Document mis en distribution le 6 décembre 1999

N° 1992

ASSEMBLÉE NATIONALE

CONSTITUTION DU 4 OCTOBRE 1958

ONZIÈME LÉGISLATURE

Enregistré à la Présidence de l'Assemblée nationale le 2 décembre 1999.

RAPPORT

FAIT

AU NOM DE LA COMMISSION DES FINANCES, DE L'ÉCONOMIE GÉNÉRALE ET DU PLAN [1]
SUR LE PROJET DE **loi de finances rectificative** *pour* **1999** (n° 1952),

PAR M. DIDIER MIGAUD,

Rapporteur général,

Député

TOME II

EXAMEN EN COMMISSION

TABLEAU COMPARATIF

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

Lois de finances rectificatives.

La commission des finances, de l'économie générale et du plan est composée de :
M. Augustin Bonrepaux, *président* ; M. Didier Migaud, *rapporteur général* ; MM. Michel Bouvard, Jean-Pierre Brard, 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, Mme Nicole Bricq, MM. Christian Cabal, Jérôme Cahuzac, Thierry Carcenac, Gilles Carrez, Henry Chabert, Didier Chouat, Alain Claeys, Christian Cuvilliez, Arthur Dehaine, 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, Maurice Ligot, François Loos, Alain Madelin, Noël Mamère, Mme Béatrice Marre, MM. Pierre Méhaignerie, Louis Mexandeau, Gilbert Mitterrand, Dominique Paillé, Jean Rigal, Alain Rodet, Nicolas Sarkozy, Gérard Saumade, Philippe Séguin, Georges Tron, Philippe Vasseur, Jean Vila.

SOMMAIRE

Pages

EXAMEN EN COMMISSION 7

PREMIÈRE PARTIE

CONDITIONS GÉNÉRALES DE L'ÉQUILIBRE FINANCIER

Article premier : Reconduction de l'exonération de la taxe intérieure sur les produits pétroliers en faveur des biocarburants 7

Article 2 : Équilibre général 12

DEUXIÈME PARTIE

MOYENS DES SERVICES ET DISPOSITIONS SPÉCIALES

TITRE PREMIER

DISPOSITIONS APPLICABLES À L'ANNÉE 1999

I.- OPERATIONS A CARACTERE DEFINITIF

A.- Budget général

Article 3 : Dépenses ordinaires des services civils. – Ouvertures 15

Article 4 : Dépenses en capital des services civils.– Ouvertures 17

Article 5 : Dépenses ordinaires des services militaires.– Ouvertures 20

Pages

B.- Budgets annexes

Article 6 : Budgets annexes. – Ouvertures 21

C.- Opérations à caractère définitif des comptes d'affectation spéciale

Article 7 : Comptes d'affectation spéciale. – Ouvertures 22

II.- OPERATIONS A CARACTERE TEMPORAIRE

Article 8 : Comptes de prêts. – Ouvertures 25

III.- AUTRES DISPOSITIONS

Article 9 : Ratification des crédits ouverts par décret d'avance 27

Article 10 : Modification de la répartition du produit de la redevance affectée au financement des organismes du secteur public de la communication audiovisuelle 32

TITRE II

DISPOSITIONS PERMANENTES

I.- MESURES CONCERNANT LA FISCALITE

Article 11 : Mise en conformité du régime fiscal des contrats d'assurance-vie investis en actions 38

Article additionnel après l'article 11 : Éligibilité au plan d'épargne en actions des actions émises par des sociétés ayant leur siège dans un autre Etat membre de la Communauté européenne reçues en échange d'actions cotées détenues dans un plan à la date de l'échange 48

Article 12 : Mesures d'adaptation au droit communautaire 55

Article 13 : Extinction du régime intracommunautaire des comptoirs de vente, modernisation et simplification des contributions indirectes 75

Article 14 : Conséquences fiscales du changement de mode d'exploitation de certaines entreprises 146

Article 15 : Interdiction du cumul de l'abattement de 20% pour adhésion à un centre de gestion agréé ou une association agréée avec d'autres déductions forfaitaires ou abattements d'assiette 204

Article 16 : Paiement par virement direct sur le compte du Trésor à la Banque de France 219

Article 17 : Transmission par voie électronique des déclarations des particuliers 226

Article 18 : Compétence territoriale des receveurs des impôts et motivation des avis de mise en recouvrement 235

Pages

Article 19 : Aménagement de l'article L. 80 D du livre des procédures fiscales prévoyant la motivation des pénalités 244

Article 20 : Aménagement du régime des groupes de sociétés..... 261

Article 21 : Aménagement des régimes fiscaux des SOFERGIE et du crédit-bail mobilier..... 277

Article additionnel après l'article 21 : Réduction d'impôt pour investissement outre-mer..... 287

II.- AUTRES DISPOSITIONS

Article 22 : Affectation du CFO au compte d'affectation spéciale n° 902-17..... 288

Article additionnel après l'article 22 : Cession par l'ERAP d'une partie du capital d'ERAMET et de SLN 293

Article 23 : Modification des catégories de recettes susceptibles d'alimenter le compte d'affectation spéciale n° 902-24 299

Article 24 : Mise en œuvre de l'accord du 27 mai 1997 entre la France et la Fédération de Russie sur le règlement définitif des créances réciproques financières et réelles apparues antérieurement au 9 mai 1945 302

Explications de vote et vote sur l'ensemble 336

TABLEAU COMPARATIF..... 339

ÉTATS ANNEXÉS..... 415

ANNEXE AU TABLEAU COMPARATIF..... 419

AMENDEMENTS NON ADOPTÉS PAR LA COMMISSION 433

EXAMEN EN COMMISSION

La Commission des finances, de l'économie générale et du Plan a procédé à l'examen du présent projet de loi de finances rectificative pour 1999 au cours de sa réunion du 1er décembre 1999.

PREMIERE PARTIE

CONDITIONS GENERALES DE L'EQUILIBRE FINANCIER

Article premier

Reconduction de l'exonération de la taxe intérieure sur les produits pétroliers en faveur des biocarburants.

Texte du projet de loi :

Les dispositions du I de l'article 1er de la loi de finances rectificative pour 1998 (n° 98-1267 du 30 décembre 1998) sont applicables du 1er janvier 1999 au 31 décembre 1999.

Exposé des motifs du projet de loi :

Il est proposé de reconduire, pour l'année 1999, le taux d'exonération de la taxe intérieure sur les produits pétroliers, fixé à 240 F par hectolitre, accordé aux esters méthyliques d'huiles végétales incorporés au gazole ou au fioul domestique.

Observations et décision de la Commission :

Le présent article propose de reconduire, du 1er janvier au 31 décembre 1999, le relèvement, de 230 francs à 240 francs par hectolitre, de l'exonération de la taxe intérieure de consommation sur les produits pétroliers (TIPP) mis en œuvre, pour la seule année 1998, au profit des esters méthyliques d'huiles végétales incorporés au gazole et au fioul domestique, par l'article premier de la loi de finances rectificative pour 1998.

Cette mesure, qui témoigne du souci constant des pouvoirs publics de soutenir l'utilisation des biocarburants dans notre pays, ne soulève pas de difficulté sur le plan technique, s'agissant d'une simple reconduction. Elle appelle, néanmoins, un certain nombre de rappels et de d'observations.

• Le terme de « biocarburants » désigne des carburants obtenus à partir de matières premières végétales. Il existe, essentiellement, deux filières :

– celle des esters méthyliques d'huiles végétales (EMHV), plus communément appelés « diesters », obtenus par réaction entre une huile végétale extraite de plantes oléagineuses (le colza et le tournesol notamment, mais aussi le soja et le maïs) et un alcool, le méthanol. Ces produits peuvent être substitués (sous réserve de modifications techniques importantes sur les moteurs), mais surtout incorporés, au gazole, ainsi qu'au fioul domestique ;

– celle de l'éthanol d'origine agricole, ou « bioéthanol », obtenu à partir de céréales et de betteraves notamment, et dont le débouché le plus significatif est un dérivé, l'ethil tertio butyl éther (ETBE), produit par réaction de l'éthanol avec l'isobutène. Ces produits sont incorporés, à hauteur de 15% au maximum dans le cadre de la réglementation actuelle, aux supercarburants et aux essences.

• Depuis de nombreuses années, les pouvoirs publics favorisent le développement des biocarburants, pour des raisons :

– agricoles : les biocarburants sont apparus comme un débouché nouveau de nature à compenser les effets négatifs de l'obligation de mise en jachère de certaines terres ;

– énergétiques : les énergies renouvelables, dont font partie les biocarburants, permettent de limiter la dépendance énergétique des Etats vis-à-vis des importations de pétrole brut ;

– environnementales : l'utilisation des biocarburants réduit les émissions de dioxyde de soufre (SO2) et de dioxyde de carbone (CO2). Ce bilan environnemental est sans doute le plus controversé, la production de biocarburants étant parfois considérée comme un facteur d'intensification des cultures agricoles, avec un risque d'utilisation excessive d'engrais et de produits phytosanitaires.

• Cette volonté s'est traduite, depuis le début de la présente décennie, par de nombreuses mesures fiscales tendant à réduire le niveau de la TIPP sur les biocarburants pour compenser leur prix de revient plus élevé par rapport aux essences et au gazole issus du pétrole brut (articles 32 de la loi de finances pour 1992, 89 de la loi de finances pour 1993, 30 de la loi de finances rectificative pour 1993, 9 de la loi de finances rectificative pour 1994). Ces décisions ayant été contestées au niveau communautaire (une

procédure de contentieux a même été engagée par la Commission européenne en juin 1995, sur le fondement de l'article 93, paragraphe 2, du traité C.E.), l'article 25 de la loi de finances rectificative pour 1997 a procédé à une réforme d'ensemble du régime fiscal des biocarburants. Ces produits, qui doivent être élaborés sous contrôle fiscal, bénéficient, dans la limite de quantités déterminées par des agréments désormais accordés sur appel à candidatures communautaire (publié au *Journal officiel* des Communautés européennes), d'une exonération de TIPP fixée à :

– 230 francs/hl pour les EMHV, taux relevé à 240 francs pour 1998 et que le présent article propose de maintenir à ce niveau pour 1999. On rappellera que le taux de TIPP applicable au gazole est de 248,18 francs/hl en 1999 et qu'il sera de 255,18 francs/hl en 2000 ;

– 329,5 francs/hl pour l'ETBE. Le taux de TIPP du supercarburant sans plomb est de 384,62 francs/hl en 1999 comme en 2000.

Le Gouvernement propose, donc, de reconduire, pour 1999, le relèvement de l'exonération des diesters voté l'année dernière pour 1998. Les unités concernées pourront donc solliciter, auprès de la Direction générale des douanes et droits indirects, le remboursement d'une fraction de la TIPP acquittée au titre de l'année en cours.

Cette mesure semble s'inscrire dans le prolongement des accords de Berlin sur la réforme de la Politique agricole commune (PAC), dont les résultats ont été peu favorables à la filière oléagineuse. Son régime sera aligné progressivement sur celui des céréales, ce qui se traduira par une forte baisse des aides directes à l'hectare. Le ministre de l'agriculture se serait engagé à prendre des décisions spécifiques pour les cultures les plus menacées, comme le tournesol et le soja.

Par ailleurs, elle tendrait à prendre en considération un contexte économique particulier : la hausse des cours des graines oléagineuses destinées aux usages alimentaires se traduirait par une désaffection croissante des producteurs agricoles et par une dévalorisation des graines industrielles.

Son coût serait modeste, de l'ordre de 31 millions de francs.

Il est cependant difficile de ne pas faire certaines observations quant à la politique pratiquée, depuis quelques années, à l'égard des biocarburants.

• La succession de « coups de pouce fiscaux » accordés pour un an et *a posteriori* en loi de finances rectificative n'est pas de bonne méthode.

• La hausse actuelle des cours du pétrole brut, qui renouvelle l'intérêt des carburants de substitution, réduit l'opportunité de la mesure proposée par le présent article : le contexte est, en fait, très favorable aux biocarburants.

• Le relèvement de l'exonération ne concerne que l'EMHV. L'ETBE ne bénéficie pas de la même « générosité », bien que cette filière soutienne des projets d'agrément de nouvelles unités de production qui peinent à se développer.

• Dans le même temps, les pouvoirs publics freinent, paradoxalement, le développement des biocarburants, en ne publiant pas les décrets d'application de plusieurs mesures pourtant votées par le législateur. On pensera, en particulier, à deux dispositions de la loi du 30 décembre 1996 sur l'air et l'utilisation rationnelle de l'énergie, qui prévoient leur incorporation obligatoire dans les carburants routiers utilisés par les flottes captives et, à terme, par l'ensemble des véhicules :

– son article 24-III, qui dispose que dans un délai de deux ans à compter de la publication de la loi, et dans des conditions précisées par un décret en Conseil d'Etat, l'Etat, les établissements publics, les entreprises nationales, les collectivités territoriales et leurs groupements, lorsqu'ils gèrent directement ou indirectement une flotte de plus de vingt véhicules à usage de transport public en commun de voyageurs, devront utiliser, dans certains périmètres urbains, et sous réserve des contraintes liées aux nécessités du service, des véhicules fonctionnant à l'aide de carburants dont le taux minimum d'oxygène a été relevé (ce qui suppose une incorporation de biocarburants) ;

– son article 21-III, qui fixe un objectif plus général, pour tous les véhicules et carburants : « *un décret en Conseil d'Etat fixe les conditions dans lesquelles le fioul domestique, le gazole, l'essence et les supercarburants devront comporter un taux minimum d'oxygène avant le 1er janvier 2000* ».

Ces deux dispositions sont, pour l'instant, dépourvues d'effet, en raison du défaut de parution des décrets d'application prévus par la loi.

Dans ce contexte, il est souhaitable que notre collègue, Mme Béatrice Marre, intègre cette question dans le cadre de la mission sur la fiscalité agricole que lui a confiée le Gouvernement : la politique suivie

en matière de biocarburants pourrait faire preuve de plus de cohérence et de stabilité. La définition d'objectifs précis semble plus que jamais nécessaire. Dans cette perspective, le fait que le présent article ne porte que sur l'année 1999 permet au moins de présenter cette mesure comme une proposition d'attente.

*
* *

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

*
* *

Article 2

Equilibre général.

Texte du projet de loi :

L'ajustement des recettes tel qu'il résulte des évaluations révisées figurant à l'état A annexé à la présente loi et le supplément de charges du budget de l'Etat pour 1998 sont fixés ainsi qu'il suit :

(en millions de francs)

	Ressources		Dépenses ordinaires civiles	Dépenses civiles en capital	Dépenses militaires	Total des dépenses à caractère définitif	Plafond des charges à caractère temporaire	Solde
A. Opérations à caractère définitif								
Budget général								
Ressources brutes	19.351	Dépenses brutes	19.968					
A déduire : Remboursements et dégrèvements d'impôts	13.095	*A déduire :* Remboursements et dégrèvements d'impôts.	13.095					
Ressources nettes	6.256	Dépenses nettes	6.873	2.589	- 4.502	4.960		
Comptes d'affectation spéciale	"		"	"	"	"		
Totaux du budget général et des comptes d'affectation spéciale	6.256		6.873	2.589	– 4.502	4.960		
Budgets annexes								
Aviation civile	"		"	"		"		
Journaux officiels	"		"	"		"		
Légion d'honneur	"		"	"		"		
Ordre de la Libération	"		"	"		"		
Monnaies et médailles	"		"	"		"		
Prestations sociales agricoles	"		"	"		"		
Totaux des budgets annexes	"		"	"		"		
Solde des opérations définitives de l'Etat (A)								**1.296**
B. Opérations à caractère temporaire								
Comptes spéciaux du Trésor								
Comptes d'affectation spéciale	"						"	
Comptes de prêts	1.600						500	
Comptes d'avances	"						"	
Comptes de commerce (solde)	"						"	
Comptes d'opérations monétaires (solde)	"						"	
Comptes de règlement avec les gouvernements étrangers (solde)	"						"	
Totaux (B)	1.600						500	
Solde des opérations temporaires de l'Etat (B)								**1.100**
Solde général (A + B)								**2.396**

Exposé des motifs du projet de loi :

Le présent article traduit l'incidence sur l'équilibre prévisionnel du budget de 1999 des dispositions des textes réglementaires affectant l'équilibre et figurant en annexe du présent projet de loi et de l'arrêté d'annulation du 24 novembre 1999.

Le tableau ci-après présente la situation du budget de 1999 après intervention de ces textes :

(en millions de francs)

	Loi de finances initiale	**Annulations et décrets d'avance**	**Modifications liées au collectif**			**Total des mouvements**	**Situation après collectif**
			Ouvertures	**Annulations**	**Net**		
Opérations définitives							
Charges :							
Dépenses ordinaires civiles (nettes de remboursements)	1.364.250	23	26.494	19.644	6.850	6.873	1.371.123
Dépenses civiles en capital	78.789	– 23	4.066	1.454	2.612	2.589	81.378
Dépenses militaires	243.524	"	798	5.300	– 4.502	– 4.502	239.022
Dépenses des budgets annexes	105.641	"	3	3	"	"	105.641
Solde des comptes d'affectation spéciale	– 3.443	"	200	200	"	"	– 3.443
Total des charges	**1.788.761**	"	**31.561**	**26.601**	**4.960**	**4.960**	**1.793.721**
Ressources nettes	1.552.534	"	.....	.....	6.256	6.256	1.558.790
Solde des opérations définitives	– 236.227	"	.....	.....	1.296	1.296	– 234.931
Opérations temporaires							
Charges	380.358	"	500	"	500	500	380.858
Ressources	380.029	"	.....	.....	1.600	1.600	381.629
Solde des opérations temporaires	– 329	"	.....	.....	1.100	1.100	771
Solde général	**– 236.556**	"	.....	.....	**2.396**	**2.396**	**– 234.160**

Observations et décision de la Commission :

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

*

* *

DEUXIEME PARTIE

MOYENS DES SERVICES ET DISPOSITIONS SPECIALES

TITRE PREMIER

DISPOSITIONS APPLICABLES A L'ANNEE 1999

I.– OPERATIONS A CARACTERE DEFINITIF

A.– Budget général

Article 3

Dépenses ordinaires des services civils.– Ouvertures.

Texte du projet de loi :

Il est ouvert aux ministres, au titre des dépenses ordinaires des services civils pour 1999, des crédits supplémentaires s'élevant à la somme totale de 39.588.543.906 F, conformément à la répartition par titre et par ministère qui en est donnée à l'état B annexé à la présente loi.

Exposé des motifs du projet de loi :

Les ajustements proposés au titre des dépenses ordinaires des services civils, dont l'analyse par grandes masses est donnée dans l'exposé général des motifs et le détail en partie D du présent projet, entraînent une augmentation de dépenses de 39.588.543.906 F.

La décomposition de cette augmentation, par titre et par ministère, est la suivante :

(en millions de francs)

Ministères ou services	Titre I	Titre II	Titre III	Titre IV	Totaux
Affaires étrangères	"	"	"	245.865.43	245.865.433
Agriculture et pêche	"	"	227.756.968	1.503.750.000	1.731.506.968
Aménagement du territoire et environnement					
I. Aménagement du territoire	*"*	*"*	*"*	*32.780.000*	*32.780.000*
II. Environnement	*"*	*"*	*"*	*"*	*"*
Total	"	"	"	32.780.000	32.780.000
Anciens combattants	"	"	"	50.514.000	50.514.000
Culture et communication	"	"	263.404	291.080.000	291.343.404
Economie, finances et industrie					
I. Charges communes	24.050.919.054	48.000.000	350.800.000	8.527.000.000	32.976.719.054
II. Services communs et finances	"	"	177.120.000	21.280.000	198.400.000
III. Industrie	"	"	30.000.000	203.300.000	233.300.000
IV. Petites et moyennes entreprises, commerce et artisanat	"	"	"	"	"
Education nationale, recherche et technologie					
I. Enseignement scolaire	"	"	"	41.800.000	41.800.000
II. Enseignement supérieur	"	"	384.423	"	384.423
III. Recherche et technologie	"	"	"	1.250.070	1.250.070
Emploi et solidarité					
I. Emploi	"	"	200.000.000	"	200.000.000
II. Santé et solidarité	"	"	403.400.000	119.400.000	522.800.000
III. Ville	"	"	"	"	"
Equipement, transports et logement					
I. Services communs	*"*	*"*	*192.760.000*	*"*	*192.760.000*
II. Urbanisme et logement	*"*	*"*	*"*	*"*	*"*
III. Transports					
1. Transports terrestres	*"*	*"*	*"*	*503.000.000*	*503.000.000*
2. Routes	*"*	*"*	*24.970.000*	*"*	*24.970.000*
3. Sécurité routière	*"*	*"*	*"*	*"*	*"*
4. Transport aérien et météorologie	*"*	*"*	*"*	*"*	*"*
Sous-total	*"*	*"*	*24.970.000*	*503.000.000*	*527.970.000*
IV. Mer	*"*	*"*	*8.000.000*	*75.497.191*	*83.497.191*
V. Tourisme	*"*	*"*	*1.300.000*	*"*	*1.300.000*
Total	"	"	227.030.000	578.497.191	805.527.191
Intérieur et décentralisation	"	"	169.156.376	1.702.570.961	1.871.727.337
Jeunesse et sports	"	"	"	"	"
Justice	"	"	6.000.000	"	6.000.000
Outre-mer	"	"	72.681.309	36.659.717	109.341.026
Service du Premier ministre					
I. Services généraux	"	"	16.900.000	250.000.000	266.900.000
II. Secrétariat général de la défense nationale	"	"	385.000	"	385.000
III. Conseil économique et social	"	"	1.000.000	"	1.000.000
IV. Plan	"	"	"	1.000.000	1.000.000
Total général	**24.050.919.054**	**48.000.000**	**1.882.877.480**	**13.606.747.372**	**39.588.543.906**

Observations et décision de la Commission :

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

*

* *

Article 4

Dépenses en capital des services civils.– Ouvertures.

Texte du projet de loi :

Il est ouvert aux ministres, au titre des dépenses en capital des services civils pour 1999, des autorisations de programme et des crédits de paiement supplémentaires s'élevant respectivement aux sommes de 21.361.153.344 F et de 4.066.205.409 F, conformément à la répartition par titre et par ministère qui en est donnée à l'état C annexé à la présente loi.

Exposé des motifs du projet de loi :

Les ajustements proposés au titre des dépenses en capital des services civils, dont l'analyse par grandes masses est donnée dans l'exposé général des motifs et le détail en partie D, ont pour effet d'accroître de 21.361.153.344 F les autorisations de programme et de 4.066.205.409 F les crédits de paiement.

La décomposition de ces augmentations se présente, par titre et par ministère, ainsi qu'il suit :

Ministères ou services	Titre V	
	AP	CP
Affaires étrangères	21.778.	21.778.
Agriculture et pêche	20.440.	20.440.
Aménagement du territoire et environnement		
I.- Aménagement du territoire	"	"
II.- Environnement	"	"
total	"	"
Anciens combattants	"	"
Culture et communication	5.027.	5.027.
Economie, finances et industrie		
I.- Charges communes	1.100.	1.100.
II.- Services communs et finances	105.078.	105.078.
III.- Industrie	"	"
IV.- Petites et moyennes entreprises, commerce et artisanat	"	"
Éducation nationale, recherche et technologie		
I.- Enseignement scolaire	4.208.	4.208.
II.- Enseignement supérieur	"	"
III.- Recherche et technologie	"	"
Emploi et solidarité		
I.- Emploi	1.737.	1.737.
II.- Santé et solidarité	"	"
III.- Ville	"	"
Équipement, transports et logement		
I.- Services communs	*22.328.*	*22.328.*
II.- Urbanisme et logement	"	"
III.- Transports		
1. Transports terrestres	"	"
2. Routes	*22.674.*	*22.674.*
3. Sécurité routière	*6.500.*	*6.500.*
4. Transport aérien et météorologie	"	"
sous-total	*29.174.*	*29.174.*
IV.- Mer	*53.969.*	*18.969.*
V.- Tourisme	"	"
total	105.471.	70.471.
Intérieur et décentralisation	622.774.	272.774.
Jeunesse et sports	"	"
Justice	582.036.	15.886.
Outre-mer	"	"
Services du Premier ministre		
I.- Services généraux	83.057.	85.098.
II.- Secrétariat général de la Défense nationale	"	"
III.- Conseil économique et social	"	"
IV.- Plan	"	"
Total général	**2.651.**	**1.597.**

Titre VI		Titre VII		Totaux	
AP	**CP**	**AP**	**CP**	**AP**	**CP**
19.01	19.01			40.78	40.78
"	"			20.44	20.44
"	"			"	"
37.00	*37.00*			*37.00*	*37.00*
37.00	37.00			37.00	37.00
"	"			"	"
96.00	96.00			101.02	101.02
15.93	1.51			17.03	2.61
"	"			105.07	"
2.41	413.00			2.41	413.00
"	"			"	"
2.00	2.00			6.20	6.20
"	2.00			"	2.00
100.00	100.00			100.00	100.00
"	"			1.73	1.73
100.00	150.10			100.00	150.10
"	"			"	"
"	*2.24*	"	"	*22.32*	*24.56*
"	"			"	"
"	"			"	"
13.30	*13.30*			*35.98*	*35.98*
"	"			*6.50*	*6.50*
315.00	*315.00*			*315.00*	*315.00*
13.62	*13.62*	"	"	*42.79*	*42.79*
60.00	*60.00*			*113.96*	*78.96*
"	"			"	"
73.62	75.86	"	"	179.09	146.33
"	2.00			622.77	274.77
"	"			"	"
"	"			582.03	15.88
26.80	56.80			26.80	56.80
"	"			83.05	85.09
"	"			"	"
"	"			"	"
"	"			"	"
18.70	**2.46**	**"**	**"**	**21.36**	**4.06**

Observations et décision de la Commission :

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

Article 5

Dépenses ordinaires des services militaires.– Ouvertures.

