'accent sur certains errements ou dysfonctionnements. Comme les années précédentes, votre Rapporteur général tient à souligner qu'il ne faut pas, pour autant, en conclure que nous sommes confrontés à une situation préoccupante marquée par le fait que la volonté du législateur serait trahie ou, au mieux, ignorée. En réalité, globalement, les administrations fiscales, dans leurs instructions, commentent et appliquent précisément et loyalement les dispositions adoptées par le législateur, et, dans un certain nombre de cas, les retards constatés traduisent de réelles difficultés d'application.

Cela dit, la dégradation constatée cette année ne va pas dans le bon sens.

Les administrations devront donc amplifier leur effort pour accélérer leurs travaux d'application et devront veiller plus scrupuleusement au respect des compétences et de la volonté du législateur.

Le développement du dialogue entre le Gouvernement et le Parlement lors de l'élaboration de la loi fiscale ne pourra que contribuer à une meilleure prise en compte des situations que la législation entend appréhender.

I.- FISCALITE DES PERSONNES

11.- IMPOT SUR LE REVENU – DISPOSITIONS GENERALES

11-21.- Loi de finances initiale pour 1997

Article 16

Déductibilité des charges foncières afférentes aux immeubles ayant reçu le label de la Fondation du patrimoine.

a) Contenu :

Le présent article prévoit d'étendre aux immeubles faisant partie du patrimoine national « en raison du label délivré par la Fondation du patrimoine », si ce label a été accordé sur avis favorable du service départemental de l'architecture et du patrimoine, le dispositif de la déduction du revenu global des charges foncières, applicable, sur agrément, dans le cadre de l'article 156 II 1° ter du code général des impôts, aux immeubles faisant partie du patrimoine national en raison de leur caractère historique ou artistique particulier.

Le label de la Fondation du patrimoine s'analyse comme un avis, la décision d'agrément restant toujours du ressort du ministre de l'économie et des finances.

L'article 2 de la loi n° 96-590 du 2 juillet 1996 relative à la « Fondation du patrimoine » prévoyait déjà que le label attribué par cette fondation « est susceptible d'être pris en compte pour l'octroi de l'agrément prévu au 1° ter du II de l'article 156 du code général des impôts ».

b) Application :

Le présent article, qui apparaît comme une mesure de coordination du code général des impôts avec la loi n° 96-590 du 2 juillet 1996 précitée, est d'une portée limitée.

Selon les informations communiquées à votre Rapporteur général, une réflexion était cependant en cours l'an dernier pour déterminer si les textes réglementaires et la procédure d'agrément devaient être adaptés compte tenu de la nature des immeubles susceptibles d'être labellisés.

Il conviendrait que cette réflexion, toujours en cours, puisse désormais être menée à terme.

*
* * *

11-24.- Loi de finances initiale pour 1998

Article 4

Aménagement du paiement mensuel de l'impôt.

a) Contenu :

Le présent article, qui modifie les articles 1681 B, 1681 *quater* A, et 1681 C du code général des impôts, aménage, dans un sens favorable au contribuable, les modalités du paiement mensuel de l'impôt, de manière à ne plus exclure du régime de la mensualisation, en cas d'erreur d'appréciation de plus de 10 %, les contribuables qui ont demandé la modification du montant de leur prélèvement s'agissant de l'impôt sur le revenu et de la taxe professionnelle, et de manière à étaler, sauf opposition du contribuable, la charge fiscale sur les mois restants lorsqu'il apparaît que le prélèvement du mois de décembre sera supérieur au double d'une mensualité de base, en matière d'impôt sur le revenu, de taxe d'habitation et de taxes foncières.

b) Application :

Le présent article est applicable à compter de l'année 1998.

Sa mise en œuvre dépend essentiellement de considérations pratiques. En effet, tant le dispositif de maintien de la mensualisation au profit des contribuables qui auront modulé de manière erronée leurs paiements que la mesure d'étalement du solde dépendent des opérations matérielles d'envoi des avis d'imposition et d'émission des rôles, qui permettent de connaître les montants à acquitter.

Cependant, afin d'en préciser la portée exacte, le directeur de la comptabilité publique a adressé une note en date du 16 février 1998, au receveur général des finances, trésorier-payeur général de la région d'Ile-de-France, et à l'ensemble des trésoriers-payeurs généraux.

Par ailleurs, ces éléments ont été repris dans le cadre de **l'instruction 98-107-A-1 du 27 août 1998** procédant à une mise à jour de l'instruction codificatrice n° 96-082-A 1 du 8 août 1996 sur l'informatisation du recouvrement de l'impôt direct

*
* *

Article 90

**Augmentation de la réduction d'impôt accordée au titre de
l'hébergement en établissement de long séjour
ou en section de cure médicale.**

a) Contenu :

Le présent article, qui modifie l'article 199 *quindecies* du code général des impôts, porte de 13.000 F à 15.000 F le plafond annuel des dépenses ouvrant droit à la réduction d'impôt au titre des frais d'hébergement dans un établissement de long séjour ou dans une section de cure médicale supportés par les contribuables âgés de plus de soixante-dix ans. La réduction d'impôt étant égale à 25 % des dépenses effectivement supportées, son montant maximum passe ainsi de 3.250 à 3.750 F par an.

b) Application :

L'administration fiscale a considéré que la mesure ne jouerait qu'à compter de l'imposition, en 1999, des revenus de 1998, conformément à l'intention du législateur qui résulte clairement des conditions de l'inscription de cette mesure dans la deuxième partie de la loi de finances pour 1998.

En présence d'une rédaction litigieuse et pour éviter que cette interprétation ne se heurte à contestation sur la base du principe selon lequel l'article premier de la loi de finances pour 1998 prévoit, de manière classique, que les dispositions de celle-ci s'appliquent dès l'imposition des revenus de 1997, sous réserve de dispositions contraires, l'article 102 de la loi n° 98-546 du 2 juillet 1998 portant diverses dispositions d'ordre économique et financier, ajoute, dans le cadre du paragraphe II de l'article 90 de la loi de finances pour 1998, la précision selon laquelle la réévaluation du plafond ne s'applique qu'à compter de l'imposition des revenus de 1998.

L'instruction du 7 juillet 1998 (5 B-15-98, B.O.I. n° 131 du 17 juillet 1998) commente cette disposition.

*
* *

Article 102

Date d'entrée en vigueur du relèvement du plafond de la réduction d'impôt pour frais de long séjour hospitalier ou de cure médicale.

a) Contenu :

Cet article précise que les dispositions de l'article 90 de la loi de finances initiale pour 1998, modifiant l'article 199 *quindecies* du code général des impôts et portant de 13.000 francs à 15.000 francs le plafond annuel des dépenses ouvrant droit à la réduction d'impôt au titre des frais d'hébergement dans un établissement de long séjour ou dans une section de cure médicale supportés par les contribuables âgés de plus de soixante-dix ans, s'appliquent à compter de l'imposition des revenus de l'année 1998, c'est-à-dire pour la liquidation de l'impôt payé en 1999.

b) Application :

Ainsi que l'a antérieurement indiqué votre Rapporteur général dans le cadre du commentaire relatif à l'article 90 de la loi de finances initiale pour 1998, **l'instruction du 7 juillet 1998** (5 B-15-98, B.O.I. n° 131 du 17 juillet 1998) rappelle cette précision.

*
* *
*

11-26.- Loi de finances rectificative pour 1998

Article 13

Réduction d'impôt pour l'acquisition de logements neufs situés dans des résidences de tourisme dans les zones de revitalisation rurale et donnés en location pour neuf ans.

a) Contenu :

Cet article institue une réduction d'impôt pour les investissements locatifs effectués par les personnes physiques, entre le 1^{er} janvier et le 31 décembre 2002, dans les résidences de tourisme classées situées dans les zones de revitalisation rurale, lorsque le propriétaire s'est engagé à louer le logement nu pendant neuf ans au moins à l'exploitant. En cas d'acquisition d'un logement neuf, la réduction d'impôt est égale à 15 % du montant de l'investissement, retenu dans la limite de 250 000 francs, pour les contribuables célibataires, ou 500 000 francs pour un couple marié. En cas de reconstruction, d'agrandissement, de grosses réparations ou de travaux d'amélioration, le taux de la réduction d'impôt est ramené à 10 %. Dans tous les cas, le taux de la déduction forfaitaire sur les revenus fonciers procurés par l'investissement est fixé à 6 % pendant les neuf premières années de location.

b) Application :

Le décret n° 99-180 du 10 mars 1999 (J.O. du 12 mars 1999) fixe les obligations déclaratives des contribuables qui demandent le bénéfice de la réduction d'impôt.

Une instruction d'application est actuellement en préparation.

*
* *

Article 22

Régime fiscal des frais professionnels des journalistes et assimilés.

a) Contenu :

Dans le cadre d'une modification du 1° de l'article 81 du code général des impôts, cet article vise à assimiler les rémunérations des journalistes à une allocation pour frais d'emploi exonérée d'impôt sur le revenu, à concurrence de 50.000 francs.

On rappellera que cette mesure est destinée à compenser la suppression progressive de la déduction forfaitaire supplémentaire de 30% pour frais professionnels dont bénéficient les personnes exerçant cette profession.

D'une manière plus précise, cette disposition concerne non seulement les journalistes, mais également les rédacteurs, les photographes, les directeurs de journaux et les critiques dramatiques et musicaux.

b) Application :

Cet article est applicable à compter de l'imposition, en 1999, des revenus de l'année 1998.

L'instruction du 24 juin 1999 (5 F-14-99, B.O.I. n° 121 du 30 juin 1999) commente son dispositif, ainsi que celui de l'article 23 de cette même loi de finances rectificative.

*
* *

Article 23

**Régime fiscal des allocations pour frais d'emploi
dont le montant est fixé par voie législative.**

a) Contenu :

Dans le cadre d'une modification du 1° de l'article 81 du code général des impôts, cet article a pour objet de dispenser les bénéficiaires d'allocations pour frais d'emploi dont le montant est fixé par voie législative, de fournir des justifications sur l'usage de ces allocations.

On rappellera, en effet, que, dans le cadre général, selon le 1° de l'article 81 du code général des impôts, les « *allocations spéciales destinées à couvrir les frais inhérents à la fonction ou à l'emploi* » sont affranchies de l'impôt sur le revenu uniquement si elles sont utilisées conformément à leur objet. Dans le cadre des opérations du contrôle fiscal, l'administration peut donc demander au contribuable des justificatifs de l'utilisation des sommes correspondantes.

b) Application :

Cet article s'applique à compter du 1^{er} janvier 1999.

L'instruction du 24 juin 1999 (5 F-14-99, B.O.I. n° 121 du 30 juin 1999) commente son dispositif, ainsi que celui de l'article 22 de cette même loi de finances rectificative.

*
* *
*

11-27.- Loi de finances initiale pour 1999

Article 2

Barème de l'impôt sur le revenu.

a) Contenu :

Cet article a pour objet, dans le cadre d'une modification de l'article 197 du code général des impôts, d'aménager le barème de l'impôt sur le revenu (1° du paragraphe I), d'abaisser de 16.380 francs à 11.000 francs le plafond général de la réduction d'impôt résultant de l'application du quotient familial (2° du paragraphe I), de relever de 3.300 francs à 3.330 francs le plafond de la mise en œuvre de la décote applicable aux contribuables de condition modeste (3° du paragraphe I), ainsi que de réduire, par coordination avec la modification du plafond du quotient familial, de 30.330 francs à 20.370 francs le montant de l'abattement sur le revenu imposable accordé aux parents qui rattachent à leur foyer fiscal des enfants mariés ou chargés de famille (paragraphe II). Il tend également à simplifier les modalités d'obtention de la réduction d'impôt accordée au titre des enfants scolarisés en collège (paragraphe III).

La réduction de 16.380 francs à 11.000 francs de l'avantage maximum en impôt afférent à une demi-part du quotient familial constitue indéniablement la mesure la plus importante de cet article. Elle ne concerne néanmoins que le plafond général relatif aux demi-parts de quotient familial prévues aux articles 194 et 195 du code général des impôts.

En effet, on doit d'abord observer que ses effets sont neutralisés, s'agissant des catégories bénéficiant de demi-parts supplémentaires de quotient familial en raison de considérations d'ordre social (invalides, veuves, anciens combattants), par ceux des dispositions de l'article 3 de la loi de finances pour 1999 qui institue une réduction d'impôt spécifique.

Il faut ensuite remarquer que les plafonds spécifiques relatifs aux deux demi-parts procurées par le premier enfant à charge des contribuables célibataires ou divorcés vivant seuls est inchangé, et reste égal à 20.270 francs.

Il en est de même du plafond de 6.100 francs accordé à certaines catégories de veufs, célibataires et divorcés n'ayant plus d'enfant à charge au-delà du vingt-sixième anniversaire du dernier né.

b) Application :

Plusieurs textes ont été pris pour l'application de cette mesure.

En premier lieu, **l'instruction du 25 janvier 1999** (5 B-4-99, B.O.I. du 3 février 1999) rappelle l'aménagement du barème, précise les conséquences de cette opération sur certains plafonds et limites et prévoit le détail des modalités du plafonnement des effets du quotient familial, distinguant le plafond général des plafonnements spécifiques.

Elle rappelle également la réduction, par coordination, du montant de l'abattement accordé aux parents en cas de rattachement à leur foyer fiscal de leurs enfants mariés ou chargés de famille, le montant de l'abattement spécial accordé aux personnes âgées et aux invalides, le montant de la décote, celui des minimas de perception ainsi que le montant des divers seuils fiscaux.

Aucune mesure d'application n'a finalement été jugée nécessaire s'agissant de la simplification opérée en matière de réduction d'impôt au titre des enfants scolarisés en collège.

En second lieu, même s'il ne s'agit pas d'un texte d'application de cet article, *stricto sensu*, il faut mentionner **l'instruction du 30 décembre 1998** (5 F-1-99, B.O.I. n° 4 du 7 janvier 1999) sur la simplification et la clarification du régime des frais réels en matière de traitements et salaires, qui précise les conséquences de l'option pour la déduction des dépenses professionnelles des salariés pour leur montant réel.

Cette instruction s'adresse à tous les salariés, mais elle concerne plus particulièrement les personnes exerçant les professions bénéficiant de déductions forfaitaires supplémentaires. Elle est ainsi, pour partie, le résultat de la concertation opérée au cours de l'année 1998 entre l'administration fiscale et les représentants de certaines des professions concernées. La section 4 est consacrée aux frais spécifiques des professions artistiques, notamment.

Sur le même sujet, **l'instruction du 3 mars 1999** (5 G-1-99, B.O.I. n° 48 du 12 mars 1999) précise les modalités de prise en compte des frais professionnels réels des écrivains et compositeurs, lorsque les produits des droits d'auteur sont intégralement déclarés par les tiers et sont ainsi soumis à l'impôt sur le revenu selon les règles prévues en matière de traitements et

salaires, en application du 1^{er} *quater* de l'article 93 du code général des impôts.

Cependant, ainsi que le rappelle l'instruction, cette déduction des frais réels ne doit pas être confondue avec l'exercice, par l'auteur ou le compositeur, de l'option en faveur de l'application du régime du droit commun applicable aux bénéficiaires non commerciaux, laquelle reste toujours possible.

*
* *

Article 3

Réduction d'impôt au bénéfice de certains titulaires de demi-parts additionnelles de quotient familial.

a) Contenu :

Dans le cadre d'une modification de l'article 139 du code général des impôts, cet article a pour objet d'instituer, au profit des contribuables bénéficiant d'au moins une demi-part supplémentaire de quotient familial, en raison de leur situation spécifique (invalides, anciens combattants, certaines catégories de veufs et veuves), une réduction supplémentaire d'impôt, d'un montant variable, égale à un maximum de 5.380 francs par demi-part, afin de maintenir, en pratique, un plafond de 16.380 francs pour chacune de ces demi-parts additionnelles.

Cette réduction d'impôt supplémentaire vise plus précisément les contribuables suivants :

– les célibataires, veufs ou divorcés sans charge de famille lorsque le plus jeune de leurs enfants majeurs ou imposés séparément est âgé au plus de 26 ans (a, b et e du 1 de l'article 195 du code général des impôts) ;

– les titulaires, soit pour une invalidité de 40% ou au-dessus, soit à titre de veuve, d'une pension prévue par les dispositions du code des pensions militaires d'invalidité et des victimes de guerre reproduisant celles des lois des 31 mars et 24 juin 1919 (c du 1 ainsi que 3, 4 et 5 du même article) ;

– les titulaires d’une pension d’invalidité pour accident du travail de 40% ou au-dessus (d du 1 ainsi que 3, 4 et 5 du même article) ;

– les titulaires ou parents de titulaires, comptés à charge, de la carte d’invalidité prévue à l’article 173 du code de la famille et de l’aide sociale (d *bis* du 1 ainsi que 2, 3, 4 et 5 du même article) ;

– les titulaires de la carte du combattant ou d’une pension servie en vertu des dispositions du code des pensions militaires d’invalidité et des victimes de guerre âgés de plus de 75 ans (f du 1 ainsi que 6 du même article).

b) Application :

Le paragraphe V de **l’instruction du 25 janvier 1999** (5 B-4-99, B.O.I. n° 21 du 3 février 1999) prévoit les modalités d’application de cette disposition. Elle précise également que la réduction s’applique automatiquement dès lors que les contribuables ont fait valoir leur droit au bénéfice d’une ou de plusieurs des demi-parts supplémentaires concernées.

Cette dernière précision mérite d’être soulignée.

Votre Rapporteur général apprécie, en effet, que la complexité de la mesure législative adoptée par le Parlement, à son initiative, mais dans une rédaction résultant d’un amendement du Gouvernement, n’ait créé aucune obligation supplémentaire pour le contribuable.

*
* *
*

Article 4

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

a) Contenu :

Complétant les dispositions de l’article 200 du code général des impôts, cet article étend le bénéfice de la réduction d’impôt accordée au titre des dons effectués par les particuliers, aux organismes agréés ayant pour

objet exclusif de participer, par le versement d'aides financières, à la création d'entreprises. Les organismes concernés sont ceux déjà éligibles aux dispositions applicables aux entreprises, prévues au 4 de l'article 238 *bis* du code général des impôts, relatif au mécénat d'entreprise.

c) Application :

Cette mesure est applicable à compter de l'imposition des revenus de 1998. Elle concerne donc des versements effectués en 1998 à des organismes agréés.

L'instruction du 25 janvier 1999 (5 B-3-99, B.O.I. n° 20 du 2 février 1999) rappelle les modalités de prise en compte des dons et précise celles relatives à la justification des versements.

*
* *

Article 33

Majoration du crédit d'impôt pour les dépenses d'entretien afférentes à l'habitation principale.

a) Contenu :

Le présent article a relevé, de 15% à 20%, le taux du crédit d'impôt pour dépenses d'entretien et de revêtement des surfaces institué par l'article 74 de la loi de finances pour 1998. Il a doublé, par ailleurs, les plafonds de dépenses prises en considération pour l'application de ce dispositif (de 5.000 francs à 10.000 francs pour une personne seule et de 10.000 francs à 20.000 francs pour un couple marié), ainsi que les majorations supplémentaires pour personnes à charge (de 500 francs, 750 francs et 1.000 francs à, respectivement, 1.000 francs, 1.500 francs et 2.000 francs). Ces nouvelles dispositions s'appliquent aux dépenses payées à compter du 15 octobre 1998.

b) Application :

Comme votre Rapporteur général l'avait indiqué dans son précédent rapport sur l'application de la loi fiscale (n° 1061, pages 159 et suivantes), le mécanisme du crédit d'impôt pour dépenses d'entretien a été commenté dans une **instruction du 8 juin 1998** (5 B-12-98, B.O.I. n° 113 du 19 juin 1998). Ses caractéristiques essentielles (contribuables concernés, dépenses éligibles, etc.) n'ont pas été modifiées par le présent article. En conséquence, seules les dispositions portant changement des taux et des plafonds ont été

commentées dans une nouvelle **instruction du 14 janvier 1999** (5 B-2-99, B.O.I. n° 13 du 22 janvier 1999).

Afin de bien préciser les conditions de la transition entre les anciennes et les nouvelles conditions d'application du crédit d'impôt, cette dernière instruction distingue les trois situations présentées ci-après.

- Un contribuable n'ayant payé, en 1998, des dépenses d'entretien qu'entre le 1^{er} janvier et le 14 octobre, bénéficie d'un crédit d'impôt au taux et dans les limites prévues par le dispositif initial.

- Un contribuable n'ayant payé, en 1998, des dépenses d'entretien qu'entre le 15 octobre et le 31 décembre, bénéficie d'un crédit d'impôt calculé au taux de 20% et dans les nouvelles limites prévues par le présent article.

- Pour les contribuables ayant payé, en 1998, des dépenses d'entretien avant et après le 15 octobre, les montants ouvrant droit au crédit d'impôt ne peuvent excéder, au total, au titre de cette année, les nouveaux plafonds institués par le présent article :

– le contribuable qui a payé, entre le 1^{er} janvier et le 14 octobre 1998, des dépenses d'entretien ouvrant droit au crédit d'impôt maximal autorisé, et qui demande effectivement, pour ces dépenses, à bénéficier de ce dispositif, a droit, pour les dépenses d'entretien payées durant le reste de l'année, à un complément de crédit d'impôt, dans la limite de la différence entre le nouveau plafond qui lui est applicable et l'ancien plafond ;

– le contribuable qui a payé, entre le 1^{er} janvier et le 14 octobre 1998, des dépenses d'entretien pour un montant inférieur aux limites du crédit d'impôt en vigueur avant le 15 octobre, a droit, pour les dépenses d'entretien payées durant le reste de l'année, à un complément de crédit d'impôt, dans la limite de la différence entre le nouveau plafond qui lui est applicable et les dépenses payées antérieurement pour lesquelles il demande le bénéfice du crédit d'impôt.

On rappellera que ce dispositif est applicable pour les dépenses payées avant le 31 décembre 2000.

*
* *

Article 86

Maintien à 20.000 francs du montant de l'abattement de 10% dont bénéficient les retraités et les pensionnés.

a) Contenu :

Modifiant le deuxième alinéa du a du 5 de l'article 158 du code général des impôts, cet article a pour objet de mettre fin, à compter de l'imposition des revenus de l'année 1999, au processus de réduction progressive, sur cinq ans, de 28.000 francs à 12.000 francs, du plafond de l'abattement de 10% sur les pensions et retraites applicable à l'ensemble des membres du foyer fiscal, et de le fixer, de manière pérenne, au niveau prévu pour les revenus de l'année 1998, soit 20.00 francs, sous réserve d'une indexation sur la limite supérieure de la première tranche du barème de l'impôt sur le revenu.

b) Application :

Cette disposition s'appliquera pour la première fois aux revenus perçus en 1999 et, ainsi, à l'impôt qui sera liquidé et perçu en 2000.

Le paragraphe C de **l'instruction du 12 janvier 1999** (5 F-9-99, B.O.I. n° 10 du 19 janvier 1999) rappelle son économie.

*
* *

Article 94

Prorogation de la période d'application des réductions d'impôt accordées au titre des souscriptions au capital de sociétés non cotées ou des souscriptions de parts de fonds communs de placement dans l'innovation.

a) Contenu :

Cet article a deux objets.

D'une part, il aménage sur deux points le régime de la réduction d'impôt sur le revenu au titre des souscriptions au capital des sociétés non cotées, prévu à l'article 199 *terdecies* 0 A du code général des impôts. Il proroge de trois ans, jusqu'au 31 décembre 2001, la période d'application de la réduction d'impôt et relève les seuils de chiffre d'affaires et de total du bilan des sociétés éligibles au dispositif en cas d'augmentation de capital, de 140 millions de francs à 260 millions de francs et de 70 millions de francs à 175 millions de francs, respectivement. Ce relèvement concerne les augmentations de capital opérées à compter du 1^{er} janvier 1999.

D'autre part, cet article modifie plusieurs dispositions relatives aux fonds communs de placement dans l'innovation (FCPI). En effet, il proroge, jusqu'au 31 décembre 2001 également, la période d'application de la réduction d'impôt sur le revenu dont peuvent bénéficier les souscripteurs de parts de FCPI, assouplit les conditions dans lesquelles les titres de sociétés inscrits à l'actif des FCPI peuvent figurer dans le quota de 60% prévu par l'article 22 de la loi n° 88-1201 du 23 décembre 1988 relative aux organismes de placement collectif en valeurs mobilières et portant création des fonds communs de créances, et légalise la doctrine administrative relative à l'appréciation de la condition de détention du capital des sociétés dans lesquelles les FCPI investissent.

b) Application :

S'agissant de la réduction d'impôt au titre de la souscription en numéraire au capital des sociétés non cotées, le paragraphe A de **l'instruction du 14 mai 1999** (5 B-10-99, B.O.I. n° 95 du 21 mai 1999), qui concerne également l'application de l'article 95 de la loi de finances pour 1999, précise la portée des aménagements opérés.

En ce qui concerne les modalités d'application des modifications relatives au régime des FCPI, celles-ci ont été mentionnées dans **l'instruction du 1^{er} juin 1999** (5-B-11-99, B.O.I n° 106 du 8 juin 1999).

*
* *
*

Article 95

Amélioration du dispositif de déduction du revenu global des pertes au capital de sociétés en cessation de paiements.

a) Contenu :

Cet article aménage les conditions d'application de la déduction du revenu global des pertes subies par les personnes qui ont investi dans le capital d'une société, lors de la cessation de paiement de celle-ci. Cette disposition est prévue à l'article 163 *octodecies* A du code général des impôts.

De manière plus précise :

– il allonge de cinq à huit ans le délai maximal entre la création de la société ou la date du plan de redressement et la date à laquelle la cessation de paiement intervient ;

– il assouplit la condition de détention du capital de la société nouvelle ;

– il étend le bénéfice du dispositif aux souscriptions au capital des sociétés créées par voie d'essaimage.

b) Application :

Ces aménagements s'appliquent aux souscriptions effectuées à compter du 1^{er} septembre 1998, à l'exception de l'allongement de cinq ans à huit ans au-delà de la souscription et la cessation de paiement, qui concerne l'ensemble des souscriptions opérées à compter du 1^{er} janvier 1994.

Le paragraphe B de l'**instruction du 14 mai 1999** (5 B-10-99, B.O.I. n° 95 du 21 mai 1999) précise ces dispositions.

*
* *

12.- REVENUS MOBILIERS

12-15.- Loi de finances initiale pour 1995

Article 63

Éligibilité des titres non cotés au plan d'épargne en actions (PEA).

a) Contenu :

Cet article autorise, depuis le 1^{er} janvier 1995, l'achat de titres de société non cotés en bourse au moyen du PEA. Auparavant, l'éligibilité au PEA des titres non cotés était réservée aux titres de société anonyme ou de société à responsabilité limitée souscrits, en numéraire, lors de la constitution de la société ou de l'augmentation de son capital, par des personnes détenant une participation inférieure à 25%.

b) Application :

L'instruction du 3 juillet 1998 (5 I-7-98, B.O.I. n° 128 du 13 juillet 1998) précise :

– que les titres non cotés sont des actions, certificats d'investissement de sociétés, titres de capital de sociétés régies par la loi n° 47-1775 du 10 septembre 1947 portant statut de la coopération, parts de sociétés à responsabilité limitée, droits ou bons de souscription attachés à ces titres) qui ne sont pas admis sur un marché réglementé au sens de la loi n° 96-567 du 2 juillet 1996 de modernisation des activités financières ;

– que l'admission de ces titres au régime du PEA intervient dans les mêmes conditions que pour les autres titres éligibles.

Cette instruction fixe également a procédure particulière suivant laquelle ces titres sont inscrits dans le PEA. Cette procédure comporte :

– une lettre d'engagement du titulaire du PEA remise au gestionnaire du plan au plus tard au moment de l'achat ;

– une lettre de l'organisme gestionnaire faisant part à la société émettrice de l'intention du titulaire du PEA de placer son acquisition sous ce

régime et des conséquences qui en résulteront pour elle (attestation de réalisation des acquisitions ou de souscription des titres et versement des produits provenant de ces titres) ;

– une lettre d’attestation de la société émettrice au titulaire du PEA devant être adressée par ce dernier à l’organisme gestionnaire du PEA.

L’ensemble de ces documents doit être échangé en courrier recommandé avec accusé de réception, comporter les références du plan et être tenu à la disposition de l’administration fiscale par l’organisme gestionnaire du plan.

*
* *

12-24.- Loi de finances initiale pour 1998

Article 20

Plafonnement de l’exonération des produits des titres non cotés détenus dans un PEA.

a) Contenu :

Cet article limite, à compter de l’imposition des revenus de 1997, l’exonération d’impôt sur le revenu dont bénéficient les produits des titres non cotés détenus dans un plan d’épargne, à 10 % du montant des placements en cause.

b) Application :

L'instruction du 3 juillet 1998 (5 I-7-98, B.O.I. n° 128 du 13 juillet 1998) précise que le plafonnement concerne :

– les produits proprement dits (dividendes d'actions, produits des parts sociales, sommes versées dans le PEA à l'occasion du rachat par la société de ses propres titres ou du versement d'un boni de liquidation, et toutes les sommes imposées dans la catégorie des revenus de capitaux mobiliers) ;

– les avoirs fiscaux et les crédits d'impôt attachés à ces produits.

Elle fixe ensuite les modalités de calcul de la limite de 10 % :

– au numérateur : l'ensemble des produits provenant des titres non cotés crédités sur le PEA au cours de l'année d'imposition (à l'exception des intérêts versés pour les titres de capital des sociétés coopératives de la loi n° 47-1775 du 10 septembre 1947, dont la rémunération est limitée par la loi) ainsi que les avoirs fiscaux et crédits d'impôt attachés aux produits précités ;

– au dénominateur : la valeur des placements en titres non cotés telle qu'elle ressort de la valeur d'inscription dans le compte-titres du PEA.

Elle précise également les conséquences du dépassement de la limite de 10 %. Le montant imposable des produits afférents aux titres non cotés est alors égal à la différence entre le montant de ces produits, avoirs fiscaux inclus, et 10 % de la valeur d'inscription de ces titres. Ce montant est soumis à l'impôt sur le revenu dans la catégorie des revenus mobiliers, l'abattement de 8 000 francs pour les contribuables célibataires et de 16 000 francs pour les contribuables mariés étant applicable. L'instruction précise que le dépassement n'entraîne pas d'autres conséquences, en particulier, il n'implique pas la clôture du PEA.

L'instruction rappelle enfin les dispositions du décret n° 98-306 du 22 avril 1998 (J.O. du 24 avril 1998) relative aux régularisations postérieures à la clôture ou au retrait d'un PEA et aux obligations déclaratives des organismes gestionnaires et des contribuables.

*

* *

Article 76

Création de bons de souscription de parts de créateur d'entreprise.

a) Contenu :

Cet article permet aux sociétés par actions dont les titres ne sont pas cotés ou sont négociés sur le marché libre « *over the counter* » (OTC) , immatriculées au registre du commerce et des sociétés depuis moins de sept ans, passibles de l'impôt sur les sociétés, à condition qu'elles n'exercent pas d'activité bancaire, financière, d'assurance, de gestion ou de location d'immeubles, que leur capital soit détenu directement et de manière continue pour 75 % au moins par des personnes physiques ou des personnes morales détenues par des personnes physiques et qu'elles n'aient pas été créées au terme d'une concentration, restructuration, extension ou reprise d'une activité existante, d'attribuer à leurs salariés et à leurs dirigeants soumis au régime fiscal des salariés des bons de souscription de parts de créateur d'entreprise (BCE) soumis, en cas de cession des titre acquis en exercice de ces bons, au régime des plus-values de cession de valeurs mobilières.

b) Application :

L'instruction du 6 juillet 1998 (5 F-13-98, B.O.I. n° 130 du 16 juillet 1998) rappelle les dispositions de cet article.

*
* *

12-25.- Loi n° 98-546 du 2 juillet 1998

Article 18

Conversion en euros des dettes publiques et privées.

a) Contenu :

Cet article autorise les personnes morales publiques et privées à convertir en euros les titres de créances qu'elles ont émis dans l'une des devises des pays de l'Union économique et monétaire. Il s'agit des titres de créances émis en francs ou en écus, mentionnés à l'article 1^{er} de la loi n° 96-597 du 2 juillet 1996. Ces titres relèvent de deux catégories :

– les titres émis par l'Etat : obligations du Trésor et bons du Trésor en compte courant ou sur formule ;

– les titres émis par les collectivités territoriales et leurs groupements et les entreprises publiques ou les personnes morales de droit privé : obligations et titres de créances négociables.

Il fixe également le régime fiscal de cette conversion et prévoit que, lorsque la conversion aboutira à un montant rompu d'euro et qu'il sera ainsi procédé à un versement en espèces, lequel n'excédera pas le montant en francs d'un euro, ce versement ne sera pas soumis à l'impôt sur le revenu.

Néanmoins, il prévoit que le principe du calcul de la plus-value de cession ou de la prime de remboursement à partir du prix d'acquisition des titres convertis diminué du montant du versement en espèces, lors de la cession ou du remboursement ultérieur des titres ainsi convertis, afin de respecter sur le plan du droit le principe de la parfaite neutralité de l'opération de conversion.

b) Application :

L'instruction du 24 juin 1999 (5 G-99, B.O.I. n° 124 du 5 juillet 1999) rappelle les conséquences fiscales de la conversion en euros des titres de créances.

Elle appelle deux observations.

D'une part, s'agissant du mode de calcul des plus-values de cession des actions et des primes de remboursement des obligations concernées, elle prévoit une solution différente de celle précédemment exposée et retenue par le législateur à l'initiative du Gouvernement, en précisant qu'il sera admis de ne pas tenir compte du montant des versements correspondant aux rompus, compte tenu de la modicité des sommes en cause.

On appréciera la finesse de la démarche tendant à éviter de créer un précédent législatif qui aurait pu s'avérer fâcheux, sur le seul plan des principes, et de retenir, en pratique, *contra legem*, la solution que commande de toute évidence le bon sens.

On observera que l'instruction mentionne le texte du décret n° 98-1021 du 10 novembre 1998, qui prévoit notamment les modalités de la conversion en euros des dettes publiques et privées.

D'autre part, le paragraphe III de l'instruction précise que l'ensemble des conversions des autres titres de créance qui ne relèvent pas du champ d'application de cet article présenterait également sur le plan fiscal, un caractère intercalaire, si aucun versement en espèces n'est effectué. Il s'agit là aussi d'une solution pragmatique, s'agissant de la conversion de titres de créances dont le montant ne sera pas nécessairement converti en un nombre entier d'euros et pourra donc être exprimé avec des décimales dans la nouvelle unité monétaire, et pour lesquels le versement d'espèces ne devrait avoir aucune justification pratique.

*
* *

Article 19

Emission d'instruments financiers indexés sur le niveau général des prix.

a) Contenu :

Cet article autorise l'Etat et les autres personnes morales à émettre des titres de créance et des instruments financiers à terme indexés sur le niveau général des prix. Il permet, en outre, aux contribuables soumis à l'impôt sur le revenu au titre des produits de titres indexés, qu'il s'agisse d'indexation sur le niveau général des prix ou d'indexation ayant une relation directe avec l'activité de l'une des parties, autorisée par l'article 79 de l'ordonnance n° 58-1374 du 30 décembre 1958 portant loi de finances pour 1959, d'opter pour le prélèvement libératoire.

b) Application :

Une instruction d'application est actuellement en préparation.

*
* *

12-26.- Loi de finances rectificative pour 1998

Article 16

Prorogation du délai de transformation, par avenants, des contrats d'assurance-vie classiques en contrats multisupports.

a) Contenu :

Cet article a prorogé du 31 décembre 1998 au 30 juin 1999 l'expiration du délai pendant lequel les épargnants peuvent transformer un contrat d'assurance-vie souscrit avant le 26 septembre 1997 en un contrat principalement investi en actions ouvrant droit, pour ses produits, à l'exonération d'impôt en cas de durée supérieure à huit ans.

b) Application :

Une instruction est en cours de préparation, mais, hormis pour la nouvelle période concernée, l'instruction du 27 mai 1998 (5 I-3-98, B.O.I. n° 101 du 29 mai 1998, *erratum* n° 5 I-5-98 du 29 mai 1998, B.O.I. n° 106 du 8 juin 1998) précise déjà les conditions d'application de cette transformation.

*
* *

Article 24

Obligation de déposer selon un procédé informatique la déclaration des revenus de capitaux mobiliers.

a) Contenu :

Le présent article rend obligatoire, à compter des revenus imposables au titre de l'année 1999, la transmission par voie informatique, à l'administration fiscale, par les personnes ou organismes qui assurent le paiement de revenus mobiliers ou qui ont effectué des opérations sur valeurs mobilières pour le compte de leurs clients au cours de l'année précédente, de la déclaration des revenus de valeurs mobilières, couramment désignée sous le terme d'« imprimé fiscal unique » (IFU).

b) Application :

La dernière instruction relative à l'IFU, datée du 15 décembre 1998 (5 A-3-98, B.O.I. n° 236 du 24 décembre 1998), qui a présenté certaines modifications apportées, avant l'adoption du présent article, à cet imprimé, par l'administration, en vue d'améliorer sa lisibilité et de faciliter son utilisation, devrait être actualisée afin d'intégrer le caractère désormais obligatoire de sa transmission par voie informatique.

*
* *

12-27.- Loi de finances initiale pour 1999

Article 5

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

a) Contenu :

Cet article étend aux sociétés créées depuis plus de sept ans, mais moins de quinze ans, d'une part, le dispositif de report d'imposition des plus-values de cession de titres dont le produit est réinvesti dans les fonds propres d'une PME, mentionné à l'article 92 B *decies* et à l'article 160 du code général des impôts et, d'autre part, le bénéfice du régime des bons de souscription de parts de créateurs d'entreprises, prévu à l'article 163 *bis* du même code.

b) Application :

L'extension du dispositif de report d'imposition des plus-values de cession de titres dont le produit est réinvesti dans les fonds propres d'une PME est applicable depuis le 1^{er} septembre 1998 et concerne tant les cessions opérées depuis, que le réinvestissement, postérieurement à cette date, du produit des cessions intervenues entre le 1^{er} janvier 1998 et le 31 août 1998.

Cette extension est rappelée dans le cadre de deux instructions dont la rédaction est similaire, l'une relative aux plus-values imposées selon les modalités prévues à l'article 92 B *decies* du code général des impôts, **l'instruction du 23 avril 1999** (5 B-9-99, B.O.I. n° 82 du 3 mai 1999), l'autre relative aux plus-values relevant de l'article 160 du même code, **l'instruction du 23 avril 1999** (5 G-2-99, B.O.I. n° 82 du 3 mai 1999).

En revanche, la seconde mesure, relative aux bons de souscription de parts de créateurs d'entreprises, applicable aux attributions opérées à compter du 1^{er} septembre 1998, a fait l'objet de **l'instruction du 27 avril 1999** (5 F-11-99, B.O.I. n° 83 du 4 mai 1999).

*
* *

Article 6

**Alourdissement de la fiscalité applicable
aux contrats de capitalisation anonymes.**

a) Contenu :

Cet article porte, à compter du 1^{er} janvier 1999, de 50% à 60%, le taux du prélèvement libératoire de l'impôt sur le revenu applicable aux produits des placements soumis au régime de l'anonymat.

b) Application :

L'instruction du 26 avril 1999 (5 I-2-99, B.O.I. n° 83 du 4 mai 1999) rappelle les dispositions de cet article.

*
* *

Article 101

**Gestion d'actifs hors de France dans des structures soumises à un
régime fiscal privilégié constituées par des personnes physiques.**

a) Contenu :

Cet article a pour objet, dans le cadre d'un nouvel article 123 *bis* du code général des impôts, d'imposer les personnes physiques ayant leur domicile fiscal en France au titre des revenus provenant d'actifs monétaires ou financiers détenus par l'intermédiaire de structures implantées à l'étranger et bénéficiant d'un régime fiscal privilégié, même lorsque les revenus ne sont pas distribués.