Texte du projet de loi :

Il est ouvert au ministre de la Défense, au titre des dépenses ordinaires des services militaires pour 1999, des crédits supplémentaires s'élevant à la somme de 798.000.000 F.

Exposé des motifs du projet de loi :

Les ajustements proposés portent sur les crédits de fonctionnement des armées de l'air et de terre, de la gendarmerie et sur l'apurement de dettes vis-à-vis de la SNCF.

Observations et décision de la Commission :

La Commission a *adopté* l'article 5 sans modification.

*

* *

B.– Budgets annexes

Article 6

Budgets annexes.– Ouvertures.

Texte du projet de loi :

Il est ouvert aux ministres, au titre des dépenses des budgets annexes pour 1999, des crédits de paiement supplémentaires s'élevant à la somme de 3.000.000 F ainsi répartie :

Budgets annexes	Autorisations de programme	Crédits de paiement
Monnaies et médailles	”"	3.000.0
Totaux.....	”	**3.000.0**

Exposé des motifs du projet de loi :

Monnaies et médailles :

Ces crédits correspondent à un ajustement aux besoins des crédits de charges sociales.

Observations et décision de la Commission :

La Commission a *adopté* l’article 6 sans modification.

*

* *

C.– Opérations à caractère définitif des comptes d'affectation spéciale

Article 7

Comptes d'affectation spéciale.– Ouvertures.

Texte du projet de loi :

Il est ouvert au ministre de l'économie, des finances et de l'industrie, au titre des comptes d'affectation spéciale pour 1999, des autorisations de programme et des crédits de paiement supplémentaires s'élevant à la somme de 200.000.000 F.

Exposé des motifs du projet de loi :

L'ajustement proposé concerne le compte d'affectation spéciale n° 902-22 « Fonds d'aménagement pour l'Ile-de-France ». Le montant des crédits non utilisés sur le chapitre 1 permet de redéployer des crédits au profit des acquisitions foncières en Ile-de-France dont les crédits sont imputés sur le chapitre 2.

Observations et décision de la Commission :

Le présent article a pour objet d'ouvrir 200 millions de francs d'autorisations de programme et de crédits de paiements supplémentaires au chapitre 2 de dépenses du compte d'affectation spéciale n° 902-22 « Fonds pour l'aménagement de l'Ile-de-France » (FARIF). Cette opération est neutre s'agissant de l'équilibre, puisque l'arrêté du 24 novembre 1999 associé au présent projet procède à une annulation d'un montant équivalent d'autorisations de programme et de crédits de paiements sur le chapitre 1 du même compte.

On notera que cette opération intervient avant la clôture du compte, prévue pour le 31 décembre 1999 par l'article 44 du projet de loi de finances pour 2000.

- Les deux chapitres précités interviennent dans le domaine du logement social et de l'aménagement urbain.

Le **chapitre 1** a pour objet les aides au financement de logement à usage locatif social en région Ile-de-France.

Ainsi, en 1997, 532,9 millions de francs de crédits de paiement ont été disponibles pour le logement social, dont 395,4 millions de francs affectés au financement de la surcharge foncière des opérations de construction de logements locatifs bénéficiant de prêts locatifs aidés de type PLA-CDC (ordinaires et très sociaux), PLA-CFF et de prêts locatifs intermédiaires (PLI) (article 10). Pour la contribution de l'Etat au logement

social des fonctionnaires (article 20), 599 réservations de logements, dont 150 à Paris et 287 en petite couronne, ont été financés pour un montant total de 87,93 millions de francs.

En 1998, 489 millions de francs ont été disponibles au total pour ces actions, dont 363,15 millions de francs sur l'article 10 précité. Pour le logement des fonctionnaires, 292 réservations de logements, dont 41 à Paris et 91 en petite couronne, ont été financées pour un montant total de 87,93 millions de francs.

Enfin, en 1999, 490 millions de francs étaient inscrits en loi de finances initiale sur le chapitre 1.

Le **chapitre 2** de dépenses du compte concerne les acquisitions d'immeubles, ainsi que les frais annexes y afférents, dans les départements du Val d'Oise, des Yvelines, de l'Essonne, de Seine-et-Marne, du Val-de-Marne et de Seine-Saint-Denis.

En 1997, 102 millions de francs étaient inscrits sur ce chapitre. L'essentiel de ces crédits (94,9 millions de francs) a été consacré aux acquisitions foncières en secteurs stratégiques de grande couronne, ainsi que dans les villes nouvelles (82,9 millions de francs) et aux acquisitions foncières en secteurs stratégiques de petite couronne (12 millions de francs).

En 1998, sur un total disponible de 128 millions de francs, 72,2 millions de francs ont été destinés aux acquisitions foncières en ZAD, secteurs stratégiques et villes nouvelles en grande couronne (dont l'essentiel, soit 85%, au profit des villes nouvelles), 5 millions de francs aux acquisitions foncières en ZAD et secteurs stratégiques en petite couronne, 18,3 millions de francs pour les frais de gestions et divers et 32,5 millions de francs à des subventions dans le cadre de trois contrats de développement urbain : Seine–Amont, Plaine–Saint–Denis, Mantois.

Pour 1999, 150 millions de francs ont été inscrits sur ce chapitre. 132 millions de francs sont destinés aux acquisitions foncières en ZAD, secteurs stratégiques et villes nouvelles en grande couronne, aux acquisitions foncières en ZAD et secteurs stratégiques en petite couronne et aux frais de gestion et divers. 18 millions de francs seraient consacrés aux subventions.

- Les niveaux d'exécution de ces deux chapitres d'inégale importance s'agissant des montants de crédits inscrits, révèlent des taux de

consommation des crédits forts différents, comme l'indique le tableau ci–après :

CONSOMMATION DES CRÉDITS DU FARIF

(Crédits de paiements, en millions de francs)

Chapitres et articles	Reports	Loi de Finances	Majoration de crédits (article 25)	Mouvements réglemen-taires	LFR	Total	Ordonnances	%	Dépenses	%
1997										
Chapitre 1	839,9	565		– 1,5		1.403,4	440,1	31	381,9	27
article 10	543,4	445		53,5		1.041,8	342,3	33	296,4	28
article 20	296,5	120		– 55		361,5	97,7	27	85,5	24
Chapitre 2	19,2	102	8,547			129,7	104,2	80	104,2	80
article 10	19,2	102	8,547			129,7	104,2	80	104,2	80
1998										
Chapitre 1	1.021,	510				1.531,5	464,7	30	419	27
article 10	745,5	490				1.226,5	360,5	29	334,2	27
article 20	276	30				306	104,2	34	84,8	28
Chapitre 2	25,5	128	16	0		169,5	90,5	53	72,7	43
article 10	25,5	95,5	16	– 7		130	65,2	50	65,2	50
article 20		32,5		7		39,5	25,3	54	7,5	13

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

Ainsi, alors que le taux de consommation des crédits disponibles pour le chapitre 2 s'est élevé à 80% en 1997 et à 43% en 1998, celui du chapitre 1 a été seulement de 27% pour ces deux mêmes années.

Cette différence dans le rythme des consommations de crédits s'est de nouveau manifestée en 1999. En effet, à la date du 29 novembre 1999, 319 millions de francs avaient été dépensés sur le chapitre 1, sur un total de crédits disponibles de 1,53 milliard de francs (comprenant les crédits initiaux et les reports).

La situation apparaît bien plus tendue sur le chapitre 2, puisqu'à la même date les crédits consommés atteignaient 198 millions de francs, sur un total disponible de 246 millions de francs.

Selon les informations fournies par le ministère de l'économie, des finances et de l'industrie, le transfert de 200 millions de francs au profit du chapitre 2 de dépenses du FARIF « *permettra de poursuivre les acquisitions foncières en Ile-de-France et, notamment, donnera les moyens à l'Etat de racheter aux établissements publics d'aménagement de ville nouvelle les terrains d'assiette de voirie primaire.* »

*

* *

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

II.– OPERATIONS A CARACTERE TEMPORAIRE

Article 8

Comptes de prêts.– Ouvertures.

Texte du projet de loi :

Il est ouvert au ministre de l'économie, des finances et de l'industrie, pour 1999, au titre des comptes de prêts, des autorisations de programme et des crédits de paiement supplémentaires s'élevant respectivement aux sommes de 721.000.000 F et 500.000.000 F.

Exposé des motifs du projet de loi :

L'ajustement proposé concerne le compte n° 903-07 « Prêts du Trésor à des Etats étrangers et à l'Agence française de développement ».

Observations et décision de la Commission :

Le présent article a pour objet de procéder à l'ouverture de 721 millions de francs d'autorisations de programme et de 250 millions de francs de crédits de paiement supplémentaires sur le chapitre 3 « Prêts du Trésor à des Etats étrangers en vue de faciliter l'achat de biens d'équipement » et de 250 millions de francs de crédits de paiement supplémentaires pour le chapitre 2 « Prêts à l'Agence française de développement pour des opérations de développement économique et social dans des Etats étrangers » du compte de prêts n° 903-07 « Prêts du Trésor à des Etats étrangers et à l'Agence française de développement en vue de favoriser le développement économique et social ».

Le tableau ci-après récapitule les prévisions initiales de recettes et de dépenses du compte pour 1999, ainsi que la situation de celles-ci fin novembre.

SITUATION DU COMPTE n° 903-07 EN 1999

(en millions de francs)

	Chapitre 3			Chapitre 2	
	Dépenses		Recettes	Dépenses	Recettes
	AP	CP			
LFI.....	1.550	0	1.237	208	207
Report.....	-	1.377	-	28	-
Engagés fin novembre.....	789[(a)]	1.377	0[(b)]	236	158,5
Ordonnancés fin novembre	-	1.182		236	

(a) Trois protocoles sont en cours d'engagement avec le Maroc, la Chine et le Vietnam pour un total de 360 millions de francs

(b) 978 millions de francs en attente dans les comptes de l'Agence centrale des comptables du Trésor.

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

Le chapitre 3 du compte n° 903-07 concerne les prêts du Trésor à des Etats étrangers en vue de faciliter l'achat de biens d'équipement. Depuis 1999, il est doté d'autorisations de programmes. Les protocoles financiers signés antérieurement s'imputaient sur une enveloppe d'« autorisations de signature ». Or, selon les informations fournies par le ministère de l'économie, des finances et de l'industrie, deux protocoles signés avec la Chine (concernant le métro de Shangaï et la station d'eau potable de Longxi) après la fin de la période complémentaire de l'exercice 1998 n'ont pu être imputés sur le reliquat d'autorisations de signature. Le montant des autorisations de programme figurant dans la loi de finances initiale pour 1999 n'ayant pu tenir compte de ce besoin, une ouverture de 721 millions de francs d'autorisations de programme est proposée en collectif.

Par ailleurs, une révision des prévisions de paiement sur protocoles, gérés tant par l'Agence française de développement (AFD) que par Natexis, conduit à majorer le besoin au titre de 1999 de 250 millions de francs. Cette nouvelle évaluation tient compte notamment de la prorogation de la date limite de tirage sur certains protocoles. Par ailleurs, un versement de 130 millions de francs au titre du métro de Shangaï reste à effectuer d'ici la fin de l'année 1999.

Une accélération du rythme de décaissement sur le chapitre 2, retraçant les prêts du Trésor à l'AFD, a été constatée au cours de l'année 1999. Elle résulte du provisionnement de risques supportés par l'Agence sur des prêts dans les secteurs non marchands ou privés et implique une demande d'ouverture de 250 millions de francs en collectif.

*
* *

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

*
* *

III.– AUTRES DISPOSITIONS

Article 9

Ratification des crédits ouverts par décret d'avance.

Texte du projet de loi :

Sont ratifiés les crédits ouverts par le décret n° 99-753 du 2 septembre 1999 portant ouverture de crédits à titre d'avance.

Exposé des motifs du projet de loi :

Conformément aux dispositions de l'article 11-2° de l'ordonnance organique n° 59-2 du 2 janvier 1959 relative aux lois de finances, il est demandé au Parlement de ratifier le décret d'avance du 2 septembre 1999.

Observations et décision de la Commission :

Cet article a pour objet la ratification du **décret d'avance n° 99-753 du 2 septembre 1999**, qui a ouvert un montant total de crédits de **7.891,1 millions de francs**, soit 0,47% des crédits initiaux nets du budget général.

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

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

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

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

BUDGET GENERAL : EVOLUTION DES OUVERTURES PAR DECRETS D'AVANCE ET DES ANNULATIONS ASSOCIEES

	Nombre de décrets d'avance	Montants (en millions de francs)			Part dans les crédits initiaux nets (en %)		
		Ouvertures	Annulations associées	Solde	Ouvertures	Annulations	Solde
1980	2	3.496	610	2.886	*0,67*	*0,12*	*0,55*
1981	2	285	–	285	*0,05*		*0,05*
1982	1	2.150	250	1.900	*0,27*	*0,03*	*0,24*
1983	–	–	–	–	–	–	–
1984	2	3.780	2.781	999	*0,4*	*0,3*	*0,1*
1985	–	–	–	–	–	–	–
1986	1	630	530	100	*0,06*	*0,05*	*0,01*
1987	3	7.284	5.219	2.065	*0,69*	*0,50*	*0,19*
1988	2	4.362	2.733	1.629	*0,40*	*0,25*	*0,15*
1989	2	5.073	6.573	– 1.500	*0,44*	*0,57*	*– 0,13*
1990	2	2.803	3.743	– 940	*0,23*	*0,31*	*– 0,08*
1991	1	1.500	– (a)	1.500	*0,12*	*0,00*	*0,12*
1992	2	14.781	4.781	10.000	*1,12*	*0,36*	*0,76*
1993	1	5.000	5.000	0	*0,36*	*0,36*	*0,00*
1994	2	7.245	7.170	75 (c)	*0,50*	*0,49*	*0,01*
1995	1	600	600	0	*0,04*	*0,04*	*0,00*
1996	2	17.731	14.851	2.880	*1,14*	*0,95*	*0,19*
1997	2	12.836	12.781	55 (f)	*0,81*	*0,81*	*0,00*
1998	2	6.037	5.358	679 (g)	*0,38*	*0,33*	*0,04*
1999	1	7.891	7.891	0	*0,47*	*0,47*	*0,00*

(a) Indépendamment de l'ouverture de crédits militaires par décret d'avance le 23 août, au titre de l'opération Daguet, un arrêté du 9 mars 1991 a annulé 10.069 millions de francs, soit 0,79% des crédits initiaux.
(b) L'équilibre du décret d'avance du 2 septembre 1992 a été assuré par les recettes de privatisation tirées de la cession de 2,3 % du capital d'Elf-Aquitaine par l'ERAP (1,6 milliard de francs) et de 21,7 % du capital de Total par l'Etat (8,4 milliards de francs).
(c) L'équilibre du décret d'avance du 29 septembre 1994 a en outre été assuré par l'annulation de 75 millions de francs de crédits sur le compte de prêts du FDES.
(d) Arrêtés d'annulation des 10 et 12 avril et du 26 septembre 1996.
(e) L'équilibre des décrets d'avance a en outre été assuré par, respectivement, 2 milliards de francs et 870,04 millions de francs de ressources non fiscales.
(f) L'équilibre des décrets d'avance a en outre été assuré par une annulation de 55 millions de francs sur le compte de prêts du FDES.
(g) L'équilibre du décret d'avance du 21 août 1998 a en outre été assuré par 679,2 millions de francs de ressources non fiscales.

La procédure parlementaire, jugée – à tort ou à raison – trop lourde, est traditionnellement réservée à l'ajustement de fin d'année ou à la traduction budgétaire de changements politiques, sans d'ailleurs que ce soit systématique dans ce dernier cas. Les décrets d'avance sont ainsi utilisés pour procéder aux mouvements qui ne peuvent attendre la promulgation du collectif de fin d'année, dans les tout derniers jours de décembre.

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

Le recours à cette procédure doit donc, aux yeux de votre Rapporteur général, être strictement limité et entouré de la plus grande transparence.

Naguère, les décrets d'avance, modifications réglementaires des crédits adoptés en loi de finances, intervenaient généralement à la veille des sessions du Parlement.

L'instauration de la session unique a conduit à ce que le « décret de printemps » soit publié, par la force des choses, pendant que le Parlement est réuni en session. Ce fut le cas du décret du 10 avril 1996. En 1997, le changement de gouvernement a repoussé au 9 juillet la publication d'un décret d'avance visant à mettre en œuvre les premières mesures d'une nouvelle politique économique et sociale. En 1998, seize jours seulement ont séparé la date d'ouverture de l'exercice budgétaire et la signature du premier décret d'avance de l'année [(1)]. En 1999, l'assouplissement des conditions de l'exécution budgétaire a permis qu'aucun décret d'avance ne soit publié au printemps.

En 1998, le « décret d'automne » avait été publié à une date relativement précoce, le 21 août. En 1999, le « décret d'automne » est daté du 2 septembre, soit près de quinze jours avant le dépôt du projet de loi de finances pour 2000 sur le bureau de l'Assemblée nationale.

---

(1) Ces textes font désormais l'objet d'une information du Parlement dans des conditions sans précédent (Voir le rapport n° 1224 sur le projet de loi de finances rectificative pour 1998, pages 78 et suivantes).

On observera que votre Rapporteur général a été informé du contenu de ce texte, avant sa publication, par le secrétaire d'Etat au budget.

C'est dans cette perspective qu'il convient d'apprécier, pour le décret d'avance de 1999, le respect des conditions de fond requises pour l'ouverture de crédits selon cette procédure.

A.- L'urgence

Le décret d'avance du 2 septembre 1999 portait sur cinq sections budgétaires. La plupart des ouvertures avaient pour objet de faire face à des besoins imprévus, résultant soit d'une évaluation insuffisante des dotations initiales, soit de décisions du Gouvernement, soit d'événements nouveaux.

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

Il est clair, pour prendre seulement deux exemples, que les ouvertures demandées pour les crédits de rémunération et de fonctionnement du ministère de la défense ou pour le financement de la revalorisation du revenu minimum d'insertion, relevaient de l'urgence.

En revanche, le degré d'urgence de l'ouverture effectuée sur le chapitre 37-08 – Fonds pour la réforme de l'État du budget des Services généraux du Premier ministre apparaît moins clairement. Ce chapitre a été doté de 110,3 millions de francs par la loi de finances initiale pour 1999, puis abondé de 4,8 millions de francs et 3,2 millions de francs par deux arrêtés reportant vers l'exercice 1999 des crédits non consommés de 1998. Le décret d'avance a accru ces dotations de 40 millions de francs, portant le total des crédits ouverts à 158,3 millions de francs.

Deux arrêtés de répartition ont réduit le montant des crédits disponibles de 20 millions de francs (arrêté du 10 septembre 1999) puis 25,5 millions de francs (arrêté du 28 septembre). Par ailleurs, le montant des dépenses enregistrées au 31 octobre s'élève à 17,7 millions de francs. Restaient ainsi disponibles, à cette date, 95,1 millions de francs de crédits.

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

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

L'intégralité des ouvertures effectuées par le décret d'avance du 2 septembre 1999 a été gagée par des annulations de crédits. Les ouvertures et annulations sur dépenses ordinaires des budgets civils se sont quasiment équilibrées : 3,8 milliards de francs environ. Il en est de même pour les ouvertures et annulations de crédits pour dépenses civiles en capital : 166 millions de francs de crédits ouverts et 189 millions de francs de crédits annulés.

En revanche, les ouvertures effectuées sur le budget de la Défense ont concerné des dépenses ordinaires uniquement (4,05 milliards de francs). Elles ont été compensées par des annulations portant quasi exclusivement sur des crédits de dépenses en capital (4 milliards de francs), à l'exception de 50 millions de francs imputés sur les crédits de dépenses ordinaires.

II.- Les mesures les plus significatives financées par les crédits ouverts

L'analyse des ouvertures opérées par le décret d'avance étant présentée dans l'exposé général du présent rapport et les annexes à celui-ci, on se bornera à rappeler ici les grandes lignes des principales ouvertures :

– 3,5 milliards de francs pour le **revenu minimum d'insertion** ;

– 175 millions de francs pour diverses dépenses ordinaires civiles ;

– 3,35 milliards de francs pour la rémunération des personnels militaires des **armées** et de la **gendarmerie** ;

– 600 millions de francs pour les dépenses de fonctionnement courant et l'alimentation des **armées** et de la **gendarmerie** ;

– 100 millions de francs pour la rémunération des personnels **appelés**.

*

* *

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

Article 10

Modification de la répartition du produit de la redevance affectée au financement des organismes du secteur public de la communication audiovisuelle.

Texte du projet de loi :

Pour l'exercice 1999, le produit, hors taxe sur la valeur ajoutée, de la taxe dénommée « redevance pour droit d'usage des appareils récepteurs de télévision » est réparti entre les organismes du secteur public de la communication audiovisuelle de la manière suivante :

	en millions de francs
Institut national de l'audiovisuel	415,5
France 2	2.623,0
France 3	3.603,0
Société nationale de radiodiffusion et de télévision d'outre-mer	1.152,7
Radio France	2.612,2
Radio France International	173,9
Société européenne de programmes de télévision la SEPT-ARTE	1.033,7
Société de télévision du savoir, de la formation et de l'emploi : La Cinquième	774,5
	12.388,5

Exposé des motifs du projet de loi :

Cet article a pour objet de répartir les excédents de collecte de redevance audiovisuelle (montant à répartir de 276,3 millions de francs hors taxe, soit 282,2 millions de francs toutes taxes comprises) non encore affectés à ce jour (137,8 millions de francs). La différence (138,5 millions de francs) contribue en effet au financement du secteur public audiovisuel en projet de loi de finances pour 2000.

Il est proposé d'affecter ces excédents aux entités suivantes :

– France 2 : + 35 millions de francs pour compenser le risque de non–réalisation de l'objectif de recettes publicitaires assigné à la société par la loi de finances pour 1999 ;

– France 3 : + 60 millions de francs pour compenser le risque de non–réalisation de l'objectif de recettes publicitaires assigné à la société par la loi de finances pour 1999 ;

– RFO : + 15,3 millions de francs qualifiés en redevance d'investissement, pour financer des dépenses liées à deux projets immobiliers en Guadeloupe et Guyane ;

– RFI : + 8,5 millions de francs afin notamment de compenser intégralement pour la société l'annulation de crédits proposée sur le chapitre 46-01 des services généraux du Premier ministre ;

– SEPT-ARTE : + 4 millions de francs qualifiés en redevance d'investissement, afin de concourir au financement du projet immobilier du GEIE ARTE à Strasbourg ;

– Radio France : + 15 millions de francs qualifiés en redevance d'investissement, qui permettront à la société d'accélérer son programme d'investissement dans la numérisation de son outil de production.

Observations et décision de la Commission :

Traditionnellement, la répartition des excédents de redevance constatés par rapport aux prévisions figurant en loi de finances initiale impose un vote parlementaire, puisque la répartition initiale se fait sur des montants en volume et non en pourcentage. Cette répartition complémentaire permet aussi d'ajuster les ressources aux besoins constatés en cours d'année par les différentes sociétés de l'audiovisuel public.

Le dispositif proposé dans le présent projet revêt, cette année, trois caractéristiques :

– les excédents de redevance constatés en 1998 sont importants (I) ;

– leur répartition relève pour moitié du projet de loi de finances pour 2000 et pour moitié du présent projet, selon une procédure inédite (II) ;

– la clé de répartition proposée dans le présent projet ne permet pas de financer l'ensemble des besoins les plus urgents de l'audiovisuel public (III).

I.- Des excédents de redevance importants pour l'exercice 1998

Les excédents ont été importants comme le montre le tableau ci-après :

ÉVOLUTION DES EXCÉDENTS DE REDEVANCE

(en millions de francs)

	1994	1995	1996	1997	1998	1999
Redevance prévue en loi de finances initiale	10.070	10.914	11.449	11.638	12.415	12.996
Redevance encaissée	10.091	10.918	11.527	11.762	12.697	
Taux de réalisation des prévisions d'encaissements	100,21	100,04	100,68	101,06	102,27	
Excédents	21,5	3,9	77,9	123,9	282,2	

Source : Service de la redevance.

Le taux exceptionnel d'encaissement de redevance par rapport aux prévisions (102,3%) est le résultat de l'action du service de la redevance contre l'évasion.

Depuis 1989, l'objectif prioritaire du service en matière de contrôle a porté sur la recherche de postes non déclarés, par une adaptation en profondeur des méthodes, reposant désormais sur des enquêtes par questionnaire, des permanences ouvertes au public et des contrôles sur place.

Les résultats ont suivi, puisque de 157.000 ouvertures de comptes supplémentaires en 1990 on est passé à 398.000 en 1998. A ceci s'est ajouté le résultat des enquêtes portant sur les conditions d'exonération et qui ont permis de réintroduire dans le dispositif des personnes qui s'estimaient à tort exonérées (158.000 comptes remis en catégorie payante en 1997, 91.000 en 1998).

En 1998, une forte augmentation des ouvertures de comptes à la suite des opérations de recherche de postes non déclarés a pu être réalisée, grâce à la mise en œuvre de la procédure de rapprochement informatique des fichiers « redevance » et « taxe d'habitation », autorisée par la loi n° 96-314 du 12 avril 1996.

Les actions de contrôle menées par le service ont donc permis de faire progresser très significativement les encaissements annuels, bien au-delà de l'effet de l'augmentation des taux. De 1991 à 1998 inclus, les recettes collectées ont augmenté de + 52%, alors que le taux de la taxe a été revalorisé de 30%.

L'application du rapprochement informatique des fichiers redevance et taxe d'habitation étant progressive sur plusieurs années depuis 1997, il est d'ores et déjà avéré qu'elle produira de nouveaux effets sur la gestion 1999 et que d'importants excédents seront constatés au titre de l'année en cours.

II.- Une procédure de répartition inédite

Le Gouvernement a choisi de proposer la répartition de l'excédent 1998, soit 276,3 millions de francs hors taxe, en deux temps. La première moitié (138,5 millions de francs) a été agrégée au financement de l'audiovisuel public pour 2000 et la deuxième moitié, soit 137,8 millions de francs, est répartie par le présent article.

On peut s'interroger sur le fondement de cette procédure. Il y a ainsi quelque paradoxe à affecter des excédents de redevance constatés en 1998 au financement de l'audiovisuel pour 2000, ce qui aura pour conséquence d'allonger encore le délai entre la perception par l'Etat de la redevance de certains usagers et son versement effectif aux organismes de l'audiovisuel. On pourrait toutefois souscrire à cette méthode si elle était pleinement cohérente en portant sur la totalité des excédents constatés en 1998 au lieu de procéder artificiellement à cette affectation en deux temps.

C'est une des raisons pour lesquelles l'Assemblée nationale a adopté, en première délibération de l'article 55 du projet de loi de finances pour 2000, le principe de la répartition de la totalité des excédents de l'année 1998. Cette modification avait aussi pour objet de financer des besoins importants de l'audiovisuel public pour 2000, tout en réservant au présent projet le soin de financer les besoins constatés en 1999, comme les moins-values de recettes publicitaires de France Télévision, par la mobilisation d'excédents de redevance constatés en 1999, comme cela s'est déjà produit en 1992, année où 171 millions de francs d'excédent de redevance avaient été répartis par la loi de finances rectificative au titre de la gestion en cours.

III.- Une répartition qui ne permet pas de financer l'ensemble des besoins urgents de l'audiovisuel public

Par rapport au schéma adopté en première délibération par l'Assemblée nationale, le projet gouvernemental ne finance pas certains besoins urgents du secteur audiovisuel public comme le montre le tableau ci-après :

COMPARAISON DE LA RÉPARTITION DU SOLDE D'EXCÉDENT DE REDEVANCE 1998

(en millions de francs)

	Répartition adoptée par l'Assemblée nationale dans l'article 55 du projet de loi de finances pour 2000 et supprimée en seconde délibération *(A)*	**Répartition proposée par le Gouvernement dans le présent article** *(B)*	**Différence** *(B-A)*
INA	10	0	– 10
FRANCE 2	0	35	+ 35
FRANCE 3	0	60	+ 60
RFO	35	15,3	– 19,7
RADIO-FRANCE	60	15	– 45
RFI	10	8,5	– 1,5
LA SEPT-ARTE	10	4	– 6
LA CINQUIÈME	12,8	0	– 12,8
TOTAL	**137,8**	**137,8**	**0**

La répartition proposée par le Gouvernement a pour objectif essentiel de compenser les pertes de recettes publicitaires de France 2 et France 3 par rapport aux objectifs fixés en loi de finances initiale. Il n'est pas question de nier la réalité de ce besoin, compte tenu, principalement, des baisses constatées de l'audience des chaînes publiques, et notamment de France 3, en 1999 et 1998, même si l'estimation de son volume réel est encore approximative.

Il aurait cependant été plus logique de financer ces manques à gagner par la mobilisation des excédents de l'année 1999, qui s'annoncent d'ores et déjà importants, et de financer dans le projet de loi de finances pour 2000, des besoins identifiés, comme le plan de numérisation de l'outil de production et de diffusion de Radio France ou le plan de restauration des archives audiovisuelles de l'INA. Dans le dispositif proposé par le Gouvernement, ces actions restent insuffisamment dotées, alors que, par ailleurs, le rythme des encaissements de redevance constaté en 1999 est très supérieur aux prévisions.

*
* *

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

*
* *

TITRE II

DISPOSITIONS PERMANENTES

I.– MESURES CONCERNANT LA FISCALITE

Avant l'article 11

La Commission a examiné un amendement présenté par M. Marc Laffineur, ayant pour objet de modifier le barème de l'impôt sur le revenu afin d'en diminuer le poids, pour un coût total de l'ordre de 30 milliards de francs.

M. Marc Laffineur a estimé que cette réforme était tout à fait supportable pour les finances publiques dès 1999, compte tenu du surplus de recettes fiscales dont dispose le Gouvernement, qui s'élève à 30, voire 40 milliards de francs.

Votre **Rapporteur général** a estimé que, sur la forme, cet amendement aurait davantage sa place dans le cadre du projet de loi de finances pour 2000 et que, sur le fond, les plus-values fiscales mentionnées étaient évaluées d'une manière peu rigoureuse.

Faisant usage de la faculté que lui confère l'article 38, alinéa premier, du Règlement, **M. Charles de Courson** s'est interrogé sur la sincérité des évaluations de recettes présentées par le Gouvernement. Il s'agit des mêmes évaluations que celles associées au projet de loi de finances pour 2000, qui avaient été élaborées à partir des rentrées fiscales constatées en juillet dernier. Selon lui, le surplus de recettes fiscales devrait s'établir entre 20 et 35 milliards de francs.

Votre **Rapporteur général** a fait valoir que le Gouvernement se trompait plutôt moins que ses prédécesseurs dans ses prévisions. Il a rappelé que les prévisions initiales pour 1999 s'appuyaient sur une hypothèse de croissance de 2,7% et que cette dernière avait été ramenée entre 2,3 et 2,5% à la suite du « trou d'air » du premier trimestre. L'activité semble reprendre à un rythme plus soutenu, mais il convient d'attendre des éléments plus précis pour effectuer une révision plus complète des évaluations de recettes, même si l'on peut estimer que les évaluations du Gouvernement témoignent d'une certaine prudence.

La Commission a *rejeté* cet amendement.

Elle a ensuite *rejeté* quatre amendements relatifs à l'impôt sur le revenu présentés par **M. Marc Laffineur**, ayant respectivement pour objet :

– de relever de 10% le plafond de l'abattement dont bénéficient les retraités ;

– de relever de 20.480 francs à 30.330 francs le plafond de l'abattement pour enfants rattachés mariés ou ayant des enfants à charge ;

– de relever de 11.000 francs à 16.636 francs par demi-part le plafond du quotient familial ;

– de rendre la contribution sociale généralisée complètement déductible de l'impôt sur le revenu.

*
* *

Article 11

Mise en conformité du régime fiscal des contrats d'assurance-vie investis en actions.

Texte du projet de loi :

I.– Le quatrième alinéa du I de l'article 125-0 A du code général des impôts est ainsi modifié:

a) au a, les mots : « reconnu en application de l'article 41 ou du VII de l'article 97 de la loi n° 96-597 du 2 juillet 1996 de modernisation des activités financières » sont remplacés par les mots : « figurant sur les listes mentionnées à l'article 16 de la directive n° 93/22 C.E.E. du 10 mai 1993 du Conseil des Communautés européennes concernant les services d'investissement dans le domaine des valeurs mobilières » ;

b) le e est ainsi rédigé :

« e. actions émises par des sociétés qui exercent une activité autre que les activités mentionnées au deuxième alinéa du 2 du I de l'article 44 *sexies* et dont les titres ne sont pas admis aux négociations sur un marché réglementé ; » ;

c) au f, les mots : « le nouveau marché » sont remplacés par les mots : « les marchés réglementés de valeurs de croissance de l'Espace économique européen, ou les compartiments de valeurs de croissance de ces marchés, dont la liste est fixée par arrêté du ministre chargé de l'économie ».

II.– Le cinquième alinéa du même I est ainsi rédigé :

« Les titres mentionnés aux a, b, e et f doivent être émis par des sociétés qui ont leur siège dans un Etat de la Communauté européenne et sont soumises à l'impôt sur les sociétés dans les conditions de droit commun au taux normal ou le seraient dans les mêmes conditions si l'activité était exercée en France. »

III.– Les dispositions du I et du II sont applicables à compter du 1er janvier 2000.

Exposé des motifs du projet de loi :

Il est proposé de rendre éligibles au quota de 50% de placements en actions et au quota de 5% de placements à risques, auxquels sont tenus les contrats d'assurance-vie principalement investis en actions, les titres des sociétés cotées ou non cotées dont le siège est situé dans un Etat de la Communauté européenne.

Les sociétés cotées seraient celles dont les titres sont admis aux négociations sur un marché réglementé au sens de la directive du Conseil des Communautés européennes du 10 mai 1993.

Le quota de 5% serait élargi aux sociétés dont les titres sont admis aux négociations sur les marchés réglementés de valeurs de croissance de l'Espace économique européen ou les compartiments de valeurs de croissance de ces marchés.

En élargissant la liste des supports éligibles, et notamment des supports à risques, cette mesure permettrait de conforter le succès rencontré par ces contrats, tout en assurant la parfaite conformité au droit communautaire des textes qui les régissent.

Observations et décision de la Commission :

Cet article tend à permettre la prise en compte des titres de sociétés cotées ou non cotées dont le siège est situé dans un autre État de la Communauté européenne pour le calcul des quotas de placements en actions et de placements à risque ouvrant droit au bénéfice du régime fiscal des contrats d'assurance-vie principalement investis en actions. Ce faisant, il répond à des observations de la Commission européenne à l'occasion d'une procédure en manquement.

I.- La dimension européenne n'est pas absente des conditions mises au bénéfice de l'avantage fiscal réservé aux contrats d'assurance-vie

L'article 21 de la loi de finances pour 1998 (n° 97-1269 du 30 décembre 1997) s'inscrit dans la démarche de la majorité issue des élections législatives de juin 1997 visant à rééquilibrer la taxation du capital et du travail. Ce rééquilibrage est intervenu de façon réaliste. Il a ainsi pris en compte :

– la préférence marquée par un grand nombre d'épargnants pour les placements d'assurance-vie. Aussi l'exonération d'impôt sur le revenu des produits des contrats et placements assimilés de huit ans ou plus n'a-t-elle pas été purement et simplement supprimée, mais limitée à 30.000 francs pour un contribuable seul (60.000 pour un couple marié), un taux réduit de prélèvement de 7,5%, hors prélèvements sociaux, pouvant d'ailleurs s'appliquer au-delà de ce montant, sur option du contribuable, à la place du barème de l'impôt sur le revenu ;

– la capacité accrue de « délocalisation » de certains types de placements, en particulier des contrats en unités de compte, à la suite de la libre prestation de services en matière d'assurance. Le régime fiscal du contrat d'assurance-vie investi en actions dit « DSK » répond à cette préoccupation. Comme l'indiquait votre Rapporteur général, en 1997, « *ces contrats pourront attirer la clientèle ayant déjà souscrit des contrats multisupports, disposant de liquidités importantes et acceptant de prendre certains risques* ». Ce dispositif maintient en effet l'exonération d'impôt sur le revenu des produits des bons de capitalisation ou contrats en unités de compte en contrepartie d'un placement de longue durée (huit ans au moins) dans des actions notamment françaises.

Dans la rédaction initiale du projet de loi de finances pour 1998 (article 17), l'exonération d'impôt sur le revenu visait l'investissement de longue durée (au-delà de huit ans) dans des opérations de capital-risque, s'agissant notamment de titres admis aux négociations sur le nouveau marché. Dans sa rédaction issue de l'amendement présenté par le Gouvernement (amendement n° 4), le dispositif était étendu à la détention d'actions de sociétés cotées, la rédaction ne semblant pas expressément exclure le cas de la détention d'actions européennes, tout en maintenant un quota spécifique d'investissement dans des valeurs de croissance. A l'initiative de votre Rapporteur général (sous-amendement n° 204), le quota minimum d'actions a été limité aux actions françaises émises par des sociétés ayant leur siège en France, dans des termes repris des dispositions applicables au plan d'épargne en actions.

L'actif de référence des contrats (le quota minimum) prévu à l'article 21 de la loi de finances précitée pour 1998 (article 125-0 A du code général des impôts) doit donc être constitué de manière continue pour au moins 50% :

– d'actions cotées ou de titres assimilés (certificats d'investissement) de sociétés admis aux négociations sur un marché réglementé français dont l'émetteur a son siège social en France et y est assujetti à l'impôt sur les sociétés ;

– de droits ou bons de souscription ou d'attribution attachés aux titres mentionnés ci-dessus ;

– d'actions ou parts d'OPCVM employant plus de 60% de leur actif en titres précités ;

– de parts de fonds communs de placement à risques, fonds communs de placement dans l'innovation, actions de sociétés de capital-risque ou de sociétés financières d'innovation ;

– d'actions émises par des sociétés soumises à l'impôt sur les sociétés, non cotées sur un marché réglementé, et n'ayant pas une activité bancaire, financière, d'assurances, de gestion ou de locations d'immeubles ;

– de titres admis aux négociations sur le nouveau marché.

En outre, les titres des trois dernières catégories précitées doivent représenter ensemble au moins 5% de l'actif de référence.

Ces bons ou contrats peuvent prévoir un seul support d'investissement (bons ou contrats se référant à une seule unité de compte). Dans ce cas, l'OPCVM doit respecter en permanence les quotas précités. Ils peuvent également prévoir plusieurs supports d'investissement (bons ou contrats se référant à plusieurs unités de compte). Dans ce cas, certaines unités de compte peuvent ne pas prendre la forme d'un OPCVM ou ne pas remplir les conditions de quotas, à la condition de respecter les règles suivantes :

– les primes doivent être investies selon des clés de répartition qui vérifient les quotas de 50% et de 5% ;

– les arbitrages entre les supports d'investissement ne peuvent conduire à un non-respect des quotas légaux ;

– les retraits partiels sont opérés au prorata des valeurs acquises sur les différents supports.

Il faut relever ici que cette réforme n'a aucunement exclu la présence de titres européens, ce qui aurait été illogique s'agissant de produits, les contrats en unité de compte, qui répondent, par nature, à une logique de diversification des investissements.

Ainsi, dans le nouveau régime de droit commun, l'application de l'abattement de 30.000 francs (60.000 francs pour un couple), qui permet de maintenir une assez large exonération dès lors que l'épargnant aura programmé la sortie du dispositif sur plusieurs années, en récupérant, pour chaque exercice, une somme inférieure aux limites de l'abattement, s'applique à des placements pouvant inclure, sans aucune restriction, des unités de compte faisant référence à des actions de sociétés européennes.

En outre, le dispositif des contrats principalement investis en actions n'interdit pas la diversification internationale, en particulier européenne. Il en limite l'étendue en instituant un quota minimum de titres émis par des sociétés cotées ou non cotées ayant leur siège en France. Dans son dix-septième rapport sur la fiscalité des revenus de l'épargne, le Conseil des impôts n'a d'ailleurs pas manqué de relever que « *les deux conditions d'exonération peuvent être remplies avec 5% d'actions à risque et 27% d'actions françaises (soit 60% de 45%)* ».

Ce dispositif a rencontré un accueil assez favorable, puisqu'à la fin du mois de septembre 1999, le total des versements sur des contrats dits « DSK » a atteint 67 milliards de francs, dont 45 milliards de francs de transferts en provenance de contrats d'assurance-vie ou de capitalisation en cours par avenant conclu avant le 1er juillet 1999 (1). Depuis le début de 1999, la collecte a atteint 37 milliards de francs, dont 23 milliards de francs de transferts. Selon les informations fournies à votre Rapporteur général, le chiffre d'affaires réalisé au titre de ces contrats était de 10 milliards de francs à la fin du mois de juin 1999, soit 4,3% du chiffre d'affaires global et 8,2% des affaires nouvelles en unités de compte. L'encours cumulé des contrats dits « DSK » représente environ 15% de l'encours des contrats ayant un support en unités de compte.

II.- Le dispositif de l'article 21 a été attaqué devant la Commission européenne par un concurrent de la Société du nouveau marché

La Commission européenne a adressé, au Gouvernement français, le 26 octobre dernier, un avis motivé (2), donnant deux mois à la République française pour restaurer la compatibilité de l'article 21 de la loi de finances pour 1998 avec les obligations résultant de trois articles du traité instituant la Communauté européenne (3) :

---

(1) L'article 21 de la loi de finances pour 1998 précitée permettait ce transfert jusqu'au 1er janvier 1999, cette transformation n'entraînant pas les conséquences fiscales du dénouement du contrat qui conservait son antériorité. L'article 16 de la loi de finances rectificative pour 1998 (n° 98-1267 du 30 décembre 1998) a prorogé ce délai jusqu'au 30 juin 1999.

(2) La procédure en manquement prévue à l'article 226 (ex-article 169) du Traité instituant la Communauté européenne comprend quatre phases : une instruction préalable des plaintes pour vérifier la consistance du manquement au cours de laquelle la Commission peut demander les informations nécessaires à l'Etat membre ; la mise en demeure exposant à l'Etat membre, de façon motivée, les griefs qui lui sont faits ; l'avis motivé lorsque la Commission a estimé que le manquement persistait. Si l'Etat ne porte pas à la connaissance de la Commission les mesures qu'il a prises pour faire cesser le manquement, il risque une saisine de la Cour de justice des Communautés européennes par la Commission.

(3) Il s'agit de la nouvelle numérotation résultant de la version consolidée du Traité instituant la Communauté européenne.

– l'article 43 (ex-article 52), interdisant les restrictions à la liberté d'établissement des ressortissants d'un État membre dans le territoire d'un autre État membre, cette interdiction valant pour les restrictions à la création d'agences, de succursales ou de filiales ;

– l'article 49 (ex-article 59), interdisant les restrictions à la libre prestation des services à l'intérieur de la Communauté à l'égard des ressortissants des États membres établis dans un pays de la Communauté autre que celui du destinataire de la prestation ;

– l'article 56 (ex-article 73 B), interdisant toutes les restrictions aux mouvements de capitaux entre les États membres et entre les États membres et les pays tiers.

Cet avis motivé résulte d'une plainte de l'Easdaq *(European Association of Securities Dealers Automated Quotation)*, marché réglementé des valeurs de croissance, de droit belge, qui a contesté l'exclusivité accordée aux placements dans des titres cotés sur le Nouveau marché pour le calcul du quota de 5 % de titres de capital-risque.

Au regard de la liberté d'établissement à l'intérieur du territoire communautaire, la Commission européenne considère que les compagnies d'assurance pourraient être dissuadées d'ouvrir des guichets d'assurance-vie en France, car elles devraient faire un effort de spécialisation dans l'offre de produits français. Pour leur part, les banques et les sociétés d'investissement se trouveraient dissuadées de devenir membres d'autres bourses de valeurs européennes, ces dernières ayant peu d'attrait pour leurs clients.

Au regard de la libre prestation de services, le quota d'actions françaises rendrait la libre prestation étrangère en France plus difficile à réaliser que la prestation purement interne : les compagnies d'assurance devraient modifier leur politique d'investissement pour l'orienter vers le marché français de capitaux. Pour les acteurs du marché boursier, la distinction entre les émetteurs de titres en fonction de leur nationalité constituerait une discrimination prohibée par le traité. En ce qui concerne les marchés boursiers eux-mêmes, les marchés français seraient favorisés par l'existence du quota d'actions françaises, car les titres des sociétés françaises sont principalement cotés sur ces marchés.

Au regard de la libre circulation des capitaux, l'obligation faite aux compagnies d'assurance d'investir dans des OPCVM majoritairement

investis en actions françaises ne pourrait que dissuader les émetteurs français d'introduire leurs valeurs sur les bourses étrangères.

La Commission européenne retient clairement une analyse *in abstracto*, sans tenir compte des éléments concrets liés aux décisions des investisseurs et des entreprises. Ainsi, le choix pour une société en croissance de se faire coter à l'*Easdaq*, au Nouveau Marché ou au *Neuer Markt* n'est nullement influencé par l'existence des contrats dits « DSK ». Ces sociétés ont ou n'ont pas une notoriété dans un autre Etat membre. La plupart ne l'ont pas et se tournent nécessairement vers leur marché domestique. Pour les sociétés françaises, le choix est donc de savoir si elles seront cotées au nouveau marché, au second marché ou au marché hors cote. Le contrat « DSK » a donc pour objectif de contribuer à améliorer la liquidité des marchés. Qu'il contribue d'abord à améliorer la liquidité du marché français témoigne d'une recherche de la plus grande efficacité économique possible et non d'une volonté de discrimination en fonction de la nationalité. De même, il apparaît peu probable qu'une banque ou une compagnie d'assurance qui souhaiterait ouvrir un guichet en France puisse se désintéresser totalement du contexte culturel dans lequel elle proposera ses produits d'épargne. Là encore, l'existence des contrats dits « DSK » n'y change rien.

Enfin, la Commission a refusé de considérer que les effets pratiques, faibles ou importants, des dispositions en cause puissent modifier l'appréciation à porter sur eux au regard des stipulations précitées du traité.

Par le présent article, le Gouvernement propose de modifier le dispositif pour le mettre en conformité avec les observations de la Commission européenne.

III.- Le dispositif proposé répond aux demandes de la Commission européenne

Le présent article comprend trois paragraphes. Les paragraphes I et II procèdent aux modifications de fond résultant de la mise en conformité souhaitée par la Commission européenne et aux coordinations que ces modifications nécessitent. Le paragraphe III fixe la date d'entrée en vigueur de cette modification.