Destiné à la lutte contre l'évasion fiscale internationale pratiquée par le biais de structures de gestion de portefeuille constituées à plus de 50% d'actifs monétaires ou financiers, cet article est l'homologue d'un dispositif déjà mis en œuvre pour les personnes morales relevant de l'impôt sur les sociétés : l'article 209 B du code général des impôts.

b) Application :

Cet article s'applique à compter de l'imposition des revenus de l'année 1999. Il sera donc mis en œuvre pour la première fois pour l'imposition des revenus déclarés en 2000.

Le projet de décret en Conseil d'Etat nécessaire à son application est en cours de rédaction. Le Conseil d'Etat n'a pas encore été saisi.

Par ailleurs, une instruction est en cours de préparation.

*
* *

13.- REVENUS FONCIERS

13-25.- Loi n° 98-546 du 2 juillet 1998

Article 14

Prorogation temporaire du régime de l'amortissement des logements neufs donnés en location.

a) Contenu :

Cet article a prorogé le dispositif dit de l'« amortissement Périssol », déduction des revenus fonciers au titre de l'amortissement des investissements locatifs neufs, pour les seuls logements acquis neufs ou en l'état futur d'achèvement jusqu'au 31 août 1999, dont la construction sera achevée avant le 1^{er} janvier 2001 au titre d'un permis de construire accordé avant le 1^{er} janvier 1999.

b) Application :

L'instruction du 4 décembre 1998 (5 D-2-98, B.O.I. n° 228 du 14 décembre 1998) rappelle les dispositions de cet article.

*
* *

13-26.- Loi de finances rectificative pour 1998

Article 14

Réduction du taux de la déduction forfaitaire applicable aux revenus fonciers pour la location de logements ayant ouvert droit à la réduction d'impôt pour les résidences de tourisme classées.

a) Contenu :

Cet article ramène à 6 % le taux de la déduction forfaitaire sur les revenus fonciers procurés par les investissements locatifs effectués par les personnes physiques, entre le 1^{er} janvier et le 31 décembre 2002, dans les résidences de tourisme classées situées dans les zones de revitalisation rurale, lorsque le propriétaire s'est engagé à louer le logement nu pendant neuf

ans au moins à l'exploitant. Ce taux s'applique aux revenus des neuf premières années de location.

b) Application :

Une instruction d'application est actuellement en préparation.

*
* *

13-27.- Loi de finances initiale pour 1999

Article 96

Avantages fiscaux en faveur des bailleurs privés pour les locations de logements de caractère intermédiaire.

a) Contenu :

Cet article institue un avantage fiscal spécifique, de caractère permanent, en faveur de l'investissement dans le logement locatif intermédiaire affecté à l'habitation principale du locataire. Pour les logements neufs, il consiste en une déduction dégressive, sur les revenus fonciers, d'une fraction de l'investissement. Cette déduction est égale à 8 % du prix d'acquisition du logement pendant les cinq premières années et, selon la durée de l'engagement de louer aux conditions d'un logement intermédiaire, à 2,5% les quatre, sept ou dix années suivantes. Pour les logements anciens, il s'agit d'un supplément de déduction forfaitaire. Le taux de cette dernière est porté à 25 % pendant six ans et peut être prorogé par période de trois ans en cas de poursuite, de reconduction ou de renouvellement du bail. Le bénéfice de ces dispositions est soumis à l'engagement du propriétaire de louer au moins neuf ans ainsi qu'au respect de plafonds de ressources du locataire et de loyer fixés par décret.

b) Application :

Le décret n° 99-244 du 29 mars 1999 (J.O. du 30 mars 1999) fixe les plafonds de loyer et de ressources des locataires et leurs modalités d'évolution, indice du coût de la construction pour les premiers et taux d'évolution du SMIC pour les seconds. Les plafonds de loyers sont, pour les logements neufs et pour les logements anciens, ceux qui avaient été annoncés lors de la discussion du projet de loi de finances. Les plafonds de ressources sont fixés de façon plus simple qu'annoncée, en ne distinguant plus que deux zones : Ile-de-France et Province. Ce décret précise également les normes d'habitabilité des logements anciens et la surface des dépendances prises en compte pour l'appréciation du plafond de loyer. Cette surface est égale à la moitié, dans la limite de 8 mètres carrés par logement, de la surface des annexes mentionnées aux articles R 353-16 et R 331-10 du code de la construction et de l'habitation (surfaces réservées à l'usage exclusif de l'occupant du logement, de hauteur sous plafond d'au moins 1,80 mètre, des caves, sous-sols, remises, ateliers, séchoirs et celliers extérieurs au logement, celliers, resserres, combles et greniers aménageables, balcons, loggias et vérandas). Le décret précité fixe enfin les obligations déclaratives des contribuables.

Par ailleurs, une instruction est actuellement en préparation.

*

* * *

14.- CONTRIBUTION SOCIALE GÉNÉRALISÉE (CSG)

*
* *

15.- BÉNÉFICIAIRES NON COMMERCIAUX

15-23.- Loi de finances rectificative pour 1997

Article 24

Report d'imposition des plus-values d'échanges de valeurs mobilières.

a) Contenu :

Cet article prévoit que le remboursement d'obligations ou d'apports et l'annulation des titres reçus en échange mettront fin à l'application du régime de report des plus-values d'échange de titres dans tous les cas et non plus seulement lorsque l'échange est réalisé par une société interposée ou en cas d'échanges successifs. Cette disposition s'applique aux plus-values bénéficiant d'un report au 1^{er} janvier 1997 et aux échanges réalisés depuis cette date.

En outre, il autorise les reports d'imposition successifs relevant de régimes d'imposition différents. Cette disposition s'applique également aux échanges réalisés depuis le 1^{er} janvier 1997.

b) Application :

L'instruction du 7 juillet 1998 (5 G-7-98, B.O.I. n° 133 du 21 juillet 1998) précise les conditions de mise en œuvre de ces dispositions.

S'agissant de l'inclusion du remboursement des titres reçus en échange parmi les événements entraînant l'expiration du report d'imposition, l'instruction distingue :

– le remboursement d'obligations à l'échéance ou par anticipation, compte tenu, toutefois, de régimes spéciaux pour les obligations convertibles en actions, les obligations échangeables en actions et les obligations remboursables en actions ;

– le cas où les titres reçus en échange sont des actions ou des droits sociaux, le remboursement d'apports ou de primes d'émission entraînant l'expiration du report d'imposition quelles que soient ses conséquences au regard du régime des revenus distribués.

S'agissant de la prorogation des reports d'imposition relevant de régimes différents, cette instruction précise que l'expiration du dernier report d'imposition entraîne l'expiration de l'ensemble des reports d'imposition successifs, chaque plus-value en report d'imposition étant soumise à l'impôt suivant le régime qui lui est propre.

*
* *

15-24.- Loi de finances initiale pour 1998

Article 79

Report d'imposition des plus-values de cession de droits sociaux en cas de remploi dans les PME nouvelles.

a) Contenu :

Cet article crée un régime optionnel de report d'imposition des plus-values de droits sociaux réalisées du 1^{er} janvier 1998 au 31 décembre 1999 en cas de réinvestissement du produit de cette cession, dans l'année qui la suit, dans la souscription en numéraire au capital de sociétés non cotées passibles de l'impôt sur les sociétés.

Ce dispositif bénéficie aux contribuables, personnes physiques, ayant été, dans les cinq années précédant cette cession, salariés ou dirigeants de la société dont les titres sont cédés, à la condition que les droits détenus excèdent 10 % des bénéfices sociaux de celle-ci.

La société bénéficiaire de l'apport doit être une société en création ou une société existant depuis moins de sept ans, n'exerçant une activité ni bancaire, ni financière, ni d'assurances, de gestion ou de location d'immeubles et n'ayant pas été créée à la suite d'une opération de restructuration, d'extension d'activité préexistante ou d'une concentration.

L'imposition de la plus-value de cession se trouve reportée à la date à laquelle les titres reçus en contrepartie de l'apport seront transmis, rachetés ou annulés. Le bénéfice de ce dispositif ne peut être cumulé avec la réduction d'impôt pour souscription au capital des sociétés non cotées ou pour souscription de parts de fonds communs de placement dans l'innovation.

b) Application :

Le décret n° 98-587 du 9 juillet 1998 (J.O. du 11 juillet 1998) fixe les obligations déclaratives des contribuables qui demandent le bénéfice du report d'imposition.

L'instruction du 22 juillet 1998 (5 G-8-98, B.O.I. n° 140 du 30 juillet 1998) rappelle ces dispositions et précise que :

– la condition tenant aux fonctions dirigeantes exercées par le cédant s’entend de fonctions effectivement exercées et donnant lieu à une rémunération normale, c’est-à-dire représentant plus de la moitié des revenus à raison desquels l’intéressé est soumis à l’impôt sur le revenu ;

– le réinvestissement peut porter sur une partie seulement de la plus-value, le montant de cette dernière susceptible de bénéficier du report d’imposition étant alors déterminé selon le rapport entre le montant réinvesti et le prix de cession ;

– la condition tenant au réinvestissement dans une société non cotée est appréciée uniquement à la date de la souscription au capital initial ou à l’augmentation de capital de la société bénéficiaire de l’apport ;

– la condition tenant à l’assujettissement à l’impôt sur les sociétés de la société bénéficiaire de l’apport s’entend de l’entrée dans le champ d’application de cet impôt et de l’absence d’exonération totale ou partielle de caractère permanent. Une exonération temporaire de l’impôt sur les sociétés ne remet donc pas en cause l’éligibilité à ce dispositif.

*
* *

15-26.- Loi de finances rectificative pour 1998

Article 28

Simplification du régime d’imposition de la part des bénéfices des sociétés civiles de moyens revenant à des titulaires de bénéfices non commerciaux.

a) Contenu :

Cet article prévoit, dans le cadre d’une modification de l’article 239 *quater* A du code général des impôts, que la quote-part du résultat des sociétés civiles de moyens (SCM) qui est imposable au nom des membres titulaires de bénéfices non commerciaux (BNC) en raison de la nature de leur activité sera déterminée selon les règles régissant cette catégorie de revenus.

En pratique, cette mesure permet notamment aux SCM dont tous les membres relèvent des BNC de se limiter à la tenue d’une comptabilité de caisse.

b) Application :

Cette disposition s'applique à compter de l'imposition, en 2000, des revenus de l'année 1999.

Un décret et une instruction d'application sont en cours de préparation.

*

*

*

II.- FISCALITE DES ENTREPRISES

21.- B.I.C. ET I.S.- DISPOSITIONS GENERALES

21-15.- Loi de finances initiale pour 1995

Article 26

Régime fiscal des scissions de sociétés.

a) Contenu :

Le présent article aménage le régime fiscal des scissions de sociétés. A compter du 1er janvier 1995, les scissions de sociétés comportant plusieurs branches complètes d'activités pourront bénéficier de plein droit (sans agrément ministériel) du régime de faveur des fusions, à condition notamment que les associés de la société scindée s'engagent à conserver pendant cinq ans les titres reçus en contrepartie de l'apport.

Le présent article définit également la valeur fiscale des titres des sociétés bénéficiaires remis en contrepartie des apports.

Il fixe les obligations déclaratives des sociétés bénéficiaires.

b) Application :

L'instruction prévue est toujours, comme l'an dernier, en cours d'élaboration.

L'administration fiscale considère que le texte de la loi est clair et que les points d'application sont, dans l'état actuel du droit, pratiquement inexistant, notamment parce que l'article 210 B du code général des impôts ne s'applique pas, en fait, dans le cas de scission d'une société cotée.

Elle prépare donc une instruction globale destinée à régler plusieurs questions techniques concernant aussi bien le régime des scissions que celui des fusions ou des apports partiels d'actifs. Cette démarche nécessite un certain nombre de consultations qui retardent encore la publication de l'instruction. On peut souhaiter que celle-ci puisse enfin aboutir.

*

* *

21-23.- Loi de finances rectificative pour 1997

Article 32

Non-déductibilité des frais liés à la corruption d'agents publics.

a) Contenu :

Le présent article supprime la possibilité, pour les entreprises, de déduire de leurs résultats imposables toutes les sommes versées ou tous les avantages octroyés à un agent public en vue d'obtenir ou conserver un marché ou un autre avantage indu dans le cadre de transactions commerciales internationales, pour les contrats conclus au cours d'exercices ouverts à compter de l'entrée en vigueur de la convention de l'OCDE sur la lutte contre la corruption d'agents publics étrangers dans les transactions commerciales internationales, signée le 17 décembre 1997.

b) Application :

Le présent article n'est applicable qu'à compter de l'entrée en vigueur de la convention de l'OCDE sur la lutte contre la corruption qui, compte tenu des ratifications déjà enregistrées, est intervenue le 15 février 1999.

La France, qui a tardé à opérer cette ratification, vient d'y procéder après la promulgation de la loi n° 99-424 du 27 mai 1999 (J.O. du 28 mai 1999) autorisant la ratification de la convention.

Le présent article est donc applicable aux exercices ouverts à compter du 15 février 1999 et il apparaît maintenant souhaitable que la préparation de l'instruction d'application soit accélérée. L'administration annonce sa parution pour le troisième trimestre de 1999.

*
* *

21-25.- Loi n° 98-546 du 2 juillet 1998

Article 22

Sécurité juridique des systèmes de paiement et de règlement contre livraison de titres.

a) Contenu :

Le présent article prévoit dans son paragraphe I que tout système de règlements interbancaires ou tout système de règlement et de livraison d'instruments financiers peut exiger des établissements participant, des remises de valeurs, titres, effets, créances ou sommes d'argent pour satisfaire aux obligations de paiement découlant de la participation à un tel système.

A défaut de dispositions particulières, le transfert de la propriété des titres ou créances remis en garantie devrait, en principe, entraîner, sur le plan fiscal, la prise en compte immédiate dans les résultats imposables des plus-values ou moins-values latentes à la date de ce transfert.

Toutefois, les conséquences fiscales de ces opérations sont neutralisées par le paragraphe II du présent article qui les soumet au régime fiscal des prêts de titres, en modifiant à cet effet l'article 38 *bis* du code général des impôts.

b) Application :

L'administration ne considère pas que la neutralisation des conséquences fiscales du nouveau système de règlements interbancaires et du nouveau système de règlement et de livraison d'instruments financiers soit de nature à nécessiter la publication d'une instruction.

*
* *

Article 28

Aménagement de la détermination des écarts de conversion de change lié à l'introduction de l'euro.

a) Contenu :

L'article 38-4 du code général des impôts prévoit que, pour la détermination du bénéfice imposable dans la catégorie des BIC, les écarts de conversion des devises ainsi que des créances et dettes libellées en monnaies étrangères par rapport aux montants initialement comptabilisés sont déterminés à la clôture de chaque exercice en fonction du dernier cours de change et pris en compte pour la détermination du résultat imposable de l'exercice.

Le présent article crée une exception à ces dispositions, en prévoyant que, pour l'exercice clos le 31 décembre 1998, les écarts de conversion sur la valeur en francs des devises, créances, dettes et de certains titres libellés en écus ou en unités monétaires des Etats participant à la monnaie unique seront constatés d'après les taux de conversion arrêtés début 1999 par le Conseil de l'Union européenne et non pas d'après les cours des changes au 31 décembre 1998.

b) Application :

L'instruction du 17 février 1999 (4 A-3-99, B.O.I. n° 37 du 25 février 1999) a publié des tableaux faisant apparaître, au 31 décembre 1998, d'une part, les taux de conversion des unités monétaires des Etats participant à la monnaie unique et, d'autre part, les cours de change à retenir pour l'évaluation des avoirs et dettes libellés dans les principales devises.

*
* *

Article 77

Limitation de l'amortissement des biens donnés en location par une société de personnes.

a) Contenu :

Le présent article a pour objet :

– d'une part, dans son I, d'étendre le mécanisme de limitation de la déduction des amortissements des biens, meubles ou immeubles, donnés en location à toutes les opérations réalisées par des entreprises relevant du régime des sociétés de personnes quels que soient le régime fiscal et la qualité des associés, alors qu'auparavant seules les opérations réalisées par des personnes physiques étaient concernées par cette limitation, en application de l'article 31 de l'annexe II au code général des impôts ;

– d'autre part, dans son II, d'introduire une dérogation, sur agrément, au dispositif restrictif, permettant l'application d'un taux d'amortissement dégressif majoré.

b) Application :

Le décret n° 98-1243 du 29 décembre 1998 (J.O. du 30 décembre 1998) a inséré dans l'annexe II au code général des impôts les articles 31 A à 31 E, qui précisent le présent article sur plusieurs points importants.

L'article 31 A nouveau prévoit que l'amortissement régulièrement comptabilisé au titre d'un exercice et non déductible du résultat de cet exercice en application du deuxième alinéa de l'article 39 C du code général des impôts (limitation de la déduction de l'amortissement) peut être déduit du bénéfice des exercices suivants, dans les conditions et limites prévues à ce même alinéa.

Il ajoute que, lorsque le bien cesse d'être soumis aux dispositions de ce même article, l'amortissement non déductible en application de ces dispositions et qui n'a pu être déduit selon les modalités prévues au premier alinéa, est assimilé à un amortissement réputé différé en période déficitaire.

En conséquence, le troisième alinéa de l'article 31 B prévoit qu'en cas de cession de ce bien, l'amortissement non déduit en application des

dispositions du deuxième alinéa de ce même article majore la valeur nette comptable prise en compte pour le calcul de la plus-value ou de la moins-value de cession.

L'assimilation des amortissements exclus des charges déductibles à des amortissements réputés différés constitue donc une précision favorable aux contribuables, conforme à l'analyse présentée, lors de l'examen du présent article, par votre Rapporteur général (rapport n° 781 du 25 mars 1998, pages 459 et 460).

L'instruction du 17 juin 1999 (4 D-3-99, B.O.I. n° 120 du 29 juin 1999) a commenté les dispositions du présent article.

Sur l'application du régime général de limitation de l'amortissement des biens loués ou mis à disposition, elle prévoit qu'en cas de dissolution d'une société, les amortissements comptabilisés dont la déduction a été écartée par l'article 39 C du code général des impôts ne peuvent être imputés que dans la limite des produits constatés lors de cette dissolution, diminués des autres charges. Ces amortissements ne sont donc pas susceptibles de faire apparaître un déficit à répartir entre les associés présents à la clôture de l'exercice de dissolution.

En ce qui concerne la non-application du dispositif restrictif à la part de résultat revenant aux entreprises utilisatrices, elle définit ces entreprises comme celles qui détiennent le droit d'user, même partiellement, des biens loués ou mis à disposition, et pour lesquelles la mise en œuvre de ces biens est nécessaire à l'exercice d'une activité réelle.

Elle précise que le dispositif restrictif ne s'applique pas non plus dans le cas où l'entreprise utilisatrice détient des parts de résultat *via* une structure interposée.

S'agissant de l'application du régime de faveur sur agrément, l'instruction précise notamment :

– que la condition selon laquelle les biens doivent avoir une durée normale d'utilisation de huit ans au moins ne fait pas obstacle à l'application du régime à des investissements susceptibles de bénéficier d'un régime d'amortissement exceptionnel, à condition que cette faculté soit abandonnée ;

– que les navires acquis à l'état neuf peuvent être amortis à compter de la mise sur cale mais que, pour apprécier la condition de détention

pendant les deux-tiers de la durée normale d'utilisation en cas d'option, sur agrément, pour l'exonération de la plus-value de cession, c'est la date de mise en service et non de mise sur cale qui est retenue ;

– que pour l'appréciation de la rétrocession des deux-tiers de l'avantage fiscal à l'utilisateur, le taux d'actualisation retenu est égal à la moyenne pondérée, en fonction du montant des emprunts, des taux d'intérêt des emprunts souscrits pour l'acquisition des biens par la société, la copropriété ou la groupement qui consent la location ou la mise à disposition. Si les emprunts sont rémunérés par un taux d'intérêt variable, seul le premier taux connu est retenu pour le calcul de cette moyenne ;

– que les écarts de change latents sont neutralisés dans le résultat imposable du propriétaire de l'investissement.

*
* * *

Article 108

Subordination des allègements d'impôt dans les zones à fiscalité privilégiée au respect des règles déclaratives en matière de TVA.

a) Contenu :

Le présent article institue un dispositif de remise en cause des allègements d'impôt sur le revenu ou d'impôt sur les sociétés prévus aux articles 44 *octies* (zones franches urbaines), 44 *decies* (zone franche de Corse), 208 *quater* A (création et implantation d'activités en Corse) et 208 *sexies* (création d'entreprises en Corse) du code général des impôts dès lorsqu'une ou des déclarations de chiffre d'affaires se rapportant à une période d'imposition couverte par l'un de ces régimes de faveur n'ont pas été souscrites dans les délais et qu'il s'agit de la deuxième infraction successive.

b) Application :

L'administration ne considère pas que la publication d'une instruction commentant cet article soit nécessaire compte tenu de la clarté du dispositif prévu et de la transposition qu'il opère de mécanismes déjà en vigueur pour les centres de gestion agréés.

21-26.- Loi de finances rectificative pour 1998

Article 17

Modification du taux limitant la déduction des intérêts servis aux associés.

a) Contenu :

Le présent article a pour objet de remplacer la référence au taux de rendement brut à l'émission des obligations des sociétés privées, utilisée pour l'application des dispositions de l'article 39-1-3° du code général des impôts relatives au plafonnement de la déductibilité de la rémunération afférente aux avances consenties par les associés, par la référence au taux effectif moyen pratiqué par les établissements de crédit, pour des prêts à taux variable aux entreprises d'une durée initiale supérieure à deux ans.

Il s'applique aux exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 1999.

b) Application :

L'instruction du 10 juin 1999 (4 C-2-99, B.O.I. n° 114 du 21 juin 1999) a procédé à un commentaire précis de la portée du présent article, simple dans son principe, puisqu'il substitue une référence de taux à une autre.

Cette instruction a notamment précisé les taux applicables, à la dernière date connue, pour les exercices ouverts avant le 1^{er} janvier 1999 et exposé les différents cas d'application aux exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 1999, selon la durée de l'exercice et sa coïncidence ou non avec l'année civile.

*

* *

21-27.- Loi de finances initiale pour 1999

Article 46

Amortissement exceptionnel des véhicules fonctionnant en bicarburation et des accumulateurs nécessaires à leur fonctionnement.

a) Contenu :

Le présent article a étendu aux véhicules automobiles terrestres à moteur et aux cyclomoteurs fonctionnant selon le mode de la bicarburation associant l'électricité, le gaz de pétrole liquéfié (GPL) ou le gaz naturel véhicules (GNV) à une autre source d'énergie, sous réserve qu'ils soient acquis à l'état neuf, 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, auparavant, que les automobiles non polluantes fonctionnant exclusivement en monocarburation. Il a par ailleurs prorogé, jusqu'au 31 décembre 2002, l'ensemble de ce dispositif.

b) Application :

Le régime de l'amortissement exceptionnel dont bénéficient les véhicules « propres » a fait l'objet d'une **instruction du 11 juin 1997** (4 D-4-97, B.O.I. n° 109 du 11 juin 1997). Les modifications qui lui ont été apportées par le présent article ont été simplement commentées dans une nouvelle **instruction du 14 mai 1999** (4 D-1-99, B.O.I. n° 95 du 21 mai 1999), qui précise que le nouveau dispositif s'applique aux véhicules ou aux batteries acquis au cours :

– des exercices clos à compter du 31 décembre 1998 par les sociétés soumises à l'impôt sur les sociétés ;

– des exercices clos à compter du 1^{er} janvier 1998 par les entreprises dont les résultats sont imposables dans la catégorie des bénéfices industriels et commerciaux (BIC) ou des bénéfices agricoles (BA). Lorsque l'exercice ne coïncide pas avec l'année civile, l'amortissement exceptionnel peut concerner des véhicules ou accumulateurs acquis en 1997 ;

– de l'année 1998 par les titulaires de bénéfices non commerciaux (BNC).

*
* *

Article 97

Reconduction de mesures d'amortissement exceptionnel prévues en faveur de matériels destinés à améliorer la qualité de la vie ou à économiser l'énergie.

a) Contenu :

Le présent article a pour objet de reconduire, pour une durée de quatre ans, plusieurs régimes d'amortissements exceptionnels qui étaient venus à expiration le 31 décembre 1998. Il s'agit des dispositifs suivants :

- amortissement exceptionnel des matériels destinés à économiser l'énergie (code général des impôts, article 39 AB) ;
- amortissement exceptionnel des matériels destinés à lutter contre le bruit (code général des impôts, article 39 *quinquies* DA) ;
- amortissement exceptionnel de certains immeubles destinés à la protection de l'environnement (code général des impôts, articles 39 *quinquies* E, *quinquies* F et *quinquies* FC) ;
- amortissement exceptionnel d'immobilisations financées au moyen de certaines primes d'équipement (code général des impôts, article 39 *quinquies* FA).

Le présent article a également supprimé la procédure d'agrément prévue pour l'application d'un amortissement exceptionnel à certains matériels permettant la réalisation d'économies d'énergie ou la réduction du niveau acoustique de certaines installations.

b) Application :

L'instruction du 14 mai 1999 (4 D-1-99, B.O.I. n° 95 du 21 mai 1999), prise également pour commenter l'article 46 de la loi de finances pour 1999, rappelle la portée du présent article.

*
* *

22.- B.I.C. ET I.S.- DISPOSITIONS PARTICULIÈRES

22-16.- Loi de finances rectificative du 4 août 1995

Article 31

Assouplissement du régime d'option des sociétés de personnes issues de la transformation de sociétés de capitaux.

a) Contenu :

Le présent article prévoit expressément que les sociétés de personnes issues de la transformation de sociétés de capitaux peuvent opter pour l'impôt sur les sociétés lors de cette transformation. L'option doit être notifiée au plus tard avant la fin du troisième mois qui suit cette transformation pour prendre effet à la même date que celle-ci.

Il s'applique aux options exercées à compter du 1^{er} août 1995 et aux transformations opérées depuis le 1^{er} mai 1995.

b) Application :

La brève **instruction du 12 août 1998** (4 H-4-98, B.O.I. n° 151 du 17 août 1998) a rappelé le dispositif du présent article, de portée limitée, puisqu'il légalise un élément de doctrine administrative favorable au contribuable et assouplit les conditions d'option.

22-20.- Loi de finances rectificative pour 1996

Article 17

Extension du champ d'application du régime de sursis d'imposition aux échanges d'actions assorties d'un contrat d'instrument financier.

a) Contenu :

Le présent article a pour objet d'étendre le régime de sursis d'imposition prévu à l'article 38-7 du code général des impôts pour les échanges d'actions réalisés dans le cadre d'une offre publique d'échange, aux échanges d'actions assorties d'un contrat d'instrument financier, généralement dénommé certificat de valeur garantie, par lequel l'initiateur de l'offre garantit, à terme, le cours des actions qu'il remet à l'échange et dont il est l'émetteur.

b) Application :

L'instruction du 14 octobre 1998 (4 B-3-98, B.O.I. n° 197 du 23 octobre 1998) commente les dispositions du présent article. Elle prévoit notamment que la cession des certificats de valeur garantie avant l'échéance donne lieu à l'imposition du montant total des sommes reçues, dans les conditions de droit commun.

*

* *

22-21.- Loi de finances initiale pour 1997

Article 118

Reconduction de la provision spéciale des entreprises de presse.

a) Contenu :

Le présent article a reconduit pour cinq ans le régime de déduction spéciale prévu en faveur des entreprises de presse et procédé à des aménagements, codifiés à l'article 39 *bis* A (nouveau) du code général des impôts, qui s'appliquent à la détermination des résultats des exercices clos au cours des années 1997 à 2001.

Les aménagements apportés par le nouveau texte concernent essentiellement :

- l'extension de ce régime au regard de la nature des investissements éligibles ;
- le relèvement des limites de déduction ;
- l'institution d'une majoration des reprises de provisions non utilisées.

b) Application :

L'arrêté du 18 février 1997 (J.O. du 21 février 1997) a modifié l'annexe IV au code général des impôts pour l'application du présent article.

L'instruction du 23 septembre 1998 (4 E-4-98), B.O.I. n° 182 du 2 octobre 1998) a précisé les modalités d'application du présent article sur différents points, notamment l'éligibilité, comme emploi des provisions spéciales, des terrains, prises de participation majoritaires au capital de sociétés d'imprimerie ou de portage, et des matériels nécessaires à l'exploitation des bases de données.

Elle a également précisé les règles de calcul du montant maximal des déductions autorisées.

Elle admet enfin que l'exclusion des reprises de provisions pour la détermination du bénéfice de référence ne concerne pas les provisions constituées au cours d'exercices ouverts avant le 1^{er} janvier 1997 (point n° 37 de l'instruction).

*
* *

22-25.- Loi n° 98-546 du 2 juillet 1998

Article 39

**Modification du régime d'imposition des parts ou actions
d'organismes de placement collectif en valeurs mobilières détenues
par les sociétés d'assurance.**

a) Contenu :

Le présent article valide, postérieurement à son édicition, une interprétation administrative favorable aux contribuables en matière d'imposition des produits d'OPCVM détenus par les entreprises d'assurance.

b) Application :

Il s'agit de la validation d'une interprétation contenue dans **l'instruction du 6 avril 1998** (4 A-5-98, B.O.I. n° 72 du 15 avril 1998), qui a déjà fait l'objet d'un commentaire dans le rapport n° 1061 sur l'application des dispositions fiscales contenues dans les lois de finances, paru le 9 juillet 1998, dans le cadre de l'analyse de l'application de l'article 8 de la loi de finances initiale pour 1998 (pages 86 à 88).

*
* *

Article 78

Modification des règles d'imposition des revenus des parts de sociétés de personnes lorsque la propriété est démembrée.

a) Contenu :

Cet article a pour objet de préciser que l'usufruitier est soumis à l'impôt sur le revenu à raison de la quote-part correspondant à ses droits financiers dans les bénéfices et que, corrélativement, le nu-proprétaire n'est pas imposable à raison du résultat imposé au nom de l'usufruitier.

L'objectif est d'éviter qu'un même revenu ne soit imposé deux fois, du chef de l'usufruitier et du chef du nu-proprétaire. Le problème se posait, en pratique, lors de l'exercice d'opérations de contrôle fiscal.

b) Application :

Ces nouvelles modalités d'imposition s'appliquent aux années non prescrites, sous réserve des décisions passées en force de chose jugée.

Une instruction d'application est en cours de parution.

*
* *
*

22-26.- Loi de finances rectificative pour 1998

Article 41

Déductibilité fiscale des provisions de gestion des sociétés d'assurance.

a) Contenu :

Le présent article, codifié sous l'article 39 *quinquies* GC du code général des impôts, autorise les entreprises d'assurance à constituer une provision destinée à faire face à la perte globale de gestion afférente à l'ensemble de leurs contrats d'assurance sur la vie, de nuptialité, de natalité et de capitalisation.

Il s'applique aux exercices clos à compter du 31 décembre 1998.

b) Application :

L'instruction du 14 juin 1999 (4 E-3-99, B.O.I. n° 116 du 23 juin 1999) a commenté le dispositif du présent article. Elle précise qu'il sera admis que la provision soit calculée en procédant à un regroupement plus large des contrats sous réserve que l'entreprise d'assurance retienne les mêmes modalités de calcul sur le plan comptable.

Cet assouplissement, par rapport à la règle selon laquelle la provision est calculée pour chaque ensemble de contrats stipulant au profit des assurés une clause de participation aux bénéfices et un taux garanti identiques, va dans le sens d'un moindre coût pour les finances de l'Etat, puisqu'elle a pour effet une mutualisation plus grande des contrats des entreprises concernées.

*
* *

22-27.- Loi de finances initiale pour 1999

Article 12

Coordination avec la loi de lutte contre les exclusions en matière de fiscalité des associations.

a) Contenu :

Le présent article a procédé à deux coordinations dans le code général des impôts, afin de tirer les conséquences de la loi n° 98-657 d'orientation relative à la lutte contre les exclusions du 29 juillet 1998.

L'article 14 de cette loi a, en effet, inséré dans le code du travail un article L. 322-4-16-3 en remplacement de l'article L. 128.

De ce fait, les références à l'article L. 128 du code du travail dans les articles 206 et 261 du code général des impôts étaient devenues obsolètes. Or, ces deux articles prévoient des avantages fiscaux spécifiques (exonération de TVA et assujettissement à l'impôt sur les sociétés pour une partie des revenus) pour les associations intermédiaires agréées qui embauchent des personnes pour les mettre à la disposition d'entreprises ou

de particuliers afin d'exercer des activités ressortissant de leurs compétences professionnelles.

b) Application :

Aucune instruction n'est prévue pour cette mesure de simple coordination.

*
* *

Article 41

Réduction du taux de l'avoir fiscal.

a) Contenu :

Le présent article réduit de 50% à 45% des sommes nettes distribuées, le montant de l'avoir fiscal attaché aux dividendes, utilisé à compter du 1^{er} janvier 1999, lorsque la personne susceptible de l'utiliser n'est pas une personne physique. Le précompte est réduit à due concurrence pour les distributions mises en paiement à compter de cette date lorsque la société justifie que l'avoir fiscal à 45% est susceptible d'être utilisé.

b) Application :

La publication d'une instruction commentant le présent article est annoncée pour le mois de juillet 1999.

*
* *

Article 42

Assimilation à des apports des droits d'adhésion perçus par les sociétés d'assurance mutuelles.

a) Contenu :

Le présent article prévoit un régime fiscal spécifique pour les droits d'adhésion perçus par les sociétés d'assurance mutuelles auprès de leurs nouveaux sociétaires afin de renforcer leurs fonds propres.

Il assimile, sous certaines conditions, les droits d'adhésion à des apports, ce qui permet d'éviter que les sommes en cause ne soient comprises dans le bénéfice imposable conformément aux dispositions de l'article 38-2 du code général des impôts.

Le nouvel article 209-IV du code général des impôts considère comme un apport le droit d'adhésion versé par un sociétaire au cours de l'exercice de son adhésion s'il est inscrit au compte « fonds d'établissement ». L'assimilation est plafonnée à la fraction des sommes ainsi versées qui n'excède pas le rapport entre la marge de solvabilité réglementaire et le nombre de sociétaires constaté à la clôture de l'exercice précédent.

b) Application :

L'instruction du 29 juin 1999 (4 H-5-99, B.O.I. n° 126 du 7 juillet 1999) commente le dispositif du présent article en donnant des exemples de calcul de plafonnement par rapport à la marge de solvabilité réglementaire. Elle définit les droits d'adhésion susceptibles d'être assimilés à des apports comme des cotisations destinées à alimenter le fonds d'établissement des sociétés d'assurance mutuelles qui doivent être versées sans aucune contrepartie directe ou indirecte pour les sociétaires et ne peuvent leur être remboursées.

Elle rappelle que les dispositions du présent article ne s'appliquent qu'aux droits d'adhésion versés par un sociétaire au cours de l'exercice de son adhésion et que l'adhésion s'entend de la souscription d'un premier contrat d'assurance auprès de la société d'assurance mutuelle.

Elle précise que les droits d'adhésion ou la fraction de ceux-ci qui seraient versés au cours d'un exercice postérieur à celui de l'adhésion, et ceux versés par les sociétaires ayant adhéré au cours d'un exercice clos avant le 31 décembre 1998, sont donc exclus du bénéfice du présent article.

*
* *

Article 43

Réintégration d'une quote-part de frais et charges afférente aux dividendes perçus par les sociétés mères.

a) Contenu :

Le présent article modifie l'article 216 du code général des impôts, qui prévoit l'exonération des produits de participations reçus par une société mère au sens de

l'article 145 du même code, sans réfaction d'aucune charge. Pour la détermination des exercices clos à compter du 31 décembre 1998, une quote-part de frais et charges égale à 2,5% du produit total des participations est réintégrée pour la détermination du résultat imposable de la société mère.

Ainsi, le régime en vigueur avant l'intervention de l'article 104 de la loi de finances pour 1993 est rétabli dans son principe, le taux de la quote-part de frais et charges étant fixé à 2,5% du montant brut des dividendes, au lieu de 5% avant 1993.

b) Application :

L'instruction du 25 juin 1999 (4 H-4-99, B.O.I. n° 124 du 5 juillet 1999) procède au commentaire du présent article en apportant plusieurs précisions doctrinales.

Sur la question de la réintégration d'une quote-part de frais et charges, elle confirme l'analyse, issue de la jurisprudence du Conseil d'Etat portant sur le régime antérieur à 1993, selon laquelle la société mère n'est pas fondée à imputer sur l'impôt sur les sociétés une fraction des avoirs fiscaux attachés aux distributions faisant l'objet de cette réintégration. Par ailleurs, elle reprend la doctrine antérieure selon laquelle le plafond à prendre en compte pour le montant de la quote-part de frais et charges à réintégrer s'apprécie en intégrant notamment dans le calcul les charges financières de même que les pertes de change et **les provisions déduites fiscalement**.

L'instruction précitée innove sur la question de l'application de la quote-part de frais et charges afférente à des dividendes lorsque ceux-ci sont versés par une société comprise dans le périmètre consolidé d'une société agréée à une société comprise dans ce périmètre. A la différence du régime antérieur à 1993, **la doctrine administrative considère, que pour ces sociétés, la quote-part des frais et charges applicable** pour la détermination des résultats des exercices clos à compter du 31 décembre 1998 **ne peut venir en diminution du résultat consolidé des exercices en cause.**

Enfin, l'instruction apporte trois précisions sur les conditions d'application du régime des sociétés mères :

- l'administration considère que la conservation des titres de participation pendant un délai de deux ans, qui est l'une des conditions permettant de bénéficier du régime, s'apprécie indépendamment de la situation juridique de la société acquise. Cette précision règle le cas, notamment, des sociétés de personnes ayant opté pour l'assujettissement à l'impôt sur les sociétés ;
- elle réaffirme le principe selon lequel le régime des sociétés mères n'est pas applicable aux produits des titres auxquels ne sont pas attachés des droits de vote. En conséquence, elle considère que les **actions d'autocontrôle** dont le droit de vote ne peut être exercé conformément à l'article 359-1 de la loi du 24 juillet 1966 sur les sociétés commerciales ne sont pas au nombre des titres admis au bénéfice du régime des sociétés mères ;
- si elle admet que les intérêts excédentaires (fiscalement non déductibles) versés à la société mère et réintégrés dans le bénéfice imposable de la filiale ouvrent droit au régime des sociétés mères, elle considère cependant que les intérêts qui ne sont pas déductibles pour la détermination du résultat de la filiale **du fait de l'absence de libération de son capital**, n'ouvrent pas droit à ce régime.

*
* *
*

Article 91

Reconduction du crédit d'impôt recherche.

a) Contenu :

Le présent article prévoit la prolongation du crédit d'impôt recherche pour la période 1999-2003 et la possibilité, pour les sociétés sorties antérieurement du dispositif, d'y entrer à nouveau, à condition de procéder à l'imputation du crédit d'impôt négatif qui aurait été constaté en l'absence de renonciation au régime.

En outre, il aménage le dispositif sur les principaux points suivants :

– suppression de la condition d'agrément pour les dépenses de recherche confiées à des organismes publics ;

– prise en compte des crédits d'impôts négatifs constatés par les sociétés membres d'un groupe intégré pour le calcul du crédit d'impôt recherche de la mère intégrante ;

– remboursement immédiat du crédit d'impôt excédentaire afférent à l'année de création et aux deux années suivantes pour toutes les entreprises réellement nouvelles, sans condition d'implantation géographique ;

– transformation de la fraction du crédit d'impôt non immédiatement imputée sur l'impôt dû, en une créance sur le Trésor mobilisable auprès des établissements de crédit ;

– annulation des crédits d'impôt négatifs antérieurs à 1993 ;

– plafonnement à 650.000 francs par période de trois années consécutives du crédit d'impôt résultant de la prise en compte de dépenses liées à l'élaboration de nouvelles collections, exposées par les entreprises du secteur textile-habillement-cuir.

b) Application :

Le nouveau régime du crédit d'impôt recherche s'applique aux dépenses exposées à partir du 1^{er} janvier 1999. Une instruction est actuellement en préparation.