Les modifications de fond concernent d'abord l'extension du quota de 5% de placements à risque aux titres négociés sur d'autres marchés de croissance que le Nouveau marché. **Le c du I** procède à cette extension. Il

élargit le champ des titres éligibles aux titres cotés sur un marché réglementé européen réservé aux valeurs de croissance. La liste de ces marchés serait fixée par arrêté du ministre chargé de l'économie. Selon les informations recueillies par votre Rapporteur général, ces modalités ne s'entendent pas d'une possibilité de faire une sélection entre ces différents marchés, mais répondent uniquement à la préoccupation de faciliter la mise en œuvre du dispositif. En effet, la liste des marchés réglementés notifiés par les Etats membres à la Commission européenne conformément à l'article 16 de la directive concernant les services d'investissement (93/22/CEE) mise à jour au moins une fois par an et publiée par la Commission européenne au *Journal officiel* des Communautés européennes [(1)], ne permet pas, par elle-même, une identification de tous les marchés ou compartiments de marchés de valeurs jeunes et de forte croissance qui y figurent. L'arrêté offrira cette facilité de lecture.

La deuxième modification de fond concerne l'éligibilité au quota de 50 % de titres émis par des sociétés cotées européennes. **Le II du présent article** (quatorzième alinéa du I de l'article 125-0 A du code général des impôts) procède à cet élargissement.

Actuellement, les émetteurs des titres éligibles au quota de 50% de placements en actions doivent remplir la double condition d'avoir leur siège en France et d'être soumis à l'impôt sur les sociétés dans les conditions de droit commun [(2)]. Deviendraient éligibles, les titres des sociétés cotées sur un marché réglementé émis par les sociétés :

– qui ont leur siège dans un État membre de la Communauté européenne ;

– qui sont soumises à l'impôt sur les sociétés dans les conditions de droit commun au taux normal (cette disposition est purement de coordination, puisqu'elle vise le cas actuel des sociétés ayant leur siège en France) ou qui seraient soumises à cet impôt dans les mêmes conditions si l'activité était exercée en France. Cette disposition reprend, par parallélisme, la condition d'imposition à l'impôt sur les sociétés dans le cas des émetteurs situés dans un autre État membre. Cette formule est transposée du dispositif déjà applicable en ce qui concerne les sociétés de capital-risque. L'appréciation du point de savoir si les sociétés dont l'activité est exercée hors de France y seraient soumises à l'impôt sur les sociétés dans les

---

(1) La dernière version a été publiée au JOCE n° C 151 du 29 mai 1999, page 19.

(2) Cette dernière condition ne s'applique pas aux sociétés de développement régional (article 208 1° ter du CGI), aux sociétés de capital-risque (article 208 3° septies du CGI) et aux sociétés d'investissement mentionnées à l'article 208 B du CGI qui ont renoncé à leur statut particulier.

conditions de droit commun au taux normal si elles y exerçaient leur activité résulte des mêmes critères que pour le cas d'une activité exercée dans notre pays. Il s'agit donc des sociétés soumises à l'impôt sur les sociétés de plein droit ou sur option en vertu des dispositions de l'article 206 du code général des impôts et qui ne bénéficient pas d'une exonération particulière [(1)], des entreprises nouvelles et des sociétés créées pour reprendre une entreprise en difficulté.

Le b du I constitue une disposition de quasi-coordination, la définition des sociétés non cotées dont les titres sont éligibles au quota de 50% comprenant actuellement la mention du siège social en France et de l'imposition à l'impôt sur les sociétés. La première mention serait évidemment supprimée, la deuxième serait renvoyée au II du présent article (quatorzième alinéa du I de l'article 125-0 A du code général des impôts). Seule subsiste donc, inchangée, l'exigence d'une activité autre que bancaire, financière, d'assurance, de gestion ou de location d'immeubles.

La troisième modification, résultant du **a du I du présent article** constitue, en réalité, plus une précision qu'une innovation, mais elle répond au souhait de la Commission européenne. Parmi les titres retenus pour l'appréciation de l'actif de référence, figurent les actions et titres assimilés admis aux négociations sur un marché réglementé au sens de la loi n° 96-567 du 2 juillet 1996 de modernisation des activités financières. L'instruction du 31 mai 1999 (5 I-3-99, B.O.I. n° 107 du 9 juin 1999) a précisé que : « *sont concernés non seulement les titres admis aux négociations sur un marché réglementé français (premier ou second marché ou nouveau marché) mais également les titres admis aux négociations sur un marché réglementé européen figurant sur la liste mentionnée à l'article 16 de la directive du Conseil européen n° 93/22/CEE du 10 mais 1993* ».

La Commission européenne a considéré que la référence aux articles 41 et au VII de l'article 97 de la loi précitée du 2 juillet 1996 ne permettait pas d'exclure avec suffisamment de sécurité juridique une interprétation restrictive de ces dispositions. La mention expresse de la liste prévue à l'article 16 de la directive précitée du 10 mai 1993 devrait lui apporter tout apaisement à cet égard.

---

(1) Sont donc exclues les sociétés bénéficiant d'un statut fiscal particulier : SOFERGIE, SICOMI, organismes collectifs agricoles, coopératives artisanales, sociétés d'investissement, sociétés de capital-risque, organismes sans but lucratif, organismes mutualistes, fonds communs de placement à risques.

Le paragraphe III prévoit que ces dispositions s'appliqueront à compter du 1er janvier 2000. Une telle mesure, respectant l'année civile, apparaît de nature à simplifier la tâche des gestionnaires de ces contrats.

*
* *

La Commission a *adopté* trois amendements rédactionnels présentés par votre **Rapporteur général (amendements nos 7, 8 et 9)**, ainsi que l'article 11 ainsi modifié.

*
* *

Article additionnel après l'article 11

Éligibilité au plan d'épargne en actions des actions émises par des sociétés ayant leur siège dans un autre État membre de la Communauté européenne reçues en échange d'actions cotées détenues dans un plan à la date de l'échange.

Texte de l'article additionnel :

I.– Par dérogation au 2 du I de l'article 2 de la loi n° 92-666 du 16 juillet 1992 relative au plan d'épargne en actions, constituent un emploi autorisé dans le cadre du plan les actions des sociétés ayant leur siège dans un autre État de la Communauté européenne reçues en échange d'actions figurant sur le plan à la date de l'échange et admises aux négociations sur un marché réglementé, lorsque cet échange résulte d'une offre publique d'échange, d'une fusion, d'une scission ou d'une opération assimilée réalisées conformément à la réglementation en vigueur.

II. Les dispositions du I sont applicables aux opérations réalisées à compter du 1er janvier 1999.

Observations et décision de la Commission :

La Commission a examiné l'amendement n° 4 du Gouvernement tendant à rendre éligibles au plan d'épargne en actions (PEA) les actions émises par des sociétés ayant leur siège dans un autre Etat de la Communauté européenne reçues en échange d'actions cotées détenues dans un plan à la date de l'échange.

Le PEA a été créé par la loi n° 92-666 du 16 juillet 1992 afin d'inciter les contribuables à accroître leurs investissements en fonds propres des entreprises. L'avantage fiscal consiste dans l'institution d'une enveloppe de capitalisation en franchise totale d'impôt sur l'ensemble des produits de l'épargne investie, les avantages fiscaux n'étant définitivement acquis qu'après une période de cinq ans.

Le tableau suivant récapitule succinctement les principales caractéristiques du plan d'épargne en actions, pour lequel la dépense fiscale est évaluée, dans le fascicule des voies et moyens du projet de loi de finances pour 2000, à 2,5 milliards de francs pour l'exonération des dividendes et avoirs fiscaux capitalisés et à 5 milliards de francs pour l'exonération des gains de cessions de valeurs mobilières.

LE PLAN D'ÉPARGNE EN ACTIONS

OUVERTURE : personnes fiscales domiciliées en France, chaque contribuable (ou chacun des conjoints soumis à une imposition commune) pouvant ouvrir un PEA.

Date d'ouverture : celle du premier versement.

VERSEMENTS : À la décision du titulaire.

Obligatoirement en numéraire, dans la limite d'un plafond de 600.000 francs (soit 1.200.000 francs pour un couple marié).

EMPLOIS : acquisition d'actions cotées ou titres assimilés, d'actions non cotées, de droits ou bons de souscription ou d'attribution attachés aux actions précitées ; d'actions de SICAV employant plus de 60% de leurs actifs en titres et droits précités, de parts d'autres OPCVM employant plus de 75% de leurs actifs en titres ou droits précités.

AVANTAGES FISCAUX : aucun avantage fiscal à l'entrée. Les produits et plus-values procurés par les placements effectués dans le plan sont exonérés d'impôt sur le revenu. Les avoirs fiscaux et crédits d'impôt sont restitués. Les produits des placements effectués en titres non cotés sont seulement exonérés dans la limite de 10% de ces placements.

CONDITION DE DUREE DE L'INVESTISEMENT : l'exonération n'est acquise qu'à condition que l'épargne investie ait été conservée pendant au moins cinq ans à compter de la date du premier versement.

CLÔTURE DU PLAN : tout retrait entre cinq et huit ans entraîne la clôture du plan. Après huit ans, un retrait partiel laisse subsister le plan, mais plus aucun versement n'est possible.

SORTIE EN RENTE : elle est possible en exonération d'impôt sur le revenu après huit ans.

PRÉLÈVEMENTS SOCIAUX : à l'échéance, les plus-values de cessions sont soumises aux prélèvements sociaux de 10%.

Le PEA a rencontré un succès certain. Le montant des encours atteignait 283 milliards de francs en 1998, selon les données du Conseil des impôts.

EVOLUTION DE L'ENCOURS DES PEA DE 1995 A 1998 ET DU NOMBRE DE BENEFICIAIRES

	1995	1996	1997	1998
Encours total (en milliers de francs)	188.80	211.30	220.60	283.01
Nombre de plans	2.72	2.64	2.63	2.96
Avantage fiscal moyen par bénéficiaire (en francs)	755	944	1.32	1.72

Source : Conseil des impôts, Dix-septième rapport sur la fiscalité des revenus de l'épargne, 1999, d'après des données de la direction générale des impôts et de la direction de la législation fiscale.

En principe, tout manquement à l'une des conditions prévues pour l'application du régime du PEA entraîne la clôture du plan à la date où le manquement a été commis. C'est le cas lorsque des titres non éligibles sont inscrits au PEA ou lorsque sont maintenus des titres ne répondant plus aux conditions d'éligibilité. Par exception, un régime spécifique de sortie est prévu pour les titres figurant dans le plan et faisant l'objet d'une opération d'offre publique d'échange, de fusion, de scission ou d'absorption d'un fonds commun de placement par une SICAV, lorsque le titre reçu lors de l'échange n'est pas un emploi éligible [(1)]. Dans ce cas, un délai est prévu avant que l'opération entraîne la clôture du plan. Si, dans un délai de deux mois, le titulaire du PEA effectue un versement en numéraire d'un montant égal à la valeur des titres appréciée à la date de l'échange, la plus-value réalisée lors de l'échange bénéficie de l'exonération d'imposition et le versement compensatoire n'est pas pris en compte pour l'appréciation du seuil de 600.000 francs. En l'absence de ce versement, le plan est clos à la date de l'échange.

En raison de la multiplication d'opérations de restructuration des entreprises françaises et européennes, aboutissant à la création de sociétés dont la nationalité relève d'un autre Etat membre de la Communauté, le présent article additionnel tend à éviter que les titulaires des titres apportés à l'échange soient contraints de céder les titres qu'ils ont reçus en échange pour dégager les liquidités nécessaires au versement compensatoire.

Le principe d'éligibilité des seules actions émises par les sociétés ayant leur siège social en France, qui fonde le dispositif du PEA, n'est donc pas remis en cause. En effet, la dérogation prévue par l'amendement est limitée aux opérations d'échange portant sur des actions cotées figurant dans le PEA.

Cette disposition s'appliquerait aux échanges réalisés à compter du 1er janvier 1999, ce qui permettra de prendre en compte d'importantes restructurations intervenues cette année.

*

* *

Outre l'amendement n° 4 du Gouvernement, proposant de rendre éligibles au PEA les actions émises par des sociétés ayant leur siège dans un

(1) Dans ce cas, seule la cession est, en effet, considérée comme effectuée au titre de la gestion du plan. Le titre reçu à l'échange doit être inscrit dans un compte titre ordinaire.

autre État de la Communauté européenne et reçues en échange d'actions cotées détenues dans un plan à la date de l'échange, la Commission a examiné :

– un amendement de M. Jean-Jacques Jégou, présenté par **M. Pierre Hériaud**, proposant de permettre d'inclure dans les PEA des titres de sociétés européennes ;

– un amendement de M. Pierre Hériaud, défendu par **M. Charles de Courson** qui intervenait dans le cadre des dispositions de l'article 38, alinéa premier, du Règlement, ayant pour objet d'ouvrir les PEA aux titres d'entreprises dont le siège social est situé dans un des pays de l'Union européenne, dans la limite de 40% des versements ;

– un amendement présenté par **M. Gilbert Gantier**, ayant pour objet de rendre éligibles au PEA les titres émis par des organismes dont le siège social se situe dans n'importe quel pays de l'Union européenne, dans la limite du tiers des versements ;

– un amendement présenté par **M. Pierre Hériaud**, permettant aux épargnants de conserver dans leurs PEA les titres reçus à l'occasion d'une offre publique d'échange ou d'une offre publique d'achat émanant d'entreprises ayant leur siège social dans l'Union européenne.

Votre **Rapporteur général** a estimé que le champ de l'amendement du Gouvernement était plus restreint que celui des autres amendements. La Commission européenne n'a pas fait d'observations sur la compatibilité du PEA avec la réglementation communautaire, mais en a effectivement émis au sujet des contrats d'assurance-vie investis en actions. S'agissant du PEA, il est important de favoriser la détention d'actions françaises et de prendre en compte la situation spécifique de sociétés qui, à la suite notamment d'opérations de fusion deviennent des entités européennes.

Répondant à une question de **M. Gilbert Gantier**, il a précisé que le dispositif proposé par le Gouvernement ne permettrait pas d'acquérir sous le régime du PEA les actions de sociétés passées sous contrôle étranger, mais seulement de maintenir dans un PEA des actions qui y étaient antérieurement détenues.

M. Charles de Courson a souligné la rupture d'égalité qui pouvait résulter de la disposition proposée par le Gouvernement : une action d'une société d'un autre Etat membre de la Communauté acquise par voie d'échange pourrait rester logée dans un PEA, alors que la même action,

acquise en bourse, ne pourrait être intégrée dans un tel plan. Une telle situation est absurde et contraire au principe constitutionnel d'égalité.

M. Yves Deniaud a regretté qu'en cas d'absorption d'une société française par une société ne relevant pas d'un Etat de la Communauté européenne, les actionnaires titulaires de PEA soient obligés de céder leurs titres. Il a craint une diminution du poids de l'actionnariat français dans le processus de décision de ces sociétés absorbantes.

Votre **Rapporteur général** a rappelé que le Gouvernement ne proposait pas une réforme du PEA et maintenait le principe selon lequel ces plans n'étaient ouverts qu'aux seuls titres de sociétés françaises. Selon le Gouvernement, les observations de la Commission européenne sur les produits d'assurance-vie visés à l'article 11 ne sont pas transposables au cas du PEA. Le Gouvernement n'a souhaité qu'une intervention limitée pour maintenir la souplesse de gestion du PEA.

M. Philippe Auberger a regretté que le Gouvernement n'ait pas déposé plus tôt l'amendement n° 4, certains actionnaires ayant déjà vendu des titres de sociétés absorbées par d'autres sociétés de l'Union européenne. Il a considéré que ce retard entraînait une rupture d'égalité entre les titulaires de PEA.

La Commission a *adopté* **l'amendement n° 4** du Gouvernement et *rejeté* les quatre autres amendements.

*
* *

Après l'article 11

La Commission a examiné un amendement présenté par M. Pierre Hériaud, proposant de relever le plafond du plan d'épargne en actions (PEA) de 600.000 francs à 1,2 million de francs.

M. Pierre Hériaud a estimé que l'épargne des ménages était surtout orientée vers des placements sans risques, alors que le développement des entreprises nécessitait une croissance accrue du marché des actions.

Elle a ensuite examiné deux amendements présenté par **M. Gilbert Gantier**, le premier visant à fixer à 155.000 euros (1.016.733,35 francs) le plafond du PEA, le second à porter ce plafond à 1 million de francs.

Votre **Rapporteur général** a rappelé que le plafond actuel de 600.000 francs du PEA représentait en fait un plafond de 1,2 million de francs pour un couple et qu'il n'y avait pas lieu de le modifier. Il a ajouté que le problème de la conversion en euros des divers seuils et plafonds prévus par la législation devrait être traité en une seule fois, rappelant que le Premier ministre avait annoncé l'examen d'un projet de loi sur ce sujet dès le premier semestre de 2000.

La Commission a *rejeté* ces trois amendements.

Puis elle a *rejeté* un amendement présenté par **M. Gilbert Gantier**, visant à ramener le délai de liquidation du PEA de huit à six ans.

Elle a ensuite examiné un amendement de M. Philippe Auberger, tendant à maintenir le bénéfice de l'abattement de 8.000 francs, et 16.000 francs pour les contribuables mariés, sur les dividendes provenant d'actions de sociétés devenues européennes à la suite de certaines restructurations et dont les propriétaires ont apporté leurs actions françaises à une offre publique d'échange.

M. Philippe Auberger a expliqué que son amendement complétait celui du Gouvernement que la Commission venait d'adopter, puisqu'il était anormal que les dividendes distribués par des sociétés devenues européennes continuent à être exonérés dans le cadre du PEA, alors que, pour les contribuables bénéficiant de l'abattement en cause, souvent des petits actionnaires, ces produits devenaient taxables. Il a ajouté que le dispositif proposé était limité au cas des offres publiques d'échange et ne concernait pas les fusions-acquisitions.

Votre **Rapporteur général** a souhaité le rejet de l'amendement, en considérant que le Gouvernement n'avait pas voulu étendre l'ensemble des incitations fiscales à la détention d'actions aux actions concernées, mais seulement régler certaines difficultés de fonctionnement du PEA. Il a, en outre, estimé que la mesure proposée risquerait d'entraîner des coûts qu'il conviendrait de mieux mesurer.

M. Philippe Auberger a jugé que cette argumentation n'était pas convaincante, car le coût de la mesure qu'il proposait était très limité.

La Commission a *rejeté* cet amendement.

Elle a examiné un amendement de M. Marc Laffineur, tendant à supprimer les droits de mutation en cas de cession de titres de sociétés.

M. Marc Laffineur a estimé qu'il convenait de supprimer un impôt qui n'avait pratiquement pas d'équivalent en Europe.

Votre **Rapporteur général** ayant rappelé qu'une proposition identique n'avait pas été retenue lors de l'examen du projet de loi de finances pour 2000, la Commission a *rejeté* cet amendement.

La Commission a examiné un amendement de M. Jean-Jacques Jégou, tendant à supprimer l'assujettissement au droit d'enregistrement de 1%, plafonné à 20.000 francs, des cessions d'actions non cotées, non constatées dans un acte, pour aligner le régime de ces cessions sur les règles applicables aux cessions d'actions cotées.

M. Pierre Hériaud a expliqué que cet amendement avait pour but de corriger certains inconvénients du dispositif adopté dans la loi de finances initiale pour 1999.

Votre **Rapporteur général** n'a pas souhaité une modification de ce régime, soulignant que l'enregistrement obligatoire des cessions d'actions de sociétés non cotées permettait de garantir la transparence et la sécurité nécessaires à la bonne mise en œuvre de la réforme décidée l'année dernière.

M. Charles de Courson a ajouté que l'amendement avait pour seul but d'assurer une égalité de traitement entre les contribuables, en soumettant au même régime les sociétés cotées et les sociétés non cotées.

La Commission a *rejeté* cet amendement.

*

* *

Article 12

Mesures d'adaptation au droit communautaire.

Texte du projet de loi :

A.– I.– A la section IX du chapitre premier du titre II de la première partie du livre premier du code général des impôts, il est créé un VIII comportant les articles 298 *sexdecies* A à 298 *sexdecies* E ainsi rédigés :

« Art. 298 *sexdecies* A.– 1. Sont exonérées de la taxe sur la valeur ajoutée :

a. les livraisons, les acquisitions intracommunautaires et les importations d'or d'investissement, y compris lorsque l'or d'investissement est négocié sur des comptes or ou sous la forme de certificats ou de contrats qui confèrent à l'acquéreur un droit de propriété ou de créance sur cet or ;

b. les prestations de services rendues par les assujettis qui interviennent au nom et pour le compte d'autrui dans les opérations visées au *a*.

2. Est considéré comme or d'investissement :

a. l'or sous la forme d'une barre, d'un lingot ou d'une plaquette d'un poids supérieur à un gramme et dont la pureté est égale ou supérieure à 995 millièmes, représenté ou non par des titres ;

b. les pièces d'une pureté égale ou supérieure à 900 millièmes qui ont été frappées après 1800, ont ou ont eu cours légal dans leur pays d'origine et dont le prix de vente n'excède pas de plus de 80% la valeur de l'or qu'elles contiennent.

Art. 298 *sexdecies* B.– 1. Les assujettis qui produisent de l'or d'investissement ou transforment de l'or en or d'investissement peuvent, sur option, soumettre à la taxe sur la valeur ajoutée la livraison de cet or d'investissement à un autre assujetti.

2. Les assujettis qui réalisent habituellement des livraisons d'or destiné à un usage industriel peuvent, sur option, soumettre à la taxe sur la valeur ajoutée chacune des livraisons d'or mentionné au *a* du 2 de l'article 298 *sexdecies* A à un autre assujetti.

3. Les assujettis qui interviennent au nom et pour le compte d'autrui dans des opérations mentionnées au *a* du 1 de l'article 298 *sexdecies* A peuvent, sur option, soumettre à la taxe sur la valeur ajoutée leur prestation lorsque l'opération dans laquelle ils s'entremettent est imposée en application du 1 ou du 2 ci-dessus.

4. Lorsqu'ils ont exercé l'une des options ci-dessus, les assujettis portent sur la facture qu'ils délivrent la mention : « application de l'article 26 *ter* C de la directive 77/388/CEE modifiée ». A défaut, l'option est réputée ne pas avoir été exercée.

Art. 298 *sexdecies* C.– 1. Les assujettis qui réalisent des livraisons d'or exonérées en application de l'article 298 *sexdecies* A peuvent déduire la taxe sur la valeur ajoutée qui a grevé :

a. leurs achats d'or d'investissement lorsque ces achats ont été soumis à la taxe en application de l'article 298 *sexdecies* B ;

b. leurs achats d'or autre que d'investissement lorsque cet or a été acquis ou importé en vue de sa transformation en or d'investissement ;

c. les prestations de services ayant pour objet un changement de forme, de poids ou de pureté de l'or, y compris l'or d'investissement.

2. Lorsqu'ils réalisent des livraisons exonérées en application de l'article 298 *sexdecies* A, les assujettis qui produisent de l'or d'investissement ou transforment de l'or en or d'investissement peuvent déduire la taxe sur la valeur ajoutée qu'ils ont supportée au titre des livraisons, des acquisitions intracommunautaires et des importations des biens ou des services directement liés à la production ou à la transformation de cet or.

Art. 298 *sexdecies* D.– Pour les livraisons mentionnées au 1 et au 2 de l'article 298 *sexdecies* B, la taxe est acquittée par le destinataire. Toutefois, le vendeur est solidairement tenu au paiement de la taxe.

Art. 298 *sexdecies* E.– 1. Les assujettis qui achètent et revendent de l'or d'investissement défini à l'article 298 *sexdecies* A doivent conserver pendant six ans à l'appui de leur comptabilité les documents permettant d'identifier leurs clients pour toutes les opérations d'un montant égal ou supérieur à 15.000 euros.

2. Lorsqu'ils sont astreints aux obligations de l'article 537, les assujettis peuvent répondre à l'obligation mentionnée au 1 par la production du registre prévu à cet article.

3. Les assujettis comptabilisent distinctement les opérations portant sur l'or d'investissement en les distinguant selon qu'elles sont exonérées ou ont fait l'objet de l'option. »

II.– Au troisième alinéa du*a* du 2° du IV de l'article 256 du code général des impôts, après les mots : « en or » sont insérés les mots : « autres que celles visées au 2 de l'article 298 *sexdecies* A ».

III.– A l'article 283 du code général des impôts, il est inséré un 2 *quater* ainsi rédigé :

« 2 *quater*. Pour les livraisons à un autre assujetti d'or sous forme de matière première ou de produits semi-ouvrés d'une pureté égale ou supérieure à 325 millièmes, la taxe est acquittée par le destinataire. Toutefois, le vendeur est solidairement tenu au paiement de la taxe. »

IV.– Les *c* et *d* du 3° du II de l'article 291 du code général des impôts sont abrogés.