Dans l'attente de ce texte général, **l'instruction du 16 juin 1999** (4 A-6-99, B.O.I. n° 115 du 22 juin 1999) précise les obligations déclaratives et comptables des entreprises pour la mobilisation de la créance de crédit d'impôt recherche auprès d'un établissement de crédit, cette mesure s'appliquant dès le 1^{er} janvier 1999.

*
* *

Article 92

Eligibilité au crédit d'impôt recherche des opérations confiées aux stylistes extérieurs à l'entreprise.

a) Contenu :

Le présent article inclut dans les dépenses éligibles au crédit d'impôt recherche les dépenses liées à l'élaboration de nouvelles collections confiées à des stylistes ou à des cabinets de style extérieurs à l'entreprise, à condition qu'ils soient agréés.

b) Application :

L'instruction d'application, en préparation, sera commune au présent article et à l'article 91 de la loi de finances pour 1999, qui reconduit le dispositif du crédit d'impôt recherche.

*
* *

Article 93

Reconduction du crédit d'impôt pour dépenses de formation.

a) Contenu :

Le régime de crédit d'impôt formation en faveur des entreprises qui sont imposées d'après leur bénéfice réel et qui consentent des efforts en vue du développement de la formation professionnelle, mis en place en 1988 pour trois ans, avait été reconduit une première fois pour la période 1991-1993 et une deuxième fois pour la période 1994-1998.

Le présent article reconduit à l'identique le régime du crédit d'impôt formation pour la période 1999-2001 et ouvre corrélativement une nouvelle possibilité d'option en 1999 pour les entreprises qui n'en ont jamais bénéficié, mais maintient l'exclusion des entreprises qui sont sorties du dispositif après avoir initialement opté pour son application.

b) Application :

Le décret n° 99-70 du 2 février 1999 (J.O. du 5 février 1999) et **l'instruction du 19 février 1999** (4 A-4-99, B.O.I. n° 38 du 26 février 1999) constituent les textes d'application du présent article. L'instruction rappelle les modalités d'exercice de l'option en faveur du crédit d'impôt formation, le décret ayant précisé que les entreprises doivent exercer l'option pour le crédit d'impôt au plus tard à la date limite de dépôt de la déclaration de résultat du premier exercice clos à compter du 31 décembre de l'année au cours de laquelle l'option doit être exercée.

*

* *

23.- PLUS-VALUES PROFESSIONNELLES

23-06.- Loi de finances rectificative pour 1991

Article 30

Régime fiscal des contrats d'échange de taux d'intérêt ou de devises conclus par les établissements de crédit.

a) Contenu :

Cet article adapte le régime fiscal des contrats d'échange de taux d'intérêt ou de devises aux règles comptables applicables à ces opérations lorsqu'elles sont réalisées par des établissements de crédit ou des maisons de titres, en insérant un article 38 *bis* C au code général des impôts.

b) Application :

Ainsi que le notaient les précédents rapports sur l'application des dispositions fiscales, **le décret n° 94-413 du 17 mai 1994** (J.O. du 25 mai 1994) a déterminé le taux d'actualisation à retenir pour l'application des dispositions du troisième alinéa de l'article 38 *bis* C du code général des impôts. Sa publication était bien tardive, compte tenu du fait que ce décret était prévu par la loi et nécessaire à son application. Une instruction devait en outre intervenir.

L'article 9 de la loi n° 96-314 du 12 avril 1996 (*cf. infra*, la rubrique 23-19) ayant aménagé les dispositions de l'article 38 *bis* C du code général des impôts pour en étendre le champ d'application, le décret n° 94-413 précité a été abrogé et remplacé par **le décret n° 96-759 du 23 août 1996** (J.O. du 30 août 1996), pris en application du présent article et de l'article 9 de la loi n° 96-314 du 12 avril 1996 ⁽³⁾.

L'application du présent article est donc intervenue dans ce cadre, on se reportera au commentaire de l'article 9 de la loi n° 96-314 du 12 avril 1996 (à la rubrique 23-19, ci-dessous).

⁽³⁾ L'article 37 de la loi n° 98-546 du 2 juillet 1998 a également modifié l'article 38 *bis* C du code général des impôts.

23-19.- Loi n° 96-314 du 12 avril 1996

Article 9

Fiscalité des contrats d'échange de taux d'intérêt et de devises.

a) Contenu :

Le présent article aménage les dispositions de l'article 38 *bis* C du code général des impôts, qui fixent le régime fiscal des contrats à terme d'échange de taux ou de devises, plus connus sous le nom de « *swaps* », conclus par les établissements de crédit. Il prévoit l'évaluation à leur valeur de marché des contrats en cause lorsqu'ils sont affectés, dès leur conclusion, soit à la couverture d'un instrument financier lui-même valorisé à son cours de marché à la clôture de l'exercice, soit à la gestion spécialisée d'une activité de transaction.

Il étend le champ d'application du dispositif actuel aux contrats d'« accords de taux futurs » (FRA), aux contrats de garantie contre une hausse (CAP) ou une baisse (FLOOR) des taux d'intérêt et aux contrats COLLAR qui combinent les effets des CAP et des FLOOR. Il fixe les règles applicables en cas de changement d'affectation des contrats concernés.

Il prévoit l'application de la règle d'évaluation à la valeur de marché aux contrats qui remplissent, postérieurement à leur conclusion, les conditions pour être soumis à cette règle.

b) Application :

Le décret n° 96-759 du 23 août 1996 (J.O. du 30 août) a pris les mesures réglementaires d'application du présent article. Une instruction, en préparation, avait été annoncée il y a deux ans pour la fin de l'année 1997.

L'instruction du 2 novembre 1998 (4 A-9-98, B.O.I. n° 211 du 16 novembre 1998) commente les dispositions du présent article, ainsi que celles de l'article 30 de la loi de finances rectificative pour 1991 et de l'article 37 de la loi n° 98-546 du 2 juillet 1998.

Elle rappelle les règles de comptabilisation des contrats d'échange de taux d'intérêt ou de devises et expose plusieurs exemples de tels contrats. Elle prévoit l'application rétroactive de l'article 30 de la loi de finances rectificative pour 1991 à la détermination des résultats imposables des exercices clos au 31 décembre 1990, alors qu'il ne devait s'appliquer qu'aux exercices clos à compter du 31 décembre 1991. De même, elle prévoit l'application rétroactive au 31 décembre 1990 de l'article 9 de la loi n° 96-314 du 12 avril 1996.

Cette mesure de rétroactivité s'explique par le fait que, le présent article ayant pour effet d'aligner les règles fiscales sur une réforme comptable intervenue en 1990, il a paru opportun d'opérer cet alignement à la date de la mise en œuvre de la réforme.

*

* *

23-25.- Loi n° 98-546 du 2 juillet 1998

Article 41

Rachat par une société de ses propres actions.

a) Contenu :

Cet article autorise désormais, par principe, le rachat par les sociétés de leurs propres actions et substitue une procédure simplifiée de rachat à l'ancienne procédure pour régularisation des cours. Cette nouvelle procédure, réservée aux sociétés cotées, permet le rachat de 10 % au plus du capital sans obligation d'annuler les titres rachetés. Sur le plan fiscal, les gains réalisés au titre de tels rachats sont soumis au régime des plus-values.

b) Application :

L'arrêté du ministre de l'économie, des finances et de l'industrie du 21 août 1998 (J.O. du 6 septembre 1998) a homologué les règlements n^{os} 98-02 et 98-03 de la Commission des opérations de bourse (COB) ayant pour objet, le premier, de fixer les obligations d'information liées au vote et à l'exécution d'un programme de rachat d'actions, le second, d'étendre le champ d'application du règlement de la COB relatif aux interventions des sociétés en régularisation de cours à toute intervention en bourse d'un émetteur sur son propre titre.

Une instruction est actuellement en préparation pour l'application des dispositions fiscales contenues dans cet article.

*
* *

24.- DISPOSITIONS DIVERSES

24-25.- Loi n° 98-546 du 2 juillet 1998

Article 5

Simplification des dispositions relatives aux régimes d'imposition.

a) Contenu :

Le présent article a pour objet de permettre aux contribuables relevant du régime du forfait pour l'imposition des bénéfices et du chiffre d'affaires d'opter pour le régime réel normal tout en bénéficiant des mêmes avantages que ceux qui s'attachent à l'option pour le régime simplifié d'imposition (RSI).

b) Application :

Le décret n° 98-1022 du 10 novembre 1998 a été pris pour l'application des mesures de simplification prévues par la loi (J.O. du 12 novembre 1998) et la très brève **instruction du 18 décembre 1998** (3 E-2-98, B.O.I. n° 236 du 24 décembre 1998) a mentionné les simplifications introduites en matière d'obligations déclaratives pour un **article qui n'aura, en fait, connu aucune application**, puisque l'article 7 de la loi de finances initiale pour 1999 a supprimé le régime du forfait en relevant les seuils de chiffre d'affaires de celui des « micro-entreprises »

*
* *

24-27.- Loi de finances initiale pour 1999

Article 7

Extension du régime fiscal des micro-entreprises.

a) Contenu :

Le droit en vigueur avant l'intervention du présent article prévoyait, pour l'imposition des bénéfices (BIC) et du chiffre d'affaires (TVA) des entreprises commerciales, industrielles ou artisanales, 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 alors en vigueur pour chaque régime ⁽⁴⁾, 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

	Chiffre d'affaires ou de recettes		Droit commun	Possibilité d'option pour
- Ventes de marchandises, objets, fournitures et denrées à emporter ou à consommer sur place - Fourniture de logement	Ne dépassant pas	Généralité des redevables	Forfait	Régime réel simplifié ou normal
	500.000 F TTC	Redevables exclus du forfait	Régime simplifié	Réel normal
	Compris entre 500.000 F TTC et 5.000.000 F TTC		Régime simplifié	Réel normal
	Supérieur à 5.000.000 F HT		Réel normal	Néant
Autres activités essentiellement prestations de services et, en matière de TVA, loueurs d'immeubles (sauf fourniture de logement)	Ne dépassant pas	Généralité des redevables	Forfait	Régime réel simplifié ou normal
	150.000 F TTC	Redevables exclus du forfait	Régime simplifié	Réel normal
	Compris entre 150.000 F TTC et 1.500.000 F HT		Régime simplifié	Réel normal
	Supérieur à 1.500.000 F HT		Réel normal	Néant

⁽⁴⁾ Certaines activités professionnelles sont exclues du régime des micro-entreprises, du forfait ou du régime simplifié.

Le droit existant prévoyait 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 excédaient 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 étaient 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'excédait pas 100.000 francs HT.

En matière de TVA, ces contribuables étaient soumis de plein droit :

- au régime du forfait, si leur bénéfice non commercial était déterminé selon l'évaluation administrative ;
- au régime réel simplifié, si le bénéfice non commercial, déterminé dans le cadre du régime de la déclaration contrôlée, correspondait à un montant annuel de recettes n'excédant pas 1.500.000 francs HT ;
- au régime réel normal si ce montant excédait 1.500.000 francs HT.

Le présent article a procédé au relèvement des 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 eu 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.

b) Application :

Le présent article a procédé à une réforme de grande ampleur applicable au 1^{er} janvier 1999. Il intéresse sept bureaux de la direction de la législation fiscale et de la direction générale des impôts. On ne sera donc pas étonné que, dans l'urgence, certaines modalités d'application aient déjà été précisées alors que le corpus réglementaire et les instructions d'application se font attendre.

En premier lieu, par un communiqué du 29 janvier 1999, le Gouvernement a annoncé que les quelque 500.000 entreprises qui ne disposaient de la possibilité d'opter pour un régime réel d'imposition que jusqu'au 1^{er} février 1999 étaient autorisées à exercer cette option jusqu'au 3 mai 1999.

En pratique, on peut s'interroger sur la réversibilité de l'assujettissement de ces entreprises à la TVA si elles ont facturé, ou n'ont pas facturé de la TVA, depuis le 1^{er} janvier 1999.

En second lieu, en réponse à certaines préoccupations du secteur du bâtiment relayées par la représentation nationale, une réponse gouvernementale à une question écrite a précisé les seuils applicables à ce secteur de la manière suivante, qui infirme la doctrine administrative auparavant en vigueur (4G3221, point 8, de la documentation de base) qui prévoyait, en matière de forfait, l'application du seuil de 500.000 francs « *lorsque l'entrepreneur fournit non seulement la main d'œuvre, mais aussi les matériaux ou matières premières entrant à titre principal dans l'ouvrage qu'il s'est chargé d'exécuter* » :

« En ce qui concerne les seuils dont relèvent les entreprises du secteur du bâtiment, la limite de 175.000 francs hors taxes s'applique lorsque l'entrepreneur ne fait que prêter ses services et ceux de ses ouvriers. En revanche, lorsque son activité se rattache à la fois à la catégorie des ventes et à celle des prestations de services, c'est-à-dire lorsqu'il fournit non seulement la main d'œuvre, mais aussi les matériaux ou matières premières entrant à titre principal dans l'ouvrage qu'il s'est chargé de réaliser, le régime des micro-entreprises n'est applicable que si son chiffre d'affaires hors taxes global annuel n'excède pas 500.000 francs et si le chiffre d'affaires hors taxes annuel afférent aux prestations de services ne dépasse pas 175.000 francs. Dans cette situation, le livre-journal présentant le détail des recettes que les intéressés sont tenus de servir au jour le jour, ainsi que les factures qu'ils émettent, doivent être ventilées entre les deux

catégories et déclarées séparément sur la déclaration de revenus pour être soumises à l'abattement forfaitaire correspondant à chacune de ces catégories. Par suite, les entrepreneurs du secteur du bâtiment se trouvent dans tous les cas soumis à la limite de 175.000 francs hors taxes à raison de leur chiffre d'affaires correspondant à la fourniture de la main d'œuvre »⁽⁵⁾.

La solution retenue, qui donne au moins partiellement satisfaction à la profession en ce qu'elle abaisse à 175.000 francs le seuil d'assujettissement à la TVA à raison de la fourniture de main d'œuvre, ne se distingue cependant pas par sa simplicité, puisque le contribuable est tenu de ventiler ses recettes entre les deux catégories (ventes et services).

Pour le reste, c'est-à-dire un décret après avis du Conseil d'Etat et les instructions concernant notamment les modalités de mise en œuvre de l'évaluation d'office prévue comme sanction, les modalités d'application du présent article restent à déterminer.

Rappelons, en outre, que le Gouvernement est tenu de déposer un rapport au Parlement sur l'application du présent article, avant le 15 septembre 1999.

*
* *

Article 8

Barème de l'imposition forfaitaire annuelle des sociétés.

a) Contenu :

Le présent article a relevé, à compter du 1^{er} janvier 1999, le barème des trois dernières tranches de l'imposition forfaitaire annuelle des sociétés (IFA) applicables aux personnes morales dont le chiffre d'affaires est supérieur ou égal à 50 millions de francs.

⁽⁵⁾ Réponse à la question n° 12026 de M. André Dulait, *J.O.* Sénat du 29 avril 1999, page 1403.

Le montant de l'IFA a été ainsi fixé à :

– 100.000 francs (au lieu de 50.000 francs) pour les personnes morales dont le chiffre d'affaires est compris entre 50 millions de francs et 100 millions de francs ;

– 125.000 francs (au lieu de 75.000 francs) pour celles dont le chiffre d'affaires est compris entre 100 millions de francs et 500 millions de francs ;

– 200.000 francs (au lieu de 150.000 francs) pour celles dont le chiffre d'affaires est égal ou supérieur à 500 millions de francs.

b) Application :

La brève **instruction du 18 janvier 1999** (4 L-1-99, B.O.I. n° 17 du 28 janvier 1999) rappelle le nouveau barème.

*
* *

Article 49

Suppression du prélèvement sur les bénéfices des entreprises exploitant des gisements d'hydrocarbures.

a) Contenu :

Le présent article a abrogé l'article 235 *ter Z* du code général des impôts, qui prévoyait un prélèvement sur les bénéfices des entreprises exploitant des gisements d'hydrocarbures en France.

b) Application :

Aucune instruction n'est prévue pour une mesure d'abrogation qui n'affecte qu'un nombre très limité de grandes sociétés.

*
* *

III.- TAXE SUR LA VALEUR AJOUTEE

31.- CHAMP D'APPLICATION

31-26.- Loi de finances rectificative pour 1998

Article 29

Assujettissement à la TVA des villages de vacances classés ou agréés.

a) Contenu :

Le présent article soumet à la TVA les prestations d'hébergement fournies par les villages de vacances classés ou agréés. Cet assujettissement leur ouvre, corrélativement, un droit à déduction de la TVA payée en amont, sur leurs dépenses d'investissement, ce qui devrait favoriser leur développement.

b) Application :

Cette disposition est entrée en vigueur le 1^{er} janvier 1999 sans qu'aucune mesure d'application ne soit nécessaire. Une instruction, qui est en cours d'élaboration, devrait néanmoins rappeler les changements introduits à cette occasion.

*

* *

31-27.- Loi de finances initiale pour 1999

Article 34

Assujettissement à la TVA des prestations fournies par les villages résidentiels de tourisme.

a) Contenu :

Le présent article soumet à la TVA les prestations d'hébergement fournies dans des villages résidentiels de tourisme et qui s'inscrivent dans le cadre d'une opération de réhabilitation de l'immobilier de loisirs, lorsque ces villages 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. Ce nouveau régime fiscal tend à favoriser la rénovation de l'immobilier touristique, en permettant la récupération de la taxe d'amont.

b) Application :

Deux décrets en Conseil d'Etat, destinés à définir les notions de « villages résidentiels de tourisme », d'une part, et d'« opération de réhabilitation de l'immobilier de loisirs », d'autre part, ainsi qu'un arrêté, sont en cours de préparation.

Une instruction devrait ultérieurement récapituler les modalités d'application de cet article, dont l'entrée en vigueur effective est néanmoins subordonnée à la parution des textes précités.

*
* *

Article 40

Exonération de TVA pour certains achats de terrains à bâtir réalisés par des particuliers en vue d'y construire un immeuble affecté à leur usage d'habitation.

a) Contenu :

Le présent article exonère de TVA (20,6%) les acquisitions de terrains à bâtir réalisées, à compter du 22 octobre 1998, par des particuliers, pour y construire un immeuble affecté à un usage d'habitation.

Cette mesure, destinée à favoriser l'accèsion à la propriété, s'accompagne, néanmoins, d'un assujettissement de ces transactions aux droits de mutations (4,8%).

Elle produit, par ailleurs, un certain nombre de conséquences sur le statut fiscal du vendeur. Ainsi, les aménageurs-lotisseurs doivent désormais placer leurs opérations sous le régime des « marchands de biens », et non plus sous celui de la TVA immobilière : ils supportent, en conséquence, une TVA non-déductible sur leur marge brute. Les collectivités territoriales, qui cèdent également des terrains à bâtir mais qui ne peuvent pas se placer sous ce régime des marchands de biens, et qui risquaient, paradoxalement, dans certaines hypothèses, d'être pénalisées par une exonération de TVA qui, dans leur cas, si elle n'entraîne pas de taxation sur la marge, leur fait perdre tout droit à déduction de la taxe d'amont ayant grevé les travaux de viabilisation, ont néanmoins été autorisées par le présent article, sur option, à continuer de soumettre ces cessions à la TVA.

b) Application :

Le présent article a fait l'objet, avant même son adoption, d'une **instruction du 23 novembre 1998** (8 A-5-98), qui a prévu des mesures transitoires destinées à faciliter le passage de l'ancien au nouveau régime fiscal. Ces dispositions, rendues nécessaires en raison de la « précipitation », selon le terme utilisé par le secrétaire d'Etat chargé du budget, avec laquelle cette réforme est intervenue et de son entrée en vigueur anticipée, concernent les opérations ayant fait l'objet d'un avant-contrat formalisé et signé avant le 22 octobre 1998 et ayant acquis date certaine avant le 5 novembre de la même année : elles ont été commentées par votre Rapporteur général dans son rapport n° 1269 (pages 73 et suivantes) sur l'examen, en nouvelle lecture, du projet de loi de finances pour 1999. Néanmoins, en ce qui concerne les collectivités locales, elles ont dû être complétées, ultérieurement, par d'autres mesures transitoires, qui ont été commentées dans une nouvelle **instruction datée du 17 mai 1999** (8 A-4-99, B.O.I. n° 97 du 26 mai 1999).

Cette instruction a pris en compte, tout d'abord, le fait que, fréquemment, les collectivités locales ne concluent pas d'avant-contrat et passent directement l'acte de vente : il a donc été admis qu'en l'absence d'avant-contrat, les mesures transitoires prévues à leur égard par l'instruction précitée du 23 novembre 1998, à savoir un assujettissement des cessions aux seuls droits de mutation sans remise en cause de la déduction de la taxe supportée, en amont, au titre des travaux d'aménagement, s'appliquent aux ventes conclues avant le

5 novembre 1998, sous réserve que le prix de vente exprimé dans l'acte corresponde au tarif fixé par une délibération prise avant le 22 octobre de la même année.

Par ailleurs, « *compte tenu des hésitations qui ont pu se produire sur les modalités d'entrée en vigueur du dispositif* », une « *mesure de tempérament complémentaire* » est apparue nécessaire. Elle concerne les terrains ayant fait l'objet soit d'une vente conclue entre le 5 novembre 1998 et le 26 mai 1999 (date de publication de l'instruction), soit d'un avant-contrat ayant acquis date certaine durant cette même période. Pour ces terrains, il est admis que, lorsque le prix de cession stipulé dans l'acte de vente ou l'avant-contrat n'est pas soumis à la TVA, la taxe afférente aux dépenses d'aménagement des terrains concernés demeure déductible, dans les conditions de droit commun, et peut faire l'objet, le cas échéant, d'un remboursement. Pour cela, le prix de cession des terrains doit avoir fait l'objet d'une délibération prise avant le 22 octobre 1998, ou à compter de cette date dès lors qu'il n'a pas été tenu compte des conséquences financières de l'exonération de TVA corrélative à l'application des droits de mutation.

Les modalités d'exercice du droit d'option en faveur de la TVA prévu pour les collectivités locales ont été précisées, quant à elles, par un **décret n° 99-355 du 3 mai 1999** (JO du 8 mai 1999). L'option doit être formulée, au plus tard, dans l'acte de vente du terrain. Pour les terrains compris dans une opération de lotissement ou d'aménagement de zone, elle s'applique de façon globale : ouverte dès la date de décision, par l'autorité compétente, de la réalisation de l'opération d'aménagement de zone, ou dès la date de l'arrêté de lotissement, elle doit être exercée, au plus tard, lors de la première des cessions. Chaque opération constitue un secteur distinct et doit faire l'objet d'une option séparée.

L'instruction précitée du 17 mai 1999 a également commenté ce droit d'option ouvert aux collectivités territoriales et à leurs groupements, et a apporté des précisions complémentaires.

Elle invite, tout d'abord, les collectivités locales, à se rapprocher, si elles le souhaitent, de la direction des services fiscaux dont elles relèvent, afin d'obtenir des précisions sur les incidences financières concrètes qui résultent, pour une opération, du choix entre l'un ou l'autre des deux régimes fiscaux (TVA ou droits de mutation).

Elle précise, par ailleurs, que l'option doit revêtir la forme d'une déclaration écrite formulée sur papier libre, signée par l'autorité compétente et déposée au centre des impôts.

Elle indique que, s'agissant des terrains rattachés à des opérations d'aménagement de zone ou de lotissement en cours à la date de sa publication, l'option couvre tous les terrains qui n'ont pas encore été cédés au moment où elle est exercée. Par ailleurs, les options formulées antérieurement à la date de publication de l'instruction sont validées rétroactivement.

En cas d'exercice de l'option, le droit à déduction s'effectue dans les conditions de droit commun. On signalera, néanmoins, que s'agissant des dépenses pour lesquelles la TVA est devenue exigible avant sa mise en œuvre, il est admis que le délai de péremption qui limite ce droit à déduction ne commence à courir qu'à compter de la date d'exercice de l'option.

S'agissant du cas particulier des collectivités locales qui réalisent, de manière concomitante, au titre d'une même opération d'aménagement de zone ou d'une même opération de lotissement, des cessions de terrains soumises à la TVA (cessions à des entreprises, par exemple) et des cessions exonérées de cet impôt, il est précisé que les droits à déduction

doivent être calculés selon la règle dite de « l'affectation » des dépenses correspondantes. Ainsi, seule est déductible la TVA ayant grevé les éléments du prix des terrains dont la vente est soumise à cet impôt. Cela étant, lorsque cette affectation soulève des difficultés particulières, le recours à la règle dite du « prorata » est admis : le pourcentage de déduction s'applique alors au secteur d'activité distinct que constitue obligatoirement chaque opération concernée.

L'instruction aborde également la question des subventions (d'origine nationale) qui sont susceptibles d'être versées globalement à une collectivité locale procédant à des cessions de terrains à bâtir pour équilibrer financièrement une opération d'aménagement de zone ou de lotissement : elles s'analysent, classiquement, en des compléments de prix, et doivent être taxées à raison de leur quote-part se rapportant aux cessions soumises à la TVA. La fraction restante n'est pas soumise à la TVA, mais elle doit être inscrite au dénominateur du rapport qui détermine le pourcentage de déduction de la collectivité locale. Toutefois, dans un souci de simplification, l'instruction admet la mise en œuvre des règles pratiques suivantes :

- le montant des subventions peut être ventilé en fonction de la part des recettes ou des surfaces afférentes à chacun des deux types de cessions ;
- la quote-part des subventions en principe non soumises à la TVA peut être volontairement taxée et ne peut alors être inscrite aux deux termes du pourcentage de déduction de l'opération.

L'instruction du 24 juin 1999 (8 A-6-99, B.O.I. n° 123 du 2 juillet 1999) a achevé la mise en place du dispositif réglementaire rendu nécessaire par le présent article, en récapitulant, au-delà des dispositions particulières présentées ci-dessus concernant les mesures transitoires et le droit d'option des collectivités locales, l'ensemble des règles désormais applicables aux acquisitions de terrains à bâtir, notamment à des particuliers.

Elle rappelle, tout d'abord, le champ d'application de la mesure, en précisant la notion de personne physique (qui exclut les sociétés disposant de la personnalité juridique) et la nature des terrains concernés (terrains nus, terrains recouverts de bâtiments destinés à être démolis, immeubles inachevés, droit de surélévation d'immeubles préexistants et la fraction du terrain les supportant en proportion de la superficie des locaux à construire). Elle indique, à cet égard, le régime qui s'applique dans un certain nombre d'hypothèses telles que les mutations successives de terrains, les acquisitions successives de terrains attenants, les immeubles destinés à être remis en état ou à être transformés, ou les additions de construction affectées à un usage d'habitation.

On retiendra, surtout, dans le cadre de la présentation du régime applicable aux vendeurs, les précisions apportées par l'instruction lorsque le vendeur du terrain (à une personne physique qui envisage d'y faire construire un immeuble affecté à un usage d'habitation) est un particulier qui n'est ni marchand de biens, ni lotisseur, et qui n'agit donc pas en qualité d'assujetti. Comme pour les collectivités locales qui n'optent pas pour la TVA, la transaction est exclue du champ d'application de la TVA immobilière et n'est pas davantage soumise au régime de taxation sur la marge : en revanche, la taxe afférente à l'achat du terrain par le particulier vendeur et celle qu'il a, le cas échéant, supportée sur les travaux engagés, ne sont pas déductibles. Il est précisé, toutefois, que ces particuliers peuvent souhaiter être pris en compte en qualité d'assujetti à la TVA au titre de ces opérations, et que, dans cette hypothèse, sans doute peu fréquente, ils seront soumis au régime de la taxation sur la marge.

S'agissant du régime applicable aux vendeurs professionnels, on retiendra, également, les précisions apportées par l'instruction sur les règles qui prévalent lorsque le vendeur est un organisme chargé de l'aménagement de zones d'urbanisme. Il est indiqué, tout d'abord, que le régime fiscal afférent à la vente des terrains reste sans incidence sur l'exonération de TVA au titre de l'achat dont bénéficient certains opérateurs publics (notamment les sociétés d'économie mixte à participation publique majoritaire qui agissent en tant que concessionnaires d'opérations d'aménagement ou de service public). S'agissant des ventes de terrains par les organismes chargés de l'aménagement de zones d'urbanisme (au sens des articles L. 300 et suivants du code de l'urbanisme, notamment les sociétés d'économie mixte), le régime fiscal demeure inchangé (TVA immobilière) lorsque l'acquéreur est un professionnel qui s'engage à faire construire un immeuble (quelle que soit sa destination), mais, en revanche, la cession sera désormais soumise à la TVA sur la marge lorsque l'acquéreur est une personne physique (qui destine le bien à la construction d'un immeuble à usage d'habitation) : si cet achat a été initialement placé sous le régime de la TVA, il est admis que le vendeur puisse se placer rétroactivement sous le régime des marchands de biens (TVA sur la marge) sans pour autant que l'exercice du droit à déduction sur cette acquisition soit remis en cause. Surtout, le mode de calcul de la TVA sur la marge fait l'objet de dispositions particulières. Afin de faciliter les opérations réalisées par les organismes chargés de l'aménagement de zones d'urbanisme, il est également admis que ces derniers puissent déterminer la marge taxable de chaque lot situé dans la zone d'aménagement vendu sous le régime des marchands de biens en retenant comme prix d'achat du lot cédé le prix moyen d'acquisition des terrains inclus dans le périmètre de la zone tel qu'il apparaît dans le dernier compte rendu annuel transmis à la collectivité locale à la date de la vente. Cette solution trouvera à s'appliquer à chaque fois que la vente ne sera pas soumise à la TVA sur le prix total, c'est-à-dire pour les ventes à des personnes physiques désireuses de construire un immeuble d'habitation ou à des acquéreurs exonérés.

*

* *

32.- TAUX

32-25.- Loi n° 98-546 du 2 juillet 1998

Article 15

Application du taux réduit de TVA aux achats de terrains à bâtir destinés à la construction sociale.

a) Contenu :

Le présent article étend le bénéfice du taux réduit de la TVA aux acquisitions de terrains à bâtir financées à l'aide d'un prêt aidé mais réalisées par des personnes autres que des organismes HLM (les sociétés d'économie mixte notamment), généralisant ainsi son application à l'ensemble des achats de terrains à bâtir destinés à la construction sociale. Cette mesure, qui confère aux opérateurs du logement social un avantage de trésorerie (car il s'agit, en tout état de cause, d'une TVA déductible dans les conditions de droit commun), a achevé de mettre en cohérence la fiscalité applicable à l'acquisition des terrains à bâtir, d'une part, et aux opérations de construction des logements sociaux, d'autre part, ces dernières étant déjà soumises au taux réduit en application de l'article 17 de la loi de finances pour 1997.

b) Application :

L'instruction du 18 janvier 1999 (8 A-2-99, B.O.I. n° 16 du 27 janvier 1999) a précisé les conditions d'application de cette mesure. Elle rappelle, en particulier, que le bénéfice du taux réduit de 5,5%, qui est effectif pour les mutations dont le fait générateur est intervenu à compter de l'entrée en vigueur de la loi, est subordonné au financement de l'acquisition à l'aide d'un prêt mentionné à l'article R 331-1 du code de la construction et de l'habitation (prêts locatifs aidés, PLA très sociaux, PLA à loyer minoré ou PLA intégration), et que cette condition doit, en droit strict, être remplie au jour de la mutation. Toutefois, elle admet que les acquéreurs qui ont entrepris les démarches en vue d'obtenir un prêt aidé puissent bénéficier du taux réduit dès lors qu'ils s'engagent, dans l'acte d'acquisition, à produire les documents définitifs d'obtention du prêt dans un délai de six mois à compter de la date d'acquisition. A défaut, le bénéfice du taux réduit est remis en cause et l'acquéreur doit acquitter le complément de taxe.

*

* *

Article III

Extension du taux réduit de TVA aux logements-foyers.

a) Contenu :

Le présent article soumet au taux réduit de la TVA les livraisons à soi-même de travaux de construction, d'amélioration, de transformation ou d'aménagement de logements-foyers à usage locatif qui font l'objet d'une convention ouvrant droit à l'aide personnalisée au logement (APL). Ce taux de 5,5% est également applicable aux ventes de logements-foyers lorsqu'elles sont soumises à la TVA.

b) Application :

Cette mesure complétant les précédentes baisses de TVA mises en œuvre par les articles 17 de la loi de finances pour 1997 et 14 de la loi de finances pour 1998 en ce qui concerne les travaux de construction et de rénovation entrepris dans le logement social, les modalités d'imposition des livraisons à soi-même et les conditions d'exercice, dans ce cadre, du droit à déduction, ont déjà été commentées par deux instructions, du 18 février 1997 (B.O.I. 8 A-1-97) et du 18 mai 1998 (B.O.I. A-1-98). On pourra donc se reporter, sur ces questions, à l'analyse développée par votre Rapporteur général dans ses précédents rapports sur l'application de la loi fiscale, n^{os} 48 (pages 117 et suivantes) et 1061 (pages 111 et suivantes).

Une instruction du 18 janvier 1999 (8 A-1-99, B.O.I. n^o 16 du 27 janvier 1999) a néanmoins apporté quelques précisions relatives au champ d'application et à l'entrée en vigueur de la nouvelle mesure afférente aux logements-foyers.

En particulier, en ce qui concerne l'application du taux de 5,5% aux opérations de construction, d'amélioration, de transformation ou d'aménagement de logements-foyers, cette troisième instruction rappelle qu'au-delà des locaux affectés au logement proprement dit, entrent également dans le champ d'application de la mesure les locaux annexes tels que les parties communes, les loges de gardien ou de concierge et les locaux communs. Les travaux d'entretien sont bien sûr exclus du bénéfice du taux réduit, à l'exception de ceux qui sont consécutifs, ou concomitants, à des travaux d'amélioration, de transformation ou d'aménagement.

L'instruction apporte, surtout, des précisions importantes quant à la date d'entrée en vigueur de l'application du taux réduit de la TVA, qui est concomitante avec celle des précédentes baisses de TVA afférentes au logement social. Le dispositif s'applique :

– aux opérations de construction de logements-foyers engagées à partir du 1^{er} octobre 1996 et qui ont fait l'objet d'une décision du préfet prise à compter de cette date ;

– aux travaux d'amélioration, de transformation et d'aménagement de logements-foyers réalisés à compter du 1^{er} janvier 1998 et qui ont fait l'objet d'une décision favorable du préfet prise à compter de cette date.

Il est admis, par ailleurs, que les déductions de TVA qui auraient été exercées, avant le 2 juillet 1998, au titre de travaux de construction ou d'amélioration déjà engagés et ayant fait l'objet d'une décision favorable du préfet, ainsi que les remboursements qui auraient été obtenus, ne seront pas remis en cause lorsque l'ensemble des conditions posées pour bénéficier de la mesure ont été respectées.

*
* *

32-27.- Loi de finances initiale pour 1999

Article 29

Application du taux réduit de 5,5% de la TVA aux abonnements souscrits pour la fourniture de gaz et d'électricité.

a) Contenu :

Le présent article étend le champ d'application du taux réduit de la TVA aux abonnements relatifs aux livraisons d'électricité et de gaz combustible distribués par réseaux publics.

b) Application :

L'instruction du 1^{er} février 1999 (3 C-1-99, B.O.I. n° 25 du 9 février 1999) a précisé les modalités de cette baisse de la TVA, qui s'applique aux factures émises et aux acomptes payés à compter du 1^{er} janvier 1999. Elle rappelle que seuls les abonnements relatifs aux livraisons d'électricité et de gaz combustible distribués par réseaux publics relèvent du taux réduit. En conséquence, les locations de matériels de stockage, tels que les citernes de gaz, demeurent soumises au taux normal. De même, les abonnements à l'énergie calorifique restent soumis au taux de 20,6%.

De nouveau, votre Rapporteur général regrette que les réseaux d'énergie calorifique subissent une distorsion de concurrence du fait de leur exclusion du champ de la baisse de la TVA ⁽⁶⁾. Il rappelle que ces réseaux sont bien implantés dans l'habitat social, et, de manière générale, que des arguments environnementaux plaident en leur faveur, puisqu'ils sont un moyen efficace d'utiliser à grande échelle certaines énergies renouvelables (bois, géothermie) ou de récupération (déchets, cogénération). Il espère que ce dossier pourra trouver, prochainement, une issue plus favorable, malgré l'obstacle du droit communautaire qui, d'après le Gouvernement, s'opposerait à cet élargissement du champ du taux réduit.

*
* *

Article 30

Application du taux réduit de la TVA aux appareillages destinés aux diabétiques et à certains handicapés.

a) Contenu :

⁽⁶⁾ Voir le rapport n° 1111 présenté par votre Rapporteur général, sur le projet de loi de finances pour 1999, pages 371-373.

Le présent article étend le champ d'application du taux réduit de la TVA, à compter du 1^{er} janvier 1999, aux appareillages destinés aux diabétiques et à certains handicapés.

b) Application :

L'instruction du 14 juin 1999 (3 C-4-99, B.O.I. n° 115 du 22 juin 1999) a commenté cette disposition. Conformément à la volonté exprimée par le législateur à l'occasion de l'examen de cet article, elle définit de façon extensive la liste des appareillages nécessaires au traitement des personnes diabétiques, stomisées ou souffrant d'incontinence grave qui bénéficient désormais du taux réduit de la TVA de 5,5%.

En ce qui concerne les produits destinés aux diabétiques, il s'agit des autopiqueurs, mais aussi des embrases qui permettent leur fonctionnement et des lancettes et des systèmes d'autopiquûre, des appareils pour lecture automatique chiffrée de la glycémie, qu'ils aient ou non reçu un numéro d'agrément délivré par le ministre chargé de la santé, de l'ensemble des seringues pour insuline (à usage unique ou réutilisables, et quel que soit leur usage effectif ou la nature du produit injecté) et des stylos injecteurs (qu'ils soient destinés à injecter de l'insuline ou d'autres produits comme des hormones de croissance) ainsi que leurs accessoires (aiguilles, réservoirs, embouts perforateurs stériles adaptés pour cet emploi, etc.), des bandelettes et comprimés pour l'autocontrôle du diabète, mais également des autres produits destinés à un usage analogue (capteurs, électrodes, etc.) à l'exception, toutefois, des solutions de contrôle du diabète utilisées par les laboratoires, qui restent soumises au taux normal. Sont également citées les pompes à insuline ainsi que les accessoires spécifiques nécessaires à leur utilisation (tubulures adaptables sur les pompes, seringues adaptables, réservoirs à insuline). Enfin, il est admis que les « kits » destinés aux handicapés, qui comprennent, parfois, un appareil pour lecture automatique chiffrée de la glycémie, un autopiqueur, des bandelettes ou des lancettes, mais aussi des solutions ou autres éléments concourant au fonctionnement de l'appareil et relevant, en principe, du taux normal, sont soumis au taux réduit dans leur ensemble.

S'agissant des matériels destinés aux stomisés ou incontinents, sont visés l'ensemble des appareillages de recueil (poches, quelle que soit leur nature, et étuis péniens) ainsi que les appareils d'obturation de la stomie et les tampons absorbants pour stomisés digestifs pratiquant l'irrigation, leurs accessoires (supports, clamps, anneaux de gomme, ceintures, filtres, joints, raccords, embouts adaptables pour étuis péniens et valves antireflux) et certains autres produits (pâtes ou barettes de protection péristomiale pour la prévention des troubles cutanés et des fuites liés à la stomie). Relèvent également du taux réduit tous les éléments des appareillages d'irrigation pour colostomisés (réservoir, régulateur de débit, raccord de canule, ceinture, manchon et support porte-manchon, etc.), l'ensemble des sondes vésicales pour incontinents urinaires (réutilisables ou non, et quelle que soit leur composition, ainsi que les accessoires stériles nécessaires à la pose de la sonde), et les solutions d'irrigation vésicale. Il est précisé, en revanche, que divers autres produits, parmi lesquels figurent les couches utilisées par les incontinents, demeurent soumis au taux normal.