V.– L'article 293 A du code général des impôts est ainsi modifié :

1° Le texte actuel de l'article devient le 1 de cet article ;

2° Il est ajouté un 2 ainsi rédigé :

« 2. Par dérogation au 1, la taxe afférente à l'importation d'or sous forme de matière première ou de produits semi-finis d'une pureté égale ou supérieure à 325 millièmes est acquittée sur la déclaration mentionnée à l'article 287 par l'assujetti désigné comme destinataire réel du bien sur la déclaration d'importation. »

VI.– Le dernier alinéa de l'article 537 du code général des impôts est ainsi rédigé :

« Toutefois, pour les transactions d'un montant égal ou supérieur à 15.000 euros qui portent sur l'or d'investissement tel que défini au 2 de l'article 298 *sexdecies* A, le registre visé au premier alinéa doit comporter l'identité des parties. Il en est de même lorsque ces transactions sont réalisées au cours de ventes publiques ou lorsque le client en fait la demande. »

VII.– Un décret précise les modalités d'application du présent A.

B.– I.– Les dispositions des 1° et 2° du *c* du II de l'article 244 *quater* B du code général des impôts sont abrogées.

II.– Le I s'applique aux dépenses retenues pour le calcul du crédit d'impôt à compter du 1er janvier 1999.

Exposé des motifs du projet de loi :

A.– Il est proposé de transposer en droit français les dispositions de la directive 98/80.CE du 12 octobre 1998 relative au régime harmonisé de taxation de l'or d'investissement.

Les ventes d'or d'investissement (pièces, lingots, barres) seraient désormais exonérées de taxe sur la valeur ajoutée tout en ouvrant un droit à déduction spécifique. Certains opérateurs pourraient toutefois soumettre sur option à la taxe sur la valeur ajoutée les livraisons d'or d'investissement à des assujettis.

B.– Il est proposé de rétablir un taux unique de calcul des dépenses de fonctionnement ouvrant droit au crédit d'impôt-recherche. Cette mesure permettrait de simplifier le calcul du crédit d'impôt-recherche tout en respectant les engagements européens de la France.

Observations et décision de la Commission :

Le présent article propose deux mesures, très différentes, d'adaptation au droit communautaire, qui auraient pu être traitées dans deux articles distincts de ce projet de loi de finances rectificative. Il s'agit, en premier lieu, de transposer en droit français la directive du Conseil du 12 octobre 1998 relative au régime fiscal de l'or d'investissement (I), et, en second lieu, de supprimer rétroactivement la modulation territoriale des dépenses de fonctionnement ouvrant droit au crédit d'impôt-recherche (II).

I.- La transposition en droit français de la directive du 12 octobre 1998 relative au régime fiscal de l'or d'investissement

La directive du 12 octobre 1998 tend à instituer, sur le territoire de la Communauté européenne, des règles fiscales harmonisées pour les transactions afférentes à l'or d'investissement. Ce régime particulier devant entrer en vigueur le 1er janvier 2000, le Gouvernement propose au Parlement, à travers le présent article, de transposer ces dispositions en droit interne, en utilisant largement les marges de manœuvre laissées à la discrétion des Etats membres, notamment en matière de droit d'option et de mesures de lutte contre la fraude.

A.- La mise en place au niveau communautaire d'un régime fiscal harmonisé pour les transactions relatives à l'or d'investissement

La recherche de règles communes pour les transactions relatives à l'or d'investissement est à l'ordre du jour du calendrier européen depuis le début de la présente décennie. Après l'échec des négociations relatives à une première proposition de directive présentée, le 27 octobre 1992, par la Commission européenne [(1)]*, un nouveau texte a été élaboré sur des principes plus proches des pratiques en vigueur dans les Etats membres : c'est l'objet de la «* directive du Conseil n° 98/80/CE du 12 octobre 1998 complétant le système de taxe sur la valeur ajoutée et modifiant la directive n° 77/388/CEE *[dite sixième directive]* en ce qui concerne le régime particulier applicable à l'or d'investissement *».*

Ce texte, très technique, revêt une importance certaine pour les opérateurs financiers, les professionnels du commerce de l'or et le secteur de la bijouterie. Son étude et, surtout, l'analyse des modalités de sa

(1) COM (92) 441 final / E n° 39. Rapport d'information de la Délégation pour les Communautés européennes de l'Assemblée nationale n° 209 du 19 mai 1993.

transposition en droit interne, supposent de rappeler, à titre liminaire, que l'or est susceptible de faire l'objet de deux usages distincts :

– il peut être acquis à des fins industrielles (« or industriel »), comme intrant de production (par exemple dans l'industrie électronique) ;

– il peut également être acquis à des fins d'investissement (« or d'investissement », ou « monétaire ») et servir de garantie dans certaines transactions commerciales.

En l'absence de disposition particulière dans la législation communautaire, les transactions afférentes à l'or industriel sont soumises à la TVA sur le territoire de la Communauté européenne. S'agissant de l'or d'investissement, en revanche, les pratiques varient selon les Etats membres. Les opérations portant sur les « pièces d'or » pouvaient être exonérées sur le fondement d'une interprétation extensive de l'article 13-B-d-4 de la sixième directive. S'agissant des lingots et barres d'or, ainsi que des prêts et produits dérivés liés à des livraisons d'or d'investissement, chaque Etat membre était libre d'appliquer sa propre réglementation, la sixième directive autorisant l'exonération de ces opérations à titre transitoire (article 28, paragraphe 3, en liaison avec le point 26 de son annexe F). De fait, certains Etats membres ont fait usage de cette faculté (France et Royaume-Uni notamment), alors que d'autres continuaient de soumettre les opérations concernées à la TVA (Irlande, Danemark, Allemagne, Italie et Portugal).

Cette diversité des pratiques serait à l'origine de deux types de difficultés.

Elle engendrerait, tout d'abord, des distorsions de concurrence et des détournements d'activité entre les Etats membres.

Elle pénaliserait, de façon plus générale, l'utilisation de l'or à des fins d'investissement financier et la compétitivité internationale du marché de l'or communautaire : on soulignera, en effet, que les livraisons d'or monétaire sont, par nature, similaires à celles portant sur d'autres investissements financiers, souvent exonérées de TVA en vertu des dispositions actuelles du droit communautaire.

C'est donc pour remédier à ces dysfonctionnements que la directive du 12 octobre 1998 institue, au niveau communautaire, un régime fiscal harmonisé pour ce type d'opérations. Ce texte a été examiné par la Délégation pour l'Union européenne de notre Assemblée (Document E 1122, rapport d'information n° 1099), qui a fait état de la

satisfaction de l'ensemble des Etats membres et n'a pas formulé d'observation particulière. Il est vrai qu'il repose sur un principe général d'exonération qui correspond, dans l'ensemble, au régime appliqué jusqu'à présent dans notre pays : ce choix demeure sans incidence majeure sur la règle de taxation applicable à l'or industriel. Le cœur du dispositif est contenu dans son article premier, qui insère, dans la sixième directive, un article 26 *ter* relatif aux nouveaux principes applicables à ces transactions. Son article 2 supprime, par coordination, deux dispositions de la sixième directive qui deviennent, *de facto*, caduques :

– son article 12, paragraphe 3, point e), qui stipulait que les règles concernant le régime et le taux appliqués à l'or seraient déterminées par une directive relative au régime particulier de l'or ;

– le point 26 de son annexe F, qui autorisait les Etats membres, à titre transitoire, à exonérer les transactions concernant l'or autre que l'or à usage industriel.

B.- Une transposition qui utilise les marges de manœuvre offertes par la directive

Le A du présent article est relatif à la transposition en droit interne de la directive. Son **paragraphe I** propose de regrouper l'essentiel des dispositions relatives au nouveau régime fiscal de l'or d'investissement à la section IX du chapitre premier du titre II de la première partie du livre premier du code général des impôts, sous un VIII comportant cinq articles, numérotés 298 *sexdecies* A à 298 *sexdecies* E [(1)].

1.- La nouvelle définition de l'or d'investissement

L'**article 298 *sexdecies* A,** que le I du A du présent article tend à insérer dans le code général des impôts, propose, dans son **point 2**, une nouvelle définition de l'or d'investissement, conforme aux prescriptions de la directive du 12 octobre 1998 (article 26 *ter* A-1 et 2 de la sixième

---

(1) Cette section IX regroupe, en effet, les régimes spéciaux applicables, en matière de TVA, sur le territoire français : régime des départements d'outre-mer (I), de la Corse (II), des biens d'occasion, œuvres d'art, objets de collection et d'antiquité (II bis*), des produits pétroliers (III), des exploitants agricoles (IV), des opérations intracommunautaires portant sur des moyens de transport neufs ou d'occasion (V), de la presse et de ses fournisseurs (VI), des opérations portant sur les tabacs manufacturés (VII).*

directive). Elle repose, notamment, sur des critères de pureté et de forme qui sont présentés ci-après.

- **Est considéré comme or d'investissement, l'or sous la forme d'une barre, d'un lingot ou d'une plaquette d'un poids supérieur à un gramme et dont la pureté est égale ou supérieure à 995 millièmes, représenté ou non par des titres.**

Le critère de pureté correspond aux caractéristiques de l'or fin actuellement négocié sur les marchés. On observe, toutefois, deux différences par rapport à la pratique qui était celle de notre pays jusqu'à présent :

– la France considérait comme or d'investissement les barres d'une pureté égale ou supérieure à 889 millièmes : la nouvelle définition est donc, sur ce point, plus restrictive ;

– aucune condition de marquage (insculpation) ou de certification attestant la pureté de l'or n'est prévue. « *Cette situation tient sans doute au fait qu'il n'existe pas, actuellement, d'harmonisation de la certification de l'or. Si la France est bien organisée sur ce point et dispose d'une administration de la garantie des métaux précieux et d'un réseau d'experts agréés, les autres Etats membres ont, en cette matière, des pratiques très divergentes* » [(1)]. Une proposition de directive tendant à une harmonisation de la certification des métaux précieux a bien été présentée par la Commission (COM(93) 322 final), mais la perspective de son adoption semble encore relativement éloignée. Toutefois, s'il est exact que la qualification d'or d'investissement ne pourra être acquise, au plan fiscal, que lorsque le titrage de l'or sera validé, l'administration fait valoir que sur le plan technique, la vérification du degré de pureté du métal est une opération relativement aisée. L'appréciation du régime applicable au moment de l'introduction de l'or en France en provenance d'un autre Etat membre ou d'un pays tiers ne poserait donc pas de difficulté particulière.

Le critère de forme, pour sa part, équivaut à un élargissement par rapport à l'ancienne définition française, qui ne visait que les lingots de 1 kg et les barres de 12,5 kg. On relève, toutefois, que le Gouvernement a fait usage de la faculté offerte aux Etats membres d'exclure du régime particulier les plaquettes d'un poids inférieur à un gramme.

---

(1) Bulletin fiscal *n° 3/99, page 165 (Editions Francis Lefebvre).*

Cette définition englobe également **les prêts et produits dérivés** (contrats d'échange ou *swaps*, options, *futurs*) qui se dénouent par la livraison d'or d'investissement, sous réserve, conformément au texte communautaire, que le contrat représente effectivement un droit de propriété ou de créance sur l'or dont il est le support.

• **Sont également considérées comme or d'investissement les pièces d'une pureté égale ou supérieure à 900 millièmes qui ont été frappées après 1800, ont ou ont eu cours légal dans leur pays d'origine et dont le prix de vente n'excède pas de plus de 80% la valeur de l'or qu'elles contiennent.**

Pour être éligibles à la définition de l'or d'investissement, les pièces doivent donc respecter **trois conditions cumulatives**, parmi lesquelles figure un critère de pureté (900 millièmes) inférieur à celui des barres, lingots et plaquettes.

Dès lors que ces conditions sont remplies, on considère que les pièces ne sont pas vendues pour leur intérêt numismatique : on rappellera que la vente de pièces de collection relève du régime de taxation sur la marge prévu par la septième directive. Par coordination, **le paragraphe II du A du présent article** propose de modifier le a du 2° du IV de l'article 256 du code général des impôts, qui définit, précisément, les pièces de collection (dont les échanges ne sont pas considérés comme des prestations de service mais comme des livraisons de biens), afin d'exclure expressément de cette définition les pièces visées par le 2 de cet article 298 *sexdecies* A du code général des impôts.

D'après les informations transmises à votre Rapporteur général, parmi les pièces d'or commercialisées en France, 130 pièces dont la vente est actuellement taxée devraient être exonérées à compter du 1er janvier 2000 du fait de ces nouvelles dispositions, alors qu'*a contrario*, seules trois pièces actuellement vendues en exonération de TVA seront soumises à la taxe [(1)].

On signalera, pour conclure sur ce point, que l'article 26 *ter* A-ii de la sixième directive prévoit également qu'avant le 1er juillet de chaque année, les Etats membres devront faire savoir à la Commission quelles sont les pièces conformes à ces critères qui sont commercialisées sur leur territoire. Sur la base de ces indications, la Commission publiera une liste

---

(1) Environ 200 pièces d'or commercialisées en France répondraient aux critères fixés par le texte communautaire pour être exonérées de TVA.

complète de ces pièces, valable pour l'année en cours. La première liste a été publiée au *Journal officiel* des Communautés européennes du 30 novembre 1999. Les pièces y figurant seront systématiquement exonérées durant l'année de référence : cette liste annuelle et intangible pour la période considérée est présentée, dans les considérants de la directive, comme un gage de « *transparence* », de « *garantie* » et de « *sécurité juridique* » pour les opérateurs. Elle constituera également, pour la Commission, un outil de contrôle de l'harmonisation. On précisera, toutefois, que des pièces qui ne figureraient pas sur cette liste, mais qui respecteraient malgré tout les critères prévus par la directive (pièces nouvellement frappées, ou dont le cours évolue à la baisse durant l'année de référence), ne seraient pas pour autant exclues de la définition de l'or d'investissement.

2.- L'exonération de la TVA : le principe de droit commun

L'**article 298 *sexdecies* A** dispose, dans son **point 1**, que les opérations réalisées par des acheteurs-revendeurs (banques, intervenants sur les marchés financiers, sociétés de change, etc.) portant sur de l'or d'investissement sont exonérées de TVA, que celui-ci fasse ou non l'objet d'une délivrance physique. Les opérations concernées par l'exonération sont présentées ci-après :

- **Les livraisons, acquisitions intracommunautaires et importations d'or d'investissement, y compris lorsque l'or d'investissement est négocié sur des comptes or ou sous la forme de certificats ou de contrats qui confèrent à l'acquéreur un droit de propriété ou de créance sur cet or.**

Cette définition reprend le point B de l'article 26 *ter* de la sixième directive. Comme le prévoit le texte communautaire, l'exonération s'applique à l'or d'investissement représenté par des titres et produits dérivés, dont les échanges seront donc désormais traités comme des livraisons de biens dès lors qu'ils ouvrent sur ce métal un droit de créance ou de propriété : ce changement de qualification aura pour effet de modifier les principes de territorialité afférentes à ces opérations, qui relèveront désormais des règles applicables aux livraisons de biens (article 8 de la sixième directive modifiée et 258 à 258 D du code général des impôts) et non plus de celles prévues pour les prestations de service (article 9-2-e de la sixième directive modifiée et 259 B du code général des impôts). S'agissant d'opérations exonérées, la portée pratique de ce changement semble néanmoins limitée.

- **Les prestations de services rendues par les assujettis qui interviennent au nom et pour le compte d'autrui dans les opérations précitées.**

En effet, la directive prévoit également que les Etats membres exonèrent les prestations de services rendues par des « intermédiaires transparents », qui agissent au nom et pour le compte d'autrui (les courtiers notamment), lorsqu'ils interviennent dans une livraison exonérée d'or d'investissement pour le compte de leur mandant. Dans cette hypothèse, c'est donc l'ensemble de la transaction économique qui échappe à la TVA.

3.- Des possibilités d'option pour la taxation

Si le principe de base applicable aux opérations portant sur l'or d'investissement est l'exonération de TVA, le texte communautaire prévoit néanmoins des possibilités d'option pour la taxation, qui n'existaient pas, jusqu'à présent, en droit français. Il s'agit d'éviter à certains opérateurs de supporter une rémanence de taxe excessive sur leur activité productive ou de transformation et de ne pas rompre la chaîne de taxation.

Ces dispositions sont effectivement transposées par le présent article, à l'article **298 *sexdecies* B** (nouveau) du code général des impôts. Trois possibilités d'option, présentées ci-après, sont prévues :

- **Les assujettis qui produisent de l'or d'investissement ou transforment de l'or en or d'investissement peuvent, sur option, soumettre à la TVA la livraison de cet or d'investissement à un autre assujetti.**

La directive imposait aux Etats membres de proposer cette possibilité d'option à leurs assujettis qui produisent (activité aurifère) ou transforment de l'or en or d'investissement (fondeur).

- **Les assujettis qui réalisent habituellement des livraisons d'or destiné à un usage industriel peuvent, sur option, soumettre à la TVA chacune des livraisons d'or mentionnées au a du 2 de l'article 298 *sexdecies* A à un autre assujetti.**

La France offre donc à ses assujettis une autre faculté d'option qu'elle n'était pas tenue, cette fois, par la directive, de transposer en droit interne.

On observe, toutefois, que les pièces d'or sont exclues du champ de cette nouvelle option, alors que la précédente vise l'or d'investissement dans son ensemble (barres, lingots, plaquettes et pièces).

On peut penser que, dans certains cas, l'appréciation du caractère « habituel » de ces ventes d'or d'investissement et de leur usage effectif à des fins industrielles sera délicate. On relève, toutefois, que le texte proposé retient le principe d'une option exercée opération par opération, ce qui limitera les risques de contentieux.

• **Les assujettis qui interviennent au nom et pour le compte d'autrui dans des opérations mentionnées au a du 1 de l'article 298 *sexdecies A* peuvent, sur option, soumettre à la TVA leur prestation lorsque l'opération dans laquelle ils s'entremettent est imposée en application du 1 ou du 2 ci-dessus.**

De la même façon que la situation des intermédiaires transparents est liée, comme on l'a vu, à celle de leur mandant en ce qui concerne le régime d'exonération, les Etats membres devaient également leur permettre d'exercer l'option pour la taxation lorsque le fournisseur en a lui même fait usage.

4.- Des opérations exonérées ouvrant des droits à déduction

L'exercice de l'option en faveur de la taxation ouvre un droit à déduction intégrale de la TVA d'amont, conformément aux règles de droit commun prévues en la matière. Toutefois, l'**article 298 *sexdecies* C,** que le présent article propose d'insérer dans le code général des impôts, prévoit, conformément à la directive (article 26 *ter* D 1 et 2), deux nouveaux cas d'exonération ouvrant des droits à déduction, afin, là encore, d'éviter des rémanences difficilement supportables pour certains opérateurs, de garantir les avantages du nouveau régime d'imposition et d'éviter toute distorsion de concurrence en ce qui concerne l'or d'investissement importé.

• **Les assujettis qui réalisent des livraisons d'or exonérées en application de l'article 298 *sexdecies* A peuvent déduire la TVA qui a grevé :**

– leurs achats d'or d'investissement soumis à la TVA sur option du vendeur ;

– leurs achats d'or industriel, dès lors que celui-ci a été acquis en vue d'une transformation en or d'investissement ;

– les prestations de services ayant pour objet un changement de forme, de poids ou de pureté de l'or, y compris en cas de transformation d'or industriel en or d'investissement.

• **Lorsqu'ils réalisent des livraisons exonérées en application de l'article 298 *sexdecies* A, les assujettis qui produisent de l'or d'investissement ou transforment de l'or en or d'investissement peuvent déduire la TVA qu'ils ont supportée au titre des livraisons, des acquisitions intracommunautaires et des importations des biens ou des services directement liés à la production ou à la transformation de cet or.**

Ce régime est susceptible de concerner, notamment, le secteur de la production minière, dont les investissements sont, bien sûr, très importants.

5.- La détermination éventuelle de la base d'imposition

La possibilité d'opter en faveur de l'assujettissement des transactions à la TVA et la nécessité, le cas échéant, de déterminer des droits à déduction, y compris pour des opérations exonérées, confère une importance certaine aux règles de détermination de la base d'imposition.

En l'absence de disposition particulière dans la directive et ces transactions étant traitées, même en cas de dématérialisation de l'or, comme des livraisons, des acquisitions ou des importations, la base imposable sera toujours constituée, en application du régime de droit commun prévu en matière de TVA pour les échanges de biens, par le prix total de la transaction, et non par le profit brut comme tel était le cas, jusqu'à présent, en France. Les livraisons transfrontalières seront exonérées.

S'agissant du cas particulier de la transformation d'or d'investissement en or industriel pour le compte d'un particulier (par exemple quand un particulier fait transformer un lingot ou des pièces en bijoux), il semble, aux termes de la directive, que seule la prestation de transformation devrait donner lieu à taxation. Pourtant, cette règle n'est appliquée dans notre pays que de façon très restrictive : la transformation d'or pour le compte de tiers peut être regardée comme un travail à façon, mais uniquement lorsque certaines conditions sont remplies et, s'agissant de la fabrication d'articles pour le compte de clients qui ont fourni le métal

nécessaire, pour les seules opérations effectuées entre assujettis. La France, ainsi, d'ailleurs, que d'autres Etats membres, aurait souhaité obtenir la possibilité de continuer à taxer les opérations de transformation de cette nature sur le prix total (y compris sur la valeur de l'or contenue dans le produit fini), dès lors que ces opérations sont réalisées de manière systématique. Mais il apparaît que cette pratique ne pourra être confirmée que sur le fondement d'une dérogation, accordée par le Conseil statuant à l'unanimité sur proposition de la Commission, sur la base de l'article 27 de la sixième directive modifiée, qui prévoit la possibilité d'introduire des mesures particulières dérogatoires afin d'éviter certaines fraudes. A cet égard, le Conseil et la Commission se sont engagés à examiner de telles demandes de dérogation « *avec un esprit ouvert* ». La France pourrait donc présenter une demande dans ce sens mais à ce jour, cette procédure n'a pas été mise en œuvre.

6.- Des obligations particulières pour lutter contre la fraude

Considérant que le double usage possible de l'or à des fins tant industrielles (taxation) que d'investissement (exonération) peut créer de nouvelles possibilités de fraude et d'évasion fiscales, la directive prévoit diverses mesures qui sont destinées à permettre aux Etats membres de mettre en œuvre des mesures de contrôle efficaces. Elles sont transposées par le présent article de façon exhaustive.

- On signalera, tout d'abord, que **le 4 de l'article 298 *sexdecies* B** (nouveau) du code général des impôts prévoit que lorsqu'ils exerceront l'une des options prévues en faveur de l'assujettissement à la TVA, les assujettis seront tenus de porter sur la facture qu'ils délivrent la mention « *application de l'article 26 ter C de la directive 77/388/CEE modifiée* » : à défaut, l'option sera réputée ne pas avoir été exercée.

- Le présent article reprend, par ailleurs, le mécanisme dit d'autoliquidation (« *reverse charge* »), qui permet de désigner le destinataire d'une livraison comme le redevable de la taxe, tout en indiquant que le vendeur est solidairement tenu à son paiement. Cette possibilité est prévue par le point F de l'article 26 *ter* de la sixième directive. L'un des considérants de la directive indique, notamment, que « *l'expérience a montré que, en ce qui concerne la plupart des livraisons d'or dont la pureté est supérieure à un certain degré, l'application d'un mécanisme de* « reverse charge » *peut contribuer à empêcher la fraude fiscale tout en allégeant les frais financiers afférents à l'opération* ».

L'**article 298 *sexdecies* D** (nouveau) du code général des impôts dispose, ainsi, que ce mécanisme est mis en œuvre dans tous les cas où des assujettis qui produisent de l'or d'investissement ou transforment de l'or en or d'investissement au profit d'un autre assujetti, ou qui réalisent habituellement des livraisons d'or destiné à un usage industriel au profit d'un autre assujetti, soumettent, sur option, à la TVA, ces livraisons.

Le principe d'autoliquidation est également mis en œuvre pour les livraisons d'or sous forme de matière première ou de produits semi-finis d'une pureté égale ou supérieure à 325 millièmes, en vertu du **2 *quater* de l'article 283** (nouveau) qu'il est proposé d'insérer dans le code général des impôts par **le paragraphe III du A du présent article**. On observe, par ailleurs, que **le paragraphe V du A du présent article**, en modifiant l'article 293 A du code général des impôts, prévoit un régime particulier pour les importations d'or industriel et de produits semi-ouvrés : la France fait usage de la faculté que lui offre la directive (huitième considérant) de faire application de l'article 23 de la sixième directive, qui permet d'acquitter la TVA exigible au titre de ces importations sur la déclaration de chiffre d'affaires (CA3) par le destinataire réel du bien (autoliquidation et déduction immédiate). Cette solution, souhaitée par les professionnels, constitue une simplification administrative, leur procurera un avantage de trésorerie, et présente l'avantage de maintenir un certain *statu quo* pour ces transactions : les importations d'or industriel, jusqu'à présent largement exonérées, seront soumises à la taxe (abrogation des c et d du 3° du II de l'article 291 du code général des impôts par **le paragraphe IV du présent article**), mais avec une possibilité de déduction immédiate qui devrait neutraliser les effets de ce changement.

- D'autres dispositions sont prévues pour faciliter la lutte contre la fraude. C'est l'objet de l'**article 298 *sexdecies* E** que **le paragraphe I du A du présent article** propose également d'insérer dans le code général des impôts. Il prévoit trois obligations :

– les assujettis qui achètent et revendent de l'or d'investissement devront conserver pendant six ans (la directive ne prévoit qu'un délai de cinq ans, mais cette durée supérieure a été retenue par parallélisme avec le délai général de conservation des documents commerciaux mentionné à l'article L.102 B du livre des procédures fiscales) à l'appui de leur comptabilité les documents permettant d'identifier leurs clients pour toutes les opérations d'un montant égal ou supérieur à 15.000 euros, soit environ 100.000 francs (levée de l'anonymat) ;

– cette obligation sera réputée satisfaite, pour les assujettis astreints aux obligations prévues à l'article 537 du code général des impôts (fabricants et marchands d'or, d'argent et de platine ouvrés ou d'alliage de ces métaux, et, d'une manière générale, toutes les personnes qui détiennent des matières de l'espèce pour l'exercice de leur profession), par la production du registre de leurs achats, ventes, réceptions et livraisons prévu à cet effet. Toutefois, **le paragraphe VI du A du présent article** complète cet article 537 du code général des impôts, afin de prévoir, par coordination, que pour les transactions d'un montant égal ou supérieur à 15.000 euros qui portent sur de l'or d'investissement, ce registre devra comporter l'identité des parties. Il en sera de même lorsque ces transactions seront réalisées au cours de ventes publiques ou lorsque le client en fera la demande ;

– les assujettis comptabiliseront distinctement les opérations portant sur l'or d'investissement selon qu'elles sont exonérées ou soumises à la TVA par option.

7.- Transposition et entrée en vigueur

Dans l'ensemble, le présent article transpose fidèlement la directive du 12 octobre 1998 et utilise largement les marges de manœuvre qu'elle offre aux Etats membres, conformément aux attentes des opérateurs qui ont été, semble-t-il, consultés en amont de sa présentation au Parlement (Chambre syndicale des fondeurs affineurs et négociants, Chambre syndicale de la bijouterie, joaillerie et orfèvrerie).

On observera, toutefois, qu'il ne propose pas de transposer le paragraphe G de l'article 26 *ter* de la sixième directive, qui prévoit que les Etats membres peuvent instituer un régime d'imposition spécifique pour les marchés réglementés de l'or d'investissement, en n'appliquant pas la règle de l'exonération pour les transactions suivantes :

– transactions entre intervenants-assujettis sur un marché réglementé par l'Etat membre concerné (l'absence d'exonération permet l'ouverture d'un droit à déduction de la taxe d'amont, mais la perception de la taxe est suspendue tant que les transactions sont effectuées sur ledit marché réglementé, et les opérateurs sont affranchis des obligations déclaratives y afférentes) ;

– opérations réalisées entre un intervenant sur un marché de l'or réglementé par l'Etat membre concerné et un autre assujetti qui n'est pas

intervenant sur ce marché (la taxe n'est pas suspendue, mais la procédure de « *reverse charge* » est applicable dans cette hypothèse).

En d'autres termes, ces dispositions prévoient que les livraisons d'or d'investissement réalisées entre opérateurs sur le marché réglementé puissent ouvrir droit à déduction sans donner lieu à une collecte effective de la taxe, à l'exception de la livraison qui constate la sortie du marché, la taxation étant alors assortie d'un mécanisme d'autoliquidation.

Il semble, en fait, que ces dispositions correspondent à la reconnaissance, au plan communautaire, des pratiques de suspension (« *black box* ») en vigueur, actuellement, sur le fondement d'une dérogation spécifique, sur le marché londonien (« *London bullion market* »). D'après les indications transmises à votre Rapporteur général, le marché de l'or à la bourse de Paris n'était pas demandeur de telles dispositions spécifiques.

Le paragraphe VII du A du présent article indique qu'un décret précisera les modalités d'application du A du présent article, dont les dispositions entreront en vigueur à la date de promulgation de la loi de finances rectificative pour 1999. La France devrait ainsi respecter les prescriptions de l'article 3 de la directive, qui prévoit que les Etats membres mettent en vigueur les dispositions législatives, réglementaires et administratives nécessaires pour se conformer à la directive le 1er janvier 2000.

II.- La suppression de la modulation territoriale des dépenses de fonctionnement ouvrant droit au crédit d'impôt-recherche

L'article 244 *quater* B du code général des impôts permet, dans le cadre du mécanisme du crédit d'impôt en faveur des entreprises effectuant des dépenses de recherche, de prendre en compte comme dépenses éligibles « les autres dépenses de fonctionnement » exposées dans les opérations de recherche scientifique et technique, y compris dans la réalisation de prototypes ou d'installations pilotes.

Jusqu'en 1995, le montant des dépenses de fonctionnement liées à la réalisation d'opérations de recherche était fixé uniformément à 75% des dépenses de personnel des chercheurs et techniciens de recherche prises en compte pour le calcul du crédit d'impôt-recherche.

L'article 15 de la loi n° 95-115 du 4 février 1995 d'orientation pour l'aménagement et le développement du territoire a opéré une modulation de ce taux forfaitaire de dépenses de fonctionnement. Le taux de 75% :

– a été porté à 100% des dépenses de personnel qui se rapportent aux chercheurs et techniciens de recherche affectés exclusivement dans les territoires ruraux de développement prioritaire (TRDP) et les zones éligibles à la prime d'aménagement du territoire ;

– a été ramené à 65% des dépenses de personnel qui se rapportent aux chercheurs et techniciens de recherche qui exercent tout ou partie de leur activité dans la région d'Ile-de-France ;

– a été maintenu à 75% des dépenses de personnel dans les autres cas.

Cette disposition, en instaurant une modulation géographique du crédit d'impôt, selon la localisation de la recherche sur le territoire français, avait pour but d'inciter les entreprises à développer leurs activités de recherche dans certaines zones défavorisées du territoire.

L'instruction du 26 juin 1996 (4 A-6-96, BOI n° 130 du 10 juillet 1996) a commenté la portée du nouveau dispositif en considérant notamment qu'en cas d'exercice total ou partiel en Ile-de-France d'une activité de recherche par un chercheur ou technicien de recherche, le taux d'évaluation des dépenses de fonctionnement est dans tous les cas fixé à 65% des dépenses de personnel correspondantes.

Elle a également précisé que le taux forfaitaire de dépenses de fonctionnement de 75% s'applique aux dépenses de personnel qui concernent les chercheurs et techniciens de recherche affectés en des lieux autres que les territoires ruraux de développement prioritaire ou les zones d'aménagement du territoire mentionnés à la dernière phrase du premier alinéa de l'article 1465 du code général des impôts, mais qui n'exercent aucune activité de recherche en Ile-de-France.

Enfin, selon la doctrine administrative, les dépenses de fonctionnement qui se rapportent aux chercheurs et techniciens de recherche n'exerçant aucune activité de recherche en Ile-de-France, sans pour autant être affectés exclusivement dans les TRDP et les zones d'aménagement du territoire éligibles au taux majoré, demeurent fixées forfaitairement à 75% comme c'était antérieurement le cas pour l'ensemble des dépenses de personnel afférentes aux chercheurs et techniciens de recherche.

A l'occasion du renouvellement du dispositif du crédit d'impôt-recherche par la loi de finances initiale pour 1999, le Gouvernement avait proposé la suppression de la modulation territoriale des « autres dépenses de fonctionnement » assises sur les dépenses de personnel correspondantes.

Cette suppression était motivée par un souci de simplification et la volonté de tirer les conclusion du rapport de M. Henri Guillaume sur la technologie et l'innovation. Evoquant « *l'effet incertain des coefficients géographiques* », et observant qu'aucune donnée statistique sérieuse postérieure à leur entrée en vigueur n'est disponible, M. Henri Guillaume avait, en effet, estimé « *que les dispositions particulières de la loi de 1995 n'exerceront qu'un effet extrêmement limité sur les décisions de localisation des entreprises, et opèrent par contre une discrimination à l'égard des PMI innovantes déjà installées dans des zones non prioritaires* ».

M. Henri Guillaume, ajoutait :

« *Au-delà de cet exemple, se pose un problème de fond : le C.I.R. doit-il être considéré comme un outil de la politique d'aménagement du territoire ou comme un soutien global à la compétitivité des entreprises innovantes ?*

Je propose d'opter clairement pour la seconde orientation ».

Cette argumentation n'a alors convaincu ni l'Assemblée nationale, qui a unanimement voté le maintien du dispositif de modulation territoriale, ni le Sénat.

M. Augustin Bonrepaux, Président de la Commission des finances de l'Assemblée nationale, a notamment déclaré à cette occasion :

« *Le dispositif actuel vise à assurer une certaine justice dans les allégements consentis aux entreprises. L'allégement est important dans les zones défavorisées et moins important dans les zones où les entreprises peuvent se développer facilement. Et vous, vous proposez de tout simplifier et de faire la même chose pour tout le monde, c'est-à-dire en fait de réduire les avantages accordés aux zones en difficulté.*

Je ne comprends pas.

[...]

Nous ne pouvons accepter que tout le monde soit soumis aux mêmes règles ; sinon, il n'y aura plus d'aménagement du territoire » [(1)].

Par le **B** du présent article, le Gouvernement propose de revenir *rétroactivement*, pour les dépenses retenues pour le calcul du crédit d'impôt à compter du 1er janvier 1999, sur la modulation territoriale maintenue l'an dernier à l'initiative de la Commission des finances de l'Assemblée nationale. La fiche d'impact fait état d'un gain annuel de 100 millions de francs qui résulterait de cette mesure, gain non pris en compte pour l'équilibre budgétaire de 1999, ni celui de 2000.

« *Le dispositif de taux différenciés pour le crédit d'impôt-recherche a été institué par l'article 15 de la loi d'orientation et d'aménagement du territoire n° 95-115 et a eu une incidence à compter du crédit d'impôt-recherche généré au titre de l'année 1995.*

En 1995, le montant du crédit impôt-recherche était supérieur à 309 millions de francs à celui de 1994 ; deux-tiers de cette évolution, soit 206 millions de francs, résultent de l'instauration de taux différenciés, le reliquat s'expliquant par le dynamisme de la base.

Le crédit d'impôt-recherche généré une année est imputé sur l'impôt dû au titre de cette même année. La fraction supérieure à l'impôt dû reste imputable sur l'impôt des trois années suivantes et est restituée à l'entreprise au terme de ces trois ans. L'incidence budgétaire d'un dispositif qui affecte la base du crédit impôt-recherche s'étale donc sur quatre ans. L'incidence en première année correspond à environ 50% du coût total, soit, dans le cas présent, 50% de 206 millions de francs, arrondis à 100 millions de francs. »

Cette « fiche de chiffrage » laisse perplexe votre Rapporteur général. En effet, elle n'explique en aucune manière comment la majoration de 75% à 100% des dépenses de fonctionnement sur l'assiette des frais de personnel en zones d'aménagement du territoire, pourrait avoir un impact supérieur à la diminution de 75% à 65% du même taux en région Ile-de-France.

---

(1) J.O. *débats Assemblée nationale, 3ème séance du 16 novembre 1998, page 9041.*

Le Gouvernement justifie cette proposition en rappelant que, dans le cadre du projet de loi de finances pour 1999, la France avait notifié à la Commission européenne, le 28 juillet 1998, la reconduction du dispositif du crédit d'impôt-recherche. La mesure notifiée prévoyait la suppression de la modulation du calcul des dépenses éligibles en fonction de la localisation de l'entreprise.

Par lettre du 3 février 1999, les autorités françaises ont, d'une part, indiqué à la Commission européenne qu'elles souhaitaient retirer la notification et l'ont d'autre part informée que la modulation régionale avait été en définitive maintenue par le Parlement, en soulignant que la Commission européenne avait donné son accord à cette mesure par une lettre en date du 27 décembre 1995, dans le cadre de la notification de la loi d'orientation pour l'aménagement et le développement du territoire.

Par lettre du 24 février 1999, la Commission européenne a cependant précisé que le maintien de cette modulation engendrerait une spécificité régionale qui conférerait au dispositif le caractère d'une aide d'Etat, qui ne lui apparaissait probablement plus en conformité avec l'encadrement communautaire des aides à la recherche et au développement intervenu en 1996. Elle souhaitait dès lors la suppression de cette modulation.

Par lettre du 24 juin 1999, les autorités françaises ont informé la Commission européenne qu'elles **proposeraient** au Parlement la suppression de la modulation régionale.

Prenant bonne note notamment que « *les autorités françaises se sont par ailleurs **engagées** à faire voter par le Parlement la suppression de la modulation régionale du calcul des dépenses éligibles à l'occasion du vote de la loi de finances pour 2000* », la Commission européenne a accepté, par lettre du 1er juillet 1999, le retrait de la notification du dispositif du crédit d'impôt-recherche.

Compte tenu de l'effet probablement faible de la modulation territoriale du crédit d'impôt-recherche sur l'aménagement du territoire, l'unification du taux de calcul des dépenses de fonctionnement que propose le Gouvernement est, somme toute, acceptable. Cependant, l'application rétroactive de cette mesure aux dépenses retenues **pour le calcul du crédit d'impôt à compter** du 1er janvier 1999 impliquerait une nouvelle liquidation de l'impôt sur le revenu et de l'impôt sur les sociétés déjà versé en 1999. Il apparaît, en tout état de cause, que cette rédaction n'est pas

conforme aux intentions du Gouvernement qui voulait, en fait, que le nouveau régime s'applique aux dépenses **exposées à compter du 1er janvier 1999**, pour le calcul du crédit d'impôt.

*
* *

La Commission a *adopté* quatre amendements rédactionnels de votre Rapporteur général, s'appliquant au régime de la TVA sur l'or d'investissement (**amendements nos 10 à 13**).

Elle a ensuite examiné un amendement de votre Rapporteur général, tendant à prévoir que la suppression de la modulation territoriale pour le calcul du crédit d'impôt ne s'appliquera qu'à compter du 1er janvier 2000 et non du 1er janvier 1999.

Votre **Rapporteur général** a fait valoir que la suppression de cette modulation territoriale était acceptable, dans la mesure où le Gouvernement la justifiait par la nécessité de se conformer aux règles communautaires. En outre, il est probable que ladite modulation n'avait guère d'incidence sur l'aménagement du territoire. Toutefois, il n'y a pas de motif d'appliquer rétroactivement la suppression de la modulation territoriale.

Répondant à **M. Charles de Courson**, qui intervenait dans le cadre des dispositions de l'article 38, alinéa premier, du Règlement, votre **Rapporteur général** a expliqué qu'une application rétroactive à compter du 1er janvier 1999 concernerait des impôts déjà liquidés et recouvrés, alors que la Commission européenne n'avait pas exigé une telle application.

La Commission a *adopté* cet amendement (**amendement n° 14**), puis elle a *adopté* l'article 12 ainsi modifié.

*
* *

Article 13

Extinction du régime intracommunautaire des comptoirs de vente, modernisation et simplification des contributions indirectes.

Texte du projet de loi :

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

A.– 1° Au III de l'article 256, il est ajouté un d ainsi rédigé :

« *d.* à faire l'objet de livraisons à bord des moyens de transport, effectuées par l'assujetti, dans les conditions mentionnées au *c* du 1 de l'article 8 de la directive n° 77/388/CEE du Conseil des communautés européennes du 17 mai 1977. » ;

2° Au 2° du II de l'article 256 *bis*, il est ajouté un d ainsi rédigé :

« d. à faire l'objet de livraisons à bord des moyens de transport, effectuées par l'assujetti, dans les conditions mentionnées au d du I de l'article 258. »

B.– 1. Il est inséré un article 302 F *bis* et un article 302 F *ter* ainsi rédigés :

« Art. 302 F *bis*.– Sont exonérés des droits d'accises exigibles lors de la mise à la consommation les alcools, boissons alcooliques et tabacs manufacturés :

1° détenus dans les comptoirs de vente situés dans l'enceinte d'un aéroport ou d'un port, et destinés à faire l'objet de livraisons à emporter dans les bagages personnels des voyageurs se rendant par la voie aérienne ou maritime dans un pays non compris dans le territoire communautaire ;

2° destinés à faire l'objet de livraisons à emporter dans les bagages personnels des voyageurs, effectuées à bord d'un avion ou d'un bateau au cours d'un transport à destination d'un pays non compris dans le territoire communautaire ;

3° destinés à l'avitaillement des navires effectuant une navigation maritime, à l'exclusion des navires de plaisance ou de sport, ainsi que des aéronefs effectuant des liaisons commerciales. Pour les droits d'accises au sens du présent code, ne sont considérés comme biens d'avitaillement que les alcools, boissons alcooliques et tabacs manufacturés, exclusivement destinés à être consommés à bord desdits moyens de transport par les membres de l'équipage ou par les passagers.

Un décret fixe les conditions d'application du présent article.

Art. 302 F *ter*.– 1° Les personnes qui exploitent des comptoirs de vente situés dans l'enceinte d'un port, d'un aéroport ou du terminal du tunnel sous la Manche ou des boutiques à bord de moyens de transport et qui effectuent des livraisons de biens à emporter en exonération des droits mentionnés à l'article 302 B, dans les conditions prévues aux 1° et 2° de l'article 302 F *bis*, ou en droits acquittés aux voyageurs qui se rendent à destination d'un autre Etat membre de la Communauté européenne, doivent prendre la qualité d'entrepositaire agréé mentionnée à l'article 302 G pour bénéficier du régime suspensif de ces droits ;

2° Toute personne mentionnée au 1° qui veut effectuer les ventes au détail d'alcools, de boissons alcooliques et de tabacs manufacturés à des voyageurs, qui se rendent à destination d'un pays non compris dans le territoire communautaire ou d'un autre Etat membre de la Communauté européenne, est tenue d'en faire la déclaration auprès de l'administration des douanes et droits indirects préalablement au commencement de son activité et de désigner le ou les lieux de vente ;

3° *a.* Les droits mentionnés à l'article 302 B sont liquidés et acquittés dans les conditions prévues au III de l'article 302 D, d'après les quantités déclarées en sortie de régime suspensif ;

b. Les dispositions du *a* s'appliquent également lorsque les alcools, boissons alcooliques et tabacs manufacturés sont détenus sous un régime suspensif fiscal d'entrepôt national d'importation ou d'exportation et sous un régime suspensif des droits d'accises ;

4° Un décret en Conseil d'Etat fixe les conditions d'application du présent article. »

2. L'article 565 est complété par un 3 ainsi rédigé :

« 3. Les personnes physiques ou morales qui approvisionnent les titulaires du statut d'acheteur-revendeur prévu au troisième alinéa de l'article 568, ne sont pas tenues de s'établir en qualité de fournisseur pour introduire, commercialiser en gros et, le cas échéant, importer des tabacs manufacturés. Ces personnes physiques ou morales doivent prendre la qualité d'entrepositaire agréé mentionnée à l'article 302 G. »

3. L'article 568 est ainsi modifié :

a. Le premier alinéa est complété par les mots : « , ou par l'intermédiaire des titulaires du statut d'acheteur-revendeur mentionné au troisième alinéa» ;

b. Il est complété par un alinéa ainsi rédigé :

« Les acheteurs-revendeurs de tabacs manufacturés sont les personnes physiques ou morales agréées par la Direction générale des douanes et droits indirects, qui exploitent des comptoirs de vente ou des boutiques à bord de moyens de transport mentionnées au 1° de l'article 302 F *ter* et vendent des tabacs manufacturés aux seuls voyageurs titulaires d'un titre de transport mentionnant comme destination un autre Etat membre de la Communauté européenne ou un pays non compris dans le territoire communautaire, dans des conditions fixées par décret en Conseil d'Etat. »

4. L'article 570 est ainsi modifié :

a. les dispositions du premier alinéa sont regroupées sous un I ;

b. au dernier alinéa, les mots : « qui précèdent » sont remplacés par les mots : « mentionnés aux I et II » et les dispositions du dernier alinéa ainsi modifié sont regroupées sous un III ;

c. Il est inséré un II ainsi rédigé :

« II.– Selon les modalités fixées par décret, les personnes désignées au 3 de l'article 565 sont soumises aux obligations suivantes :

1° livrer des tabacs manufacturés aux seuls acheteurs-revendeurs mentionnés au troisième alinéa de l'article 568 ;

2° conserver la propriété des tabacs jusqu'à leur entrée sous le régime suspensif mentionné au 1° de l'article 302 F *ter*. »

5. Après l'article 572, il est inséré un article 572 *bis* ainsi rédigé :

« Art. 572 *bis*.– Le prix de vente au détail des produits livrés aux voyageurs par les acheteurs-revendeurs désignés au troisième alinéa de l'article 568 est librement déterminé, sans que toutefois ce prix puisse être inférieur au prix de détail exprimé au 1000 unités ou aux 1000 grammes pour les produits d'une marque reprise à l'arrêté d'homologation. Les acheteurs-revendeurs sont tenus d'inscrire dans leur comptabilité matières et de porter sur la déclaration de liquidation des droits tous les changements de prix intervenus au cours de la période couverte par ladite déclaration. »

6. Au deuxième alinéa de l'article 575 C, avant les mots : « le droit de consommation est liquidé », sont ajoutés les mots : « Sous réserve des dispositions mentionnées au 3° de l'article 302 F*ter* , ».

7. A l'article 575 H, après les mots : « dans les points de vente », sont ajoutés les mots : « ou les personnes désignées au 3 de l'article 565, les acheteurs-revendeurs mentionnés au troisième alinéa de l'article 568, dans leurs entrepôts, leurs locaux commerciaux ou à bord des moyens de transport ».

8. A l'article 1698 A, avant les mots : « Le droit spécifique sur les bières », sont ajoutés les mots : « Sous réserve des dispositions mentionnées à l'article 1698 C, ».

9. Après l'article 1698 B, il est inséré un article 1698 C ainsi rédigé :

« Art. 1698 C.– I.– A l'importation, les droits respectivement mentionnés aux article 402 *bis*, 403, 438 et 520 A sont recouvrés et garantis comme en matière de douane.

II.– Sur demande des opérateurs, les dispositions du I peuvent s'appliquer aux alcools, boissons alcooliques et tabacs manufacturés qu'ils détiennent en suspension des droits sous un régime d'entrepôt fiscal prévu aux *a*, *b* et *c* du 2° du I de l'article 277 A et sous un régime suspensif des droits d'accises, lorsque ces opérateurs détiennent également des alcools et boissons alcooliques sous un régime douanier communautaire mentionné au *b* du 1° du 1 du I de l'article 302 D. »

C.– 1. L'article 302 A est ainsi rédigé :

« Art. 302 A.– Pour ce qui concerne les tabacs manufacturés, les dispositions des articles 302 B à 302 D, 302 G, les dispositions du II de l'article 302 L et du II de l'article 302 M, ainsi que les dispositions des articles 302 M *bis*, 302 Q, 302 R et 302 T à 302 V ne s'appliquent qu'aux opérations d'échanges entre Etats membres de la Communauté européenne et aux opérations effectuées à destination des personnes mentionnées à l'article 302 F *ter*. »

2. L'article 302 D est ainsi modifié :

1° Le I est ainsi rédigé :

« I.– 1. L'impôt est exigible :

1° lors de la mise à la consommation. Le produit est mis à la consommation :

a. lorsqu'il cesse de bénéficier du régime suspensif des droits d'accises prévu au II de l'article 302 G ou de l'entrepôt mentionné au 8° de l'article 570 ;

b. lorsqu'il est importé, à l'exclusion des cas où il est placé, au moment de l'importation, sous un régime suspensif des droits d'accises mentionné au *a*.