On note, par ailleurs, qu'il est admis que les réparations portant sur les matériels précités sont également soumises au taux réduit.

* *

Article 31

Application du taux réduit de la TVA à certaines opérations de collecte séparative, de tri sélectif et de traitement des déchets ménagers.

a) Contenu :

Le présent article étend le champ d'application du taux réduit de la TVA à certaines prestations de collecte séparative, de tri sélectif et de traitement des déchets ménagers.

b) *Application* :

L'instruction du 12 mai 1999 (3 C-3-99, B.O.I. n° 94 du 20 mai 1999) a précisé les conditions d'application du taux réduit de la TVA. Votre Rapporteur général a veillé, au cours de son élaboration, au respect de la volonté exprimée par le législateur lors de l'examen du présent article. En effet, cette disposition ne pouvait pas être dénuée de toute ambiguïté, compte tenu de la « plasticité » de concepts tels que la collecte séparative ou le tri sélectif : de nombreuses précisions ont été apportées lors de la discussion de cet article, en particulier à l'Assemblée nationale ⁽⁷⁾, et, dans ce contexte, les textes d'application préparés par le ministère de l'économie, des finances et de l'industrie présentent une importance particulière. De fait, il apparaît que cette instruction respecte effectivement tant la lettre que l'esprit de la mesure votée par le législateur.

a) L'instruction présente le champ du taux réduit de la TVA, tel qu'il résulte de la lettre de l'article 31 de la loi de finances pour 1999.

Elle rappelle que ne sont concernés que les déchets des ménages et les déchets assimilés aux ordures ménagères des entreprises et des autres organismes. En revanche, les déchets des entreprises et des autres organismes, non collectés dans le cadre du service public de collecte et de traitement des ordures ménagères ne peuvent pas bénéficier du taux réduit de la TVA.

Par ailleurs, le taux réduit ne s'applique qu'aux prestations afférentes à des emballages ménagers et assimilés et portant sur des matériaux (verre, plastique, acier, aluminium et papier-carton) ayant fait l'objet d'un contrat avec une entreprise ou un organisme agréé au titre de la loi du 15 juillet 1975.

b) L'instruction reprend les précisions énoncées au cours du débat parlementaire.

Elle souligne, ainsi, que le dispositif n'introduit pas de hiérarchie entre les différentes formes de traitement : dès lors que des déchets font l'objet d'une collecte et d'un tri sélectifs, leur traitement, quel que soit le procédé utilisé (incinération, compostage, mise en décharge), bénéficie également du taux réduit. Toutefois, « les emballages qui ont fait l'objet d'une collecte et d'un tri sélectifs ne sont pas destinés, en principe, à être incinérés, compostés ou mis en décharge. Dès lors, en pratique, l'application du taux réduit aux prestations de traitement concerne les déchets ménagers et assimilés autres que les emballages recyclables lorsque la collectivité a conclu un contrat multimatériaux »

⁽⁷⁾ Voir, en particulier, *JO Débats Assemblée nationale*, deuxième séance du 16 décembre 1999, pages 10.644 et suivantes.

(voir, ci-après, l'interprétation extensive en cas de contrat multimatériaux).

Elle précise que « les prestations réalisées dans les déchetteries pourront également bénéficier du taux réduit lorsqu'elles sont relatives à des déchets ménagers et assimilés portant sur des matériaux ayant fait l'objet d'un contrat » avec un organisme agréé.

c) L'instruction prend acte de la volonté du législateur d'appliquer de façon extensive le taux réduit de la TVA, notamment en cas de contrat multimatériaux.

En effet, au cours des débats parlementaires, deux engagements importants ont été pris par le Gouvernement.

En premier lieu, il a été admis que **le taux réduit de la TVA s'appliquera également à certaines prestations qui concourent au bon déroulement des opérations de collecte, de tri et de traitement des déchets ménagers.** L'instruction reprend, effectivement, cet engagement, et cite, comme pouvant être soumises au taux réduit, les prestations de location et de maintenance de bacs roulants ou de conteneurs, de transport, de transit et de conditionnement des déchets, de transport et de stockage des résidus du traitement, d'entretien des installations ou du matériel qui nécessitent des fournitures représentant une part minimale du coût total des prestations, ainsi que les prestations de communication auprès des usagers destinées à faciliter la mise en œuvre et le développement de la collecte sélective. Le taux réduit est susceptible de s'appliquer à ces prestations dès la signature du contrat avec l'organisme ou l'entreprise agréée.

En second lieu, il a été indiqué que l'existence d'un contrat multimatériaux, c'est-à-dire portant sur les cinq matériaux précités (verre, plastique, acier, aluminium et papier-carton), entraînera l'assujettissement au taux réduit de la TVA de l'ensemble de la filière des déchets ménagers de la collectivité concernée, y compris les journaux et les magazines. L'instruction reprend également cet engagement : **« lorsque la commune ou l'établissement public de coopération intercommunale compétent en matière de collecte et/ou de traitement des ordures ménagères a conclu un contrat portant sur les 5 matériaux, il est admis, pour la population effectivement concernée par la collecte et le tri sélectifs, d'appliquer le taux réduit à l'ensemble des opérations de collecte, de tri et de traitement des déchets ménagers et assimilés, ainsi qu'à celles concourant au bon déroulement de ces opérations.** En effet, il convient de considérer, dans cette hypothèse, que les déchets ménagers et assimilés non visés par ces contrats constituent le résidu d'un processus de collecte et de tri sélectifs. Il en résulte que les prestations de collecte et de traitement des déchets ménagers et assimilés ne constituant pas des emballages comme les **prospectus, les journaux et magazines, les déchets organiques, les encombrants, les déchets inertes, les déchets verts et les déchets ménagers spéciaux à caractère nuisant, qui ne sont pas compris dans le champ d'intervention des organismes agréés, peuvent alors**

bénéficiaire de l'application du taux réduit. Cette extension concerne également les prestations relatives aux déchets ménagers et assimilés réalisées dans les déchetteries ».

d) L'instruction est respectueuse des intentions du législateur, mais conditionne l'application du taux réduit de la TVA à la mise en œuvre effective de la collecte et du tri sélectifs.

L'instruction est respectueuse de l'autorisation parlementaire, bien que trois points méritent d'être signalés.

En premier lieu, l'instruction rappelle que *« les recettes issues du recyclage des matériaux (valorisation matière) ou de l'incinération (valorisation énergétique) constituent la contrepartie de livraisons de biens (revente de matériaux, vente de vapeur ou d'électricité) qui, lorsqu'elles ne sont pas exonérées, doivent être soumises au taux de TVA qui leur est propre, c'est-à-dire au taux normal »*. Ce principe a effectivement été rappelé, à plusieurs reprises, au cours des débats budgétaires. Seule la vente de compost issu des opérations de valorisation biologique ou organique peut bénéficier du taux réduit de la TVA dès lors qu'il s'agit de produits d'origine agricole non transformés (article 278 bis-3° du code général des impôts).

En second lieu, l'instruction admet, comme on l'a vu, que le taux réduit de la TVA s'applique également à certaines prestations qui concourent au bon déroulement des opérations de collecte, de tri et de traitement des déchets ménagers et assimilés. Toutefois, elle exclut de ce champ les prestations préalables à la mise en place d'un système de collecte et de tri sélectifs (prestations d'ingénierie et de conseil, réalisation d'études), ainsi que les opérations d'acquisition ou de construction d'installations et notamment d'une usine d'incinération ou d'une déchetterie. Elle cite également, comme ne pouvant pas être soumises au taux de 5,5%, les acquisitions de bacs roulants, de conteneurs et d'autres matériels : cette dernière exclusion est une source potentielle de distorsion économique puisque, comme on l'a vu, la location de ces équipements sera admise au taux réduit. Toutefois, cette distinction semble inévitable : la location s'intègre dans le cadre d'une prestation de service plus globale de tri sélectif, qui peut être soumise dans son ensemble au taux réduit, alors que la vente est une livraison de bien, qui ne peut pas être soumise au taux réduit, en application du droit communautaire (annexe H à la sixième directive) et du principe selon lequel un même bien (un conteneur, par exemple) ne peut pas être soumis à deux taux de TVA différents en fonction de son utilisation ou de sa destination (5,5% ou 20,6% selon la nature du contrat conclu entre la collectivité locale et la société agréée).

Surtout, l'instruction apporte des précisions très importantes quant aux modalités d'extension du taux réduit à l'ensemble de la filière des déchets ménagers de la collectivité en cas de contrat multimatériaux. **Cette extension s'applique à hauteur du pourcentage de la population effectivement concernée par la collecte et le tri sélectifs.**

En effet, deux situations doivent être envisagées.

Dans un premier cas, la totalité de la population de la commune ou de l'établissement public de coopération intercommunale ayant conclu un contrat multimatériaux est concernée par la

collecte et le tri sélectifs. Dans cette hypothèse, le taux réduit s'applique alors à l'ensemble des opérations de collecte, de tri et de traitement, ainsi qu'à celles concourant au bon déroulement de ces opérations.

Dans un second cas, seule une partie de la population de la commune ou de l'établissement public de coopération intercommunale ayant conclu le contrat multimatériaux est concernée par la collecte et le tri sélectifs. Il convient alors de distinguer :

- les prestations de collecte, de tri et de traitement réalisées exclusivement au profit de la population concernée par la collecte et le tri sélectifs : elles sont soumises au taux réduit;
- les prestations de collecte, de tri et de traitement réalisées exclusivement au profit de la population où la collecte et le tri sélectifs ne sont pas (encore) mises en œuvre : elles restent soumises au taux normal ;
- les prestations de collecte, de tri et de traitement réalisées pour partie au profit de populations concernées par la collecte et le tri sélectifs : elles sont soumises au taux réduit en proportion de cette population par rapport à la population totale du territoire couvert par la collectivité.

Une interprétation plus souple était sans doute possible, voire souhaitée. La solution proposée est néanmoins conforme à la volonté du législateur d'inciter à la mise en place effective d'un tri sélectif performant.

Cette condition d'effectivité est rappelée, à plusieurs reprises, dans une section 3, qui indique, sous réserve du respect des conditions fixées par la loi et précisées par l'instruction, quelles sont les personnes concernées par la baisse de la TVA :

– il peut s'agir de la collectivité locale titulaire du service de collecte et de traitement des ordures ménagères : la collectivité peut appliquer le taux réduit au titre de ses activités soumises à la TVA. La redevance d'enlèvement des ordures ménagères, lorsque la collectivité opte pour l'assujettissement à la TVA (article 260 A du code général des impôts), et les redevances spécifiques éventuellement perçues (déchetteries), sont donc susceptibles d'être soumises à ce taux réduit pour la partie se rapportant aux prestations soumises au taux réduit ;

– dans l'hypothèse où la collectivité a recours pour l'exécution de tout ou partie de ce service public à une autre collectivité (commune ou établissement public de coopération intercommunale), la collectivité prestataire peut appliquer le taux réduit à la partie de sa rémunération correspondant aux prestations de collecte et de tri sélectifs ou de traitement concernées par la mesure, sous réserve que cette rémunération soit soumise à la TVA ;

– en cas de recours à une entreprise privée pour l'exécution de tout ou partie du service, celle-ci peut appliquer le taux réduit de la TVA à la partie de sa rémunération se rapportant aux opérations de collecte et de tri sélectifs ou de traitement concernées par la mesure.

Dans tous les cas, lorsqu'il s'agit d'un contrat multimatériaux, le taux réduit s'applique soit sur la totalité des sommes perçues, soit en proportion de la population effectivement concernée par la collecte et le tri sélectifs.

*
* *

33.- RÉGIME DES DÉDUCTIONS – IMPUTATION – REMBOURSEMENT

33-27.- Loi de finances initiale pour 1999

Article 32

Remboursement d'une fraction de la TVA ayant grevé certains travaux subventionnés par l'Agence nationale pour l'amélioration de l'habitat.

a) Contenu :

Le présent article institue un mécanisme de remboursement d'une fraction de la TVA (différence entre le taux normal de 20,6% et le taux réduit de 5,5%) ayant grevé les travaux bénéficiant d'une subvention de l'Agence nationale pour l'amélioration de l'habitat (ANAH) et portant sur des logements qui font l'objet d'une convention d'aide personnalisée au logement (APL).

b) Application :

Une instruction est en cours de préparation. Elle devrait être précédée de la mise en place d'un logiciel destiné à la transmission, par voie informatique, de l'ANAH à la DGI, de la liste des bénéficiaires du remboursement. Le traitement sera assuré, en tout état de cause, par la seule direction centrale des services généraux et de l'informatique.

*

* *

34.- OBLIGATIONS DES REDEVABLES – RECOUVREMENT

34-25.- Loi n° 98-546 du 2 juillet 1998

Article 2

Suppression de l'autorisation préalable en matière de télétransmission de factures.

a) Contenu :

Le présent article remplace, en matière de télétransmission des factures, l'obligation d'autorisation préalable par un simple régime de déclaration auprès de l'autorité administrative, les entreprises étant néanmoins tenues de recourir à un système répondant à des normes fixées par arrêté du ministre chargé du budget.

b) Application :

Le décret n° 99-337 du 3 mai 1999 (*J.O.* du 4 mai 1999) a tiré les conséquences de la suppression du régime d'autorisation préalable et a modifié les modalités de la restitution éventuelle des informations transmises à l'administration.

L'arrêté du 3 mai 1999, publié le même jour, a fixé les normes que doivent respecter les systèmes de télétransmission utilisés par les entreprises.

Une instruction devrait achever de préciser les modalités d'application de cet article : leur mise au point peut néanmoins paraître assez lente pour un dispositif de simplification et de modernisation voulu tant par les entreprises que par l'administration.

*

* *

Article 4

Harmonisation des délais concernant les obligations fiscales liées à la cession ou à la cessation d'activité.

a) Contenu :

Le présent article porte de trente à soixante jours le délai dans lequel les redevables de la TVA placés sous le régime simplifié d'imposition (RSI) doivent transmettre, en cas de cession ou de cessation d'activité, leur déclaration de recettes à l'administration fiscale, à l'instar du délai dont ils disposent pour établir leur déclaration de résultats.

b) Application :

L'instruction du 18 décembre 1998 (3 E-2-98, B.O.I. n° 236 du 24 décembre 1998) a commenté cette disposition. Elle n'appelle pas d'observation particulière.

*
* *

Article 12

Modification du mécanisme de la déduction en cascade de la TVA en cas d'autoliquidation.

a) Contenu :

Le présent article supprime, pour les opérations autoliquidées, la possibilité, pour un contribuable qui fait l'objet d'un rappel de TVA, de déduire la taxe rappelée de son bénéfice soumis à l'impôt sur le revenu ou à l'impôt sur les sociétés de l'exercice au titre duquel le rappel a été notifié (« déduction en cascade ») ou de l'exercice au titre duquel le rappel est mis en recouvrement. Corrélativement, aucun « profit sur le Trésor » ne peut plus être constaté. Cette mesure, qui a tiré les conséquences d'un arrêt du Conseil d'Etat (SCI Hurks, 6 octobre 1997), était destinée à éviter que certains contribuables ne bénéficient d'un avantage indu en trésorerie, à prévenir tout risque de double déduction, et à gagner en simplicité.

b) Application :

L'instruction du 31 mai 1999 (13 L-6-99, B.O.I. n° 105 du 7 juin 1999) a commenté la portée de cette mesure qui est applicable aux rappels de TVA notifiés à compter du 1^{er} janvier 1998.

*
* *

34-27.- Loi de finances initiale pour 1999

Article 9

Aménagement du régime simplifié d'imposition en matière de TVA.

a) Contenu :

Le présent article aménage le régime simplifié d'imposition en matière de TVA, en substituant un système de déclaration annuelle déterminant le montant d'acomptes trimestriels pour la période ultérieure, au mécanisme précédemment en vigueur de déclarations trimestrielles de chiffre d'affaires avec versements provisoires et déclaration récapitulative l'année suivante.

b) Application :

Le décret n° 99-545 du 30 juin 1999 et un arrêté du même jour (J.O. du 1^{er} juillet 1999) ont précisé les modalités pratiques du versement des acomptes et du remboursement de la TVA d'amont pour l'application de ce nouveau dispositif, qui est entré en vigueur le 1^{er} juillet 1999.

S'agissant du « calendrier » de paiement des acomptes trimestriels, il est indiqué que la déclaration annuelle détermine les acomptes exigibles en juillet, octobre, décembre et avril suivants.

Il est spécifié, toutefois, que lorsque la période de référence servant de base au calcul des acomptes est inférieure à douze mois, les acomptes sont calculés à partir d'une taxe ajustée pour correspondre à une période de douze mois. Cette précision peut s'avérer importante pour les entreprises nouvelles, l'année de leur création, et en cas de modification de la date de clôture de l'exercice d'une entreprise.

Surtout, il est précisé que les assujettis placés sous ce régime d'acomptes peuvent demander un remboursement trimestriel du crédit constitué par la taxe déductible ayant grevé l'acquisition de biens constituant des immobilisations lorsque son montant est au moins égal à 5.000 francs.

*
* *

35.- TVA INTRA-COMMUNAUTAIRE

35-27.- Loi de finances initiale pour 1999

Article 112

Paiement de la TVA pour les acquisitions intra-communautaires de véhicules neufs.

a) Contenu :

Le présent article modifie les modalités de paiement de la TVA due par les personnes physiques établies en France qui achètent, via un « intermédiaire transparent », un moyen de transport neuf dans un autre Etat membre de l'Union européenne. Dans un souci de protection des consommateurs, il est désormais prévu que ces acquéreurs doivent régler eux-mêmes, auprès du Trésor public, la TVA due au titre de ces acquisitions intra-communautaires, et que les contrats conclus avec les mandataires doivent comporter une clause spécifique pour informer les particuliers de cette obligation.

b) Application :

Cet article prévoit qu'un décret devra préciser les conditions dans lesquelles le mandataire est tenu d'informer le mandant de l'obligation à laquelle il est désormais soumis de régler lui-même la TVA due au titre de son acquisition, sous peine de nullité du contrat. Une instruction est, par ailleurs, en cours d'élaboration. Elle devrait commenter les modalités d'application de cet article, conjointement avec les dispositions introduites par l'article 82 de la loi de finances initiale pour 1998, qui a mis en place un régime de caution pour certaines acquisitions intracommunautaires de moyens de transport.

*
* *

**IV.- ENREGISTREMENT – IMPOT DE SOLIDARITE
SUR LA FORTUNE**

41.- MUTATIONS A TITRE GRATUIT

41-27.- Loi de finances initiale pour 1999

Article 17

Modalités d'évaluation de la résidence principale en matière d'impôt de solidarité sur la fortune et de droits de mutations à titre gratuit.

a) Contenu :

Cet article prévoit que la valeur vénale réelle des immeubles dont le propriétaire, pour l'assujettissement à l'impôt de solidarité sur la fortune, ou le défunt, pour l'établissement des droits de mutation à titre gratuit, a ou avait l'usage, est la valeur libre de toute occupation. Par dérogation, il est pratiqué un abattement forfaitaire fixé à 20 % de la valeur vénale libre du logement occupé par le redevable de l'ISF à titre de résidence principale et du logement constituant, au jour du décès, la résidence principale du conjoint survivant ou des enfants mineurs ou majeurs protégés du défunt ou de son conjoint.

b) Application :

L'instruction du 3 mai 1999 relative à l'organisation de la campagne 1999 de l'impôt de solidarité sur la fortune (7 S-4-99, B.O.I. n° 87 du 10 mai 1999) et **l'instruction du 18 juin 1999** (7 S-9-99, B.O.I. n° 118 du 25 juin 1999) commentent cette disposition en ce qui concerne l'impôt de solidarité sur la fortune. **L'instruction du 18 juin 1999** (7 G-10-99, B.O.I. n° 118 du 25 juin 1999) commente cette disposition en ce qui concerne les droits de mutation à titre gratuit. Elle précise que la résidence principale du défunt s'entend d'une résidence habituelle et effective au jour du décès, cette appréciation étant effectuée de façon bienveillante en cas de non-occupation pour des raisons indépendantes de sa volonté (hospitalisation ou séjour temporaire dans une maison de repos).

*

* *

Article 19

Modification des règles de territorialité en matière de droits de mutation à titre gratuit.

a) Contenu :

Cet article modifie l'article 750 *ter* du code général des impôts, relatif aux règles de territorialité applicables en matière de droits de mutation à titre gratuit, afin d'imposer en France les donataires, héritiers ou légataires qui y sont fiscalement domiciliés, quel que soit le domicile fiscal de donateur ou du défunt.

Le paragraphe II prévoit l'imputation sur l'impôt exigible en France des droits éventuellement acquittés à l'étranger à raison de ces mêmes biens.

Cet article a ainsi pour objectif de dissuader les transferts de domicile à l'étranger motivés par la volonté d'échapper aux droits de mutation à titre gratuit sur les éléments du patrimoine situés hors de France, ou de réduire ces droits en acquittant des droits moins élevés auprès d'un Etat étranger.

b) Application :

Cette disposition est applicable aux successions ouvertes à l'étranger à compter du 1^{er} janvier 1999 et aux donations, éventuellement mais non nécessairement constatées par acte passé en France ou à l'étranger, réalisées à compter de la même date.

Le chapitre I^{er} de **l'instruction du 26 avril 1999** (7 G-5-99, B.O.I. n° 84 du 5 mai 1999) précise ses modalités d'application. Elle rappelle notamment sa portée pour les biens relevant de l'une des trente-quatre conventions fiscales conclues par la France en matière de droits de succession ou l'une des six conventions conclues en matière de droits sur les donations.

Les cas spécifiques des conventions conclues avec la Nouvelle-Calédonie et avec Saint-Pierre-et-Miquelon, ainsi qu'avec la Suède, font l'objet de précisions détaillées.

Article 20

Relèvement de l'abattement pour la perception des droits de mutation à titre gratuit sur la part du conjoint survivant.

a) Contenu :

Cet article porte à 400.000 francs le montant de l'abattement sur la part du conjoint survivant pour les successions ouvertes entre le 1^{er} janvier 1999 et le 31 décembre 1999 et à 500.000 francs pour celles ouvertes à compter du 1^{er} janvier 2000. Ce relèvement bénéficie dans les mêmes conditions aux mutations à titre gratuit entre vifs consenties entre époux.

b) Application :

L'instruction du 18 janvier 1999 (7 G-1-99, B.O.I. n° 16 du 27 janvier 1999) rappelle les dispositions de cet article.

*
* *

Article 21

Rétablissement des sanctions en cas de défaut de déclaration des successions en Corse.

a) Contenu :

Cet article a pour objet le rétablissement du régime de droit commun, pour les successions ouvertes en Corse, à compter du 1^{er} janvier 2000.

Il tend à rétablir les sanctions applicables en cas de défaut de déclaration des successions dans le délai légal de six mois ainsi que de restaurer une base légale pour l'évaluation des immeubles situés en Corse. Cette dernière mesure vaut notamment pour les successions ouvertes en métropole et comprenant un bien immobilier situé en Corse.

b) Application :

Aucune instruction n'a été publiée pour l'instant.

Un texte n'est cependant pas nécessaire, compte tenu du fait qu'il s'agit seulement d'appliquer des règles de droit commun déjà précisées dans le cadre des instructions applicables à l'ensemble des départements.

*
* *
*

Article 23

Régime des titres ou droits de personnes morales ou organismes détenant, directement ou par personne interposée, des immeubles ou droits immobiliers sis en France.

a) Contenu :

Modifiant le 2° de l'article 750 *ter* du code général des impôts, cet article tend à soumettre aux droits de mutation à titre gratuit, droits de succession ou droits de donation, et à l'impôt de solidarité sur la fortune (ISF), les immeubles ou droits immobiliers situés sur le territoire français et détenus à plus de 50% par des non-résidents, par l'intermédiaire d'organismes ou de personnes morales interposés.

Il s'agit principalement des immeubles détenus par des personnes morales ou des sociétés non-résidentes qui ne sont pas à prépondérance immobilière et des immeubles détenus par l'intermédiaire d'une chaîne de participation.

b) Application :

Cet article est applicable à compter du 1^{er} janvier 1999.

Le chapitre deuxième de **l'instruction du 26 avril 1999** (7 G-5-99, B.O.I. n° 84 du 5 mai 1999) précise la portée de cette disposition ainsi que les modalités de son application, pour les droits de mutation à titre gratuit.

S'agissant de l'ISF, ses conditions d'application sont définies par **l'instruction du 3 mai 1999** (7-S-4-99, B.O.I. n° 87 du 10 mai 1999).

*
* *

Article 36

Augmentation des taux de réduction de droits de donations.

a) Contenu :

Cet article unifie, à compter du 1^{er} septembre 1998, les taux de réductions de droits applicables à toutes les donations et les porte à 50% lorsque le donateur est âgé de moins de 65 ans et à 30% lorsqu'il a 65 ans révolus et moins de 75 ans. En outre, les donations consenties par acte passé entre le 25 novembre 1998 et le 31 décembre 1999, par les donateurs âgés de plus de 75 ans, ouvrent droit à la réduction des droits de 30%.

b) Application :

L'instruction du 1^{er} février 1999 (7 G-2-99, B.O.I. n° 24 du 8 février 1999) rappelle ces dispositions. Elle précise que les donations en cause, consenties avant sa publication, qui auraient donné lieu à la perception de droits indus, ouvrent droit à la restitution de ces sommes sur réclamation des intéressés.

*
* *

Article 37

**Moralisation des avantages liés à la transmission
des patrimoines par le biais de l'assurance-vie.**

a) Contenu :

Cet article assujettit à un prélèvement de 20 % la part excédant 1 million de francs des sommes, rentes ou valeurs reçues par chaque bénéficiaire d'une assurance vie à raison du décès de l'assuré, sauf s'il s'agit de contrats d'assurance de groupe souscrits au titre de l'activité professionnelle ou de contrats de rente-survie. Ce prélèvement s'applique, à compter des successions ouvertes au 1^{er} janvier 1999, aux sommes, rentes ou valeurs reçues au titre des contrats souscrits à compter du 13 octobre 1998 et au titre des primes versées à compter de la même date pour les contrats en cours.

Cet article institue également un prélèvement exceptionnel de 0,20% sur le montant des primes ou cotisations d'assurance-vie émises en 1998. Ce prélèvement est à la charge des entreprises d'assurance-vie.

b) Application :

L'instruction du 26 avril 1999 (7 K-2-99, B.O.I. n° 82 du 3 mai 1999) rappelle les conditions de recouvrement du prélèvement exceptionnel sur les entreprises d'assurance-vie et son caractère déductible du résultat imposable de ces entreprises.

Les décrets relatifs aux obligations déclaratives des entreprises d'assurance-vie et des souscripteurs de contrats auprès d'organismes établis hors de France sont en préparation, de même que l'instruction relative au prélèvement sur les sommes versées au décès de l'assuré.

*
* *

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

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

Article 58

Extension aux sociétés d'économie mixte de l'exonération de la taxe départementale de publicité foncière ou de droits départementaux d'enregistrement pour les cessions de logements réalisées au profit de leurs locataires.

a) Contenu :

Cet article accorde aux sociétés d'économie mixte les mêmes possibilités d'exonération, à la décision des conseils généraux, de taxe départementale de publicité foncière ou de droits départementaux d'enregistrement pour les cessions de logement au profit de leurs locataires que celles dont peuvent bénéficier les organismes d'HLM.

b) Application :

Une instruction est en préparation. L'instruction du 19 mai 1999 diffusant sous forme de tableaux les taux, abattements et exonérations applicables à compter du 1^{er} juin 1999 en matière de droit départemental d'enregistrement et de taxe départementale de publicité foncière (7 C-1-99, B.O.I. n° 97 du 26 mai 1999) indique déjà que l'exonération pour les cessions de logements réalisées par les organismes d'HLM est étendue aux cessions de logements réalisées par les sociétés d'économie mixte.

*

* *

Article 90

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

a) Contenu :

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

b) Application :

Une instruction est en préparation.

Il convient toutefois de relever que **l'instruction du 23 février 1999** (8 A-33-99, B.O.I. n° 42 du 4 mars 1999) a prorogé du 31 décembre 1998 au 30 juin 1999 le délai pour construire, déjà prorogé par une précédente instruction du 3 janvier 1996, pour les terrains à bâtir précités. L'entrée en vigueur du dispositif de taxation atténuée est ainsi reportée au 30 juin 1999.

Avant l'adoption du présent article, le code général des impôts ne prévoyait que la procédure de prorogation annuelle de l'article 691-IV (transféré sous le A de l'article 1594-O G), à la décision du directeur des services fiscaux, pour des motifs de force majeure ou des circonstances techniques ou administratives ayant pu faire obstacle à l'achèvement des travaux.

La doctrine administrative a prévu :

- une prorogation automatique d'un an, sans aucune formalité ;
- une prorogation automatique pour des motifs tirés de la crise immobilière, visant les seuls terrains acquis, à titre professionnel, avant le 1^{er} janvier 1993. Cette prorogation a été accordée pour deux ans (expiration au 31 décembre 1996) par une instruction signée du ministre du budget du 21 mars 1994 (8 A-3-94, B.O.I. n° 63 du 30 mars 1994), renouvelée pour deux nouvelles années (expiration au 31 décembre 1998) par une instruction, également signée par le ministre du budget, du 3 janvier 1996 (8 A-1-96, B.O.I. n° 7 du 11 janvier 1996).

Le législateur pourrait légitimement penser que ces deux instructions, en accordant de tels tempéraments à la règle fiscale, sans qu'aucune habilitation législative expresse n'ait été donnée, à cette fin, au pouvoir réglementaire, ont outrepassé la compétence de ce dernier. Sans doute doit-on admettre qu'en visant au présent article, les personnes « *ayant acquis des biens visés au I de l'article 691 avant le 31 janvier 1993 pour lesquels le délai pour construire expire au 31 décembre 1998* », le législateur a validé ces instructions. Toutefois, on doit désormais considérer qu'en instituant une procédure de taxation atténuée pour non-

respect du délai deux fois prolongé, le législateur a implicitement voulu que de telles prolongations, même réduites à six mois, cessent désormais.

*
* *

42-26.- Loi de finances rectificative pour 1998

Article 34

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

a) Contenu :

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

b) Application :

Une instruction d'application est actuellement en préparation.

*
* *

42-27.- Loi de finances initiale pour 1999

Article 39

Suppression de la taxe régionale sur les cessions d'immeubles et unification du régime d'imposition des cessions de locaux professionnels.

a) Contenu :

Cet article réduit les droits d'enregistrement sur les mutations à titre onéreux d'immeubles. En premier lieu, il supprime la taxe additionnelle régionale sur les ventes d'immeubles, à compter du 1^{er} septembre 1998 pour les immeubles d'habitation et à compter du 1^{er} janvier 1999 pour les autres ventes d'immeubles. En second lieu, il prévoit l'application d'un taux départemental de 3,60 % à la vente d'immeubles professionnels, les conseils généraux pouvant, chaque année, faire varier ce taux à la baisse jusqu'à un plancher de 1%. De même, le taux du droit, perçu au profit de l'Etat, sur les apports purs et simples d'immeubles en société est ramené à 2,60%, les apports à titre onéreux d'immeubles étant également soumis à un droit perçu au profit de l'Etat de 2,6% (2% pour les immeubles autres que d'habitation), celui perçu au titre des échanges d'immeubles étant ramené à 4,80%. En troisième lieu, les cessions de titres de sociétés non cotées sont obligatoirement assujetties à l'enregistrement. Lorsqu'elles ne sont pas à prépondérance immobilière, le taux du droit d'enregistrement est fixé à 1 % plafonné à 20.000 francs par mutation ; il est fixé à 4,80% pour les personnes morales non cotées à prépondérance immobilière.

En outre, cet article maintient l'exonération de droits de mutation dont bénéficient les marchands de biens pour les immeubles professionnels bénéficiant de la prorogation générale jusqu'au 31 décembre 1998, lorsque ces immeubles seront revendus entre le 1^{er} janvier et le 30 juin 1999.

b) Application :

L'instruction du 1^{er} juin 1999 (7 A-1-99, B.O.I. n° 107 du 9 juin 1999) commente ces dispositions. Elle précise notamment que le régime de faveur applicable aux immeubles affectés à un usage autre que d'habitation ne s'applique qu'à la partie affectée à cet usage autre dans le cas de locaux mixtes. Il appartient aux parties de procéder à la ventilation du prix global, sous le contrôle de l'administration. Le même dispositif est retenu dans le cas des acquisitions comportant des immeubles bâtis et des immeubles non bâtis (demeures individuelles comportant un parc ou jardin, par exemple).

En ce qui concerne l'abrogation des régimes de faveur pour les mutations dont le taux des droits était supérieur aux nouveaux taux applicables à compter du 1^{er} janvier 1999, l'instruction précise que les conditions d'octroi auxquelles étaient subordonnées les mutations intervenues avant le 1^{er} janvier 1999 sont réputées définitivement satisfaites à partir de cette date.

*
* *

Article 110

Extension du champ d'application de la formalité fusionnée aux actes dits mixtes.

a) Contenu :

Cet article soumet à la formalité fusionnée les actes mixtes, c'est-à-dire les actes qui comportent des dispositions soumises à la publicité foncière et d'autres qui ne le sont pas, établis à compter du 1^{er} juillet 1999.

b) Application :

Une instruction d'application est actuellement en préparation.

43.- DROITS INTÉRESSANT LES SOCIÉTÉS

43-20.- Loi de finances rectificative pour 1996

Article 23

Suppression de l'obligation de détention des titres pendant cinq ans pour bénéficier du droit d'enregistrement de 500 francs sur les apports en cas d'option des sociétés civiles à l'impôt sur les sociétés.

a) Contenu :

Le présent article assouplit l'obligation de conservation des titres pendant cinq ans pour les associés de sociétés qui deviennent passibles de l'impôt sur les sociétés entre le 1^{er} janvier 1997 et le 31 décembre 1998.

Il permet d'éviter la perception d'un droit de mutation de 8,60 % et prévoit l'application du droit fixe de 500 francs quand le cessionnaire bénéficiaire d'un apport de biens prend l'engagement de conserver les titres jusqu'au terme de la cinquième année suivant le changement de régime fiscal intervenant entre le 1^{er} janvier 1997 et le 31 décembre 1998.

Il a modifié à cet effet le cinquième alinéa du III de l'article 810 du code général des impôts et reproduit, pour les cessions, le dispositif déjà en vigueur pour les donations.

b) Application :

La publication d'une instruction commentant le présent article, d'abord annoncée pour la fin de l'année 1997, est intervenue le 26 juin 1998. Selon l'administration, le défaut de publication de cette instruction ne faisait cependant pas obstacle à l'application de ce texte, dont le sens est clair, puisque l'avantage fiscal qu'il prévoit est subordonné à un engagement pris par le cessionnaire dans l'acte de cession.

L'instruction du 26 juin 1998 (6 C-1-98, B.O.I. n° 125 du 8 juillet 1998) a effectivement commenté le présent article en donnant quelques exemples de changements de régime fiscal. Sa parution est tardive pour une mesure prenant fin le 31 décembre 1998.

44.- ENREGISTREMENT, DROITS DE TIMBRE – DROITS DIVERS

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

Article 14

Aménagement de l'impôt sur les opérations de bourse.

a) Contenu :

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

- les opérations d'achat et de vente de valeurs mobilières des sociétés inscrites à la cote du nouveau marché ;
- les offres publiques de vente et les opérations liées aux augmentations de capital et à l'introduction d'une valeur à la cote du nouveau marché.

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

b) Application :

L'article 27 de la loi de finances rectificative pour 1998 a transposé dans le code général des impôts les dispositions de la loi n° 96-597 de modernisation financière du 2 juillet 1996 et modifié à cet effet la rédaction de l'article 980 bis du code général des impôts relatif à l'exonération du droit de timbre sur les opérations de bourse. La condition à laquelle l'administration subordonnait la parution de l'instruction d'application de cet article est désormais remplie.

*

* *

44-25.- Loi n° 98-546 du 2 juillet 1998

Article 62

Modification des modalités d'évaluation de la puissance administrative de certaines catégories de véhicules.

a) Contenu :

Le présent article a institué une nouvelle formule de calcul, fondée sur la puissance réelle des moteurs et leurs émissions de dioxyde de carbone, pour l'évaluation de la puissance administrative des voitures particulières, qui détermine leur puissance fiscale et, partant, les tarifs de la vignette, de la carte grise et de la taxe sur les véhicules des sociétés. La recherche d'une plus grande neutralité et la prise en compte des impératifs environnementaux ont justifié cette réforme, qui est applicable aux voitures particulières mises en circulation pour la première fois à compter du 1^{er} juillet 1998. Il est précisé que, pour les véhicules fonctionnant en bi-carburant gaz de pétrole liquéfié et supercarburant, le calcul de la puissance administrative se fait sur la base d'un fonctionnement au GPL.

b) Application :

Une **circulaire n° 98-58 du 3 juillet 1998** relative au mode de calcul de la puissance administrative des voitures particulières, publiée au *Bulletin officiel du ministère de l'équipement, du logement, des transports et du tourisme*, n° 98/15 du 25 août 1998, a informé les services compétents des nouvelles règles à appliquer.

*
* *
*

Article 63

Définition de critères de localisation pour l'immatriculation de certaines catégories de véhicules.

a) Contenu :

En raison d'une déconnexion croissante entre le lieu de paiement de la vignette et de la carte grise des véhicules des entreprises et leur lieu d'utilisation, du fait d'écarts de taxation importants selon les collectivités territoriales, cet article a modifié les conditions de leur immatriculation. Désormais, pour ces véhicules, le département d'immatriculation est : le département de l'établissement inscrit au registre du commerce et des sociétés ou au répertoire des métiers auquel le véhicule est affecté à titre principal ; le département de l'établissement inscrit au registre du commerce et des sociétés ou au répertoire des métiers où le véhicule est mis à la disposition du locataire au titre du premier contrat de location, pour les véhicules faisant l'objet d'un contrat de location d'une durée inférieure à deux ans ; le département du domicile du locataire ou de l'établissement d'affectation à titre principal du véhicule par le locataire, pour le véhicule faisant l'objet d'un contrat de crédit-bail ou d'un contrat de location de deux ans ou plus.

b) Application :

Le décret n° 98-1076 du 27 novembre 1998 (*J.O.* du 29 novembre 1998) a précisé les conditions d'application de cette mesure, qui s'applique aux véhicules dont les certificats d'immatriculation ont été délivrés à compter du 1^{er} décembre 1998. Toutefois, les loueurs de véhicules de courte durée ayant fait valoir que l'application de ces dispositions se heurtaient encore à des problèmes pratiques, votre Rapporteur général a écrit, le 22 avril 1999, au secrétaire d'Etat au budget. Il a reçu, le 7 juillet 1999, la réponse suivante : « *Il est en effet indispensable qu'un véhicule neuf soit immatriculé et muni de sa vignette avant qu'il soit affecté à l'agence qui procédera à la première location. Afin de tenir compte de cette contrainte et sans remettre en cause ni l'esprit ni la lettre de la loi, il a été admis que les loueurs de véhicules procèdent à l'immatriculation et à l'acquisition de la vignette avant l'affectation du véhicule à l'établissement où sera accordé le premier contrat de location. A cette fin, les loueurs ont la possibilité de répartir les immatriculations de l'année en cours à partir de la répartition des contrats de première location constatés l'année précédente. Mais une deuxième difficulté est apparue : seuls trois départements étaient équipés pour procurer, dans des délais compatibles avec les contraintes commerciales des professionnels, les cartes grises et les vignettes. Pour la campagne 1998-1999, les véhicules de location n'ont donc, pour leur grande majorité, été répartis que dans ces départements. Pour faire face à cette situation, des dispositions ont été prises pour que les préfetures soient équipées de moyens de télétransmission en liaison avec les constructeurs automobiles permettant de délivrer les cartes grises en quarante-huit heures. [...] Le dispositif devrait permettre dès la prochaine campagne, une répartition normale des véhicules sans qu'il soit nécessaire de modifier la loi, étant précisé qu'il a été porté à ma connaissance que quelques sociétés de location ont utilisé un montage dans le but de continuer à immatriculer leurs véhicules dans le département de la Marne. Mais il apparaît que ces entreprises s'exposent au paiement de la taxe sur les véhicules des sociétés qui, compte tenu de ses tarifs, devrait être totalement dissuasive* ». Votre Rapporteur général se réserve d'examiner plus attentivement les conditions d'application de cet article, n'ayant pu

prendre connaissance de cette réponse que le jour de l'examen en Commission du présent rapport.