Est considéré comme une importation :

– l'entrée en France d'un produit originaire ou en provenance d'un Etat ou d'un territoire n'appartenant pas à la Communauté européenne et qui n'a pas été mis en libre pratique ou d'un produit en provenance d'un territoire d'un autre Etat membre exclu du territoire de la Communauté européenne tel que défini au II de l'article 302 C ;

– pour un bien placé lors de son entrée sur le territoire sous l'un des régimes suivants prévus par les règlements communautaires en vigueur : magasins et aires de dépôt temporaire, zone franche, entrepôt franc, entrepôt d'importation, perfectionnement actif, admission temporaire en exonération totale des droits, transit communautaire externe ou interne, la sortie de ce régime en France ;

2° lors de la constatation des manquants, sauf si ces manquants correspondent à des déchets ou des pertes obtenus, dans la limite d'un taux annuel de déchets ou de pertes, en cours de fabrication ou de transformation d'alcools et de boissons alcooliques ou à des pertes, dans la limite d'un taux annuel forfaitaire, en cours de stockage d'alcools et de boissons alcooliques. Le taux annuel de déchets ou de pertes est fixé pour chaque entrepôt suspensif des droits d'accises par l'administration, sur proposition de l'entrepositaire agréé. Un décret détermine les modalités d'application des présentes dispositions et fixe le taux annuel forfaitaire pour les pertes en cours de stockage.

Chez les entrepositaires agréés qui détiennent des alcools et des boissons alcooliques appartenant à des catégories différemment imposées, les manquants imposables sont soumis au tarif le plus élevé de la catégorie concernée ;

3° dans les cas d'utilisation de capsules, empreintes, vignettes ou autres marques fiscales représentatives des droits indirects, lors de l'apposition desdites capsules, empreintes, vignettes ou autres marques fiscales sur les récipients ;

4° sans que cela fasse obstacle aux dispositions du 9° de l'article 458 et des articles 575 G et 575 H, lors de la constatation de la détention, en France, d'alcools, de boissons alcooliques et de tabacs manufacturés à des fins commerciales pour lesquels le détenteur ne peut prouver, par la production d'un document d'accompagnement, d'une facture ou d'un ticket de caisse, selon le cas, qu'ils circulent en régime suspensif de l'impôt ou que l'impôt a été acquitté en France ou y a été garanti conformément à l'article 302 U. Un décret fixe

les conditions et modalités d'application de ces dispositions et notamment les seuils quantitatifs au-delà desquels l'administration peut établir que ces produits sont détenus en France à des fins commerciales.

2. L'impôt est dû :

1° dans les cas visés aux *a* et *b* du 1° du 1, par la personne qui met à la consommation ;

2° dans le cas de manquants, par la personne chez laquelle les manquants sont constatés ;

3° dans le cas visé au 3° du 1, par la personne qui appose les capsules, empreintes, vignettes ou autres marques fiscales représentatives des droits indirects sur les récipients ;

4° dans le cas mentionné au 4° du 1, par la personne qui détient ces produits à des fins commerciales en France. » ;

2° il est complété par un III ainsi rédigé :

« III.– 1. L'impôt est liquidé mensuellement, au plus tard le deuxième jour ouvré de chaque mois, sur la base d'une déclaration des quantités de produits mis à la consommation au cours du mois précédent transmise à l'administration.

2. L'impôt est acquitté auprès de l'administration soit à la date de la liquidation, soit dans le délai d'un mois à compter de cette date, une caution garantissant le paiement de l'impôt dû est exigée dans l'un et l'autre cas.

3. Un arrêté du ministre chargé du budget fixe le modèle et le contenu de la déclaration mentionnée au 1. »

3. L'article 302 G est ainsi rédigé :

« Art. 302 G.– I.– Doit exercer son activité comme entrepositaire agréé :

1° toute personne qui produit ou transforme des alcools, des produits intermédiaires, des produits visés à l'article 438 ou des bières ;

2° toute personne qui reçoit, détient ou expédie des tabacs manufacturés en suspension des droits d'accises

3° toute personne qui détient des produits mentionnés au 1° qu'elle a reçus ou achetés et qui sont destinés à l'expédition ou à la revente par quantités qui, pour le même destinataire ou le même acquéreur, sont supérieures aux niveaux fixés par décret.

II.– Toutes les opérations mentionnées au I sont réalisées en suspension des droits d'accises, dans un entrepôt suspensif de ces droits ou sous le couvert du document mentionné au I de l'article 302 M, selon le cas.

III.– L'entrepositaire agréé tient, par entrepôt fiscal suspensif des droits d'accises, une comptabilité matières des productions, transformations, stocks et mouvements de produits mentionnés aux 1° et 2° du I, ainsi que des produits viti-vinicoles, autres que les vins, définis à l'article 1er paragraphe 2 du règlement (CEE) n° 822/87 du Conseil du 16 mars 1987 portant organisation commune du marché viti-vinicole. L'entrepositaire agréé présente ladite comptabilité matières et lesdits produits à toute réquisition.

IV.– Un entrepositaire agréé détenant des produits mentionnés aux 1° et 2° du I qu'il a acquis ou reçus tous droits acquittés, ou pour lesquels il a précédemment acquitté les droits, peut les replacer en suspension de droits dans son entrepôt fiscal suspensif des droits d'accises. Sur demande, les droits acquittés ou supportés lui sont remboursés ou sont compensés avec des droits exigibles.

V.– L'administration accorde la qualité d'entrepositaire agréé à la personne qui justifie être en mesure de remplir les obligations prévues au III et qui fournit une caution solidaire garantissant le paiement des droits dus. Peuvent être dispensés de caution en matière de production, de transformation et de détention les récoltants dont les sociétés coopératives agricoles et leurs unions, ainsi que les brasseurs.

En cas de violation par l'entrepositaire de ses obligations, de défaillance de la caution ou de dénonciation par cette caution de son engagement, l'administration peut retirer l'agrément.

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

4. A l'article 302 K, après les mots : « prévue en régime intérieur et », sont ajoutés les mots : « , le cas échéant, ».

5. Le I de l'article 302 L est ainsi rédigé :

« I.– La circulation des produits en suspension de droits s'effectue entre entrepositaires agréés, ou lorsque les produits sont exportés au sens de l'article 302 E. »

6. L'article 302 M est ainsi modifié :

a. le premier alinéa du I est complété par une phrase ainsi rédigée :

« Ce document est établi lorsque les droits ont été consignés ou garantis. » ;

b. Au premier alinéa du II, avant les mots : « Les produits qui ont déjà été mis à la consommation » sont ajoutés les mots : « Les alcools et boissons alcooliques mis à la consommation conformément au 1° du 1 du I de l'article 302 D ou qui sont exonérés ou exemptés des droits et ».

7. L'article 302 P est ainsi modifié :

a. au I, les mots : « L'entrepositaire agréé qui expédie en suspension des droits est déchargé de sa responsabilité », sont remplacés par les mots : « L'entrepositaire agréé qui expédie en suspension des droits et sa caution solidaire sont déchargés de leur responsabilité » et les mots : « il produit » sont remplacés par les mots : « l'entrepositaire agréé produit » ;

b. le deuxième alinéa du II est complété par une phrase ainsi rédigée :

« Lorsque l'impôt est exigible, l'administration procède à la mise en recouvrement de droits à l'encontre du soumissionnaire et de sa caution. L'action de l'administration doit être intentée, sous peine de déchéance dans un délai de trois ans à compter de la date d'expédition figurant sur le document d'accompagnement. »

8. L'article 458 est complété par un 9° ainsi rédigé :

« 9° Les alcools et boissons alcooliques achetés, reçus ou détenus à des fins non commerciales par les particuliers non récoltants et transportés par eux-mêmes ou, en cas de changement de domicile, pour leur compte.»

9. Le II de l'article 520 A est ainsi modifié :

a. au premier alinéa, avant les mots : « le droit est dû par les fabricants », sont ajoutés les mots : « Pour les eaux et boissons mentionnées au XX du I » ;

b. le deuxième alinéa est abrogé.

10. Après l'article 1798, il est inséré un article 1798 *bis* ainsi rédigé :

« Art. 1798 *bis*.– I.– Sont punis d'une amende de 100 F à 5 000 F :

1° le défaut de présentation à l'administration ou de tenue de la comptabilité matières prévue au III de l'article 302 G ;

2° le défaut de présentation des documents mentionnés au troisième alinéa de l'article L. 34 du livre des procédures fiscales ;

3° le défaut d'information de l'administration dans les délais requis au premier alinéa du II de l'article 302 P.

II.– Chaque omission ou inexactitude relevée dans les enseignements devant figurer dans la comptabilité matières est punie d'une amende de 100 F.

III.– Les infractions visées au présent article sont constatées et poursuivies et les instances instruites et jugées selon la procédure propre aux contributions indirectes. »

11. A l'article 442 *septies*, la référence : « 481 » est remplacée par la référence : « 468 ».

12. Au 3° de l'article 1810, les mots : « infractions aux dispositions de l'article 464 *bis* et du 2 de l'article 505 et des arrêtés pris pour leur application, relatives au conditionnement des spiritueux vendus en bouteilles autrement que sous acquits-à-caution ; » sont supprimés.

13. A l'article 1821, les mots : « , de l'article 437, du dernier alinéa du *a* de l'article 445 et de l'article 494 *bis* » sont remplacés par les mots : « et de l'article 437 ».

14. Le *c* du II de l'article 302 D, le premier alinéa de l'article 444, le 2 de l'article 505 ainsi que les articles 302 S, 340, 344, 345, 404, 405, 439, 445, 445 A, 446, 446 A, 459, 464 *bis*, 469 à 481, 484, 485, 486, 488 à 491, 494 *bis*, 495 à 499, 575 F, 615 à 624 sont abrogés.

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

A.– L'article L. 34 est ainsi modifié :

1° au premier alinéa, les mots : « Chez les marchands en gros de boissons », sont remplacés par les mots : « Chez les entrepositaires agréés » et les mots : « depuis le lever jusqu'au coucher du soleil » sont remplacés par les mots : « entre 8 heures et 20 heures » ;

2° au deuxième alinéa, les mots : « Ces vérifications ne peuvent être empêchées par aucun obstacle du fait des marchands en gros », sont remplacés par les mots : « Un avis de contrôle est remis, lors du contrôle, aux entrepositaires agréés ou aux fabricants de vinaigre » ;

3° il est complété par deux alinéas ainsi rédigés :

« Les entrepositaires agréés et les fabricants de vinaigre sont tenus, à première réquisition, de présenter la comptabilité matières mentionnée, selon le cas, au III de l'article 302 G et à l'article 515 du code général des impôts. Les agents de l'administration contrôlent la régularité des énonciations qui y sont portées. A l'occasion de cet examen, les agents peuvent contrôler la cohérence entre les indications portées dans la comptabilité matières et les pièces de recettes et de dépenses et sur les documents d'accompagnement visés à l'article 302 M. Ils peuvent demander, en outre, tous renseignements, justifications ou éclaircissements relatifs aux indications portées dans la comptabilité matières.

Chaque intervention fait l'objet d'un procès-verbal relatant les opérations effectuées, dont copie est transmise à l'occupant des locaux contrôlés. »

B.– Après l'article L. 34, il est inséré un article L. 34 A ainsi rédigé :

« Art. L. 34 A.– Pour l'exercice des visites et vérifications chez les personnes mentionnées au 1° de l'article 302 F *ter* du code général des impôts, les agents des douanes et droits indirects ont accès aux locaux professionnels, y compris les moyens de transport, dans lesquels les opérateurs précités exercent leur activité ou détiennent des produits repris à l'article 302 B. »

C.– A l'article L. 36 A, les mots : « aux *a* et *c* du II de l'article 302 D » sont remplacés par les mots : « au 4° du 1 du I et au *a* du II de l'article 302 D ».

D.– Le dernier alinéa de l'article L. 178 est abrogé.

III.– Dans le code général des impôts et le livre des procédures fiscales :

1° pour les alcools et boissons alcooliques, les références au statut de marchand en gros s'entendent comme faites au statut d'entrepositaire agréé ;

2° les références au titre de mouvement dénommé « acquit-à-caution » s'entendent comme faites au document mentionné au I de l'article 302 M ;

3° les références aux titres de mouvement dénommés : « congé », « laissez-passer » ou « passavant » s'entendent comme faites au document mentionné au II de l'article 302 M.

IV.– Les dispositions des A et B du I et du B du II sont applicables à compter du 1er juillet 1999.

Exposé des motifs du projet de loi :

Il est proposé de transposer dans notre droit interne les conséquences de l'abolition du régime spécifique intracommunautaire des comptoirs de ventes ou « duty free » et des simplifications permettant d'unifier les régimes internes et intracommunautaires en ce qui concerne la détention et la circulation des produits soumis à accises.

Par ailleurs, il est proposé de moderniser et de simplifier la réglementation des contributions indirectes en vue d'harmoniser les régimes applicables aux échanges nationaux et intracommunautaires, de simplifier et unifier les règles applicables en ce qui concerne le statut des opérateurs, et d'alléger les obligations des opérateurs en ce qui concerne les titres de mouvement des produits.

Observations et décision de la Commission :

Cet article, comme le précédent, regroupe, sous un même intitulé, deux mesures très différentes, en dépit du fait qu'elles portent, l'une et l'autre, sur les contributions indirectes. Elles auraient pu donner lieu à un traitement distinct. Il s'agit, tout d'abord, de procéder aux changements juridiques rendus nécessaires par la suppression, au 1er juillet 1999, des ventes hors taxes dans les liaisons intracommunautaires (I). Il est proposé, d'autre part, de mettre en œuvre une modernisation d'ensemble de la réglementation française des contributions indirectes (II), à travers des dispositions qui reprennent, en fait, une grande partie des mesures fiscales contenues dans un projet de loi déposé, il y a dix-huit mois, à la Présidence de l'Assemblée nationale [1]. L'emploi du temps chargé du Parlement comme l'intérêt de ces dispositions peuvent justifier le recours à cette méthode, même si on peut regretter cette situation qui entraîne des contraintes de temps très sévères.

I.- La mise en place d'un nouveau régime d'imposition pour les ventes aux voyageurs intracommunautaires.

Programmée depuis 1991, la suppression des ventes hors taxes dans les liaisons maritimes et aériennes intracommunautaires est entrée en vigueur le 1er juillet dernier, malgré les demandes répétées du Gouvernement français en faveur d'un report de cette échéance. Le présent article est, en fait, en grande partie, une mesure de validation, plusieurs instructions ayant déjà tiré les conséquences de ce changement de législation. Certaines de leurs dispositions témoignent, néanmoins, d'un souci de ne pas fragiliser de façon excessive certains secteurs économique, voire certaines régions de notre pays.

---

(1) Projet de loi N° 986 de modernisation et de simplification de la réglementation des contributions indirectes, enregistré à la Présidence de l'Assemblée nationale le 18 juin 1998.

A.- La suppression des ventes hors taxes aux voyageurs intracommunautaires

Apparues dès 1860 sur les paquebots intercontinentaux, puis étendues aux transports aériens et, plus récemment, au tunnel sous la Manche, les ventes hors taxes font partie des agréments du voyage. Agrément d'autant plus « inoffensif » que leur régime a toujours été strictement encadré :

– les lieux de vente sont limités : il ne peut s'agir que des comptoirs situés dans l'enceinte d'un port ou d'un aéroport ou des ventes effectuées à bord d'un avion ou d'un bateau lors d'une liaison intracommunautaire. Les deux terminaux du tunnel sous la Manche ont été ajoutés ultérieurement à cette liste ;

– l'exonération est restreinte aux biens emportés dans les bagages personnels des voyageurs ;

– des limites en volume, et/ou en valeur, ont été fixées. Les limites quantitatives concernent, essentiellement, les biens soumis à accises (alcools, tabacs). La limite en valeur, relevée par la directive 94/4/CEE du 14 février 1994, est de 175 écus pour les relations avec un pays tiers. Elle était de 90 écus pour les relations intracommunautaires, soit environ 600 francs (article 17 de la loi de finances rectificative pour 1994 et arrêté du ministre du budget en date du 2 mai 1995).

Pourtant, ces ventes sont « en sursis », depuis le début des années 1990, en ce qui concerne les liaisons intracommunautaires.

L'article 28 *duodecies* de la directive 77/388/CEE (dite sixième directive, modifiée par la directive n° 91/680/CEE du 16 décembre 1991 relative au nouveau régime de TVA intracommunautaire), voté à l'unanimité dans le cadre d'un ensemble de mesures fiscales destinées à mettre en œuvre le marché unique, prévoit, en effet, leur suppression à l'issue d'un délai de six ans et demi destiné à laisser aux exploitants de points de vente hors taxes un temps d'adaptation.

Cette extinction programmée a été inscrite aux articles 262 *quater* (article 17 de la loi n° 92-677 du 17 juillet 1992), pour la TVA, et 302 F (article 59 de la loi du 17 juillet 1992 précitée), pour les droits d'accises, du code général des impôts.

Pourtant, à l'approche du 1er juillet 1999, des voix se sont élevées pour réclamer un report de cette échéance. La France, premier pays producteur de biens vendus hors taxes dans le monde (industries de la mode, du cuir et de la maroquinerie, du parfum, de la bijouterie, des arts de la table, des vins et champagnes, etc.), et cinquième pays vendeur au sein de l'Union européenne, était éminemment concernée par cette question, tout comme le Royaume-Uni (premier marché hors taxes d'Europe).

A de nombreuses reprises, l'industrie française des ventes hors taxes a fait état d'un risque de 110.000 à 150.000 suppressions d'emplois en Europe, dont 18.000 à 23.000 en France.

Le 2 mars 1998, le Premier ministre a confié à notre collègue, M. André Capet, député du Pas-de-Calais, une mission d'évaluation qui concluait effectivement, dans un rapport remis le 23 juillet, à la nécessité d'un report des échéances initiales (échelonnement sur trois ans de la suppression de l'exonération du paiement des droits d'accises), en raison des conséquences potentiellement dramatiques, sur les plans économique, social et financier, d'une suppression brutale du commerce hors taxes. M. André Capet évaluait à plus de 10.000 le nombre d'emplois menacés dans notre pays, notamment dans des régions en difficulté (un tiers dans la région de Calais, par exemple), où le chômage est déjà supérieur à la moyenne nationale et les possibilités immédiates de reconversion limitées.

Dans ce contexte, le Conseil européen qui s'est tenu, à Vienne, les 11 et 12 décembre 1998, a invité « *la Commission et le Conseil à examiner, pour le mois de mars de 1999, les problèmes susceptibles de se poser sur le plan de l'emploi et à aborder, sur la base de propositions de la Commission, les possibilités de régler ces problèmes, y compris par la prorogation limitée des dispositions transitoires* » [(1)].

Le ministère de l'économie, des finances et de l'industrie, reprenant certaines évaluations du « rapport Capet », a alors transmis, en janvier 1999, à la Commission européenne, les données suivantes, qui concernent la France :

– régions du Nord/zone de Calais et de Bretagne : compagnies maritimes (1.500 pertes d'emplois envisagées), ports (600 emplois), secteurs commerciaux (2.500 emplois) ;

– région de Cognac (2.500 emplois) ;

– autres zones de production de produits alcooliques (290 emplois) ;

– industrie du parfum (1.100 emplois) ;

– autres industries (900 emplois).

En réponse à la demande du Conseil, la Commission européenne a présenté aux Etats membres, le 17 février 1999, une communication « *concernant les conséquences pour l'emploi de la décision de supprimer les ventes hors taxes aux voyageurs intracommunautaires* ». Dans ce document, elle évalue le total des ventes hors taxes, pour 1996, à 5,8 milliards d'euros, dont 4,1 milliards d'euros au titre d'opérations

(1) Point 24 des conclusions du Conseil européen.

intracommunautaires [1]. En termes d'emplois, les boutiques et les activités de vente hors taxes procuraient du travail, toujours en 1996, à 140.000 personnes, dont 100.000 pour les activités hors taxes intracommunautaires. Toutefois, la Commission considère que l'impact de la suppression des ventes hors taxes sera limité, et même positif à moyen terme. Ses arguments sont présentés ci-après :

– la suppression des ventes hors taxes ne s'applique qu'aux ventes intracommunautaires et les voyageurs se rendant dans des pays tiers conserveront le droit d'effectuer des achats hors taxes. De même, la Commission précise que la suppression de ce régime n'aura pas d'incidence sur les dispositions relatives à l'avitaillement des navires, qui autorisent les Etats membres à exonérer de TVA et de droits d'accises les livraisons de biens destinés à être consommés à bord ;

– les emplois précités ne dépendent qu'en partie des ventes hors taxes : ils sont liés, plus généralement, au secteur du transport, ou à des services connexes. La suppression de ces ventes n'aura donc que des effets limités, car la demande croissante de services de transport ne sera pas gravement affectée : « *la plupart des gens voyagent parce qu'ils le doivent* ». Ce n'est que dans le secteur maritime qu'en plus des véritables voyageurs, une catégorie de personnes prend le bateau pour effectuer des achats ;

– les ventes continueront à exister, même après la suppression de leur régime fiscal particulier. « *Pendant l'attente dans les aéroports ou pendant le temps de la traversée sur les ferries, les achats sont l'une des seules distractions qui s'offrent aux voyageurs, et il en sera probablement encore ainsi même après la suppression des ventes hors taxes. (...) Pour de nombreux produits vendus dans les boutiques hors taxes, la situation exceptionnelle du point de vente doit être considérée comme un facteur déterminant* » ;

– il ne faut pas s'attendre à une incidence quantifiable sur les ventes totales des biens concernés car la demande va se déplacer vers les commerces « normaux » sans diminuer au total. Il n'y aura donc pas d'effet indirect au stade de la production.

Des arguments de principe sont également avancés : « *le dossier des ventes hors taxes peut être considéré comme une mise à l'épreuve de la volonté de l'Union européenne de recourir à la coordination des politiques fiscales pour combattre la concurrence fiscale dommageable et les*

(1) Par lieux de vente, on distingue les aéroports (40% des ventes au niveau européen, 50% dans le cas de la France), les ferries (respectivement 50% et 45%) et les compagnies aériennes (10% et 5%). En termes de produits, on distingue les vins et les alcools (27%), le tabac (22%), les parfums et produits cosmétiques (22% également), et les produits divers (29%).

subventions dissimulées qui, par leurs effets sur le coût de la main d'œuvre, freinent la création d'emplois ».

En conclusion, la Commission européenne estime que les recettes que les Etats ne perçoivent pas du fait des ventes hors taxes seraient plus utilement employées dans le cadre d'un abaissement global des niveaux de taxation indirecte, qu'il s'agisse de la TVA ou des cotisations de sécurité sociale des travailleurs peu qualifiés. Dès lors, elle considère que « *les effets sur l'emploi* [induits par la suppression de ces régimes particuliers] *seront limités dans le temps et circonscrits à certaines zones géographiques et à certains secteurs économiques déterminés* [notamment les activités maritimes : transport et services portuaires]*, alors qu'à moyen terme, on peut s'attendre à une création nette d'emplois* ».

Une prorogation des aménagements relatifs aux ventes hors taxes ne traiterait donc pas, selon elle, d'une façon efficace les problèmes d'emploi. La réponse adéquate, s'agissant de problèmes d'emploi d'une nature limitée et spécifique, consiste à utiliser les possibilités offertes au titre des fonds structurels.

Une ultime demande de sursis, présentée par la France, l'Allemagne et le Royaume-Uni, ayant été rejetée par la Commission et par certains Etats membres, dont le Danemark, la suppression du commerce hors taxes a été entérinée, le 4 juin 1999, à l'occasion du Conseil européen de Cologne.