*
* *
*

44-26.- Loi de finances rectificative pour 1998

Article 12

Réforme du droit de bail et de la taxe additionnelle.

a) Contenu :

Cet article remplace le droit de bail et sa taxe additionnelle par une contribution annuelle représentative de ce droit et une contribution additionnelle à la contribution annuelle représentative de cette taxe additionnelle. Ces contributions sont recouvrées à raison des loyers perçus à compter du 1^{er} janvier 1998, selon le cas en suivant les procédures propres à l'impôt sur le revenu ou à l'impôt sur les sociétés.

b) Application :

Un décret, un arrêté et une instruction sont actuellement en préparation pour l'application de cet article.

Celui-ci a suscité des difficultés certaines de compréhension de la part de nombreux bailleurs redevables de l'impôt sur le revenu en ce qui concerne les modalités retenues pour neutraliser les effets de la superposition des bases d'imposition à l'ancien droit et à la nouvelle contribution pour la période du 1^{er} janvier au 30 septembre 1998.

En réponse à plusieurs questions écrites, le ministre de l'économie, des finances et de l'industrie a indiqué que les services fiscaux ont reçu pour consigne d'examiner avec bienveillance la situation des contribuables qui, ayant souscrit leurs déclarations dans les délais légaux, auront commis, de bonne foi, des erreurs matérielles manifestes dans les mentions relatives à la contribution représentative du droit de bail.

Par ailleurs, le 27 mai dernier, le secrétaire d'Etat au budget a exprimé, à l'Assemblée nationale, son accord pour réfléchir, dans le cadre du projet de loi de finances pour 2000, à des modalités de dégrèvement plus adaptées aux différentes hypothèses d'interruption de location.

*
* *
*

Article 21

Vente de boissons alcoolisées dans les enceintes sportives.

a) Contenu :

Le présent article concerne les dérogations au principe d'interdiction des ventes de boissons alcoolisées dans les stades. Il a pour objet de légaliser les pratiques actuelles.

L'article L. 49-1-2 du code des débits de boissons, issu de l'article 10 de la loi du 10 janvier 1991 relative à la lutte contre le tabagisme et l'alcoolisme (dite « loi Evin »), interdit la vente et la distribution de boissons alcoolisées dans les stades, les salles d'éducation physique, les gymnases et, d'une manière générale, dans tous les établissements d'activités physiques et sportives.

Cependant, le même article prévoit que le préfet peut, dans des conditions fixées par décret, accorder des dérogations temporaires pour des raisons liées à des événements de caractère sportif, agricole ou touristique.

En application de cette disposition, le décret n° 92-880 du 26 août 1992 a autorisé :

- une dérogation annuelle pour les clubs sportifs ;
- deux dérogations annuelles pour les communes organisant des manifestations à caractère agricole ;
- quatre dérogations annuelles pour les stations classées et les communes touristiques.

Cette réglementation très stricte portait atteinte aux finances des petits clubs sportifs, pour qui les recettes de la buvette représentaient souvent une fraction importante de leurs ressources. En conséquence, après un débat parlementaire à l'occasion de la discussion de la loi du 28 mai 1996 portant diverses dispositions d'ordre sanitaire, social et statutaire, le décret n° 96-704 du 8 août 1996 (article premier) a porté à dix le nombre de dérogations annuelles en faveur des groupements sportifs.

Cependant, à la suite d'une requête déposée par la Fédération nationale de l'industrie hôtelière, le Conseil d'Etat a annulé, par un arrêt du 30 novembre 1998, l'article premier du décret de 1996, en considérant que le décret avait « *altéré la portée de l'interdiction de vente et de distribution de boissons alcoolisées dans les enceintes sportives et méconnu l'objectif poursuivi par le législateur qui entendait notamment assurer la protection de la santé publique, et plus spécialement, celle des jeunes* ».

Le présent article revient à inscrire dans la loi le dispositif ainsi annulé, qui constituait un compromis raisonnable entre les besoins financiers des clubs sportifs, dont le rôle éducatif est incontestable, et la lutte contre l'alcoolisme, qui demeure un objectif poursuivi sans relâchement par le législateur.

b) Application :

Une instruction est actuellement en cours d'élaboration au ministère de la jeunesse et des sports.

*
* *
*

44-27.- Loi de finances initiale pour 1999

Article 25

Gratuité de la délivrance des cartes nationales d'identité et du droit d'examen pour l'obtention du permis de conduire.

a) Contenu :

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 aux citoyens, ces droits de timbre constituent des charges relativement lourdes pour les ménages modestes. Leur suppression représente ainsi un allègement 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 1^{er} septembre 1998.

b) Application :

L'instruction du 27 avril 1999 (7 M-3-99, B.O.I. n° 84 du 5 mai 1999) apporte quelques précisions concernant l'application de ces dispositions.

S'agissant du droit de timbre sur certains documents d'identité, l'abrogation du c de l'article 947 du code général des impôts a pour conséquence de ne plus assujettir au droit de timbre de 160 F les cartes nationales d'identité et les cartes d'identité professionnelle des commerçants en bétail, viande et produits dérivés qui sont établies à compter du 1^{er} septembre 1998.

Il est également rappelé que l'article 25 de la loi de finances rectificative pour 1998 a abrogé l'article 951 bis du code général des impôts, issu de l'article 80 de la loi n° 98-657 du 29 juillet 1998 d'orientation relative à la lutte contre les exclusions, qui instituait une exonération du droit de timbre prévu au c de l'article 947 du même code en faveur des cartes nationales d'identité délivrées à compter du 1^{er} septembre 1998 aux personnes dont les ressources ne dépassent pas le montant du revenu minimum d'insertion et qui ne disposent pas d'un domicile fixe.

En revanche, demeurent assujetties au droit de timbre de 120 F prévu au a de l'article 947 du code général des impôts, la délivrance, la validation ou le renouvellement des cartes d'identité professionnelle des voyageurs ou représentants de commerce.

La suppression de l'article 948 du code général des impôts conduit, quant à elle, à exonérer du droit de timbre de 160 francs précédemment exigible, les cartes de séjour des ressortissants d'un Etat membre de la Communauté européenne et les certificats de résidence des ressortissants algériens.

L'instruction se borne par ailleurs à rappeler la suppression du droit d'examen de 250 francs pour l'obtention du permis de conduire prévu au I de l'article 967 du code général des

impôts. Elle précise toutefois que la taxe régionale prévue à l'article 1599 *terdecies* du code général des impôts demeure exigible au titre de la délivrance des permis de conduire (cartes roses) les véhicules automobiles, les motocyclettes et tous autres véhicules à moteur et de leur duplicata.

On observera que la gratuité des cartes d'identité a permis l'expression de réels besoins, ce qui a eu pour effet d'augmenter le nombre de demandes de renouvellement et d'allonger le délai de délivrance. En réponse à une question écrite sur ce sujet de notre collègue, M. Gérard Saumade, le ministre de l'intérieur a apporté les éléments de réponse suivants :
« Les délais de délivrance de la carte nationale d'identité sont actuellement plus longs en raison de la mesure de gratuité intervenue le 1^{er} septembre 1999. Ils sont donc la contrepartie d'une mesure favorable aux usagers. Les préfetures doivent en effet faire face à une augmentation considérable du nombre de demandes variant selon les sites de 40 à 200 pour cent. Le nombre de cartes nationales d'identité au cours des quatre derniers mois de l'année 1998 a été multiplié par deux et cette augmentation se poursuit. Ceci représente une surcharge de travail très importante pour les fonctionnaires concernés et il convient de saluer les efforts exceptionnels consentis par les personnels. Pour les sites où la surcharge de travail est la plus marquée, il a été décidé de réaliser des redéploiements de personnel et de recourir aux heures supplémentaires et à des agents vacataires. Ces différentes mesures devraient permettre de régler ces difficultés, au plus vite, et dans les meilleures conditions. »⁽⁸⁾

*
* * *

Article 98

Faculté donnée aux conseils régionaux d'exonérer les véhicules « propres » de taxe sur les certificats d'immatriculation des véhicules.

a) Contenu :

Le présent article confère aux conseils régionaux la faculté d'exonérer, en totalité ou à concurrence de la moitié, de la taxe proportionnelle sur les certificats d'immatriculation (carte grise), les véhicules qui fonctionnent, exclusivement ou non, au moyen de l'énergie électrique, du gaz naturel véhicules ou du gaz de pétrole liquéfié.

b) Application :

L'instruction du 14 avril 1999 (7 M-2-99, B.O.I. n° 76 du 22 avril 1999) a commenté ce dispositif d'exonération, qui est susceptible de

⁽⁸⁾ J.O. Questions Assemblée nationale, 21 juin 1999, page 3854.

s'appliquer aux certificats d'immatriculation délivrés après l'entrée en vigueur des délibérations des conseils régionaux intervenues à compter du 1^{er} janvier 1999. La mesure est analogue à celle prévue, en ce qui concerne la « vignette », par l'article 98 de la loi de finances initiale pour 1998 (voir l'instruction du 4 mars 1998, 7 M-7-98, B.O.I. n° 48 du 11 mars 1998, et le rapport n° 1061 présenté par votre Rapporteur général sur l'application de la loi fiscale, 9 juillet 1998, page 127).

*

* *

45.- IMPOT DE SOLIDARITE SUR LA FORTUNE

45-27.- Loi de finances initiale pour 1999

Article 13

Augmentation du barème de l'imposition de solidarité sur la fortune.

a) Contenu :

Cet article intègre, dans le barème de l'impôt, la majoration forfaitaire temporaire de 10 % instituée par l'article 3 de la première loi de finances rectificative pour 1995 (n° 95-885 du 4 août 1995) et crée une nouvelle tranche d'imposition, au taux de 1,80%, pour la fraction de la valeur nette taxable du patrimoine supérieure à 100 millions de francs.

b) Application :

L'instruction du 3 mai 1999 relative à l'organisation de la campagne 1999 de l'impôt de solidarité sur la fortune (7 S-4-99, B.O.I. n° 87 du 10 mai 1999) rappelle ces dispositions. Il en est de même de **l'instruction du 1^{er} juin 1999** (7 S-6-99, B.O.I. n° 105 du 7 juin 1999), qui commente spécifiquement le présent article.

*
* *

Article 14

Limitation de l'exonération d'impôt de solidarité sur la fortune au titre des biens professionnels de l'activité de loueur en meublé.

a) Contenu :

Cet article prévoit que les locaux d'habitation loués en meublé ne pourront être considérés comme des biens professionnels que si le propriétaire des locaux inscrit au registre du commerce et des sociétés en qualité de loueur professionnel retire de cette activité plus de 150 000 francs de recettes annuelles et plus de 50 % de l'ensemble des revenus professionnels soumis à l'impôt sur le revenu de son foyer fiscal.

b) Application :

L'instruction du 3 mai 1999 relative à l'organisation de la campagne 1999 de l'impôt de solidarité sur la fortune (7 S-4-99, B.O.I. n° 87 du 10 mai 1999) rappelle ces dispositions.

Il en est de même de **l'instruction du 1^{er} juin 1999** (7 S-6-99, B.O.I. n° 105 du 7 juin 1999), qui commente spécifiquement le présent article. Cette dernière instruction maintient la doctrine administrative selon laquelle la condition relative à l'inscription au registre du commerce et des sociétés est considérée comme remplie lorsque l'intéressé justifie que la non-inscription résulte du seul fait du greffe, motivé par le caractère non commercial de l'activité. Ainsi que votre Rapporteur général l'a indiqué dans son rapport sur le projet de loi de finances pour 1999, 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. L'instruction précise que le redevable doit présenter une copie de la décision du greffe.

*
* *

Article 16

Aménagement des règles du plafonnement de l'impôt de solidarité sur la fortune.

a) Contenu :

Cet article prévoit, à compter de 1999, la prise en compte des revenus exonérés d'impôt sur le revenu pour le calcul du plafonnement de l'impôt de solidarité sur la fortune. Il restreint, en outre, les possibilités d'imputation des déficits catégoriels, en limitant cette prise en compte aux déficits dont l'imputation sur le revenu global est autorisée par l'article 156 du code général des impôts. Il prévoit, enfin, que les plus-values sont prises en compte sans considération des seuils, réductions et abattements prévus par le code général des impôts.

b) Application :

L'instruction du 3 mai 1999 relative à l'organisation de la campagne 1999 de l'impôt de solidarité sur la fortune (7 S-4-99, B.O.I. n° 87 du 10 mai 1999) rappelle ces dispositions.

Il en est de même de **l'instruction du 1^{er} juin 1999** (7 S-6-99, B.O.I. n° 105 du 7 juin 1999), qui commente spécifiquement cet article. Cette dernière instruction précise :

– que les revenus des logements dont le propriétaire se réserve la jouissance, qui sont exonérés d'impôt sur le revenu, ne sont pas pris en compte pour le calcul du plafonnement de l'ISF ;

– qu’il est tenu compte de l’abattement sur la plus-value retirée de la cession d’un cheval de course ou de sport, prévu par l’article 150 M bis du code général des impôts, car il est destiné à tenir compte de manière forfaitaire des dépenses d’entretien et de nourriture du cheval.

*
* *

Article 18

Renforcement des obligations déclaratives relatives aux dettes déduites de l’impôt de solidarité sur la fortune.

a) Contenu :

Cet article impose au contribuable de joindre à sa déclaration les justificatifs relatifs à l’existence, à l’objet et au montant des dettes qu’il déduit. Cet article institue également une procédure de demande d’éclaircissements et de justifications propre à l’impôt de solidarité sur la fortune, indépendante de la procédure d’examen contradictoire de l’ensemble de la situation fiscale personnelle.

b) Application :

L’instruction du 3 mai 1999 relative à l’organisation de la campagne 1999 de l’impôt de solidarité sur la fortune (7 S-4-99, B.O.I. n° 87 du 10 mai 1999) rappelle ces dispositions.

Elles sont, en outre, commentées dans **l’instruction du 1^{er} juin 1999** (7 S-6-99, B.O.I. n° 105 du 7 juin 1999). Cette dernière donne notamment des exemples d’éclaircissements pouvant être demandés sur le fondement de la nouvelle procédure : modalités d’évaluation des biens comme les titres non cotés, motifs ayant justifié une minoration de l’évaluation d’un bien par rapport à la précédente déclaration, absence d’un bien de l’actif ou montant des liquidités disponibles au 1^{er} janvier d’une année.

*
* *

V.- FISCALITE ET FINANCES LOCALES

51.- TAXES FONCIÈRES

51-21.- Loi de finances initiale pour 1997

Article 100

Possibilité pour les conseils régionaux d'exonérer de taxe foncière sur les propriétés bâties les logements faisant l'objet d'un bail à réhabilitation.

a) Contenu :

Le présent article, qui modifie l'article 1586 B du code général des impôts et insère dans ce code un article 1599 *ter* E, étend à la part régionale de taxe foncière sur les propriétés bâties l'exonération qui existe déjà pour les parts communale et départementale en faveur des logements locatifs acquis avec le concours financier de l'Etat ou faisant l'objet d'un bail à réhabilitation.

L'exonération concerne également la taxe spéciale d'équipement additionnelle à la taxe foncière sur les propriétés bâties, perçue au profit de la région Ile-de-France.

Cette exonération revêt un caractère facultatif : elle est subordonnée à une délibération explicite du conseil régional. Elle peut être totale ou partielle.

b) Application :

Le décret n° 97-826 du 3 septembre 1997 (J.O. du 10 septembre 1997) a inséré trois nouveaux articles 328 H, 328 I et 328 J dans l'annexe III au code général des impôts, afin de fixer les obligations déclaratives des bénéficiaires des exonérations accordées en vertu de l'article 1599 *ter* E dudit code.

L'instruction du 26 juin 1998 (6 C-1-98, B.O.I. n° 125 du 8 juillet 1998) a souligné que l'exonération prévue par l'article 1599 *ter* E du code général des impôts ne pouvait prendre effet qu'à compter des impositions établies au titre de 1998. Elle a également apporté des précisions sur la nature des prêts PLA finançant les logements à usage locatif susceptibles de bénéficier de cette exonération.

51-26.- Loi de finances rectificative pour 1998

Article 19

Exonération de la taxe foncière sur les propriétés bâties en faveur des immeubles appartenant aux établissements publics de coopération intercommunale, aux syndicats mixtes et aux ententes interdépartementales.

a) Contenu :

Le 1° de l'article 1382 et l'article 1599 *ter* A du code général des impôts exonèrent de taxe foncière sur les propriétés bâties les propriétés publiques de l'Etat, des régions, des départements et des communes ainsi que des établissements scientifiques, d'enseignement ou d'assistance, dès lors qu'elles sont affectées à un service public ou d'utilité générale, et sont non productives de revenus. Cette exonération a été étendue par l'administration aux immeubles appartenant aux syndicats de communes, aux districts, aux communautés de communes ou de ville, aux communautés urbaines et aux syndicats d'agglomérations nouvelles (Documentation administrative 6 C-1211, n^{os} 1 et 11, 15 décembre 1988).

Le présent article étend la portée de l'exonération prévue par l'article 1382 du code général des impôts aux immeubles appartenant aux établissements publics de coopération communale, aux syndicats mixtes ainsi qu'aux ententes interdépartementales.

b) Application :

Une instruction est en préparation et devrait être publiée au troisième trimestre de 1999.

*

* *

52.- TAXE D'HABITATION

52-26.- Loi de finances rectificative pour 1998

Article 37

Exonération de redevables de la taxe d'habitation à faibles revenus du prélèvement sur fortes valeurs locatives.

a) Contenu :

En application du 3 du I de l'article 1641 du code général des impôts, l'Etat perçoit un prélèvement assis sur les valeurs locatives servant de base à la taxe d'habitation. Ce prélèvement, dont le taux varie de 0,2% à 1,7%, est dû par tous les redevables de la taxe d'habitation qui disposent d'un local ayant une valeur locative supérieure à 30.000 francs.

Toutefois, sont exonérées de ce prélèvement, pour leur habitation principale, les personnes de condition modeste qui bénéficient de l'une des exonérations ou de l'un des dégrèvements de taxe d'habitation prévus aux articles 1414 (exonération ou dégrèvement total des personnes âgées, invalides ou veuves et des personnes titulaires du RMI), 1414 A et 1414 B du code général des impôts (dégrèvement à concurrence de 100% ou 50% de la fraction de cotisation de taxe d'habitation qui excède un seuil fixé, pour 1998, à 2.131 francs).

L'administration a étendu le bénéfice de l'exonération de prélèvement aux personnes qui bénéficient du nouveau dégrèvement partiel de taxe d'habitation prévu par l'article 27 de la loi de finances pour 1998, codifié à l'article 1414 *bis* du code général des impôts, et bénéficiant aux redevables les plus modestes.

Le présent article légalise cette doctrine administrative. Il fixe également le délai durant lequel l'administration peut, s'il y a lieu, remettre en cause le dégrèvement lorsque le revenu à raison duquel celui-ci a été accordé fait ultérieurement l'objet d'une révision à la hausse.

b) Application :

L'administration considère qu'il n'est pas nécessaire de publier une instruction pour la mise en œuvre de cet article, qui se suffit à lui-même.

*
* *

54.- TAXE PROFESSIONNELLE

54-18.- Loi de finances initiale pour 1996

Article 76

Assujettissement des sociétés anonymes de crédit immobilier à la taxe professionnelle.

a) Contenu :

Cet article prévoit l'imposition des sociétés anonymes de crédit immobilier à la taxe professionnelle, dans les conditions de droit commun, pour l'ensemble de leurs activités, à compter du 1^{er} janvier 2001.

b) Application :

Aucune instruction n'avait été publiée au 30 juin 1999, ce qui ne suscitait pas de difficulté compte tenu de la date d'application de cet article ⁽⁹⁾.

*
* *

⁽⁹⁾ L'instruction du 8 juillet 1999 (6 E-7-99) a commenté ce dispositif.

54-24.- Loi de finances initiale pour 1998

Article 93

Exclusion du bénéfice du dégrèvement de taxe professionnelle en cas de transfert d'activité.

a) Contenu :

Conformément au principe de l'annualité, la taxe professionnelle est due pour l'année entière par le redevable qui exerce une activité imposable au 1^{er} janvier (premier alinéa du I de l'article 1478 du code général des impôts). Toutefois, lorsqu'un contribuable cesse son activité dans un établissement en cours d'année, sans la céder à un autre exploitant, il n'est pas redevable de la taxe professionnelle pour les mois restant à courir (deuxième alinéa du I de l'article précité). Il bénéficie d'un dégrèvement de sa cotisation calculé *pro rata temporis*, tout mois commencé étant compté pour un mois entier. Ce dégrèvement est pris en charge par l'Etat.

Le présent article prévoit que le dégrèvement n'est pas applicable en cas de transfert d'activité. Il se trouve ainsi réservé au cas de cessation totale de l'activité.

b) Application :

L'instruction du 8 juillet 1998 (6 E-11-98, B.O.I. n° 132 du 20 juillet 1998) rappelle la définition du transfert d'activité, soulignant notamment que le déplacement de l'activité dans une autre commune, mais au profit d'une entité juridiquement distincte, ne constitue pas un transfert d'activité, mais une cession d'activité.

Elle indique également que certains transferts étaient déjà exclus du dégrèvement *pro rata temporis* avant l'adoption du présent article, en particulier le déplacement des moyens de production dans une même commune. A cet égard, prenant en compte la décision de la cour administrative d'appel de Paris du 7 novembre 1996 « SA Soupletube », l'instruction note qu'en cas d'existence d'un établissement public de coopération intercommunale à taxe professionnelle unique, il convient de retenir le périmètre du groupement aux lieu et place de celui de la commune pour apprécier les conditions des transferts d'activité. De même, le transfert doit être analysé comme étant intervenu à l'intérieur du périmètre d'une même commune en cas de transfert à l'intérieur du périmètre d'une zone d'activité économique d'un groupement ayant opté pour la taxe professionnelle de zone.

L'instruction précise, enfin, qu'il convient de considérer qu'il y a transfert d'activité lorsque la création d'un nouvel établissement ou l'extension d'un établissement préexistant a lieu au cours de la même année civile que la cessation d'activité dans la commune de départ.

*

* *

Article 95

Extension aux créations d'activités artisanales de l'exonération de taxe professionnelle dans les zones de revitalisation rurale.

a) Contenu :

L'article 1465 A du code général des impôts, issu de l'article 52 de la loi d'orientation du 6 février 1995 pour l'aménagement et le développement du territoire, prévoit, sauf délibération contraire des collectivités locales, une exonération de taxe professionnelle de plein droit pendant cinq ans, en faveur des créations ou extensions d'activités industrielles ou de recherche scientifique et technique, de services de direction, d'études, d'ingénierie et d'informatique dans les zones de revitalisation rurale.

Le champ d'application de l'article 1465 A du code général des impôts était donc plus restreint que celui de l'article 1465 dudit code, instaurant une exonération facultative de taxe professionnelle dans les zones éligibles à la prime d'aménagement du territoire et les territoires ruraux de développement prioritaire, en faveur notamment des créations, extensions ou décentralisation d'activités industrielles ou de recherche scientifique et technique, de services de direction, d'études, d'ingénierie et d'informatique, de la reconversion dans le même type d'activité ainsi que de la reprise d'établissements en difficulté exerçant le même type d'activité.

Le présent article a pour objet d'étendre, dans les zones de revitalisation rurale, l'exonération de plein droit à l'ensemble des opérations visées à l'article 1465 du code général des impôts, ainsi qu'aux activités artisanales, pour les opérations réalisées à compter du 1^{er} janvier 1998.

b) Application :

L'instruction du 3 juillet 1998 (6 E-9-98, B.O.I. n° 129 du 15 juillet 1998) précise le champ et les modalités d'application de ce nouveau dispositif, en soulignant notamment son articulation avec l'exonération prévue par l'article 1465 du code général des impôts et avec les autres mesures en faveur des artisans.

Elle indique également qu'à défaut de délibération prise par les collectivités locales avant le 1^{er} juillet 1998 pour s'opposer à l'exonération, celle-ci s'applique de plein droit à toutes les opérations intervenues postérieurement au 1^{er} janvier 1999. Elle rappelle, enfin, les mécanismes régissant les compensations versées aux collectivités locales.

*

* *

54-25.- Loi n° 98-546 du 2 juillet 1998

Article 110

Allègement de la taxe professionnelle en faveur des entreprises utilisant des autocars.

a) Contenu :

L'article 1647 C du code général des impôts, issu de l'article 20 de la loi de finances rectificative pour 1997, prévoit que la cotisation de taxe professionnelle des entreprises qui disposent pour les besoins de leur activité professionnelle :

- de véhicules routiers à moteur destinés au transport de marchandises et dont le poids total autorisé en charge est égal ou supérieur à 16 tonnes ;
- de véhicules tracteurs routiers dont le poids total roulant est égal ou supérieur à 16 tonnes ;

fait l'objet d'un dégrèvement, à la charge de l'Etat, de 800 francs par véhicule, à compter des impositions établies au titre de 1998.

Le présent article élargit le champ d'application du dégrèvement prévu à l'article 1647 C du code général des impôts aux entreprises qui disposent d'autocars dont le nombre de places assises hors strapontins est égal ou supérieur à 40.

b) Application :

L'instruction du 23 septembre 1998 (6 E-12-98, B.O.I. n° 184 du 6 octobre 1998) précise la définition des autocars et fixe les règles permettant de les distinguer des autobus, ces derniers n'étant pas éligibles au dégrèvement de taxe professionnelle.

Compte tenu de la date de publication de la loi, elle reporte au 16 novembre 1998 le délai imparti aux entreprises pour déclarer leurs autocars (la loi avait fixé ce délai au 15 septembre) et indique, en conséquence, que le dégrèvement accordé au titre de 1998 ne peut figurer sur l'avis d'imposition de l'établissement de rattachement. Les modalités de règlement du solde de l'imposition 1998 sont donc également prévues.

L'instruction précitée décrit, par ailleurs, les obligations déclaratives incombant aux entreprises.

Enfin, elle apporte des précisions relatives aux véhicules affectés au transport de marchandises ouvrant droit au dégrèvement « camion » prévu par l'article 20 de la loi de finances rectificative pour 1997, complétant ainsi les dispositions de **l'instruction du 26 février 1998** (6 E-3-98, B.O.I. n° 44 du 5 mars 1998), afin de prendre en compte des véhicules mis en circulation avant 1983.

*
* *
*

54-27.- Loi de finances initiale pour 1999

Article 44

Réforme de la taxe professionnelle.

a) Contenu :

Le présent article met en place une réforme de la taxe professionnelle consistant en la suppression progressive, sur cinq ans, de la part salariale de l'assiette de cette taxe. La perte de recettes en résultant pour les collectivités locales fait l'objet d'une compensation versée par l'Etat. Parallèlement, différentes mesures visant à limiter l'impact budgétaire de la réforme sont prévues :

– suppression de la réduction pour embauche et investissement en deux ans ;

– modification des règles concernant le plafonnement des cotisations en fonction de la valeur ajoutée ;

– modification du régime de la cotisation minimale assise sur la valeur ajoutée et notamment augmentation du taux de cette cotisation ;

– augmentation des taux de la cotisation de péréquation.

b) Application :

L'instruction du 24 juin 1999 (6 E-5-99, B.O.I. n° 127 du 8 juillet 1999) précise les dispositions relatives à la suppression progressive de la réduction pour embauche et investissement (REI), à celle de la part salariale et à la compensation versée aux collectivités locales.

Il est rappelé que la suppression de la REI n'implique pas celle du dispositif de réduction de moitié des bases prévu pour la première année d'imposition, en cas de création d'établissement. En conséquence, à compter de 2000, les collectivités locales percevront toujours une compensation liquidée en tenant compte de la seule réduction de 50% appliquée à la base des établissements nouvellement créés.

Il est également confirmé que les entreprises disposant de plusieurs établissements imposables sur les salaires bénéficient d'un seul abattement par commune. Toutefois, l'instruction admet que les redevables exploitant plusieurs établissements dans une même commune, les uns situés dans une zone d'activités économiques, les autres hors de cette zone, puissent bénéficier de deux abattements : l'un au titre des établissements situés dans la zone, l'autre au titre des établissements situés hors zone (mais le report d'un abattement non entièrement imputé au titre du ou des établissements de la zone sur un établissement hors zone, ou inversement, n'est pas accepté).

L'instruction admet, par ailleurs, que l'abattement puisse s'appliquer aux bases d'imposition des chantiers de travaux publics de plus de trois mois, alors qu'en application de l'article 1479 du code général des impôts, ils ne sont pas considérés comme des établissements.

S'agissant de la compensation versée aux collectivités locales, il est rappelé que seules les bases afférentes aux établissements existant au 1^{er} janvier 1999 sont prises en compte et qu'en conséquence :

– en cas de transfert en 1998 d'un établissement dans une autre commune, les bases correspondantes à cette création d'établissement seront prises en compte pour le calcul de la compensation versée à la commune d'arrivée en 1999 ;

– en cas de transfert d'un établissement postérieurement au 1^{er} janvier 1999, la compensation correspondante reste acquise à la collectivité d'implantation de l'établissement au 1^{er} janvier 1999.

L'instruction indique, en outre, le taux utilisé pour le calcul de la compensation pour les groupements à taxe professionnelle unique ou taxe professionnelle additionnelle (notamment lorsqu'un dispositif d'intégration fiscale progressive est en cours), pour les communes quittant, à compter de 1999, un groupement à taxe professionnelle unique, ainsi que pour les cas de fusion ou de défusion de communes.

En ce qui concerne la compensation revenant aux fonds départementaux de péréquation de la taxe professionnelle, il est logiquement constaté que lorsque les bases d'un établissement existant au 1^{er} janvier 1999 font l'objet d'un écrêtement au profit du fonds départemental de péréquation et baissent du fait de la réforme, mais restent néanmoins supérieures au seuil d'écrêtement fixé pour 1999, seul le fonds départemental bénéficie d'une compensation. En revanche, lorsque les bases

retenues pour le calcul de la compensation deviennent inférieures à ce seuil, la commune (le cas échéant, le groupement) et le fonds bénéficient d'une compensation.

L'instruction ajoute qu'aucune compensation ne sera due au profit d'un fonds au titre des établissements non écrêtés en 1999, mais qui le deviendraient ultérieurement.

Il est, enfin, indiqué qu'à compter de 2004, la compensation sera intégrée à la dotation globale de fonctionnement revenant à chaque collectivité, et que des précisions seront apportées ultérieurement sur les modalités de cette intégration.

L'instruction du 24 juin 1999 (6 E-4-99, B.O.I. n° 126 du 7 juillet 1999) présente les nouveaux taux applicables en matière de cotisation de péréquation et précise les seuils retenus en 1999, compte-tenu du taux global moyen national constaté en 1998. Elle ajoute qu'une prochaine instruction devrait préciser les modalités de prise en compte de l'augmentation de la cotisation de péréquation pour l'application du plafonnement en fonction de la valeur ajoutée.

L'instruction du 24 juin 1999 (6 E-6-99, B.O.I. n° 126 du 7 juillet 1999) rappelle les nouvelles limites de base nette imposable susceptible d'être exonérée dans les zones urbaines en difficulté et en Corse.

L'instruction du 29 juin 1999 (6 F-4-99, B.O.I. n° 126 du 7 juillet 1999) commente le dispositif visant à prendre en compte la compensation versée aux collectivités locales pour la répartition du produit des taxes spéciales d'équipement.

*
* *

Article 113

**Exonération facultative de taxe professionnelle
des entreprises de spectacles.**

a) Contenu :

En application de l'article 1464 A du code général des impôts, les collectivités territoriales et leurs groupements dotés d'une fiscalité propre peuvent, chacun pour la part qui leur revient, décider d'exonérer de taxe professionnelle :

– dans la limite de 50%, certaines entreprises de spectacles classées dans les cinq premières catégories définies à l'article 1^{er} de l'ordonnance n° 45-2339 du 13 octobre 1945, à savoir les théâtres nationaux, les autres théâtres fixes, les tournées théâtrales et théâtres démontables exclusivement consacrés à des spectacles d'art dramatique, lyrique ou chorégraphique, les concerts symphoniques et autres, les orchestres divers et chorales, les théâtres de marionnettes, les cabarets artistiques, les cafés concerts, music-halls et cirques à l'exception des établissements où il est d'usage de consommer pendant les séances ;

– dans la limite de 66%, les établissements de spectacles cinématographiques situés dans les communes de moins de 100.000 habitants qui, quel que soit le nombre de leurs salles, réalisent en moyenne hebdomadaire moins de 2.000 entrées ;

– et, dans la limite de 33%, les autres établissements de spectacles cinématographiques.

Le présent article porte à 100% le taux plafond d'exonération des entreprises de spectacles visées par l'ordonnance du 13 octobre 1945. Il permet ainsi aux collectivités locales d'exonérer totalement ces entreprises de taxe professionnelle.

Il accorde également à ces mêmes collectivités la possibilité d'exonérer totalement de taxe les établissements de spectacles cinématographiques qui réalisent en moyenne hebdomadaire moins de 2.000 entrées et comprennent au moins un écran classé « art et essai ».

b) Application :

L'instruction du 11 mai 1999 (6 E-3-99, B.O.I. n° 95 du 21 mai 1999) apporte plusieurs précisions :

– tout d'abord, elle prévoit que l'année d'entrée en vigueur de ce nouveau dispositif est 2000, puisque la délibération des collectivités locales intervenant avant le 1^{er} juillet 1999 ne vaut qu'à compter de l'année suivante ;

– ensuite, elle rappelle les modalités de classement des salles d'art et d'essai ;

– en troisième lieu, elle souligne que le nombre d'entrées s'apprécie en tenant compte des seules entrées payantes, à l'exclusion des entrées gratuites ;

– enfin, elle précise que le montant des bases exonérées doit être calculé en prenant en compte la base nette taxable totale de l'établissement et pas seulement la base afférente à la salle classée « art et essai ».

*
* *
*

55.- DISPOSITIONS COMMUNES ET TAXES LOCALES DIVERSES

55-20.- Loi de finances rectificative pour 1996

Article 33

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

a) Contenu :

Le présent article, qui résulte d'un amendement parlementaire accepté par le Gouvernement, complète l'article 1609 *nonies* du code général des impôts. Il prévoit que les communautés de villes et les

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

b) Application :

Votre Rapporteur général a déjà indiqué ces deux dernières années que cet article ne peut pas être appliqué dans sa rédaction actuelle.

En effet, cette rédaction est alignée sur celle de l'article L. 5212-24 du code général des collectivités territoriales relatif à la perception de la taxe sur les fournitures d'électricité par un syndicat de communes pour l'électricité. Il est donc fait référence aux « *communes adhérentes dont la population agglomérée au chef-lieu est inférieure à 2.000 habitants* ». Or, cette catégorie n'est plus répertoriée par l'INSEE depuis le recensement général de 1990. On peut d'ailleurs noter que l'article L. 5212-24 précité est appliqué pour les seules communes enregistrées dans cette catégorie avant 1990, même si leur population a évolué depuis.

Dès la fin de 1994, un groupe de travail composé de représentants des ministères de l'intérieur, de l'agriculture et de l'industrie, a été constitué pour examiner les problèmes posés par l'application de la taxe sur l'électricité. Un accord avait pu se dégager, tendant à autoriser les groupements à se substituer aux communes membres « *lorsqu'elles n'appartiennent pas à une unité urbaine et que leur population municipale est inférieure à 2.000 habitants ou lorsqu'elles appartiennent à une agglomération multicommunale dont la population totale est inférieure à 5.000 habitants, et ceci quelle que soit la population municipale de cette commune* ».

Cependant, à la suite d'observations de la Cour des comptes sur le prélèvement des contributions au fonds d'amortissement des charges d'électrification (FACE), il serait apparu préférable de ne pas inclure la référence à la notion de commune appartenant à une agglomération multicommunale de moins de 5.000 habitants.

De plus, et surtout, la Fédération nationale des collectivités concédantes et régies (FNCCR) s'oppose à cette nouvelle définition des communes rurales, en estimant qu'elle induirait l'augmentation du nombre des communes autonomes au regard de la taxe sur l'électricité, mettant ainsi en cause l'équilibre budgétaire des syndicats d'électricité.

Ce dossier paraissant bloqué, votre Rapporteur général a adressé un courrier au ministre de l'intérieur le 6 novembre 1998, afin que ce dernier prenne les mesures nécessaires pour rendre pleinement applicables des dispositions votées par le Parlement.

D'après les informations recueillies par votre Rapporteur général dans le cadre de la préparation du présent rapport, les obstacles qui s'opposaient à la nouvelle définition des communes rurales ne sont pas encore surmontés.

*
* *

Article 41

Modification de l'assiette de l'impôt sur les spectacles pour les réunions sportives.

a) Contenu :

Le présent article limite l'assiette de l'impôt sur les spectacles dû à l'occasion des réunions sportives aux seuls droits d'entrée exigés des spectateurs, à l'exclusion des autres sommes perçues par les organisateurs, comme par exemple les droits d'engagement versés par les participants.

b) Application :

Depuis l'adoption de cet article, une instruction, devant être publiée au *Bulletin officiel des douanes*, est présentée à votre Rapporteur général comme étant en cours d'élaboration, afin de préciser les conditions d'application de cette mesure qui est en vigueur, en principe, depuis le 1^{er} janvier 1997. Mais sa parution a été différée à plusieurs reprises, le partage des recettes des réunions sportives entre l'impôt sur les spectacles et la TVA, que le présent article prétendait clarifier, ayant continué à donner lieu à des divergences d'interprétation, voire d'intérêt, entre les directions concernées du ministère de l'économie, des finances et de l'industrie. La difficulté a notamment porté sur les « contrats de loge », qui couvrent un droit d'entrée à une manifestation sportive associé à diverses prestations « de prestige » : la ventilation de leur contrepartie financière entre TVA et impôt sur les spectacles était d'autant plus problématique que le quatrième

alinéa de l'article 1563 du code général des impôts, qui n'a pas été modifié, dispose que «*si à la perception de la place est jointe ou substituée obligatoirement celle d'un droit de location, de vestiaire ou celle du prix d'un objet ou d'une redevance quelconque, l'impôt [sur les spectacles] s'applique également au prix reçu à ces divers titres*» ». Une « solution médiane » aurait finalement été retenue et portée à la connaissance des organisateurs de manifestations sportives au début de l'année en cours, mais elle n'a pas été publiée au *Bulletin officiel des douanes* et aucune instruction ne serait plus envisagée aujourd'hui. Si l'on ne saurait sous-estimer les difficultés d'application que peuvent poser, dans certains cas, les textes de loi, il semble néanmoins, en l'espèce, qu'une certaine « maladministration » et un manque de transparence aient caractérisé la gestion de ce dossier.

*
* *

55-25.- Loi n° 98-546 du 2 juillet 1998

Article 89

Harmonisation du code général des impôts corrélative à la loi du 7 mars 1998 relative au fonctionnement des conseils régionaux.

a) Contenu :

En application de l'article 1639 A du code général des impôts, les collectivités locales sont tenues de faire connaître aux services fiscaux, en principe avant le 31 mars de chaque année, les décisions relatives soit aux taux, soit aux produits, selon le cas, des impositions directes perçues à leur profit. Le même texte prévoit un report du 31 mars au 15 avril de la date limite de notification des décisions l'année où intervient le renouvellement des conseillers municipaux, généraux ou régionaux.

Le présent article aménage ce dispositif en prévoyant des délais spécifiques pour la notification des décisions des conseils régionaux. Il tire notamment les conséquences des modifications apportées à la procédure d'adoption des budgets des conseils régionaux opérée par l'article 3 de la loi n° 98-135 du 7 mars 1998 relative au fonctionnement des conseils régionaux, codifié à l'article L 4311-1 du code général des collectivités territoriales.

Ce dernier texte a mis en place une procédure d'adoption sans vote du budget régional (qualifiée de « 49-3 régional ») dans le cas où celui-ci n'a pas été adopté à la date du 20 mars de l'exercice auquel il s'applique, ou à la date du 30 avril, l'année du renouvellement du conseil régional. Cette procédure spéciale se traduit par l'allongement d'un mois, au maximum, du délai d'adoption au budget.

b) Application :

L'administration considère que cet article se suffit à lui-même et ne nécessite pas de texte d'application.

*
* *

55-26.- Loi de finances rectificative pour 1998

Article 18

Validation législative des impositions établies en matière d'impôts directs locaux.

a) Contenu :

Le présent article prévoit deux validations législatives.

En premier lieu, il valide les impositions directes locales calculées à partir de tarifs ou d'éléments d'évaluation arrêtés avant le 1^{er} janvier 1999 et qui sont contestées sur le fondement de l'absence de preuve de l'affichage en mairie de ces tarifs ou éléments d'évaluation.

En second lieu, il dispose que la publication de l'instruction du 31 décembre 1908 au *Bulletin officiel des contributions directes* de 1909 a pour effet de la rendre opposable aux contribuables et valide les impositions dont la légalité est contestée sur le fondement de l'absence de publication de cette instruction au *Journal officiel*.

b) Application :

L'instruction du 28 avril 1999 (6 G-1-99, B.O.I. n° 88 du 11 mai 1999) commente les dispositions du présent article relatives à la première validation précitée. Elle rappelle notamment aux services l'obligation de conserver les certificats d'affichage.

*
* *

55-27.- Loi de finances initiale pour 1999

Article 115

Fixation des coefficients de majoration des valeurs locatives servant de base aux impôts directs locaux.

a) Contenu :

Le présent article, qui complète l'article 1518 *bis* du code général des impôts, fixe pour l'année 1999 les coefficients de majoration forfaitaire des valeurs locatives servant de base aux impôts directs locaux.

b) Application :

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

*
* *

**VI.- FISCALITE IMMOBILIERE ET PLUS-VALUES DES
PARTICULIERS**

62.- PLUS-VALUES DES PARTICULIERS

62-21.- Loi de finances initiale pour 1997

Article 11

Reports successifs d'imposition des plus-values en cas de cessions massives de droits sociaux.

a) Contenu :

Cet article prévoit qu'en cas d'échanges successifs de titres relevant de l'article 160 du code général des impôts (cessions dites « massives » de droits sociaux), l'imposition des plus-values antérieurement reportée en application de l'article 160 *ter* 4 du code général des impôts peut, à la demande du contribuable, être reportée de nouveau au moment où s'opérera la cession, le rachat, le remboursement ou l'annulation des nouveaux titres reçus.

b) Application :

L'instruction du 7 juillet 1998 (5 G-7-98, B.O.I. n° 133 du 21 juillet 1998) précise les conditions d'application de cet article, en distinguant les opérations d'échange ou d'apport réalisées avant le 1^{er} janvier 1997, qui doivent dégager une plus-value relevant du même régime de report, l'assouplissement de cette condition n'étant applicable qu'à compter du 1^{er} janvier 1997, en application de l'article 24 de la loi de finances rectificative pour 1997. L'instruction précise également les conditions d'imposition lorsque les titres précédemment reçus en échange sont pour partie cédés et pour partie échangés. Elle précise de même les modalités d'imposition en cas de transmission à titre gratuit des titres ayant fait l'objet d'échanges successifs.

*

* *

62-27.- Loi de finances initiale pour 1999

Article 24

Imposition des plus-values constatées et des plus-values en report d'imposition en cas de transfert du domicile hors de France.

a) Contenu :

Cet article prévoit, dans le cadre d'une modification de l'article 167 du code général des impôts, l'imposition immédiate des plus-values en report d'imposition, lorsqu'un contribuable transfère son domicile fiscal hors de France, ainsi que, sous certaines conditions, l'imposition immédiate des plus-values latentes afférentes à des participations substantielles, supérieures à 25%, au capital de sociétés, les contribuables ayant toutefois la possibilité de différer le paiement de l'impôt correspondant.

Il propose également une nouvelle rédaction de la disposition relative aux obligations déclaratives des contribuables qui transfèrent à l'étranger leur domicile fiscal.

b) Application :

Ces dispositions concernent les contribuables qui procèdent au transfert de leur domicile à l'étranger à compter du 9 septembre 1998.

Aucun texte d'application, relatif au fond du dispositif, n'a été publié.

Le décret en Conseil d'Etat prévu pour le texte de cet article est en cours de publication.

L'instruction d'application est en cours de préparation.

Ce délai n'a pas cependant fait obstacle à l'application de la mesure.

En effet, **la note du 19 février 1999** (5 B-7-99, B.O.I. n° 38 du 26 février 1999) précise les modalités de délivrance et de souscription de la

déclaration spécifique aux plus-values en cas de transfert du domicile fiscal hors de France, la déclaration n° 2041-GL. Cette déclaration a été mise en distribution dans les centres des impôts à compter du 15 février 1999.

S'agissant des transferts opérés avant le 15 février 1999, il a été précisé à votre Rapporteur général que la question avait été traitée d'une manière fort pragmatique, par l'administration, et qu'il avait recommandé aux contribuables concernés de procéder par mention expresse sur la déclaration de revenus annuelle ou sur la déclaration spécifique remise à l'administration fiscale lors du transfert du domicile à l'étranger, et de désigner un représentant fiscal en France.

*
* *

VII.- FISCALITE AGRICOLE

70-25.- Loi n° 98-546 du 2 juillet 1998

Article 88

**Régime fiscal transitoire concernant l'imposition des activités
accessoires des exploitants agricoles soumis
à un régime réel ou au régime transitoire.**

a) Contenu :

Cet article tend à aménager les modalités de l'entrée en vigueur de l'article 16 de la loi de finances rectificative pour 1997 (loi n° 97-1239 du 29 décembre 1997), qui prévoit que, depuis le 1^{er} janvier 1998, les produits des activités accessoires relevant de la catégorie des BIC et des BNC réalisés par un exploitant agricole soumis à un régime réel ou au régime transitoire d'imposition peuvent être pris en compte pour la détermination du bénéfice agricole, lorsqu'au titre de l'année civile précédant la date d'ouverture de l'exercice, ces recettes accessoires n'excèdent ni 30% des recettes agricoles, ni 200.000 francs.

Il précise que, sur option de l'exploitant, les dispositions antérieures de l'article 75 du code général des impôts (c'est-à-dire la prise en compte des recettes correspondant à l'exercice faisant l'objet de l'imposition) restent applicables pour l'imposition des résultats des deux premiers exercices clos à compter du 1^{er} janvier 1998.

b) Application :

Les conséquences de cette disposition avaient été mentionnées dans le cadre de **l'instruction du 18 juin 1998** (5 E-4-98, B.O.I. n° 117 du 25 juin 1998), publiée quelques jours avant la publication de la loi n° 98-536 du 2 juillet 1998 portant diverses dispositions d'ordre économique et financier.

*
* *

70-27.- Loi de finances initiale pour 1999

Article 10

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

a) Contenu :

Le présent article dispose que le régime simplifié agricole (RSA) d'imposition à la TVA continue de s'appliquer, sans qu'une nouvelle option doive être exercée, au conjoint, à l'héritier ou à l'indivision reprenant une exploitation, en cas de substitution d'exploitant consécutive à un décès.

b) Application :

Une instruction est en cours d'élaboration pour rappeler les conditions d'application de cette mesure de simplification.

*
* *

VIII.- FISCALITE DE L'ENERGIE

80-27.- Loi de finances initiale pour 1999

Article 26

Modification des tarifs des taxes intérieures de consommation sur les produits pétroliers et sur le gaz naturel et mise en œuvre d'un remboursement de TIPP aux transporteurs routiers.

a) Contenu :

Le présent article a relevé le tarif de la TIPP sur le gazole de 7 centimes par litre, en vue de réduire, progressivement, sur sept ans, l'écart de taxation dont il bénéficie, en France, par rapport au supercarburant sans plomb, sur l'écart moyen communautaire. En revanche, le tarif applicable à l'essence sans plomb n'a pas été modifié, et ceux du gaz de pétrole liquéfié (GPL) et du gaz naturel véhicules (GNV) ont été réduits. Les tarifs de la TIPP sur le supercarburant plombé et de la taxe intérieure de consommation sur le gaz naturel (TICGN) ont été actualisés dans la même proportion que l'indice des prix à la consommation. Enfin, un mécanisme de

remboursement partiel de la TIPP sur le gazole a été institué pour le transport routier.

b) Application :

La modification des tarifs est entrée en vigueur le 11 janvier dernier. L'institution d'un mécanisme de remboursement partiel de la TIPP pour certains véhicules utilitaires a été autorisée par une décision du Conseil du 30 mars 1999 (1999/255/CE, *J.O. des Communautés européennes* du 14 avril 1999) : un décret, puis une instruction au *Bulletin officiel des douanes*, seront publiés prochainement pour préciser les modalités de sa mise en œuvre.

*
* *
*

Article 27

Modification du régime fiscal de l'aquazole.

a) Contenu :

Le présent article a abaissé de 15% le tarif de la TIPP applicable aux « émulsions d'eau dans du gazole stabilisé par des agents tensio-actifs dont la teneur en eau est égale ou supérieure à 7% en volume sans dépasser 20% en volume », ce qui équivaut à une exonération de la part d'eau contenue dans un « carburant propre » plus connu sous son appellation commerciale d'« aquazole ».

b) Application :

Cette mesure de neutralité fiscale, destinée à soutenir l'utilisation d'un produit connu pour ses qualités environnementales, est entrée en application le 11 janvier 1997, sans qu'aucune mesure d'application ne soit nécessaire.

*
* *

Article 28

Augmentation du volume de GPL défiscalisé pour les taxis.

a) Contenu :

Le présent article a porté de 6.500 litres à 9.000 litres par an le volume de gaz de pétrole liquéfié (GPL) exonéré de TIPP dont disposent les chauffeurs de taxis.

b) Application :

Selon l'administration, cette mesure, qui est entrée en vigueur le 1^{er} janvier 1999, ne nécessite pas de texte d'application.

*
* *

IX.- RECOUVREMENT – CONTROLE

90-19.- Loi n° 96-314 du 12 avril 1996

Article 39

Obligation d'information sur la constitution du prix des transactions avec les entreprises étrangères.

a) Contenu :

L'article 57 du code général des impôts a pour objet d'empêcher les entreprises situées en France de transférer des bénéfices à des entreprises situées hors de France, par voie de majoration ou de diminution des prix d'achat ou de vente, ou bien par tout autre moyen. Il prévoit que ces bénéfices sont incorporés aux résultats accusés par les comptabilités des entreprises.

Le présent article améliore les possibilités de contrôle de l'administration fiscale sur ces transferts de bénéfices ;

– en créant une obligation d'information de l'administration sur les conditions de formation des prix des transactions opérées entre une entreprise et une ou plusieurs entreprises exploitées hors de France, lorsque l'administration le demande au cours d'une vérification de comptabilité. Cette procédure d'information est détaillée dans un article L. 13 B nouveau du livre des procédures fiscales ;

– en modifiant l'article 57 du code général des impôts, afin de permettre à l'administration d'évaluer les bases d'imposition concernées par la demande, en cas de défaut de réponse, dans le cadre de la procédure de redressement contradictoire ;

– en instituant une amende fiscale de 50.000 francs en cas de défaut de réponse.

Il s'applique aux contrôles engagés à compter de la date d'entrée en vigueur de la loi n° 96-314 du 12 avril 1996.

b) Application :

L'instruction du 23 juillet 1998 (13 L-7-98, B.O.I. n° 139 du 29 juillet 1998) procède au commentaire de la mise en œuvre de l'article L 13 B du livre des procédures fiscales, introduit dans ce livre par le présent article. Le commentaire est **conforme aux intentions exprimées à l'époque par le législateur**, les précisions apportées et non prévues par la loi n'étant pas en contradiction avec ses intentions.

– L'administration pose le principe que le recours à cette procédure n'est ni obligatoire, ni systématique, et que celle-ci sanctionne l'échec du débat avec l'entreprise vérifiée et tire les conséquences du manque de coopération de cette dernière (points n° 3 à 5 de l'instruction).

Dans le strict cadre délimité par la loi en ce qui concerne le domaine des demandes d'information, il appartient au vérificateur d'apprécier l'étendue et le nombre des demandes nécessaires (point n° 24).

– La loi conditionne l’envoi de la demande d’informations à l’existence d’éléments faisant présumer un transfert de bénéficiaires : l’administration précise que cette disposition ne l’oblige pas à motiver sa demande de renseignements.

Cette interprétation est conforme aux explications données par le Rapporteur général de l’Assemblée nationale selon lesquelles la formulation retenue « *ne soumet pas l’administration à l’obligation d’explicitement ses présomptions* », alors que les demandes doivent être précises et détaillées, ce qui éclaire les éléments à l’origine des présomptions de l’administration. Elle est corroborée par le retrait, au Sénat, d’un amendement tendant à obliger l’administration à faire part à l’entreprise vérifiée, avant l’utilisation de l’article L 13 B, « des indices sérieux en sa possession » (*J.O. Débats, Sénat, 1995-1996, pages 1609 et 1610*).

– Une réponse insuffisante à la demande d’information, après mise en demeure de fournir des éléments complémentaires, est assimilée à un défaut de réponse (n° 23), comme dans le cas de la procédure prévue par l’article L 16 A du livre des procédures fiscales, ce qui est conforme au commentaire présenté dans le rapport de la Commission des finances de l’Assemblée nationale (n° 2585 du 22 février 1996, pages 266 à 268).

– L’entreprise vérifiée doit être en mesure de justifier de la méthode de détermination des prix de transfert au moyen d’une documentation expliquant la politique globale suivie par le groupe. Les justificatifs (d’ordre méthodologique, documentaire, comptable et économique) doivent se rapporter à la période vérifiée, mais n’ont pas nécessairement à être contemporains de celle-ci (n° 40).

– Le défaut de réponse à la demande d’information est sans incidence sur la procédure de redressement : la procédure contradictoire, protectrice des droits du contribuable, est donc applicable sauf si l’entreprise faisait l’objet d’une procédure de taxation d’office avant la mise en œuvre de l’article L 13 B (n° 50).

L’instruction précitée n’est donc pas en décalage avec les intentions du législateur, quoiqu’en dise certain commentaire doctrinal, d’autant plus que sur les très rares points de conflit évoqués par ledit commentaire, l’appréciation souveraine du juge pourrait permettre de trancher un éventuel différend.

*
* *

90-21.- Loi de finances initiale pour 1997

Article 116

Modalités d’imposition en l’absence de déclaration lorsque le chiffre d’affaires est inférieur aux limites du forfait.

a) Contenu :

Le présent article étend la procédure d'imposition d'office existant déjà pour les membres de professions non commerciales relevant du régime de l'évaluation administrative aux contribuables forfaitaires qui exercent une activité commerciale, industrielle ou artisanale lorsqu'ils n'ont pas déposé leur déclaration annuelle dans le délai légal.

b) Application :

Une instruction commentant le présent article, normalement applicable au 1er janvier 1997, avait été annoncée.

Selon la direction générale des impôts, certaines difficultés pratiques d'application auraient résulté de la nécessité d'adapter un logiciel utilisé par les services.

Depuis le 1^{er} janvier 1999, la suppression du régime du forfait a rendu caduc le dispositif institué par le présent article.

*
* *
*

90-24.- Loi de finances initiale pour 1998

Article 83

Paiement de la TVA dans le cadre du travail à façon.

Contenu :

Le présent article dispose que les donneurs d'ordre sont solidaires des façonniers qui réalisent avec eux plus de 50% de leur chiffre d'affaires pour le paiement de la TVA due au titre des opérations qu'ils réalisent conjointement.

Application :

Une instruction devrait être publiée prochainement. Son retard serait dû à des difficultés de mise en œuvre dont votre Rapporteur général avait déjà fait état dans son précédent rapport sur l'application de la loi

fiscale (n° 1061, page 184) : on rappellera que le texte initial de cet article, qui ne prévoyait aucune limite à la solidarité de paiement, avait été très critiqué par les deux assemblées parlementaires et que votre Rapporteur général avait exprimé des « objections majeures » à l'encontre de la solution consistant à n'appliquer ce dispositif qu'au-delà d'un certain pourcentage de chiffre d'affaires (voir son rapport n° 528 sur l'examen en nouvelle lecture du projet de loi de finances pour 1998, pages 92-94). Ce « compromis », voulu par le Gouvernement, avait néanmoins prévalu.

*
* *

Article 85

Renforcement de la procédure du droit d'enquête.

a) Contenu :

Le présent article aménage le droit d'enquête, qui permet de rechercher les manquements aux règles de facturation en matière de TVA, dans le sens d'un renforcement des pouvoirs de l'administration.

Il augmente la portée du procès-verbal de clôture de l'enquête ainsi que les sanctions applicables.

b) Application :

L'instruction du 24 juin 1999 (13 K-8-99, B.O.I. n° 122 du 1^{er} juillet 1999) procède au commentaire du nouveau régime de droit d'enquête. Son dispositif s'écarte très peu du texte même du présent article, et paraît donc fidèle aux intentions du législateur.

POUVOIR DE MODÉRATION DU JUGE ET ARTICLE 6 DE LA CONVENTION EUROPÉENNE DES DROITS DE L'HOMME

L'examen de l'application de l'article 85 de la loi de finances initiale pour 1998 donne l'occasion de revenir sur l'une des difficultés soulevées lors de l'examen de cet article (article 56 du projet de loi), celle de la compatibilité des amendes fiscales que proposait d'instituer le Gouvernement avec la Convention européenne des droits de l'homme et des libertés fondamentales, du 4 novembre 1950.

En effet, les amendes prévues par les articles 1740 *teret* le projet d'article 1740 *ter A* du code général des impôts étaient d'application automatique, sans que l'autorité administrative ni le juge ne dispose d'une faculté de modulation selon la gravité des faits constatés.

Par sa décision n° 97-395 DC du 30 décembre 1997, le Conseil constitutionnel a, en définitive, déclaré contraire à la Constitution le IV de l'article 85, qui proposait l'insertion, dans le code général des impôts, d'un article 1740 *ter A*, relatif à la répression des facturations incomplètes ou inexactes pour l'établissement de la TVA, au motif qu'il instituait des sanctions fiscales pouvant, dans nombre de cas, présenter un caractère manifestement disproportionné par rapport à la gravité du manquement ou à la valeur de la facture.

Le Conseil s'était fondé sur l'article 8 de la Déclaration des droits de l'Homme et du citoyen, qui énonce que la loi ne doit établir que des peines strictement et évidemment nécessaires. Il n'a pas examiné la conformité des dispositions déferées à la Convention européenne des droits de l'homme qui, comme les autres traités et conventions internationales, ne fait pas partie du bloc de constitutionnalité.

Il n'en reste pas moins que la question de la conformité à la Convention européenne des droits de l'homme des amendes applicables sans modulation, comme celle prévue par l'article 1740 *ter* du code général des impôts, dont le mécanisme a été renforcé par l'article 85 de la loi de finances initiale pour 1998, reste posée.

Cette question est d'autant plus intéressante qu'elle a fait l'objet de décisions récentes, allant dans des sens différents, de la Cour de cassation, du Conseil d'Etat, et de la Cour européenne des droits de l'Homme.

L'article 6 de la Convention européenne des droits de l'Homme énonce le droit de toute personne à ce que sa cause soit entendue équitablement, publiquement et dans un délai raisonnable par un tribunal impartial pouvant décider du bien-fondé de toute accusation en matière pénale.

.../

Il a été jugé applicable à la matière des sanctions fiscales, d'abord par la Cour européenne des droits de l'Homme dans une décision Bendenoun c/France du 24 février 1994 et également par les juridictions françaises ⁽¹⁰⁾.

La Cour de cassation a, par ailleurs, en 1997 ⁽¹¹⁾ jugé que les dispositions de l'article 1840 N *quater* du code général des impôts, en ce qu'elles instituent une amende proportionnelle, d'un montant invariable, automatiquement due en cas de non-paiement de la taxe différentielle sur les véhicules automobiles, contreviennent aux dispositions de l'article 6 de la Convention européenne des droits de l'Homme dès lors que :

– il résulte de la jurisprudence de la Cour européenne des droits de l'Homme qu'un système de majoration d'impôt ne se heurte pas à l'article 6 de la convention pour autant que le contribuable puisse saisir de toute décision ainsi prise à son encontre un tribunal offrant les garanties exigées par ce texte ;

– l'amende fiscale prévue par l'article 1840 N *quater* du code général des impôts constitue une sanction ayant le caractère d'une punition ;

– l'article 1840 N *quater* précité n'a pas institué à l'encontre de la décision de l'administration un recours de pleine juridiction permettant au tribunal de se prononcer sur le principe et le montant de l'amende.

En prenant position sur la nécessité pour le juge de l'impôt d'exercer des pouvoirs de pleine juridiction lui permettant de moduler, le cas échéant, le taux de la sanction, la Cour de cassation consacre une solution qui sanctionne l'automatisme de la sanction fiscale « punitive », en reconnaissant au juge un pouvoir de modulation.

La jurisprudence administrative, en revanche, demeure assurément plus favorable à l'automatisme de la sanction fiscale.

Le Conseil d'Etat ne reconnaît pas au juge administratif de l'impôt un pouvoir de modulation des sanctions fiscales lorsque la loi prévoit l'application automatique de taux fixes.

L'avis Houdmond ⁽¹²⁾ a confirmé la jurisprudence traditionnelle du Conseil d'Etat ⁽¹³⁾ selon laquelle le juge de l'impôt dispose d'un pouvoir de réformation, mais pas de modulation en ce qui concerne le taux des pénalités, fixé par le législateur en fonction de la qualification qui peut être donnée au comportement du contribuable :

.../

« Le juge de l'impôt, après avoir exercé son plein contrôle sur la qualification retenue par l'administration, doit appliquer le taux de majoration prévu en ce cas par la loi sans pouvoir le moduler pour tenir compte de la gravité de la faute commise par le contribuable ».

⁽¹⁰⁾ Pour le Conseil d'Etat, avis *Auto-Méric* du 31 mars 1995, n° 164.008.

⁽¹¹⁾ Cass. Com. 29 avril 1997, pourvoi n° 95-20001, M. Ferreira.

⁽¹²⁾ C.E. 5 avril 1996, req. n° 176.611.

⁽¹³⁾ C.E. 8 novembre 1974, req. n° 83 219, 83 823 et 87 994.

Cette jurisprudence a été confirmée récemment par un avis Fatell⁽¹⁴⁾, le commissaire du Gouvernement procédant dans ses conclusions à une analyse fort critique de l'arrêt Ferreira, en en contestant la pertinence.

Enfin, la Cour européenne des droits de l'Homme s'est prononcée, encore plus récemment, sur un cas d'absence de pouvoir de modération du juge, mais dans un cas où la loi prévoit une certaine modulation de la sanction⁽¹⁵⁾.

L'affaire portait sur le retrait de points de permis de conduire pour lequel le requérant alléguait qu'«une loi qui prévoit une sanction automatique déterminée par l'application d'un barème fixe et qui écarte toute possibilité de recours devant un juge ne saurait être conforme aux exigences de l'article 6 paragraphe 1 de la Convention européenne des droits de l'Homme.»

La Cour a écarté cette argumentation, à l'unanimité, suivant l'avis de la Commission européenne des droits de l'homme, en énonçant plusieurs considérations :

« Quant à la proportionnalité de la sanction, la Cour note, avec la Commission, que la loi elle-même a prévu dans une certaine mesure la modulation du retrait de points en fonction de la gravité de la contravention commise par le prévenu. En l'espèce, celle-ci entraînait le retrait de quatre points sur les douze que compte le permis de conduire, et on ne saurait donc qualifier cette mesure de disproportionnée par rapport au comportement qu'elle entend sanctionner. D'une part, elle n'a pas pour conséquence immédiate l'annulation du permis de conduire. D'autre part, l'intéressé peut reconstituer son capital de points, soit en ne commettant pas pendant le délai de trois ans une nouvelle infraction sanctionnée d'un retrait de points, soit en suivant une formation spécifique [...] : il garde donc une certaine latitude de comportement.

A l'instar de la Commission, la Cour estime donc qu'un contrôle suffisant au regard de l'article 6, paragraphe 1, de la convention se trouve incorporé dans la décision pénale de condamnation prononcée à l'encontre de M. Malige, sans qu'il soit nécessaire de disposer d'un contrôle séparé supplémentaire de pleine juridiction portant sur le retrait de points. Par ailleurs, le requérant pourra introduire un recours pour excès de pouvoir devant la juridiction administrative afin de faire contrôler que l'autorité administrative a agi à l'issue d'une procédure régulière.

.../

La Cour en conclut, avec la Commission, que l'intéressé a bénéficié dans l'ordre interne d'un contrôle juridictionnel suffisant concernant la mesure litigieuse au regard de l'article 6 paragraphe 1».

⁽¹⁴⁾ C.E. 8 juillet 1998, req. n° 195 664.

⁽¹⁵⁾ CEDH 23 septembre 1998, 68/1997/852/1059 Malige c/ France.

Par cette argumentation, la Cour a pris en considération d'une part, le caractère proportionné du barème établi par la loi au regard de la gravité de l'infraction et, d'autre part, la procédure au terme de laquelle l'intéressé se voit infliger cette sanction automatique. Si cette procédure, qui intervient après la constatation par un juge d'une infraction satisfait elle-même aux exigences de l'article 6, paragraphe 1 de la convention en attribuant à un juge le contrôle des éléments qui ont conduit aux constatations entraînant le prononcé de la sanction, la Cour estime qu'il n'y a pas lieu de procéder à un contrôle séparé de pleine juridiction de celle-ci.

Cette analyse rejoint donc celle que le Conseil d'Etat a déjà développée par deux fois (avis Houdmond et Fatell) à propos des pénalités fiscales prévues par l'article 1729 du code général des impôts, qui institue précisément un barème selon que le contribuable est ou non de bonne foi ou qu'il s'est livré à des manœuvres frauduleuses.

Cependant, l'arrêt de la Cour européenne des droits de l'Homme ne permet pas de résoudre complètement le problème du pouvoir de modération du juge.

En effet, cet arrêt n'a pas statué sur la conformité aux stipulations de l'article 6, paragraphe 1 de la Convention européenne des droits de l'Homme d'une sanction dont l'application serait automatique sans que la loi qui l'institue ait elle-même prévu une modulation. On se souvient que la chambre commerciale de la Cour de cassation a jugé par l'arrêt Ferreira que le texte instituant la pénalité prévue par l'article 1840 N *quater* du code général des impôts, qui ne prévoit justement aucune modulation, n'est pas compatible avec l'article 6, paragraphe 1 de la convention.

Or, l'article 1740 *ter* du code général des impôts prévoit de même des sanctions automatiques sans modulation.

L'application des amendes fiscales de l'article 1740 *ter* du code général des impôts dans le cadre de la procédure du droit d'enquête mérite donc une réflexion particulière, en raison de l'automatisme des sanctions que prévoit cet article. Le contentieux de ces amendes est de la compétence du juge administratif (article L.199 du livre des procédures fiscales) ; elles s'inscrivent donc dans un cadre jurisprudentiel favorable à l'administration.

Pour autant, ces amendes pourraient être prononcées dans le cadre de la procédure du droit d'enquête, dont le régime est justement modifié par l'article 85 de la loi de finances initiale pour 1998.

.../

On observera alors que l'ordre judiciaire ne serait pas totalement absent de la procédure, puisque, dans le cadre des droits de visite et de saisie des articles L.16 B et L.38 du livre des procédures fiscales, c'est le président du tribunal de

grande instance, sous le contrôle de la Cour de cassation, qui serait amené à apprécier le bien-fondé d'une demande d'ordonnance basée sur les constatations issues d'une procédure de droit d'enquête.

Pour conclure, alors donc que la conformité de l'article 1740 *ter* du code général des impôts à l'article 6 de la Convention européenne des droits de l'Homme bénéficie d'une présomption favorable de la part du Conseil d'Etat (la juridiction administrative étant compétente) et plutôt favorable, avec un certain degré d'incertitude, de la part de la Commission et de la Cour européenne des droits de l'Homme, on fera deux observations sur les conclusions du commissaire du Gouvernement, M. Arrighi de Casanova, sur l'avis Fatell :

– la première, c'est qu'il s'est placé sur un terrain très pragmatique en estimant « *que dans un régime de sanction administrative, la mission du juge est de vérifier que la sanction administrative a été légalement établie. Dans ces conditions – et sauf à ce que le juge soit systématiquement conduit à désavouer l'administration qui aurait appliqué des tarifs préétablis – nous ne voyons pas comment refuser à l'administration la possibilité de s'écarter du taux légal, si le juge devait se trouver investi d'un tel pouvoir. A défaut, en effet, les contribuables seraient systématiquement incités à engager des contentieux pour obtenir, par exemple, qu'un taux de 25 ou de 30% soit substitué à celui de 40%.*

*Or, il serait à notre avis tout à fait irréaliste, voire dangereux, d'investir des milliers d'inspecteurs des impôts du pouvoir de choisir le taux d'une majoration. N'oublions pas, en effet, que ce qui justifie que les dissimulations de revenus ou de chiffre d'affaires soient réprimées par une majoration établie par l'administration c'est, comme le souligne le rapport adopté le 8 décembre 1994 par l'assemblée générale du Conseil d'Etat sur « les pouvoirs de l'administration dans le domaine des sanctions », le souci d'efficacité de la répression, en présence de **contentieux de masse**. Ce sont, ainsi, deux millions de pénalités fiscales qui sont prononcées chaque année, alors que seulement 750 poursuites pénales sont engagées. Le choix ainsi fait par le législateur, conduisant à privilégier ce mode particulier de répression des dissimulations de matière imposable, plutôt que d'encombrer encore davantage les tribunaux correctionnels avec un contentieux étroitement spécialisé, nous paraît reposer sur de solides justifications » ;*

– la deuxième observation, c'est que la conclusion des conclusions du Commissaire du Gouvernement énonce des principes auxquels peut souscrire tout parlementaire :

– « *En définitive, nous voudrions souligner que, dans ce débat, il faut se garder de perdre de vue quelques données simples qu'il paraît possible de résumer de la manière suivante :*

.../

– en premier lieu, s’il est incontestable que chacun peut avoir l’opinion qu’il veut quant au bien-fondé du régime français des sanctions fiscales – et la nôtre est que ce régime doit, dans son principe, être préservé, même si des améliorations peuvent être souhaitables – le juge ne doit jamais perdre de vue qu’il lui appartient, avant tout, **d’appliquer la loi votée par le Parlement** ;

– en deuxième lieu, il est tout aussi clair que si ce juge tient de l’article 55 de la Constitution le pouvoir d’écarter l’application de la loi, c’est seulement dans le cas, normalement exceptionnel, où celle-ci s’avérerait **incompatible avec un engagement international** ;

– en troisième lieu, et enfin, une telle incompatibilité **ne saurait évidemment être présumée**, sauf pour le juge à utiliser en réalité le droit conventionnel comme simple prétexte pour réécrire à sa guise des lois qui ne correspondraient pas à ses propres préférences ».

*
* *

Article 86

Modalités de contrôle des revenus résultant d'une activité occulte découverte lors d'un examen contradictoire de la situation fiscale personnelle.

a) Contenu :

Le présent article autorise l'administration fiscale, lorsqu'elle découvre une activité professionnelle occulte au cours d'un examen de la situation fiscale personnelle du contribuable (ESFP), à redresser directement les bénéficiaires professionnels à partir des constatations opérées lors du contrôle.

Cette mesure est codifiée à l'article L 47 C du livre des procédures fiscales et s'applique aux situations en cours.

Dans l'état précédent du droit, l'administration ne pouvait, selon la jurisprudence du Conseil d'Etat, exploiter les renseignements recueillis lors d'un ESFP, que pour redresser les bénéficiaires professionnels après avoir procédé à une vérification de comptabilité en respectant les garanties prévues pour ce type de contrôle (CE, 6 janvier 1993, n° 64209, Perera). Cette obligation s'imposait à l'administration, même lorsque le contribuable était en situation de taxation d'office (CE, 2 février 1996, n°s 140424 à 140426, Talbourdel).

Le présent article met donc en échec cette dernière jurisprudence.

b) Application :

L'instruction du 10 juillet 1998 (13 L-6-98, B.O.I. n° 138 du 28 juillet 1998) a commenté le dispositif du présent article. Elle souligne que celui-ci s'applique aux rappels notifiés avant le 1^{er} janvier 1998 et prévoit que sont concernées les activités occultes, annexes ou connexes à une activité principale par ailleurs régulièrement déclarée et exercée.

*
* *
*

Article 87

Institution d'une amende en cas de délivrance abusive d'attestations ouvrant droit à un avantage fiscal.

a) Contenu :

Cet article institue une amende à l'encontre de toute personne, physique ou morale, tout organisme ou groupement qui délivre irrégulièrement des certificats, reçus, états ou attestations permettant à un contribuable d'obtenir une déduction du revenu ou du bénéfice imposable ou une réduction d'impôt. L'amende est égale à 25% des sommes indûment mentionnées sur ces attestations et s'applique aux infractions commises à compter du 1^{er} janvier 1998.

b) Application :

L'instruction du 1^{er} octobre 1998 (13 N-2-98, B.O.I. n° 187 du 9 octobre 1998) rappelle les dispositions de cet article.

*
* *
*

90-25.- Loi n° 98-546 du 2 juillet 1998

Article 3

Harmonisation des dates de dépôt des principales déclarations professionnelles.

a) Contenu :

Le présent article vise à harmoniser les dates de dépôt de la plupart des déclarations annuelles des entreprises, en retenant le 30 avril comme date limite de dépôt. Il s'inscrit dans le cadre de la mise en œuvre du plan de simplification des formalités administratives des PME.

b) Application :

Le décret n° 98-1022 du 10 novembre 1998 (J.O. du 13 novembre 1998) a complété le dispositif législatif, en modifiant les articles 161, 242 *sexies*, 242 *septies* D, 242 *septies* E et 242 *septies* F de l'annexe II au code général des impôts, afin de reporter également au 30 avril la date limite de dépôt de la déclaration relative à la participation des employeurs à l'effort de construction et de la déclaration de régularisation de TVA.

L'instruction du 23 avril 1999 (13 K-4-99, B.O.I. n° 81 du 30 avril 1999) récapitule les principales modifications touchant les formulaires de déclarations professionnelles.

*
* *

Article 71

Aménagement des modalités de paiement des impôts par virement ou prélèvement automatique.

a) Contenu :

Le présent article étend le paiement par virement sur le compte courant du Trésor à la Banque de France ou par prélèvement automatique aux principaux impôts recouvrés par les comptables du Trésor lorsque la somme due est égale ou supérieure à 500.000 francs. Il réduit progressivement également à 5 millions de francs le seuil de chiffre d'affaires au-delà duquel le paiement de la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) par virement est obligatoire.

b) Application :

L'instruction du 3 février 1999 (n° 99-016-A1-A21, *Bulletin officiel de la comptabilité publique* de février 1999) présente les conditions de mise en œuvre du paiement par virement ou prélèvement des impôts supérieurs à 500.000 francs. Elle précise notamment les modalités d'information des redevables.

L'instruction du 16 novembre 1998 (12 A-3-98, B.O.I. n° 216 du 25 novembre 1998) présente, quand à elle, les conditions de mise en application des dispositions relatives au paiement de la TVA.

*
* *

90-27.- Loi de finances initiale pour 1999

Article 11

Relèvement de seuils de mise en recouvrement ou de perception.

a) Contenu :

Le I du présent article procède au relèvement de 50 à 100 francs du seuil de mise en recouvrement des créances de toute nature recouvrées par les comptables de la direction générale des impôts et de la direction générale des douanes et droits indirects. Il modifie à cet effet l'article 1724 A du code général des impôts et s'applique aux créances fiscales comme aux majorations d'impôts ou aux intérêts de retard. En l'absence d'indication expresse de la date d'entrée en vigueur, cette disposition s'applique aux créances non acquittées dont l'échéance est intervenue à compter du 1^{er} janvier 1999.

Le II du présent article instaure un seuil de perception de 50 francs pour la taxe spéciale perçue sur les débits de boissons de deuxième catégorie.

b) Application :

L'instruction du 5 mars 1999 (12 C-7-99, B.O.I. n° 51 du 17 mars 1999 – édition administrative) a rappelé la portée du présent article pour les comptables de la direction générale des impôts.

La direction générale des douanes et droits indirects a procédé à une mise à jour du logiciel utilisé par les services des douanes pour déterminer les montants exigibles et les imputations comptables correspondantes.

Une **note n° 262 (bureau A3) du 15 janvier 1999** a informé les services des douanes de la modification afférente au relèvement de 50 à 100 francs du seuil de mise en recouvrement.

Une **note n° 191 (bureau F3) du 18 janvier 1999** a informé ces mêmes services de l'introduction du seuil de perception de 50 francs pour la taxe spéciale sur les débits de boisson de deuxième catégorie.

*
* *
*

Article 102

Réduction de 150.000 à 50.000 francs du seuil d'application de l'obligation de paiement par chèque pour les particuliers non commerçants.

a) Contenu :

Modifiant l'article 1649 *quater* B du code général des impôts, cet article abaisse de 150.000 francs à 50.000 francs le seuil de l'obligation de paiement par chèque barré d'avance, virement, carte de paiement ou carte de crédit, pour les particuliers non commerçants fiscalement domiciliés en France. Il concerne les règlements en paiement d'un bien ou d'un service.

Il précise également que l'obligation de paiement par chèque ou tout moyen équivalent s'applique à tout règlement en paiement d'un ou plusieurs biens acquis aux enchères à l'occasion d'une même vente.

Il élargit enfin la définition des modes de paiements autorisés.

b) Application :

L'instruction du 3 juin 1999 (13 K-7-99, B.O.I. n° 107 du 9 juin 1999) précise la portée exacte de cette disposition.

Elle n'appelle pas d'observation particulière si ce n'est qu'elle prévoit, pour les ventes aux enchères, que le plafond de 50.000 francs ne s'appliquera pas aux personnes n'ayant pas leur domicile fiscal en France, ce qui n'est pas explicitement prévu par la loi.

En effet, on peut regretter que l'administration fiscale n'ait pas retenu une interprétation stricte du texte de loi, laquelle aurait permis de garantir plus encore la moralité des ventes aux enchères publiques et, accessoirement, de limiter le recours à un moyen souvent cité de blanchiment de capitaux, notamment de capitaux issus de la fraude fiscale, alors que le législateur ne le lui interdisait nullement.

Ce n'est pas le moindre des paradoxes dans le cadre d'un article sur le renforcement des moyens de lutte contre la fraude et l'évasion fiscales, adopté par le Parlement sur l'initiative d'un parlementaire.

Il apparaît que la volonté de ne pas écarter de nos salles des ventes une clientèle étrangère fortunée pouvant encore marquer aux paiements en espèces un attachement particulier serait un des motifs de la décision prise.

On appréciera, en revanche, que cette instruction rappelle que l'élargissement de la définition des moyens de paiement autorisés concerne, pour l'instant, les seuls titres interbancaires de paiement (TIP) et précise à nouveau les modalités de contrôle de cette obligation et les sanctions applicables en cas d'infraction.

*
* *
*

Article 103

Renforcement des contrôles en matière de TVA intra-communautaire.

a) Contenu :

Cet article renforce les pouvoirs de contrôle à la circulation des agents des douanes, prévus à l'article L. 80 du livre des procédures fiscales sur les moyens de transports à usage professionnel et leur chargement, dans le cadre de la prévention des manquements aux règles de facturation auxquelles sont soumis les assujettis à la taxe sur la valeur ajoutée.

Il les autorise à prendre copie des documents d'accompagnement des marchandises transportées ainsi qu'à les communiquer aux services compétents de la direction générale des impôts.

b) Application :

Cette disposition est applicable à compter du 1^{er} janvier 1999.

Aucune instruction d'application, de la part de la direction générale des impôts ni de la part de la direction générale des douanes et droits indirects, n'a encore été publiée.

La préparation de l'instruction de la direction générale des douanes et droits indirects, commune aux articles 103, 104 et 105 de la loi de finances initiale pour 1999, est très avancée, selon les informations communiquées à votre Rapporteur général.

*
* *

Article 104

Possibilité pour les agents de la direction générale des douanes et droits indirects de se faire assister par des agents de la direction générale des impôts lors des contrôles à la circulation.

a) Contenu :

Cet article, qui modifie l'article L. 80 J du livre des procédures fiscales, autorise les agents des douanes à se faire assister par les agents de la direction générale des impôts, lors des contrôles à la circulation opérés sur les moyens de transport à usage professionnel et de leur chargement, en vue de prévenir les manquements aux règles de facturation auxquelles sont soumis les assujettis à la TVA.

b) Application :

Cet article est applicable à compter du 1^{er} janvier 1999.

Aucun texte d'application n'a pour l'instant été publié, ni l'instruction d'application de la direction générale des impôts, ni celle de la direction générale des douanes et droits indirects.

La préparation de l'instruction de la direction générale des douanes et droits indirects, commune aux articles 103, 104 et 105 de la loi de finances initiale pour 1999, est très avancée, selon les informations communiquées à votre Rapporteur général.

*
* *

Article 105

**Renforcement des échanges de renseignements entre les agents de
la direction générale des impôts et de la direction générale des
douanes et droits indirects.**

a) Contenu :

Cet article, qui modifie l'article L. 80 J du livre des procédures fiscales, autorise les agents de la direction générale des impôts et de la direction générale des douanes et droits indirects à se communiquer spontanément tous les renseignements et documents recueillis dans le cadre de leurs missions respectives.

Il s'agit d'une faculté de communication spontanée et réciproque, qui permettra à l'administration fiscale de ne plus formuler nécessairement ses demandes par écrit.

b) Application :

Cette disposition est applicable à compter du 1^{er} janvier 1999.

Elle n'a pas encore fait l'objet de texte d'application, ni de la part de la direction générale des impôts, ni de la part de la direction générale des douanes et droits indirects.

La préparation de l'instruction de la direction générale des douanes et droits indirects, commune aux articles 103, 104 et 105 de la loi de finances initiale pour 1999, est très avancée, selon les informations communiquées à votre Rapporteur général.

*
* *

Article 106

Communication à l'administration fiscale des résultats des contrôles opérés en matière de cotisations sociales.

a) Contenu :

L'article L. 99 du livre des procédures fiscales prévoit que les organismes de sécurité sociale doivent communiquer spontanément à l'administration des impôts les infractions qu'ils relèvent en ce qui concerne l'application des lois et règlements relatifs aux impôts et taxes en vigueur.

Le présent article étend cette obligation aux infractions constatées pour l'application des lois et règlements relatifs au régime général ou au régime agricole de sécurité sociale et institue, parallèlement, l'obligation, pour l'administration fiscale de communiquer aux organismes de sécurité sociale les faits susceptibles de constituer des infractions à la réglementation de la sécurité sociale.

b) Application :

Ces mesures sont applicables à compter du 1^{er} janvier 1999.

Aucune instruction n'a pour l'instant été publiée.

*
* *
*

Article 107

Utilisation par les administrations fiscales du numéro d'inscription au répertoire national d'identification des personnes physiques.

a) Contenu :

Cet article autorise les administrations financières, direction générale des impôts, direction générale de la comptabilité publique et direction générale des douanes et droits indirects, à utiliser le numéro d'inscription au répertoire national d'identification des personnes physiques (NIR), dont la gestion est assurée par l'INSEE, pour les opérations d'assiette, de contrôle et de recouvrement des impôts, droits, taxes, redevances ou amendes.

b) Application :

Un décret en Conseil d'Etat, pris après avis de la Commission nationale de l'informatique et des libertés (CNIL), est prévu pour fixer les modalités d'application du présent article.

Lors de sa séance du 24 juin 1999, la CNIL a donné un avis favorable au projet de décret qui lui a été soumis pour avis par le Gouvernement, au bénéfice de longues analyses circonstanciées reprenant notamment les précisions et réserves formulées par le Conseil constitutionnel dans le cadre de la décision relative au projet de loi de finances pour 1999 (décision n° 98-405 DC du 29 décembre 1998).

Ce projet de décret a ensuite été transmis au Conseil d'Etat dans une rédaction strictement identique à celle approuvée par la CNIL.

Il précise les conditions et modalités selon lesquelles les administrations financières, direction générale des impôts, direction générale des douanes et droits indirects et direction générale de la comptabilité publique, pourront recueillir et utiliser le NIR pour les opérations visant à établir l'assiette, à contrôler et à recouvrer les impôts et contributions relevant de leurs compétences, ainsi qu'à percevoir les amendes. Il règle également les modalités selon lesquelles les organismes de sécurité sociale pourront demander à l'administration fiscale des éléments d'information sur des personnes physiques, en utilisant le NIR.

Le dispositif tel qu'il ressort de la rédaction, longuement étudiée, du projet de décret, appelle les deux observations suivantes.

Le caractère confidentiel du numéro d'inscription au répertoire national d'identification des personnes physiques (NIR) de chaque contribuable sera préservé. En effet, le numéro ne sera pas présent dans les fichiers des services déconcentrés des administrations financières et ne figurera que dans des fichiers informatiques gérés au niveau national ou régional. En tout état de cause, la finalité essentielle de l'utilisation du NIR est d'assurer la fiabilité de l'identifiant fiscal existant, le numéro SPI « Simplification des procédures d'imposition », qui ne sera donc pas remplacé par le NIR.

Ainsi, dans le cadre des échanges mutuels entre les administrations financières et le contribuable, le NIR ne pourra être recueilli directement auprès des contribuables que dans des conditions extrêmement limitées :

- d'une part, à l'occasion d'une opération exceptionnelle et donc limitée dans le temps, de fiabilisation des numéros SPI non encore certifiés par l'INSEE. Il s'agira notamment de demander communication de leur NIR aux occupants de résidence secondaire au moment où ils recevront leurs avis d'imposition ;
- d'autre part, pour assurer l'identification des personnes remettant pour la première fois une déclaration de revenus à l'administration fiscale (les « primo-déclarants ») ;
- enfin, dans les cas où les procédures précédentes n'auront pu aboutir, afin d'éliminer toute confusion, principalement en cas d'homonymie susceptible d'entraîner une difficulté administrative pour un contribuable.

On appréciera ainsi, sous réserve, naturellement, de l'avis favorable du Conseil d'Etat, la qualité de l'équilibre ainsi défini entre, d'une part, la protection de la vie privée et le respect de la confidentialité et, d'autre part, le souci de l'efficacité qui exige la fiabilité de l'identification unique utilisée par l'administration fiscale.

Un deuxième décret est par ailleurs en cours de préparation sur les modalités de destruction des fichiers utilisant de NIR en cas de circonstances exceptionnelles.

*
* *
*

Article III

Composition de la Commission départementale des impôts et des taxes sur le chiffre d'affaires pour les associations.

a) Contenu :

Le présent article a modifié la composition des commissions départementales des impôts et des taxes sur le chiffre d'affaires quand celles-ci sont appelées à émettre un avis sur la remise en cause, par les services fiscaux, du caractère non lucratif d'une association ou d'une fondation. Dans cette hypothèse, il est prévu que le secteur associatif dispose, désormais, de représentants au sein de ces commissions.

b) Application :

L'instruction du 19 février 1999 (13 M-1-99, B.O.I. n° 38 du 26 février 1999) a apporté des précisions sur la mise en œuvre de ces nouvelles dispositions.

Elle rappelle, tout d'abord, que les associations, désormais représentées au sein de ces commissions départementales, peuvent néanmoins demander une modification de la composition de celles-ci (remplacement de l'un des deux représentants associatifs par un expert comptable et/ou d'un représentant associatif par un autre représentant associatif, ou du représentant désigné par la chambre de commerce et d'industrie ou la chambre des métiers par un autre représentant de la chambre de commerce et d'industrie ou de la chambre des métiers), et précise qu'elles disposent, pour faire usage de cette faculté, d'un délai de trente jours à compter de la réception de l'avis adressé par le secrétaire de la commission départementale.

Elle préconise, par ailleurs, qu'en cas de doute sur la représentativité, au plan départemental, de l'organisation ou de l'organisme qui aura désigné des représentants, le secrétaire de la commission départementale se rapproche du délégué départemental à la vie associative nommé auprès du préfet.

Elle souligne, enfin, que les dispositions prévues par le présent article sont entrées en vigueur le 1^{er} janvier 1999. Les règles fixant la

nouvelle composition de la commission départementale s'appliquent donc aux affaires qui leur sont soumises à compter de cette date. Lorsque la commission se sera réunie sous l'empire de la législation ancienne avant le 1^{er} janvier 1999 mais sans émettre d'avis, le dossier sera ensuite suivi par la commission dans sa nouvelle composition. Les secrétaires des commissions départementales devront engager les opérations de désignation des représentants du monde associatif et de la chambre de commerce et d'industrie ou de la chambre des métiers dès la publication de l'instruction, afin que la commission puisse se réunir dans sa nouvelle composition dans les meilleurs délais et au plus tard à compter du 30 avril 1999 : on sait, toutefois, que ce délai n'a pu être respecté, souvent faute de candidat, et que toutes les commissions départementales ne sont pas, à ce jour, en état de fonctionner conformément aux dispositions prévues par le présent article. Pour la constitution de la commission appelée à se réunir à compter du 1^{er} janvier 2000, les représentants associatifs devront être désignés au plus tard le 1^{er} décembre 1999. Les représentants des associations désignés pour l'année 1999 pourront voir leur mandat renouvelé, en 2000, par tacite reconduction. Pour les années ultérieures, les listes des membres désignés devront être adressées au secrétariat de la commission dans le délai habituel, soit au plus tard le 1^{er} décembre de chaque année, au titre de l'année suivante.

On rappellera, pour conclure, que ce nouveau dispositif s'inscrit dans le cadre d'une démarche plus générale engagée par le Gouvernement pour clarifier le régime fiscal applicable aux organismes à but non lucratif (rapport rédigé par M. Guillaume Goulard en mars 1998, circulaire du Premier ministre du 14 septembre 1998, et instruction fiscale du 15 septembre 1998), qui a conduit à la détermination de nouveaux critères pour apprécier si une association doit ou non être assujettie aux impôts commerciaux de droit commun (caractère désintéressé de la gestion de l'organisme, absence de concurrence par rapport au secteur commercial, modalités de gestion particulières, etc.). Ce travail de clarification, qui s'est accompagné d'un abandon des redressements en cours, était rendu nécessaire par l'évolution du secteur associatif, mais a soulevé des difficultés importantes, la spécificité du secteur associatif n'ayant pas suffisamment été prise en considération. Répondant à votre Rapporteur général, le secrétaire d'Etat au budget a ainsi annoncé, à l'Assemblée nationale, le 17 février 1999, plusieurs avancées significatives, sur le délai accordé aux associations pour se conformer aux dispositions de la circulaire, dont l'entrée en vigueur a été reportée au 1^{er} janvier 2000, sur la non-taxation de leurs activités marchandes accessoires et sur la question de la rémunération des dirigeants des grandes associations. D'ores et déjà, une nouvelle instruction (B.O.I. n° 33 du 19 février 1999, 4H-1-99) a précisé que

la présence de salariés au sein des conseils d'administration était possible, a rappelé qu'une franchise de TVA était ouverte aux redevables qui n'ont pas réalisé de chiffre d'affaires supérieur, selon les cas, à 500.000 francs (s'ils réalisent des livraisons de biens, des ventes à consommer sur place ou des prestations d'hébergement) ou à 175.000 francs (pour les autres prestations de services), et a annoncé qu'une association pourrait sectoriser, ou filialiser, des activités lucratives dissociables et accessoires, afin que le régime fiscal dont elle bénéficie au titre de ses activités non lucratives ne soit pas remis en cause. Ces nouvelles propositions devraient contribuer à ce que le principe d'égalité devant les charges publiques, y compris pour éviter les distorsions de concurrence, ne s'oppose plus à la nécessaire prise en compte de la réalité du monde associatif, qui joue un rôle irremplaçable en termes de cohésion sociale et de solidarité. Le sujet sera de nouveau abordé à l'occasion du prochain débat budgétaire, le Gouvernement ayant confirmé, dans un communiqué du 1^{er} avril 1999, qu'« *un texte exonérant des impôts commerciaux les activités commerciales accessoires des associations qui n'excèdent pas 250.000 francs de chiffre d'affaires annuel sera inséré dans le projet de loi de finances 2000* ».

*

* *

X.- DEPARTEMENTS D'OUTRE-MER

100-24.- Loi de finances initiale pour 1998

Article 18

Aménagement du régime d'aide fiscale à l'investissement outre-mer.

a) Contenu :

Le présent article a pour effet d'aménager le régime d'aide fiscale à l'investissement outre-mer.

Pour toutes les entreprises, quel que soit d'impôt dont elles relèvent (impôt sur le revenu ou impôt sur les sociétés), il procède à :

- l'exclusion des subventions publiques du montant des sommes déductibles ;
- l'abaissement du seuil d'investissement à partir duquel une autorisation préalable est exigée, de 30 millions à 10 millions de francs ;
- l'introduction d'un nouveau critère de création ou de maintien de l'emploi dans les DOM-TOM pour l'octroi de l'agrément requis pour les investissements réalisés dans certains secteurs d'activité.

Pour les investissements nouveaux réalisés dans le cadre d'entreprises soumises à l'impôt sur le revenu, il prévoit que désormais :

- la déduction sera pratiquée sur le revenu net global de l'exploitant ou des associés et non plus sur le résultat de l'entreprise (ce qui empêche de réduire le montant du revenu pris en compte pour le calcul du plafonnement de l'impôt de solidarité sur la fortune) ;
- les déficits d'exploitation constatés dans la catégorie des bénéfices industriels et commerciaux non professionnels ne pourront plus être imputés sur le revenu global et seront donc « tunnelisés », comme c'est déjà le cas pour les déficits subis en métropole depuis le 1er janvier 1996.

D'un point de vue formel, le dispositif, jusqu'alors régi par l'article 238 *bis* HA du code général des impôts, est scindé en deux articles nouveaux concernant, l'un les déductions ouvertes aux contribuables relevant de l'impôt sur le revenu (code général des impôts, art. 163 *tervicies* nouveau), l'autre celles des entreprises assujetties à l'impôt sur les sociétés (code général des impôts, art. 217 *undecies* nouveau).

Le dispositif de réduction d'impôt sur cinq ans prévu par l'article 199 *undecies* du code général des impôts en faveur de certains investissements des particuliers dans les DOM-TOM, notamment dans le secteur du logement, fait l'objet de peu de modifications, la principale étant la mise en place de l'accord préalable de l'administration pour les investissements portant sur des ensembles immobiliers de plus de 30 millions de francs faisant l'objet d'un seul permis de construire.

b) Application :

La mise en œuvre du présent article, pourtant applicable à certains investissements dès le 15 septembre 1997, est lente.

Les décrets n^{os} 99-157 et 99-158 du 5 mars 1999 et l'arrêté du 5 mars 1999 (J.O. du 6 mars 1999) ont apporté des précisions importantes sur plusieurs aspects de la mise en œuvre du présent article.

– Sur la nature des investissements ouvrant droit à l'aide fiscale, les articles 91 *sexies* et 140 *quater* de l'annexe II au code général des impôts, insérés par le décret n^o 99-157, confirment que seules ouvrent droit au régime de déduction les acquisitions ou créations d'immobilisations **corporelles** amortissables affectées aux secteurs d'activité concernés. On rappellera à cet égard, que la condition tenant au caractère neuf des immobilisations qui était antérieurement mentionnée à l'article 46 *quaterdecies* A de l'annexe III au code général des impôts est désormais portée au niveau législatif par l'article 88 de la loi de finances pour 1999.

– Dans l'hypothèse où les biens ouvrant droit à la déduction ont fait l'objet d'une demande de subvention, il est prévu que la déduction pratiquée par les particuliers ou les entreprises est déterminée d'après leur coût de revient minoré de la subvention sollicitée. Si le montant de la subvention obtenue en définitive est différent du montant pris en considération pour le calcul de la déduction, il convient d'opérer une régularisation :

* au titre de l'année de réalisation de la déduction s'il s'agit d'une personne physique (article 91 *nonies* de l'annexe II au code général des impôts) ;

* au titre de l'exercice au cours duquel intervient la décision concernant son octroi et son montant s'il s'agit d'une entreprise soumise à l'impôt sur les sociétés (article 140 *octies* de l'annexe II au code général des impôts).

Le commentaire par instruction administrative du dispositif du présent article devrait intervenir dans le même cadre que celui des articles 88 à 90 de la loi de finances pour 1999 (voir la rubrique 100-27 ci-dessous).

*
* *

100-27.- Loi de finances initiale pour 1999

Article 88

Prorogation des incitations fiscales à l'investissement outre-mer.

a) Contenu :

Le présent article fixe au 31 décembre 2002 le terme de l'ensemble des dispositions de défiscalisation des investissements outre-mer, c'est-à-dire la déduction des investissements des entreprises relevant de l'impôt sur le revenu (code général des impôts, article 163 *tervicies*), la déduction des résultats imposables des entreprises soumises à l'impôt sur les sociétés (code général des impôts, article 217 *undecies*) et la réduction d'impôt pour les particuliers (code général des impôts, article 199 *undecies*). La condition tenant au caractère neuf des investissements ouvrant droit à l'aide fiscale est portée au niveau législatif.

b) Application :

L'instruction du 17 juin 1999 (5 B-14-99, B.O.I. n° 118 du 25 juin 1999) procède, s'agissant de l'article 199 *undecies* du code général des impôts (réduction d'impôt pour les particuliers), à un bref rappel de la prolongation d'un an ménagée par le présent article, du 31 décembre 2001 au 31 décembre 2002.

Aucune instruction spécifique n'est prévue pour l'application des autres dispositions du présent article.

Article 89

**Extension de l'agrément prévu pour la déduction de l'investissement
outre-mer des revenus ou des résultats imposables.**

a) Contenu :

Le présent article abaisse le seuil d'application de la procédure d'agrément préalable pour les entreprises soumises à l'impôt sur le revenu. Pour les investissements réalisés dans les secteurs autres que ceux considérés comme sensibles, l'exigence d'un agrément est introduite lorsqu'ils excèdent 2 millions de francs ou 5 millions de francs selon qu'ils sont réalisés par des personnes physiques agissant à titre non professionnel ou à titre professionnel.

b) Application :

Selon l'administration, la parution d'une instruction commentant le présent article est imminente.

*
* *

Article 90

**Amélioration des incitations fiscales à l'investissement outre-mer
pour les contribuables passibles de l'impôt sur les sociétés.**

a) Contenu :

Le présent article précise que la déduction peut s'appliquer aux investissements réalisés par une société de personnes, un groupement d'intérêt économique ou un groupement européen d'intérêt économique ; elle est pratiquée par les associés ou membres dans la proportion de leurs droits dans les résultats de la société ou le groupement ;

– l'exigence d'un agrément est introduite pour pouvoir pratiquer la déduction à raison des investissements effectués dans les secteurs considérés comme non sensibles, dès lors que leur montant excède 5 millions de francs s'ils sont réalisés directement ou 2 millions de francs s'ils sont réalisés par l'intermédiaire d'une société de personnes ;

– l'abattement du tiers pratiqué pour la détermination des résultats imposables d'exploitations situées dans les départements d'outre-mer, prévu à l'article 217 *bis* du code général des impôts, n'est applicable ni pour le calcul de la déduction ni pour la détermination des résultats provenant de l'exploitation des investissements ayant ouvert droit à la déduction et qui sont acquis au cours de leur durée normale d'utilisation, à la condition que l'un de ces investissements ne soient pas cédés ni qu'il cesse d'être affecté à l'exploitation ni que l'acquéreur cesse son activité pendant la durée normale d'utilisation.

b) Application :

Selon l'administration, la parution d'une instruction commentant le présent article est imminente.

*

* *

XI.- MESURES DIVERSES

110-20.- Loi de finances rectificative pour 1996

Article 27

Aménagement de la redevance sanitaire d'abattage.

a) Contenu :

Le présent article a soumis le traitement du gibier sauvage à la redevance sanitaire d'abattage, y compris en cas de traitement par un atelier agréé.

b) Application :

Comme l'avait signalé votre Rapporteur général dans son dernier rapport sur l'application de la loi fiscale (n° 1061, page 184), le décret n° 98-334 du 29 avril 1998 (*J.O.* du 7 mai 1998) a pris en compte cet assujettissement du gibier sauvage à la redevance sanitaire d'abattage, et l'arrêté du même jour a modifié son tarif.

Depuis, **l'instruction du 18 janvier 1999** (3 P-1-99, B.O.I. n° 14 du 25 janvier 1999) a simplement présenté les modifications introduites par le présent article, et a rappelé les nouveaux tarifs applicables. On note, toutefois, qu'elle précise que la taxation du gibier sauvage au titre de la redevance sanitaire d'abattage ne s'applique qu'à compter du 1^{er} juin 1998, soit le premier jour du mois qui a suivi la parution du décret et de l'arrêté du 29 avril 1998 : on peut regretter que le retard pris dans la parution des textes d'application ait différé l'entrée en vigueur de cette disposition, qui aurait dû intervenir le 1^{er} janvier 1997.

*

* *

110-24.- Loi de finances initiale pour 1998

Article 25

Exemption de la taxe de défrichement pour les équipements d'intérêt public réalisés par les collectivités locales.

a) Contenu :

Le présent article, issu d'un amendement parlementaire, modifie l'article L. 314-4 du code forestier, afin de préciser que les équipements, aménagements ou constructions destinés à un service public ou répondant à un besoin collectif de nature économique ou sociale sont exemptés de la taxe de défrichement. Jusqu'alors, le code forestier prévoyait d'exempter la réalisation « *d'équipements d'intérêts publics* », notion qui soulevait des difficultés d'interprétation. Désormais, les défrichements effectués par les collectivités locales en vue de l'aménagement de zones industrielles ou artisanales ou de la construction de logements sociaux ne peuvent plus donner lieu à taxation.

b) Application :

Dans une note de service adressée le 9 mars 1998 aux directions départementales de l'agriculture et de la forêt, il était indiqué qu'une circulaire était préparée conjointement par le ministère de l'agriculture et de la pêche et le ministère de l'économie, des finances et de l'industrie.

Cette circulaire n'a toujours pas été publiée et, selon les informations transmises à votre Rapporteur général, le ministère de l'agriculture et de la pêche souhaiterait plutôt élaborer, avant la fin de l'année, un texte procédant à une refonte totale de la circulaire n° 3009 du 3 septembre 1987 relative à la taxe de défrichement.

Ce texte devrait prendre en compte les observations du ministère de l'économie, des finances et de l'industrie, visant à exclure du bénéfice de l'exemption les travaux réalisés par les collectivités locales dans un but lucratif ou de gestion du domaine privé, afin de ne pas accorder cet avantage à des opérations non visées dans les travaux préparatoires du présent article.

*
* *

Article 82

Mise en place d'un régime de caution pour les acquisitions intracommunautaires de moyens de transport.

a) Contenu :

Le présent article a institué, au titre des acquisitions intracommunautaires de moyens de transport réalisées par certains opérateurs, un régime de caution destiné à garantir la déclaration et le paiement de la TVA.

b) Application :

Le décret n° 99-197 du 11 mars 1999 (*J.O.* du 18 mars 1999) a précisé les modalités d'application de cet article. On relève, en particulier, que la dispense de caution qu'il autorise en cas de garanties suffisantes de solvabilité n'est accordée que pour une période de trois mois, renouvelable par tacite reconduction. De plus, il est indiqué que l'administration peut rapporter cette dispense à tout moment, par une décision motivée et notifiée au demandeur.

Une instruction est encore en cours d'élaboration pour préciser les conditions d'application de cet article. Elle devrait également commenter les dispositions introduites par l'article 112 de la loi de finances initiale pour 1999, qui a modifié les modalités de paiement de la TVA due par les personnes physiques établies en France qui achètent, via un « intermédiaire transparent », un moyen de transport neuf dans un autre Etat membre de l'Union européenne.

*
* *
*

110-25.- Loi n° 98-546 du 2 juillet 1998

Article 26

Harmonisation des règles d'arrondissement en matière fiscale.

a) Contenu :

Le présent article remplace l'ensemble des règles existantes pour les bases d'imposition ou les cotisations par une règle unique, celle de l'arrondissement au franc le plus proche. Il reprend, sous une rédaction très légèrement différente, la solution figurant déjà à l'article 1657 du code général des impôts. La fraction inférieure à 0,50 franc est négligée, tandis que les montants égaux ou supérieurs à 0,50 franc sont comptés pour un franc.

La mise en application de ce principe général entraîne l'abrogation de toutes les dispositions contraires.

L'article permet de surcroît d'aborder la transition vers la monnaie unique, en prévoyant que la règle précédemment décrite s'appliquera à l'identique pour déterminer l'arrondissement des bases ou cotisations exprimées en euros.

b) Application :

L'instruction du 12 novembre 1998 (13 R.C., B.O.I. n° 214 du 23 novembre 1998) précise les conséquences du passage à l'euro sur les arrondis de conversion, les seuils fiscaux et les arrondis fiscaux.

- S'agissant des méthodes de conversion, l'instruction se réfère à l'article 5 du règlement CE n° 1103/97 du 17 juin 1997 qui prévoit que « *les sommes d'argent à payer ou à comptabiliser, lorsqu'il y a lieu de les arrondir après conversion dans l'unité euro [...] sont arrondies au cent supérieur ou inférieur le plus proche. Les sommes à payer ou à comptabiliser qui sont converties dans une unité monétaire nationale sont arrondies à la subdivision supérieure ou inférieure la plus proche ou, à défaut de subdivision, à l'unité la plus proche ou, selon les lois ou pratiques nationales, à un multiple ou à une fraction de la subdivision ou de l'unité monétaire nationale. Si l'application du taux de conversion donne un*

résultat qui se situe exactement au milieu, la somme est arrondie au chiffre supérieur ».

On rappellera que le taux de conversion a été définitivement fixé à 6,55957 francs pour un euro.

Il n'est pas possible d'utiliser des taux inverses, calculés à partir du taux de conversion. Chaque opération de conversion devra donc être effectuée à l'aide du taux officiel à cinq décimales, soit par une multiplication (euro → franc), soit par une division (franc → euro) .

L'arrondi est effectué en fonction de la valeur de la troisième décimale :

– si la troisième décimale est inférieure strictement à 5, l'arrondissement s'effectue au centime inférieur (la deuxième décimale est conservée en l'état) ;

– si la troisième décimale est égale ou supérieure à 5, l'arrondissement se fait au centime supérieur (la deuxième décimale est augmentée d'une unité).

• En matière de seuils fiscaux, il est rappelé que l'article 7 du règlement CE n° 974/98 du 3 mai 1998 précise que « *le remplacement de la monnaie de chaque Etat membre participant à l'euro n'a pas en soi pour effet de modifier le libellé des instruments juridiques existant à la date du remplacement* ». Il en résulte qu'à défaut de dispositions légales contraires, la référence juridique demeure jusqu'à la fin de la période transitoire le seuil fixé en francs.

Pour les entreprises qui tiendront leur comptabilité en euros et déposeront des déclarations dans la même unité monétaire, seuls l'application des règles de conversion et d'arrondissement prévues aux articles 4.1 et 5 du règlement CE n° 1103/97 précité permet d'obtenir une équivalence précise.

Par ailleurs, en cas de pluralité d'éléments concourant à l'établissement d'une même base, il est constaté que la somme des conversions diffère de la conversion de la somme. Il conviendra donc de réduire au minimum le nombre de conversions en ne convertissant que le total des éléments considérés.

- Enfin, en ce qui concerne les arrondis fiscaux, l'instruction rappelle les dispositions précitées du présent article, portant sur l'arrondissement au franc ou à l'euro le plus proche des bases et cotisations fiscales.

Elle précise que tout élément venant modifier les bases (abattements...) ou les cotisations (décotes, crédits d'impôt, réduction d'impôt...) sera arrondi à l'unité la plus proche et fournit des exemples pratiques de l'application de cette règle pour certains impôts.

*
* *

Article 27

Création d'un droit d'option pour la souscription des déclarations fiscales en euros.

a) Contenu :

Le présent article permet au ministre de l'économie, des finances et de l'industrie de déterminer par décret la liste des déclarations fiscales pouvant être souscrites en euros.

b) Application :

Le décret n° 98-1019 du 9 novembre 1998 a fixé la liste des déclarations pouvant être souscrites en euros dès le 1^{er} janvier 1999. En fait, ce texte mentionne en quelque sorte des « familles » de déclarations fiscales et indique celles d'entre elles qui sont exclues de cette faculté d'option.

Les déclarations fiscales pouvant être souscrites en euros sont notamment les suivantes :

- les déclarations de résultats et leurs annexes ;
- les déclarations relatives à la taxe sur la valeur ajoutée ;
- les déclarations relatives aux taxes assises sur les rémunérations ou les salaires ;
- les déclarations relatives à la taxe professionnelle ;

- les déclarations des propriétés bâties sur les établissements industriels ;
- les déclarations relatives aux droits d'enregistrement, taxes assimilées et droits de timbre ;
- les déclarations relatives aux revenus de capitaux mobiliers soumis à prélèvements et retenues à la source ;
- la déclaration relative à l'octroi de mer et au droit additionnel.

Le décret n° 99-509 du 17 juin 1999 a complété cette liste en y ajoutant les déclarations relatives à la taxe générale sur les activités polluantes.

Par ailleurs, d'autres déclarations pourront être souscrites en euros :

- déclarations relevant du ministère de l'intérieur (déclarations relatives à la taxe de séjour, déclarations relatives à la taxe sur les remontées mécaniques) ;
- toutes les déclarations douanières, à l'exception de la déclaration d'échange de biens souscrite sous forme papier.

Enfin, les déclarations fiscales suivantes sont exclues de l'option « euro » :

- les déclarations relatives aux régimes forfaitaires (forfaits BIC et TVA, évaluation administrative BNC et procédures forfaitaires concernant le secteur agricole) ;
- les déclarations de TVA immobilière n° 942 et 943 et les déclarations n° 2090 et 2090 *bis* sur les prélèvements dus par les non-résidents, déposées dans les bureaux des hypothèques ;
- les déclarations spécifiques relatives à des taxes qui donnent lieu à application d'un tarif à des bases exprimées en toute unité autre que monétaire (poids, superficie...), telles que les déclarations relatives aux opérations d'abattage et de découpage (modèle 3490) ou celles relatives aux salles de spectacle cinématographique (modèle 3700).

La liste exacte des déclarations appartenant à chaque famille, accompagnée des références des imprimés, figure en annexe de **l'instruction du 12 novembre 1998** (13 R.C., B.O.I. n° 214 du 23 novembre 1998).

L'instruction rappelle que le choix de la déclaration en euro a pour préalable la tenue d'une comptabilité en euros.

Ainsi, une déclaration ne peut être souscrite en euros que si elle porte sur une période de tenue des comptes en euros. La possibilité de déposer ces déclarations en euros est liée au choix de basculer la comptabilité de l'entreprise en euros. Avant ce basculement, l'option est impossible.

On remarquera que l'entreprise est tenue d'informer l'administration lorsqu'elle opte pour le dépôt de déclaration fiscale en euros. Par ailleurs, ce choix est irrévocable.

Le choix en faveur de telle ou telle unité monétaire s'effectue indépendamment pour chaque impôt.

En pratique, les entreprises auront souvent intérêt à exercer l'option au regard de tous les impôts concernés.

Toutefois, certaines d'entre elles pourraient choisir d'entrer progressivement dans le système déclaratif en euros. Aussi, le choix de l'unité monétaire de déclaration sera propre à chaque impôt. Une entreprise pourra choisir de déposer en euros sa déclaration de résultats et en francs ses déclarations de TVA.

Cette liberté n'est cependant pas totale, puisque, pour garantir l'homogénéité des déclarations, la même unité monétaire doit être utilisée pour toutes les déclarations appartenant à une même « famille », telle que définie par le décret précité du 9 novembre 1998.

*
* *

Article 65

Financement de l'élimination de farines animales non conformes aux normes communautaires.

a) Contenu :

Cet article institue, à titre temporaire, pour la période allant du 1^{er} juillet au 31 décembre 1998, une taxe additionnelle sur les achats de viandes, acquittée par certains des redevables de la taxe dite « taxe d'équarrissage », prévue à l'article 302 *bis* ZD du code général des impôts.

Le produit de cette taxe était destiné à financer l'élimination des farines animales non conformes aux normes sanitaires définies au plan communautaire.

b) Application :

L'instruction du 7 juillet 1998 (3 P-9-98, B.O.I. n° 133 du 21 juillet 1998) a précisé les modalités d'application de cette disposition.

*
* *

Article 87

Extension de la taxe à l'essieu aux véhicules de plus de 12 tonnes et suppression du droit de timbre sur les contrats de transport.

a) Contenu :

Le présent article a généralisé l'application de la taxe sur certains véhicules routiers, dite taxe à l'essieu, pour les véhicules de plus de 12 tonnes, et a relevé ses tarifs, qui n'avaient pas été modifiés depuis 1974, mettant ainsi le droit français en conformité avec la directive n° 93/89/CEE du 25 octobre 1993, après que la France eut été condamnée, le 5 mars 1998, par la Cour de justice des Communautés européennes, pour défaut de transposition. Il a abrogé, en contrepartie, le droit de timbre sur les contrats de transport.

b) Application :

Les décrets n° 99-9 et n° 99-10 du 7 janvier 1999 (*J.O.* du 8 janvier 1999) ont tiré les conséquences, sur le plan réglementaire, des modifications introduites par le présent article dans le régime de la taxe à l'essieu, et, notamment, de la suppression d'un certain nombre de

dispositions particulières (régime de la banalisation, réductions de tarifs pour les véhicules destinés à des transports pour compte propre ou circulant à l'intérieur de zones géographiques précises, ou en cas de circulation sur autoroutes à péage, etc.).

L'instruction du 4 juin 1999 (n° 99-097, B.O.D. n° 6348 du 15 juin 1999) a présenté la réforme de la taxe à l'essieu, après avoir souligné que l'essentiel du dispositif (obligations déclaratives, modalités de paiement, etc.) demeure inchangé.

Elle énumère les catégories de véhicules qui sont concernées par l'élargissement de son champ d'application (généralisation au-delà de 12 tonnes).

Elle rappelle, ensuite, que si l'entrée en vigueur de la réforme est intervenue le 1^{er} janvier 1999, le législateur a prévu, afin d'éviter des cas de double imposition, que les véhicules qui étaient précédemment assujettis à la vignette et qui deviennent passibles de la taxe à l'essieu ne sont assujettis à cette dernière qu'à compter du 1^{er} décembre 1999 dès lors qu'ils ont déjà acquitté la vignette pour la campagne 1999.

L'instruction indique, surtout, que certaines dispenses de paiement de la taxe à l'essieu cessent d'être applicables à compter du 1^{er} janvier 1999 : sont concernés les véhicules-écoles, d'une part, et les véhicules des collectivités locales, d'autre part. Néanmoins, les véhicules des collectivités locales qui entrent dans une catégorie d'exonération prévue et maintenue (matériels agricoles, forestiers, de travaux publics, de transport intérieur dans les chantiers ou les entreprises, véhicules militaires faisant l'objet d'une immatriculation particulière, y compris les véhicules des corps de pompiers, corbillards, ambulances, etc.) continuent d'être exonérés. Au 1^{er} décembre 1999, certains véhicules spéciaux qui sont actuellement dans le champ de la vignette mais qui sont dispensés de son paiement et qui rentrent désormais dans le champ de la taxe à l'essieu se verront appliquer le régime de droit commun. Ils seront donc exonérés de la taxe à l'essieu s'ils appartiennent à l'un des cas d'exonération précités. A défaut, ils seront assujettis à la taxe à l'essieu (matériels de travaux publics immatriculés, notamment).

Le cas des transports exceptionnels, qui ne bénéficient plus d'un barème spécifique, est également abordé.

L'instruction présente les nouveaux tarifs applicables, qui sont parfois en baisse mais plus souvent en augmentation, dans certains cas de

manière très forte, et précise que pour bénéficier des tarifs inférieurs prévus pour les véhicules dotés d'une suspension pneumatique de l'essieu moteur, une attestation de classement délivrée par le constructeur (ou un certificat de conformité fourni avec la documentation du véhicule ou une attestation de classement délivrée par un concessionnaire habilité) doit être présentée.

S'agissant des obligations déclaratives, on note qu'un nouveau modèle de déclaration a été mis en place : il est donc demandé aux redevables ayant souscrit une déclaration avant le 31 décembre 1998 au titre de l'année en cours de la restituer aux services des douanes et de souscrire un formulaire comportant, cette fois, toutes les informations désormais nécessaires à la liquidation de la taxe à l'essieu.

On signalera, enfin, que la suppression du droit de timbre sur les contrats de transport a été commentée par une **instruction du 27 avril 1999** (7 M-3-99, B.O.I. n° 84 du 5 mai 1999). Elle interviendra le 1^{er} décembre 1999.

*
* *

Article 97

Modification du financement de la Chambre nationale de la batellerie artisanale.

a) Contenu :

Le présent article a pour objet de réformer la taxe acquittée par les entreprises inscrites au registre des entreprises de la batellerie artisanale.

La Chambre nationale de la batellerie artisanale (CNBA) a été instituée par l'article 40 de la loi du 30 décembre 1982 d'orientation des transports intérieurs (n° 82-1153). La CNBA est un établissement public à caractère administratif et joue le rôle d'une chambre des métiers dans le secteur. Ses ressources étaient auparavant constituées des recettes d'une taxe acquittée par les entreprises inscrites au registre de la batellerie artisanale. Son taux, inchangé depuis sa création, était fixé à 0,105 centime par tonne kilométrique de marchandises transportées sur les voies navigables situées

en territoire français, à l'exception des voies navigables à statut international.

Par ailleurs, la CNBA gérait un fonds destiné à favoriser l'adaptation de la capacité de la flotte artisanale (FACFA), alimenté par une taxe, instituée par la loi précitée, due par l'ensemble des entreprises de transport par eaux privées ou publiques de droit français, qu'il s'agisse d'artisans ou d'armateurs, et dont le taux était de 0,13 centime par tonne kilométrique de marchandises générales.

Compte tenu des évolutions respectives des recettes et des besoins du FACFA et de la CNBA, le présent article a procédé à la suppression du FACFA et de la taxe qui l'alimentait. Une taxe similaire lui est substituée par le présent article, affectée en totalité à la CNBA. La pression fiscale sur les artisans n'a pas été modifiée : les entreprises de transport de marchandises générales (marchandises « sèches ») acquitteront une taxe de 0,235 centime par tonne kilométrique et les entreprises de transport de marchandises spécialisées (hydrocarbures et produits chimiques liquides) une taxe de 0,105 centime.

b) Application :

Cet article ne nécessite pas de mesure d'application. Seule la mention du destinataire de la taxe sur les formulaires de déclaration a été modifiée.

*
* *

110-26.- Loi de finances rectificative pour 1998

Article 15

Relèvement du seuil de perception du droit de francisation et de navigation et du seuil de francisation d'un navire.

a) Contenu :

Le présent article a supprimé les formalités et les droits de francisation, y compris le droit sur les moteurs lorsque les navires en cause ne sont pas francisés, pour les navires de plaisance et de sport de moins de trois tonnes, à compter du 1^{er} janvier 1999.

b) Application :

Une information préalable à l'adoption de cette mesure avait été adressée aux services déconcentrés le 18 décembre 1998.

Dès le mois de janvier 1999, des instructions administratives internes, non publiées, ont été adressées aux services pour la mise en application de la mesure.

Ces instructions doivent être complétées, par des informations qui seront adressées aux propriétaires de bateaux de moins de trois tonneaux, équipés d'un moteur ayant une puissance administrative égale ou supérieure à 100 CV, et qui ne peuvent bénéficier de l'exonération des droits de francisation.

Les 15.000 propriétaires concernés vont être individuellement avertis par les services des douanes de la possibilité qui leur est offerte, à condition de ne pas sortir des eaux territoriales, de demander à être radiés du pavillon français. Cette radiation leur permettra d'être, à leur tour, exonérés du droit de francisation à compter du 1^{er} janvier 2000.

*
* *
*

Article 20

Validation des impôts et cotisations mis en recouvrement par la collectivité territoriale de Mayotte.

a) Contenu :

Cet article valide les impôts et cotisations mis en recouvrement par la collectivité territoriale de Mayotte, ainsi que certaines dispositions contenues dans le code général des impôts de Mayotte, qui n'avaient pas de base légale.

b) Application :

Selon l'administration, aucun texte n'est nécessaire pour l'application de cet article.

*
* *
*

Article 26

Mise en conformité des modalités de fixation des taux de la redevance pour contrôle vétérinaire avec le droit communautaire.

a) Contenu :

Cet article modifie l'article 285 *quinquies* du code des douanes, afin de mettre en conformité les modalités de fixation des taux de la redevance pour contrôle vétérinaire avec le droit communautaire.

Il tend à transposer la directive 96/431 CE du 26 juin 1996, dont le délai de transposition a expiré au 1^{er} juillet 1997.

b) Application :

Cet article est applicable à partir du 1^{er} janvier 1999.

Selon les informations communiquées à votre Rapporteur général, son application effective dépend d'un arrêté interministériel en cours de rédaction.

Cet arrêté devrait fixer les tarifs de la redevance par catégorie de produit animal, le prix unique actuel de 40 francs par tonne avec un minimum de perception de 200 francs par tonne étant trop élevé sur certains produits.

Une fois cette procédure interministérielle achevée, une instruction d'application pourra être publiée.

Selon les informations communiquées à votre Rapporteur général, une régularisation des opérations pourrait être effectuée pour tenir compte du retard de publication des textes d'application.

*
* *

Article 30

Extension de la redevance sanitaire de découpage au gibier sauvage, conformément au droit communautaire.

a) Contenu :

Cet article étend le champ d'application de la redevance sanitaire de découpage, prévue à l'article 302 *bis* S du code général des impôts, au traitement du gibier sauvage dans les ateliers agréés.

b) Application :

Cette disposition est applicable à compter du 1^{er} janvier 1999. Elle devrait faire l'objet d'un décret simple et d'un arrêté interministériel, ce dernier devant notamment fixer le tarif de la redevance.

Une fois ces textes publiés, une instruction d'application pourra être publiée.

Le décret prévu ne peut cependant être pris avant la publication du décret en Conseil d'Etat prévu pour l'application de l'article 32 de cette même loi de finances rectificative pour 1998. En effet, le tarif des redevances sanitaires actuellement en vigueur pour l'abattage et le découpage doit être adapté pour tenir compte de la cessation du financement des contrôles des résidus sur leur produit, la création de la redevance sanitaire pour le contrôle des résidus permettant d'individualiser le financement des procédures correspondantes.

*
* *

Article 31

Instauration de deux redevances sanitaires destinées à couvrir les frais de contrôle des produits de la pêche et de l'aquaculture.

a) Contenu :

Cet article, qui transpose en droit interne les dispositions de la directive 96/43/CE du 26 juin 1996, exigeant des Etats membres de l'Union européenne qu'ils instaurent deux redevances destinées à couvrir les frais supportés par l'autorité compétente pour les inspections effectuées sur les produits de la pêche, institue, au profit de l'Etat, deux redevances recouvrées et contrôlées comme en matière de TVA :

– une redevance sanitaire de première mise sur le marché des produits de la pêche et de l'aquaculture, dans le cadre d'un nouvel article 302 *bis* WA du code général des impôts ;

– une redevance sanitaire de transformation de ces produits, qui fait l'objet du nouvel article 302 *bis* WB du même code.

b) Application :

Ces dispositions sont applicables à compter du 1^{er} juillet 1999.

Elles doivent chacune faire l'objet d'un décret en Conseil d'Etat ainsi que d'un arrêté interministériel d'application, avant la publication de l'instruction fiscale correspondante.

Les projets de décret sont en cours de préparation.

On regrettera que le délai de six mois entre la promulgation de la loi et l'entrée en vigueur de ces dispositions ne semble pas avoir été mis à profit pour respecter les modalités initialement prévues et organiser ainsi la perception des recettes dès la date fixée par le législateur.

*
* *

Article 32

Instauration d'une redevance sanitaire pour le contrôle de certaines substances et de leurs résidus.

a) Contenu :

Cet article institue, au profit de l'Etat, une redevance sanitaire pour le contrôle de certaines substances et de leurs résidus dans les animaux vivants et leurs produits, dans le cadre d'un nouvel article 302 *bis* WC du code général des impôts.

Il transpose ainsi la directive 96/43/CE du 26 juin 1996 fixant les modalités du financement de ces contrôles, jusqu'à présent assuré en France par la redevance sanitaire d'abattage. Le délai de transposition a expiré le 1^{er} juillet 1997.

b) Application :

Cette nouvelle redevance aurait dû entrer en vigueur le 1^{er} janvier 1999.

Elle doit faire l'objet, pour son application, d'un décret en Conseil d'Etat et d'un arrêté interministériel.

L'arrêté fixera notamment le tarif de la redevance ; ce tarif entraînera notamment la modification de la redevance sanitaire d'abattage.

Le projet de décret, transmis le 16 avril dernier, est en cours d'examen au Conseil d'Etat.

*
* *

Article 33

Relèvement des montants minimum de perception du droit de consommation sur les tabacs.

a) Contenu :

Le présent article procède à un relèvement des montants minimum de perception du droit de consommation sur les tabacs : le minimum afférent aux cigarettes blondes augmente de 500 à 515 francs ; le minimum afférent aux cigarettes brunes augmente de 400 à 435 francs ; le minimum afférent aux tabacs de fine coupe destinés à rouler les cigarettes augmente de 230 à 240 francs. Ces dispositions sont applicables à compter du 4 janvier 1999.

b) Application :

Les dispositions de cet article ne nécessitent pas de mesure d'application particulière.

La **décision administrative n° 99-032 (R.K2.12) du 16 février 1999**, parue au *Bulletin officiel des douanes* n° 6326 du 23 février 1999, a rappelé la portée du présent article.

*
* *

Article 35

Actualisation du tableau des valeurs de plancher hors œuvre permettant le calcul de l'assiette de la taxe locale d'équipement.

a) Contenu :

Le présent article actualise le tableau visé au I de l'article 1585 D du code général des impôts relatif aux valeurs forfaitaires retenues pour l'assiette de la taxe locale d'équipement afin de classer en quatrième catégorie les locaux d'habitation à usage locatif et leurs annexes mentionnés à l'article L 351-2-3° du code de la construction et de l'habitation pour lesquels une décision favorable d'agrément a été accordée dans les conditions prévues aux articles R 331-3 et R 331-6 du même code depuis le 1^{er} octobre 1996. Il s'agit, en fait, des logements dont la construction est susceptible de bénéficier du taux réduit de TVA, avantage qui s'est substitué aux aides de l'Etat.

b) Application :

La circulaire du 30 juin 1999 (n° 99-44/UHC/DU/14) du ministre de l'équipement, des transports et du logement précise que la liquidation en quatrième catégorie « *est retenue dès lors que le pétitionnaire transmettra au service chargé de liquider (les) taxes d'urbanisme, une copie de la décision d'agrément* ».

Elle rappelle également que les articles 1585-~~CI~~ du code général des impôts et L. 142-2 du code de l'urbanisme permettent aux conseils municipaux et aux conseils généraux d'exempter, en tout ou partie, de taxe locale d'équipement ou de taxe départementale des espaces naturels sensibles, les constructions de logements sociaux réalisées par les organismes d'habitation à loyer modéré, ou par les sociétés d'économie mixte locale, ou à capitaux publics majoritaires.

*
* *

Article 36

Création d'une taxe spéciale d'équipement au profit de l'établissement public foncier de l'Ouest Rhône-Alpes.

a) Contenu :

Le présent article institue, à compter de 1999, une taxe spéciale d'équipement, additionnelle aux quatre impôts directs locaux, destinée à permettre à l'établissement public foncier de l'Ouest Rhône-Alpes de financer les acquisitions foncières et immobilières auxquelles il procède dans le cadre des opérations d'aménagement qui lui sont confiées.

b) Application :

Une instruction d'application est actuellement en préparation.

*
* *

Article 38

**Fixation d'un plafond pour les taxes spéciales d'équipement perçues
au profit des agences pour la mise en valeur des espaces urbains de
la zone des cinquante pas géométriques en Guadeloupe et en
Martinique.**

a) Contenu :

La loi n° 96-1241 du 30 décembre 1996 relative à l'aménagement, la protection et la mise en valeur de la zone dite des cinquante pas géométriques dans les départements d'outre-mer a créé dans chacun des départements de la Guadeloupe et de la Martinique une agence pour la mise en valeur des espaces urbains de cette zone, ayant pour mission, notamment, d'établir un programme d'équipement des terrains relevant de sa compétence et de donner son avis sur des projets de cession. Une taxe spéciale d'équipement a été instituée au profit de chacune de ces agences. Le montant de la taxe est arrêté chaque année par le conseil d'administration de l'agence dans la limite d'un plafond fixé par la loi de finances.

Le présent article a pour objet de fixer le plafond de cette taxe à 10 millions de francs, et de préciser que son montant devra être arrêté et notifié avant le 31 décembre de chaque année et, par exception, avant le 30 avril 1999 pour l'année 1999, première année de fonctionnement des agences.

b) Application :

Une instruction d'application est actuellement en préparation. L'administration ne considère pas, compte tenu du caractère très clair de la loi, que sa publication revête un caractère urgent.

Article 50

Validation de taxes d'urbanisme.

a) Contenu :

Le présent article modifie la procédure de liquidation et de recouvrement de taxes d'urbanisme :

- la taxe locale d'équipement (CGI, article 1585 A) ;
- la taxe complémentaire à la taxe locale d'équipement au profit de la région d'Ile-de-France (CGI, article 1599 *octies*) ;
- la taxe pour le financement des dépenses des conseils d'architecture, d'urbanisme et de l'environnement (CGI, article 1599 B) ;
- la taxe spéciale d'équipement perçue dans le département de la Savoie (CGI, article 1599 OB) ;
- la taxe départementale des espaces naturels sensibles (code de l'urbanisme, article L 142-2) ;
- la participation pour dépassement du coefficient d'occupation des sols (CGI, article 1635 *quater*) ;
- le versement pour dépassement du plafond légal de densité (CGI, article 1723 *octies*).

Il prévoit que les taxes d'urbanisme visées ci-dessus sont assises, liquidées et recouvrées en vertu d'un titre de recette individuel ou collectif délivré par le directeur départemental de l'équipement ou le maire par application de l'article L 421-2-1 du code de l'urbanisme.

Par ailleurs, il prévoit de valider toutes les impositions assises et liquidées jusqu'à la date de publication de la présente loi en l'absence de délégation de signature par l'autorité compétente, sous réserve des décisions passées en force de chose jugée.

b) Application :

Dès le 5 janvier 1999, des instructions d'application du présent article ont été transmises aux directeurs départementaux de l'équipement. **La circulaire n° 99-10/UHC/DU/2 du 11 février 1999** (Bulletin Officiel du ministère de l'équipement, des transports et du logement, n° 99-04, du 10 mars 1999) a procédé au commentaire du présent article.

*
* *

110-27.- Loi de finances initiale pour 1999

Article 38

Aménagement de la taxe sur les locaux à usage de bureaux en Ile-de-France

a) Contenu :

Le présent article procède à de profondes modifications de la taxe sur les locaux à usage de bureaux en Ile-de-France, affectée au compte d'affectation spéciale n° 902-22 « Fonds pour l'aménagement de la région Ile-de-France » (FARIF).

S'agissant des locaux à usage de bureaux proprement dits, un certain nombre de précisions concernant l'assiette de la taxe, précédemment formulées par voie d'instruction fiscale, ont été intégrées au texte législatif, ce dont on ne peut que se féliciter ⁽¹⁶⁾. Par ailleurs, les tarifs applicables ont été sensiblement majorés (+ 11,1% à + 16,3% selon les circonscriptions définies au VI).

Surtout, l'assiette de la taxe a subi une extension très conséquente qui rend désormais peu significatif sa désignation initiale de taxe sur les locaux à usage de bureaux. Sont, en effet, désormais taxables les locaux commerciaux et de stockage situés en région Ile-de-France. S'agissant des locaux commerciaux, sont taxables les locaux d'une superficie supérieure à 2.500 mètres carrés (12 francs par mètre carré). Pour les locaux de stockage,

⁽¹⁶⁾ Sur ce point, voir mon rapport sur le projet de loi de finances pour 1999, tome 2, pages 490 et 491.

la superficie doit être supérieure à 5.000 mètres carrés (6 francs par mètre carré).

b) Application :

L'instruction du 18 mars 1999 (8 P-1-99, B.O.I. n° 52 du 18 mars 1999) apporte un grand nombre de précisions concernant à la fois les locaux taxables et ceux bénéficiant d'une exonération. Elle donne par ailleurs quelques éclaircissements sur le calcul de la taxe et ses modalités de paiement.

- Compte tenu de l'extension de l'assiette de la taxe, l'instruction précitée s'est attachée à examiner en détail les divers cas pouvant se présenter s'agissant des locaux taxables.

Pour les locaux à usage de bureaux proprement dits, l'instruction du 18 mars ne fournit guère de précisions nouvelles par rapport à celle du 12 février 1990 (8 P-1-90, B.O.I. n° 37 du 21 février 1990). On notera cependant un certain souci du détail en ce qui concerne les administrations publiques, redevables de la taxe depuis sa création, puisqu'il est indiqué que sont compris « *bien entendu, les locaux à usage de bureaux des Assemblées parlementaires, des autres organes constitutionnels (Conseil constitutionnel, Conseil économique et social, etc.), ainsi que des organes délibérants des collectivités locales* ».

On rappellera par ailleurs que les locaux professionnels sont assimilés à des bureaux.

Le présent article reprend d'ailleurs certains éléments précédemment définis par voie d'instruction, afin de consolider une définition juridique originelle quelque peu lapidaire.

Peu de changements, là encore, sont observables.

Sont ainsi classés dans la catégories des locaux professionnels, les locaux utilisés par des personnes privées pour l'exercice d'une activité autre que commerciale ou artisanale.

Tel est le cas des cabinets médicaux, d'architecte, d'avocat, de vétérinaire, de conseil, ainsi que de leurs annexes (salles d'attente par exemple).

On notera toutefois que « *les locaux affectés à l'exercice d'un culte, ainsi que leurs annexes sont placés hors du champ d'application de la taxe* ».

En ce qui concerne les locaux commerciaux, nouvellement visés par la taxe, il s'agit de tous les locaux dans lesquels est exercée une activité de négoce ou de prestations de services commerciales ou artisanales.

Dans le cas des locaux destinés à la vente, les surfaces à prendre en compte comprennent les surfaces indissociables de l'activité de vente, telles que les surfaces d'exposition des marchandises, les emplacements des caisses de paiement, les emplacements situés derrière les comptoirs de vente où se tiennent les vendeurs....

En revanche, les locaux où sont élaborés les biens vendus (laboratoires de préparation des denrées alimentaires...) et auxquels le public n'a pas accès, sont exclus du champ d'application de la taxe.

Pour les locaux destinés à la réalisation de prestations de services de nature commerciale ou artisanale, seuls entrent dans le champ d'application de la taxe, les locaux auxquels le public n'a normalement pas accès tels que, par exemple, les ateliers, les locaux de blanchisserie, les cuisines de restaurant...

Sont donc compris dans le champ de la taxe, les salles de congrès, les parcs d'expositions commerciales, les complexes sportifs ou de remise en forme à caractère commercial,...

L'instruction précise que les locaux ou emplacements dépendant de garages et utilisés par les professionnels de l'automobile où sont garés les véhicules neufs et d'occasion en attente d'être vendus et/ou les véhicules en réparation sont taxables au titre et selon le tarif des surfaces commerciales, dès lors qu'ils constituent des réserves attenantes.

On rappellera que, lors des débats parlementaires sur cet article, la question des parkings avait été abordée à maintes reprises. L'instruction du 18 mars 1999 clarifie la situation, dans le respect des engagements formulés alors par le Gouvernement. Hormis le cas des emplacements de stationnement précédemment décrits, « *les autres emplacements à usage de stationnement, quels que soient leur forme, leur mode d'exploitation ou leur propriétaire, sont exclus du champ d'application de la taxe* ».

« Ainsi, les parkings, qu'ils soient privés ou publics, ne sont pas imposables, même s'ils font l'objet d'une exploitation commerciale ».

Le 2° du III du présent article prévoit que sont également taxables les réserves attenantes des locaux commerciaux *« couverts ou non et des emplacements attenants affectés en permanence à la vente ».*

L'instruction indique, quant à elle, que *« les emplacements affectés en permanence à la vente s'entendent des surfaces ouvertes au public, généralement non couvertes – mais délimitées matériellement - qui servent à l'exposition et à la vente de biens ou produits (ex. dépôt vente de matériels ou de matériaux dans les grandes surfaces spécialisées dans le bricolage, de végétaux dans les jardineries, de véhicules dans les concessions automobiles...) ».*

Enfin, s'agissant des locaux de stockage définis par la loi comme les locaux ou aires non couvertes destinés à l'entreposage de produits, de marchandises ou de biens et qui ne sont pas intégrés topographiquement à un établissement de production, l'instruction apporte certaines précisions.

Tous les locaux et aires couvertes (entrepôts, hangars, silos, dépôts, plateformes logistiques multimodales, garde-meubles...) utilisés à usage de stockage par des personnes privées ou publiques sont concernés. Doivent ainsi être pris en considération les locaux et surfaces couvertes assimilées destinés à l'exercice d'une activité d'entreposage permanent ou temporaire. Tel est le cas des locaux affectés au « transit » de produits, matériaux ou autres biens dans la perspective de leur acheminement vers des entreprises de distribution de gros ou de détail ou de l'approvisionnement d'entreprises de production.

De même, sont taxables au titre des locaux de stockage, les locaux constituant des unités de conditionnement ou reconditionnement de produits ou de marchandises.

La superficie à prendre en compte pour la calcul de la taxe est celle affectée au stockage des marchandises et/ou à leur conditionnement, ainsi que les surfaces indissociables de l'activité de stockage ou de conditionnement (allées de circulation à l'intérieur des locaux par exemple).

Il ne doit toutefois pas être tenu compte de la superficie des espaces environnants découverts (quais de chargement et déchargement...).

- Le V du présent article prévoit quatre catégories différentes d'exonération : locaux situés dans une zone de redynamisation urbaine (ZRU) ou dans une zone franche urbaine (ZFU), locaux appartenant aux fondations ou associations reconnues d'utilité publique, locaux spécialement aménagés pour certaines activités limitativement énumérées et locaux de stockage appartenant aux sociétés coopératives agricoles ou à leurs unions.

Concernant les ZRU et ZFU, il s'agit des zones définies par les A et B du 3 de l'article 42 de la loi n° 95-115 du 4 février 1995 d'orientation pour l'aménagement et le développement du territoire, tel que modifié par l'article 2 de la loi n° 96-897 du 14 novembre 1996.

La liste de ces zones de redynamisation urbaine est fixée par le décret n° 96-1157 du 26 décembre 1996, celle des zones franches urbaines par le décret n° 96-1154 du 26 décembre 1996 modifié par le décret n° 97-1323 du 31 décembre 1997 (B.O.I. 6 E5-97).

Dans le cas des fondations et associations reconnues d'utilité publique, l'instruction rappelle que, si les locaux dont elles sont propriétaires sont exonérés, sont en revanche imposables les locaux qu'elles utilisent pour l'exercice de leur activité, mais dont elles ne sont pas propriétaires, ainsi que les locaux qui leur appartiennent, mais qu'elles n'utilisent pas pour leur activité, notamment ceux loués ou mis à disposition d'un tiers.

La loi prévoit par ailleurs que les locaux spécialement aménagés pour l'exercice d'activités de recherche ou à caractère sanitaire, social, éducatif ou culturel ainsi que les dépendances immédiates et indispensables à l'exercice de l'activité, sont exonérés.

En ce qui concerne les activités de recherche, l'instruction indique qu'est concernée par l'exonération la recherche, aussi bien fondamentale qu'appliquée, exercée au sein de locaux comportant des aménagements particuliers. En revanche, les bureaux d'études demeurent taxables, même s'ils accueillent une activité de recherche ou de conception, dès lors qu'ils ne sont pas munis d'installations ou d'équipements particuliers.

Au titre des activités à caractère social, sont exonérés les locaux d'hébergement et de restauration collective à vocation sociale dans les centres d'accueil des personnes défavorisées, maisons de retraite, maisons de vacances, crèches... De même, les locaux spécialement aménagés pour la pratique d'un sport ou d'activités manuelles, utilisés par des associations sans but lucratif, n'entrent pas dans le champ de la taxe.

Au titre des activités éducatives, sont visés les salles de cours, d'études, amphithéâtres,... dans les établissements d'enseignement ou de formation initiale ou continue et les locaux spécialement aménagés pour des actions de formation professionnelle (laboratoires de langues, formation informatique...). On notera en revanche que, selon l'instruction, les salles de professeurs ou de moniteurs sont imposables.

L'instruction procède à une énumération non limitative des activités culturelles, comprenant les locaux des établissements de spectacles culturels, les salles de cinéma, les théâtres, les salles de concerts, les bibliothèques et salles de consultation d'archives nationales, départementales ou municipales, les salles d'exposition des musées publics et privés, les espaces aménagés des maisons de jeunes ou de la culture, les ateliers d'artistes...

Elle indique toutefois que : *« La notion d'activité culturelle doit être interprétée strictement. Elle est donc d'application limitée. Ainsi, ne peuvent bénéficier de l'exonération les locaux commerciaux, tels que librairies, distributeurs de journaux, de disques, de vidéo, galeries d'art... et les établissements de spectacles pornographiques. Sont également exclues du bénéfice de l'exonération, les surfaces affectées à une activité commerciale (vente d'objet ou ventes de consommations, restauration rapide par exemple, à l'intérieur des établissements culturels). Il en va de même, des locaux des cabarets-spectacles et autres établissements, où il est d'usage de consommer pendant les séances ».*

- En ce qui concerne les modalités de calcul et de paiement de la taxe, quelques points méritent d'être soulignés.

Si les locaux visés par la taxe doivent avoir une superficie supérieure à un certain seuil (100 m² pour les bureaux, 2.500 m² pour les locaux commerciaux, 5.000 m² pour les locaux de stockage), l'instruction précise que la taxation est applicable à raison du premier mètre carré. En effet, l'article 231 *ter* du code général des impôts n'institue pas, pour le calcul de la taxe, de franchise à hauteur des seuils d'imposition, qui ne sont pris en compte que pour l'appréciation des exonérations éventuellement applicables.

Pour la détermination des surfaces imposables, ne sont pas retenues dans le calcul de la surface :

– les voies de circulation auxquelles le public a librement accès (passages couverts, mails des centres commerciaux, salles des pas perdus des gares...);

– les dépendances ou annexes revêtant le caractère de parties communes à des locaux occupés par des personnes différentes. Ces surfaces sont exclues même lorsque l'immeuble, dans son ensemble, appartient à un même propriétaire.

Par ailleurs, il est précisé que, lorsqu'elles sont situées au sein d'un même ensemble, qu'elles sont à usage mixte (par exemple, couloirs desservant des bureaux et des locaux commerciaux) et qu'elles ne constituent pas des parties communes, les surfaces des dépendances et annexes doivent être rattachées à la catégorie de locaux prédominante.

Ainsi, dans le cas de couloirs desservant concomitamment des bureaux d'une superficie propre de 200 m² et des locaux commerciaux d'une superficie intrinsèque de 3.000 m², la superficie de ces voies de circulation est ajoutée à celle des locaux commerciaux.

Enfin, le montant de la taxe directement liquidé par le redevable légal doit être versé spontanément auprès du comptable du Trésor du lieu de situation des locaux imposables avant le 1^{er} mars de chaque année.

Toutefois, pour 1999, ce délai a été reporté au 31 mars, ce délai de grâce d'un mois paraissant tout à fait justifié compte tenu de l'ampleur de la réforme intervenue.

*
* *

Article 45

Taxe générale sur les activités polluantes.

a) Contenu :

Le présent article institue, au profit du budget de l'Etat, et à compter du 1^{er} janvier 1999, une taxe générale sur les activités polluantes (TGAP), en remplacement de taxes sur la pollution atmosphérique, les déchets, les huiles de base et les nuisances sonores, dont le produit était précédemment affecté à l'Agence de l'environnement et de la maîtrise de l'énergie (ADEME).

b) Application :

Le décret n° 99-508 du 17 juin 1999 (*J.O.* du 20 juin 1999) a fixé les conditions d'application de cet article.

Comme cela avait été précisé à votre Rapporteur général au cours du dernier débat budgétaire (voir son rapport n° 1111 sur le projet de loi de finances pour 1999, tome II, page 642), 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 sont assujettis à la TGAP au titre de la pollution atmosphérique, qui figurent dans ce décret, sont inchangés par rapport à ceux qui étaient précédemment en vigueur et qui figuraient dans l'annexe au décret n° 95-515 du 3 mai 1995. Il est précisé que les contributions ou dons aux associations de gestion des réseaux de mesure que les assujettis peuvent déduire du montant dû sont constitués exclusivement de contributions financières et de matériels mobiliers utiles pour la mesure de la qualité de l'air, la déduction devant être calculée sur la base du minimum de leur valeur comptable ou de leur valeur vénale réelle si celle-ci est inférieure.

Le décret définit également, dans ses annexes I à IV, la liste des lubrifiants susceptibles de produire des huiles usagées, ainsi que les coefficients de modulation relatifs à l'heure du décollage et aux caractéristiques des appareils pour le calcul de la fraction de la TGAP afférente aux nuisances sonores, et la répartition des aéroports, qui demeure également inchangée, en trois groupes affectés d'un taux unitaire spécifique en fonction de la gêne sonore subie par les riverains.

Les déclarations que doivent remplir les assujettis à la TGAP doivent être adressées :

- s'agissant de la fraction de la TGAP afférente aux déchets, avant le dernier jour du troisième mois suivant l'expiration de chaque trimestre d'activité pour les installations de stockage les plus importantes (20.000 tonnes de déchets ou plus par an), et avant le 30 avril de l'année suivant chaque année civile pour les autres ;
- s'agissant de la fraction de la TGAP afférente à la pollution atmosphérique, avant le 30 avril de l'année suivant l'expiration de chaque année civile ;
- s'agissant de la fraction de la TGAP afférente aux nuisances sonores, avant le dernier jour du troisième mois suivant l'expiration de chaque mois d'activité ;
- s'agissant de la fraction de la TGAP afférente aux huiles de base, au plus tard le quinzième jour ouvré qui suit le mois au titre duquel sont effectuées les premières livraisons après fabrication nationale, les réceptions intracommunautaires et les utilisations d'huiles et préparations lubrifiantes générant des huiles usagées ; au plus tard le troisième jour ouvré qui suit le mois au titre duquel sont effectuées les mises à la consommation en sortie d'entrepôts fiscaux de production ou de stockage ; au moment de la mise à la consommation à l'importation directe ou en sortie de régimes suspensifs douaniers.

Le décret précise, par ailleurs, les obligations particulières auxquelles sont soumis les assujettis à la TGAP au titre des déchets et des huiles de base (registres, descriptifs, liste des acquéreurs, classification des produits, etc.).

Ses article 9 et 10, enfin, apportent les précisions nécessaires à la transition entre l'ancien et le nouveau dispositif fiscal :

– le service chargé du contrôle et du recouvrement de la TGAP est autorisé à conclure avec un ou plusieurs établissements publics des conventions fixant les conditions dans lesquelles ceux-ci lui apportent leur concours pour la détermination de l'assiette de la taxe autre que celle à laquelle ils sont eux-mêmes assujettis. En pratique, ces conventions seront conclues entre la direction générale des douanes et des droits indirects, d'une part, l'ADEME (qui assurait précédemment le contrôle et le recouvrement des taxes sur les déchets, la pollution atmosphérique et les nuisances sonores), Aéroports de Paris et les chambres de commerce et d'industrie (cessionnaires des aéroports de province), d'autre part ;

– les sommes exigibles des personnes physiques et morales assujetties à la TGAP entre le 1^{er} janvier 1999 et la date d'entrée en vigueur du décret doivent être versées aux comptes publics chargés de leur recouvrement dans un délai d'un mois.

Le décret n° 99-509 du 17 juin 1999 (J.O. du 20 juin 1999) prévoit en outre la possibilité de souscription en unité euro de certains documents afférents à cette taxe.

Une instruction sera publiée ultérieurement au *Bulletin officiel des douanes*.

Article 47

Suppression de diverses taxes.

a) Contenu :

Le présent article supprime 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.

b) Application :

Le décret n° 99-832 du 18 mai 1999 (J.O. du 20 mai 1999), portant incorporation au code général des impôts de divers textes modifiant et complétant certaines dispositions de ce code, a recensé les articles de l'annexe II au code général des impôts devenus sans objet.

Trois textes ont également été publiés au *Bulletin officiel des douanes*, afin d'informer les services et les usagers :

– **le texte n° 99-012 du 15 janvier 1999** (B.O.D. n° 6319 du 22 janvier 1999) relatif à la taxe sur les allumettes et les briquets ;

– **le texte n° 99-040 du 22 février 1999** (B.O.D. n° 6328 du 4 mars 1999) relatif au droit de fabrication sur les alcools ;

– et le texte n° 99-058 du 12 mars 1999 (B.O.D. n° 6334 du 19 mars 1999) concernant la taxe spéciale sur les sucres, glucoses, isoglucoses et sirops d'inuline.

*
* *
*

Article 48

Suppression de la taxe perçue au profit du budget annexe des prestations sociales agricoles.

a) Contenu :

Le présent article abroge l'article 1603 du code général des impôts et, en conséquence, supprime, 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.

b) Application :

L'administration considère que cet article ne nécessite pas de mesure d'application.

*
* *
*

Article 50

Suppression de la taxe perçue pour toute demande d'autorisation administrative d'exploitation d'eau minérale naturelle.

a) Contenu :

Le présent article a pour objet de supprimer la taxe 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, perçue pour les demandes d'autorisation administrative d'exploitation d'eau minérale naturelle, d'industrie d'embouteillage, d'établissement thermal ainsi que pour toute demande d'expertise concernant des eaux ou des matériaux pouvant être placés à leur contact adressée aux services compétents de l'Etat.

b) Application :

Cet article ne nécessite pas de mesure d'application.

*
* *

Article 51

Création de la taxe de l'aviation civile.

a) Contenu :

Cet article, modifiant l'article 302 *bis* K du code général des impôts, crée une taxe de l'aviation civile se substituant, d'une part, à la taxe de péréquation du transport aérien (affectée au fonds de péréquation des transports aériens, compte d'affectation spéciale n° 902-25) et, d'autre part, à la taxe de sécurité et de sûreté (affectée au budget annexe de l'aviation civile).

Cette modification tire les conséquences de l'arrêt du Conseil d'Etat du 20 mai 1998, interdisant de financer sur les redevances versées pour services rendus (redevance pour services terminaux de la circulation aérienne, RSTCA) les dépenses relatives aux services de sécurité-incendie-sauvetage, qui constituent des missions d'intérêt général.

Le tarif de la taxe est fixé à 22,90 francs par passager embarqué pour les vols intracommunautaires, à 38,90 francs par passager embarqué vers d'autres destinations et à 6 francs par tonne de courrier de fret embarqué.

Le produit de la taxe de l'aviation civile est affecté à hauteur de 90% au budget annexe de l'aviation civile et de 10% au fonds de péréquation du transport aérien.

b) Application :

Le formulaire de déclaration mensuelle fourni aux redevables par la direction générale de l'aviation civile est accompagné d'une notice d'instruction (Cerfa n° 50547#01).

Elle précise que « *la taxe est également assise sur le tonnage de fret et de courrier transporté par l'entreprise, arrondi à la tonne inférieure. Il faut comprendre (source OACI) :*

– par fret : ' Tous biens, autres que la poste, les provisions de bord et les bagages accompagnés ou mal acheminés, transportés à bord d'un aéronef' ;

– par courrier : 'Correspondance à d'autres objets confiés par des administrations postales et destinés à être remis à des administrations postales'. »

Les passagers en transit direct, le fret ou le courrier effectuant un arrêt momentané sur un aéroport et repartant par le même aéronef et avec un numéro de vol identique au numéro de vol de l'aéronef à bord duquel ils sont arrivés et les passagers, le fret ou le courrier reprenant leur vol après un atterrissage forcé, ne donnent pas lieu à la perception de la taxe.

Il est précisé qu'à défaut de déclaration dans les délais, il sera procédé à une taxation d'office, sur la base des capacités d'emport offertes par les types d'aéronefs utilisés pour l'ensemble des vols du mois et exprimées comme suit :

- nombre total de sièges offerts pour les avions passagers ;
- nombre total de sièges offerts et charge maximale offerte pour les avions emportant à la fois des passagers, du courrier ou du fret ;
- charge marchande totale pour les avions cargos.

Les redevables doivent conserver copie des déclarations mensuelles et des pièces justificatives au moins pendant le délai de prescription qui est de trois ans, décomptés à partir du 31 décembre de l'année au cours de laquelle les taxes sont devenues exigibles.

*
* *

Article 55

**Actualisation des taux de la taxe sur les huiles perçue
au profit du BAPSA.**

a) Contenu :

Comme les années précédentes, le présent article actualise les taux de la taxe au kilogramme et par litre sur les huiles végétales, fluides ou concrètes, compte tenu de la hausse prévisionnelle des prix à la consommation, soit pour 1999 + 1,2% en moyenne. L'indice retenu correspond à l'indice des prix hors tabac.

b) Application :

L'instruction du 22 mars 1999 (3 P-3-99, B.O.I. n° 54 du 22 mars 1999) a rappelé la portée du présent article.

Un **arrêté du 8 février 1999** (J.O. du 28 février 1999) précise les conditions d'application du présent article aux produits alimentaires importés ou faisant l'objet d'une acquisition intracommunautaire.

*
* *

Article 127

Actualisation de la taxe pour frais de chambres des métiers.

a) Contenu :

Le présent article a procédé à la modification, traditionnelle en loi de finances, du droit fixe de la taxe pour frais de chambre des métiers, prévu au premier alinéa du *a* de l'article 1601 du code général des impôts, en le portant de 615 francs à 620 francs. Pour l'exercice 1999, ce dernier montant est exceptionnellement majoré de 7 francs pour permettre le financement de l'organisation des élections aux chambres des métiers.

b) Application :

Cette simple actualisation du tarif de la taxe pour frais de chambre des métiers n'appelle pas de mesures d'application particulière. On rappellera simplement qu'elle prend la forme d'une taxe additionnelle à la taxe professionnelle acquittée par les chefs d'entreprises individuelles ou les sociétés soumis à l'obligation de s'inscrire au répertoire des métiers, conformément aux dispositions du décret n° 83-487 du 10 juin 1983, ainsi que par les chefs d'entreprises individuelles et les sociétés, qui,

conformément aux dispositions de l'article 7 du décret précité, demeurent immatriculés au répertoire des métiers.

*
* *

Article 136

Instauration de la taxe d'aéroport.

a) Contenu :

Le présent article crée une taxe d'aéroport se substituant aux redevances pour services rendus, perçues précédemment par les aérodromes.

La taxe est perçue au profit des personnes publiques ou privées exploitant des aérodromes dont le trafic embarqué ou débarqué s'élève au cours de la dernière année civile connue à plus de 1000 unités de trafic (UDT), une UDT étant égale à un passager ou à 100 kilogrammes de fret ou de courrier.

Les aérodromes sont répartis en trois classes en fonction du nombre d'UDT (de 1 001 à 4 millions, de 4 000 001 à 10 millions et plus de 10 millions). Les tarifs sont fixés selon la classe à laquelle appartient l'aéroport, par arrêté, le présent article ayant fixé les fourchettes de tarifs.

Ces derniers sont compris entre 8 francs au minimum et 50 francs au maximum par passager, et de 1 franc à 10 francs par tonne de fret ou de courrier.

b) Application :

Une instruction de la direction générale de l'aviation civile est en cours de rédaction.

*
* *

EXAMEN EN COMMISSION

La Commission a examiné le présent rapport d'information au cours de sa séance du mercredi 7 juillet 1999.

Votre **Rapporteur général** a rappelé que le contrôle de l'application des lois était tout aussi important que leur élaboration et que son rapport s'inscrivait dans une perspective tracée par ses prédécesseurs. Il a indiqué que le rapport n'avait pas pour but d'effectuer une évaluation des dispositions concernées, mais d'examiner les conditions juridiques de leur application. Il a ajouté que l'intérêt du rapport, qui constitue maintenant un rendez-vous annuel du début de l'été, était également de motiver l'administration, comme en témoigne le nombre de textes d'application parus au cours du mois de juin 1999.

Il a relevé une légère dégradation par rapport aux années précédentes dans la publication des textes d'application. Il a considéré que cette situation était préoccupante, dans la mesure où l'administration attendait souvent la publication de sa « doctrine » pour prendre en compte la volonté du législateur.

Après avoir présenté un certain nombre de dispositions pour lesquelles le défaut de parution de textes d'application empêche leur mise en œuvre effective et d'autres textes votés anciennement qui sont toujours en attente de textes d'application, il a observé qu'une dégradation était constatée également pour l'application des dispositions fiscales contenues dans la loi de finances initiale pour 1999.

Il a également regretté que, dans un nombre limité de cas, l'administration ait pris quelques libertés avec la loi, parfois en « légiférant » par voie d'instruction, voire parfois en retenant une application « *contra legem* » du droit positif.

Il a cependant salué les efforts de rattrapage réalisés depuis son précédent rapport pour les dispositions en souffrance au 30 juin 1998 et il a rappelé que, si l'exercice de suivi des dispositions fiscales conduit à mettre l'accent sur certains errements ou dysfonctionnements, il convient de souligner que, globalement, les administrations fiscales commentent et appliquent précisément et loyalement les dispositions adoptées par le législateur.

Il a enfin précisé que, pour répondre à une demande exprimée l'an dernier par M. Philippe Auberger, il avait présenté dans son rapport une première analyse de jurisprudence. Celle-ci, figurant sous le commentaire de l'article 85 de la loi de finances initiale pour 1998, porte sur le pouvoir de modération du juge et l'article 6 de la Convention européenne des droits de l'homme.

Le **Président Augustin Bonrepaux**, a souhaité que les décisions du Parlement ne soient pas remises en question *via* des instructions administratives ou par une temporisation excessive.

M. Raymond Douyère a souhaité que les conclusions du rapport soient très vigoureuses et incitatives à l'égard de l'administration.

Votre **Rapporteur général** a souligné qu'il avait souhaité présenter une conclusion nuancée afin d'atténuer le caractère incisif des remarques contenues dans le rapport lui-même à propos de tel ou tel errement.

*
* *

La Commission a ensuite *autorisé* la publication du rapport d'information.

N°1783. - RAPPORT D'INFORMATION de M. Didier MIGAUD déposé en application de l'article 145 du Règlement par *la commission des finances*, sur l'application des dispositions fiscales contenues dans les lois de finances et dans les lois n° 96-314 du 12 avril 1996 et n° 98-546 du 2 juillet 1998.