Il est bien sûr trop tôt pour établir un bilan de cette décision. De toute évidence, les prévisions alarmistes parfois avancées ne se sont pas vérifiées. Mais la suppression des ventes hors taxes n'a sans doute pas été sans conséquences. Ainsi, comme on pouvait s'y attendre, le trafic transmanche a enregistré, depuis, une chute très nette du trafic des particuliers. Notre collègue, M. André Capet, dans son rapport sur le budget des transports maritimes et fluviaux pour l'an 2000, a relevé que cette évolution traduit « *la chute considérable des* « daytripers »*, effectuant l'aller et retour dans la journée ou passant une seule nuitée en France. Cette situation pénalise très directement le commerce de détail de la région de Calais, car ce type de clientèle a reculé de 700.000 unités au cours de la période du 1er juillet au 30 septembre 1999, comparée au même trimestre pour 1998* » (1).

(1) Avis n° 1866 présenté, au nom de la Commission de la production et des échanges, sur le projet de loi de finances pour 2000, tome XV, « *Equipement, Transports et Logements – Transports maritimes et fluviaux* », par M. André Capet, Député, page 29.

B.- Les nouvelles dispositions proposées par le présent article.

Les modalités pratiques du nouveau régime de taxation n'ont été définies que très tardivement, la possibilité d'un report de l'échéance du 1er juillet 1999 ayant été envisagée, sous la présidence allemande, jusqu'au dernier moment.

La concertation s'est donc déroulée dans des délais très brefs. En particulier, un atelier important s'est tenu à Manchester, à l'initiative du Royaume-Uni (sans préjudice d'un possible report de l'introduction des droits d'accises également défendu par le gouvernement britannique), du 14 au 16 avril 1999, avec des représentants de la Commission et de certains Etats membres. Le ministère français de l'économie et des finances a également réuni l'ensemble des opérateurs concernés le 23 juin 1999.

Le dispositif issu de cette concertation est d'ores et déjà entré en application, par voie d'instructions publiées par la direction générale des douanes et droits indirects (30 juin et 14 octobre 1999) et la direction générale des impôts (23 août 1999) (1). La consultation de ces documents offre une vision très précise du nouveau dispositif, qu'il ne saurait être question de présenter de façon aussi détaillée dans le cadre de ce commentaire d'article, compte tenu des délais extrêmement brefs dans lesquels votre Commission est amenée à examiner le présent projet. Il convient donc, le cas échéant, de s'y reporter.

Depuis le 1er juillet dernier, conformément aux dispositions des articles 262 *quater* et 302 F du code général des impôts, les livraisons de biens à emporter par les voyageurs qui se rendent par la voie maritime ou aérienne dans un autre Etat membre de la Communauté européenne doivent donc être soumises à la TVA et, le cas échéant, aux droits d'accises s'il s'agit d'alcools, de boissons alcooliques ou de tabacs manufacturés. Ces règles concernent les ventes effectuées par des comptoirs de vente situés dans l'enceinte d'un port ou d'un aéroport, dans l'enceinte du terminal français du tunnel sous la Manche ou à bord d'un navire ou d'un aéronef assurant une liaison à destination d'un autre Etat membre.

Incontestablement, le Gouvernement français a cherché à « amortir » les conséquences de ce changement, dont la portée doit néanmoins être appréciée à sa juste réalité. Il faut rappeler,

(1) Instructions du 30 juin 1999 (n° 99-114, B.O.D. n° 6357 du 12 juillet 1999), du 23 août 1999 (3 A-2-99, B.O.I. n° 164 du 7 septembre 1999) et du 14 octobre 1999 (n° 99-171, B.O.D. n° 6382 du 23 octobre 1999).

en effet, que le régime des ventes hors taxes ne s'appliquait que sous réserve de limites de quantité et de valeur précises, et qu'il perdure pour :

– les biens à emporter livrés dans des comptoirs de vente à des voyageurs qui se rendent dans un pays tiers par la voie maritime ou aérienne (ou dans un territoire d'un Etat membre exclu du territoire fiscal de la Communauté au sens de l'article 252-0 du code général des impôts) ;

– les livraisons à emporter par les voyageurs, effectuées à bord des navires ou aéronefs, au cours d'un trajet à destination d'un pays tiers ;

– les livraisons de biens destinés à l'avitaillement des navires et aéronefs (produits pétroliers, fournitures de bord, objets personnels et portatifs de faible valeur de l'équipage, et produits destinés à la consommation à bord par l'équipage et les passagers : ventes en petites quantités de produits alimentaires et de boissons, alcooliques ou non, pour la consommation au bar et en restauration, et de tabacs, sous réserve que l'usage n'en soit pas prohibé à bord du moyen de transport) qui effectuent une traversée ou un vol intracommunautaires ou à destination de pays tiers ou assimilés [(1)].

Pour le reste, l'exonération est supprimée, mais des règles favorables ont été retenues en termes de territorialité, de maintien des régimes suspensifs et de délais de paiement. Des dispositions transitoires ont également été prévues.

(1) Concernant les produits soumis à accises, les limites quantitatives pour les ventes de biens à consommer sur place sont fixées, par exemple, à un paquet de 20 unités maximum pour les cigarettes. Les boissons alcoolisées doivent être vendues au verre, ou en petits contenants d'un maximum de 10 cl pour les alcools mentionnés à l'article 403 du code général des impôts, 20 cl pour les vins, 33 cl ou 50 cl pour les bières. Plus généralement, le transfert de propriété des biens et leur remise matérielle doivent être effectués à bord des navires et aéronefs, et les livraisons effectuées soit directement par les compagnies aériennes ou maritimes, soit par un assujetti concessionnaire.

• Les règles de territorialité sont différentes en matière de TVA et d'accises :

– **en matière de TVA**, la taxe exigible est celle de l'Etat membre de départ du transport, aux taux applicables dans ce pays [(1)] ;

– **en matière d'accises**, les droits exigibles sont ceux de l'Etat membre sur le territoire duquel les biens sont effectivement vendus.

Lorsque les droits d'accises applicables dans l'Etat membre de destination sont plus élevés que ceux de l'Etat membre de départ, le redevable qui effectue des ventes de biens à emporter dans les bagages personnels des voyageurs, à bord des moyens de transport, peut choisir de ne réaliser aucune vente de produits soumis à accises sur le territoire fiscal de l'Etat membre qui applique les droits les plus élevés (ce choix a effectivement été retenu par la plupart des opérateurs). Il ne s'agit, bien sûr, que d'une faculté : il peut également continuer à vendre des biens sur le territoire de l'Etat de destination, dont les droits d'accises deviennent alors exigibles. Dans cette hypothèse, les opérateurs économiques peuvent demander le remboursement des droits déjà acquittés dans l'Etat membre d'embarquement, afin d'éviter une double taxation (voir les procédures de déduction ou de remboursement effectif décrites dans l'instruction douanière précitée du 30 juin 1999).

Ces principes nécessitaient, on le comprendra aisément, quelques mesures de simplification, comme l'a admis la Commission européenne elle-même dans une communication « *concernant les règles en matière de TVA et d'accises applicables à partir du 1er juillet 1999 à la vente de biens à bord des transbordeurs et des aéronefs ou dans les aéroports aux passagers voyageant à l'intérieur de l'Union européenne* » publiée au Journal officiel des Communautés européennes le 10 avril 1999.

Ainsi, pour les liaisons maritimes, sur la base d'accords bilatéraux conclus par la France avec le Royaume-Uni et l'Irlande, et en ce qui concerne les droits d'accises, il est admis que le point d'entrée dans les eaux

---

(1) Trois taux de TVA sont applicables en France continentale (2,10%, 5,5%, 20,6%). On rappellera, néanmoins, que certains produits et services livrés ou exécutés en Corse bénéficient, par ailleurs, d'un allègement d'imposition, du fait de l'application de taux légaux spécifiques (0,9%, 2,10% pour la plupart des opérations passibles sur le continent du taux réduit, 8%, 13%) : pour les voyages effectués au départ des départements de Corse à destination d'un autre Etat membre, les livraisons de biens à emporter réalisées à bord des navires et aéronefs sont donc soumises, le cas échéant, à ces taux spécifiques, qui sont mentionnés à l'article 297 du code général des impôts, lorsque ces biens ont été chargés à bord des moyens de transport dans les départements de Corse.

territoriales puisse se fonder sur les horaires publiés pour le voyage et le type d'embarcation. Les tickets de caisse et les factures devront, à cet effet, être horodatés. Plus généralement, ne sont prises en compte que les eaux territoriales des Etats membres de départ et d'arrivée des navires : les ventes à bord sont considérées comme réalisées dans l'Etat membre de départ, aux tarifs des droits d'accises de cet Etat, jusqu'à l'entrée du navire dans les eaux territoriales de l'Etat de destination, sans prendre en compte le passage dans les eaux territoriales d'un autre Etat membre (sans escale) ou dans les eaux internationales.

S'agissant des transports aériens, la brièveté des liaisons intracommunautaires et la difficulté de retenir une base géographique comme critère d'exigibilité supposaient, également, des mesures de simplification. Dès le mois d'avril 1999, à l'occasion de l'atelier précité de Manchester, le Royaume-Uni avait d'ailleurs proposé que toutes les ventes effectuées jusqu'à 20 minutes avant l'atterrissage puissent être soumises aux droits d'accises de l'Etat membre de départ, cette solution ayant finalement été renvoyée à des dispositions bilatérales. De fait, avec ce pays, on admet que les ventes à bord sont considérées comme réalisées dans l'Etat membre de départ, aux tarifs des droits d'accises de cet Etat, jusqu'au début des procédures d'atterrissage de l'aéronef dans l'Etat de destination.

La définition du voyage *« intracommunautaire* » ou « *à destination des pays tiers ou assimilés* » est fixée précisément dans l'instruction précitée du 23 août 1999 : on relèvera, en particulier, qu'il convient de retenir autant de lieux de départ qu'il y a de tronçons à l'intérieur d'un même voyage. Toutefois, il ne sera pas fait application de cette règle dans le cas des croisières maritimes et des vols effectués sous couvert du même numéro de vol, dès lors que chaque escale, effectuée à l'intérieur ou à l'extérieur de la Communauté, n'a pas pour objet d'embarquer ou de débarquer des passagers (la Commission évoquait, dans sa communication précitée du 10 avril 1999, les « *séjours purement symboliques* » dans un pays tiers). On rappellera, également, que le fait d'emprunter, au cours d'un voyage intracommunautaire, les eaux internationales ou l'espace aérien international, ne modifie pas les règles de territorialité ainsi définies.

• La question des régimes suspensifs était également sensible. Jusqu'à présent, les opérateurs ne supportaient aucune taxe au titre de leurs approvisionnements : leur imposer le portage intégral de l'ensemble des contributions à compter du 1er juillet 1999 risquait de placer nombre d'entre eux en difficulté. Des solutions plutôt favorables, mais également différentes en matière de TVA et d'accises, ont finalement été retenues :

– **en matière de TVA**, le maintien des régimes suspensifs (régime douanier communautaire de l'entrepôt d'importation mentionné au 1° du I de l'article 277 A du code général des impôts ou régimes suspensifs fiscaux de l'entrepôt national d'importation et d'exportation mentionnés au 2° du I de ce même article) est possible lorsque dans le même port ou aéroport, il existe des liaisons avec des pays tiers, ainsi que pour les assujettis qui exploitent des boutiques à bord de navires ou aéronefs et qui s'approvisionnent indifféremment pour les besoins de ventes à emporter pour des voyageurs se rendant dans des Etats tiers et dans des Etats membres [(1)]. Ces assujettis pourront donc continuer à importer, acquérir ou faire l'acquisition intracommunautaire de biens destinés à faire l'objet d'une vente au détail à des voyageurs en suspension de la TVA. Leurs fournisseurs ne seront pas tenus de se placer sous un régime particulier : la suspension de TVA est « de droit » sous réserve que les destinataires des livraisons remettent à leurs fournisseurs une attestation certifiant que les biens sont destinés à être placés sous un régime douanier communautaire ou sous un entrepôt fiscal (article 85 K de l'annexe III au code général des impôts).

En revanche, le maintien des régimes suspensifs ne s'applique, en matière de TVA, ni aux boutiques situées dans l'enceinte du terminal français du tunnel sous la Manche, ni aux comptoirs de vente situés dans des ports et aéroports qui n'assurent aucune liaison avec des pays tiers ou assimilés, ni aux assujettis qui exploitent des boutiques à bord des navires et aéronefs réalisant uniquement des trajets intracommunautaires ou intérieurs : ils ne pourront plus constituer leurs stocks en suspension de TVA et doivent procéder à l'apurement de leurs régimes suspensifs (des mesures transitoires ont été prévues par l'instruction du 23 août 1999).

On rappellera qu'en tout état de cause, la TVA, qu'elle soit acquittée en amont ou à la sortie d'un régime suspensif, peut être récupérée dans les conditions de droit commun ;

– **en matière d'accises**, le maintien des régimes suspensifs est toujours possible. Les opérateurs, mais également leurs fournisseurs, doivent

---

(1) Le maintien des régimes suspensifs fera l'objet d'un décret d'application qui complétera les articles 85 à 85 L de l'annexe III au code général des impôts. On rappellera que les autorisations sont accordées par la direction générale des douanes et droits indirects (DGDDI). L'entrepôt douanier communautaire entraîne la suspension de tous les droits et taxes, les entrepôts fiscaux (national d'importation, en particulier pour les biens provenant des DOM, ou d'exportation, pour les biens venant de France ou d'un autre Etat membre de la Communauté européenne) de la seule TVA. Le choix sera fonction de la provenance des biens détenus par l'opérateur, étant entendu que les obligations qui résultent de ces différents statuts (comptabilité détaillée des entrées et des sorties de marchandises, cautionnement, etc.) ne sont pas les mêmes.

avoir le statut d'entrepositaire agréé au sens de l'article 302 G du code général des impôts [1].

• La question des tabacs était également spécifique, dans la mesure où ces produits sont actuellement soumis à un monopole de vente, qui s'accompagne de dispositions particulières entre « fournisseurs » et « débitants », et à des arrêtés d'homologation en ce qui concerne les prix de vente sur le territoire français. Le dispositif finalement retenu repose sur les deux principes suivants :

– la liberté de fixation du prix de vente au détail par les titulaires du statut d'« acheteur-revendeur », créé à cet effet par le présent article pour les exploitants des comptoirs de vente ou des boutiques à bord des moyens de transport. Les personnes qui les approvisionneront ne seront pas tenues d'avoir le statut de « fournisseur » (qui ne peuvent fournir que des tabacs homologués et aux seuls « débitants »), mais d'« entrepositaire agréé » au sens de l'article 302 G du code général des impôts [2]. Les acheteurs-revendeurs ne pourront cependant pas vendre au détail des tabacs manufacturés à des prix inférieurs aux prix homologués pour les produits qui figurent à l'arrêté d'homologation ;

– l'application, le cas échéant, de la fiscalité, dans les conditions de droit commun (droit de consommation prévu à l'article 575 du code général des impôts, aux taux mentionnés dans le tableau figurant à l'article 575 A, TVA au taux de 20,6% et taxe BAPSA au taux de 0,74%), sur la base du prix librement et réellement pratiqué par les opérateurs.

A travers les paragraphes A et B du I du présent article, le Gouvernement invite le législateur à conférer une base légale à ces nouvelles règles, de manière rétroactive : le IV du présent article prévoit explicitement que ces dispositions sont applicables à compter du 1er juillet 1999.

• En matière de TVA, ce changement de régime ne supposait que deux ajustements.

---

(1) Ce statut, également accordé par la DGDDI, entraîne la suspension des seuls droits d'accises. Les obligations qui en résultent sont encore différentes.

(2) Les tabacs seront donc vendus en suspension d'accises. La TVA ne sera pas nécessairement suspendue, mais il s'agit d'une taxe déductible pour le redevable, c'est-à-dire, en l'occurrence, l'acheteur-revendeur : on observe, en effet, que l'article 298 quaterdecies du code général des impôts, qui dispose que les « fournisseurs » de tabacs manufacturés des « débitants »sont les redevables de la TVA (et des droits d'accises), n'est pas modifié, et que cette règle particulière ne s'appliquera donc pas dans les relations entre « entrepositaires agréés » et « acheteurs-revendeurs ».

Le premier interviendra, comme on l'a vu, par décret : il s'agit de la possibilité donnée à certains opérateurs de conserver un statut d'entrepositaire qui leur permettra de ne s'acquitter de la TVA, si celle-ci s'avère effectivement exigible, qu'en sortie de régime suspensif.

Le second ajustement est mis en œuvre par **le paragraphe A du I du présent article**, qui propose de modifier les articles 256 et 256 *bis* du code général des impôts, afin de préciser que :

– n'est pas considéré comme un transfert assimilé à une livraison de biens l'expédition ou le transport d'un bien qui, dans l'Etat membre d'arrivée, est destiné à faire l'objet de livraisons à bord des moyens de transport, effectuées par l'assujetti, dans les conditions mentionnées au c du 1 de l'article 8 de la sixième directive [(1)]. Autrement dit, des biens destinés à faire l'objet de ventes à emporter par les voyageurs au cours d'un trajet entre deux Etats membres peuvent avoir été chargés au départ de France et ne pas avoir été vendus lors de l'arrivée du moyen de transport dans l'autre Etat membre sans que ce mouvement ne soit constitutif d'un transfert assimilable à une livraison intracommunautaire de biens au sens de l'article 256-III du code général des impôts ;

– n'est pas assimilée à une acquisition intracommunautaire l'affectation en France d'un bien expédié ou transporté à partir d'un autre Etat membre et qui est destiné à faire l'objet de livraisons à bord des moyens de transport, effectuées par l'assujetti, dans les conditions mentionnées au d du I de l'article 258 du code général des impôts. Ainsi, de la même manière, l'introduction en France de biens détenus à bord des navires et aéronefs en provenance d'un autre Etat membre de la Communauté n'est pas constitutive d'une affectation assimilable à une acquisition intracommunautaire au sens de l'article 256 *bis* II-2° du code général des impôts.

On comprendra que cette disposition, technique en apparence, n'en revêt pas moins une certaine importance : elle permet d'éviter des impositions successives des biens détenus en stock à bord des moyens de transport transitant entre deux Etats membres et qui sont destinés à faire l'objet de ventes à emporter effectuées à bord.

L'instruction du 23 août 1999 précitée précise que ces mouvements de biens ne donnent donc lieu à aucune déclaration spécifique, tant en

---

(1) Le c du 1 de l'article 8 est la disposition de la sixième directive qui indique que, dans le cadre des liaisons intracommunautaires, le lieu d'une livraison de bien effectuée à bord d'un bateau, d'un avion ou d'un train, est réputé se situer dans le pays de départ.

matière de déclaration de chiffre d'affaires que de déclaration d'échange de biens. Par ailleurs, il n'est pas exigé que les biens en stock à bord soient affectés à un même moyen de transport : l'assujetti qui exploite des boutiques à bord, ou qui réalise des ventes à emporter à bord, peut indifféremment vendre ces biens sur l'ensemble des moyens de transport utilisés pour assurer ses voyages intracommunautaires.

• Les dispositions proposées par **le paragraphe B du I du présent article** ont trait aux accises.

Le 1 tend à insérer au code général des impôts deux nouveaux articles qui constituent, en fait, le cœur du dispositif.

L'**article 302 F *ter*** (nouveau) comporte plusieurs dispositions :

– le **1°** dispose que le bénéfice du régime suspensif des droits d'accises est ouvert aux personnes qui exploitent des comptoirs de vente situés dans l'enceinte d'un port, d'un aéroport ou du terminal du tunnel sous la Manche ou des boutiques à bord de moyens de transport et qui effectuent des livraisons de biens à emporter exonérées (voyageurs qui se rendent dans un Etat tiers) ou taxées (voyageurs qui se rendent dans un Etat membre), sous réserve qu'elles prennent la qualité d'entrepositaire agréé (mentionné à l'article 302 G du code général des impôts, tel que modifié par **le 3 du C du présent article**).

A cet égard, on relève que, pour l'exercice des visites et vérifications chez les personnes précitées, **le B du II du présent article** propose d'insérer dans le livre des procédures fiscales un article L 34 A qui autorise les agents des douanes à avoir accès aux locaux professionnels, y compris les moyens de transport, dans lesquels ces opérateurs exercent leur activité ou détiennent leurs produits. Cette disposition sera examinée dans le cadre de la deuxième partie du présent commentaire ;

– le **2°** dispose que ces personnes sont tenues, pour effectuer des ventes au détail d'alcool, de boissons alcooliques et de tabacs manufacturés à des voyageurs qui se rendent dans un pays tiers ou dans un autre Etat membre, d'en faire la déclaration auprès de l'administration des douanes et droits indirects, préalablement au commencement de leur activité, et de désigner le ou les lieux de vente (cette obligation de déclaration préalable s'ajoute, en conséquence, aux autorisations obtenues pour avoir le statut d'entrepositaire agréé) ;

– le **3° a** dispose que les droits d'accises sont liquidés et acquittés dans les conditions prévues au III de l'article 302 D du code général des impôts (créé par **le 2° du 2 du C du présent article**). Ils sont donc liquidés mensuellement, au plus tard le deuxième jour ouvré de chaque mois, sur la base d'une déclaration des quantités de produits mis à la consommation au cours du mois précédent, et acquittés auprès de l'administration soit à la date de la liquidation, soit dans un délai d'un mois à compter de cette date (une caution étant exigée dans les deux cas).

Ainsi, les droits d'accises exigibles (alcools, boissons alcooliques et tabacs manufacturés vendus et emportés par des voyageurs se rendant dans un autre Etat membre de la Communauté européenne) font l'objet d'un report de paiement. Cette règle est particulièrement importante, dans la mesure où il n'y a pas nécessairement concomitance entre l'exigibilité des droits et la vente des biens. En effet, l'exigibilité intervient au moment où les marchandises sortent des régimes suspensifs (« mise à la consommation »), c'est-à-dire :

– préalablement à la vente des biens aux voyageurs en ce qui concerne les comptoirs des ports et aéroports ;

– préalablement au chargement des moyens de transport pour les biens destinés à faire l'objet, ultérieurement, d'une vente à bord d'un navire ou d'un aéronef [(1)].

La « créance » de droits d'accises peut donc naître avant que le bien ne soit livré au consommateur final, mais l'impôt n'étant liquidé que le deuxième jour ouvré de chaque mois et acquitté un mois plus tard, l'opérateur a toutes les chances, en fait, de bénéficier d'un avantage de trésorerie, d'autant que les droits d'accises ne seront dus que sur la base des quantités réellement vendues : l'instruction douanière du 30 juin 1999 admet que, à l'issue du mois de référence, des produits (non vendus) puissent être réintégrés dans les comptes de l'entrepôt-accises et venir en déduction des quantités taxables. Cette règle de réintégration ne s'applique pas en matière de TVA, celle-ci étant déductible.

---

(1) La mise à la consommation doit intervenir préalablement au chargement des navires ou aéronefs, les moyens de transport ne pouvant pas avoir le statut d'entrepôt fiscal, en vertu d'une interprétation de l'article 13 b) de la directive 92/12 du Conseil du 25 février 1992, qui traite des obligations prescrites par l'Etat membre « sur le territoire duquel se trouve l'entrepôt fiscal ». Ce principe a été confirmé par la Commission dans sa communication précitée du 10 avril 1999. De façon plus générale, aucune vente à des passagers ou à des voyageurs ne peut intervenir sous un régime suspensif. On rappellera qu'à la sortie de ces régimes, la base d'imposition est constituée par la somme des opérations réalisées en suspension de droits et taxes.

Le **3° b** précise que cette règle du report de paiement, dont peuvent bénéficier les comptoirs de vente, les navires et les aéronefs, est également applicable lorsque les alcools, boissons alcooliques et tabacs manufacturés sont détenus sous un régime suspensif fiscal d'entrepôt national d'importation ou d'exportation (suspension de la TVA) et sous un régime suspensif des seuls droits d'accises. Il s'agit d'une mesure de simplification qui vise à éviter d'imposer aux opérateurs des obligations déclaratives et des dates de paiement décalées dans le temps, selon la nature du régime suspensif. Dans le même esprit, **le 9 du B du I du présent article** propose d'indiquer, dans un article 1698 C inséré dans le code général des impôts, que l'ensemble des droits dus à l'importation de produits alcooliques est recouvré et garanti comme en matière de douane. Sur demande de ces opérateurs, qui détiennent des alcools et boissons alcooliques sous un régime suspensif douanier communautaire, cette règle pourra aussi s'appliquer aux alcools, boissons alcooliques et tabacs manufacturés qu'ils détiennent en suspension des droits sous un régime d'entrepôt fiscal et sous un régime suspensif des droits d'accises : il s'agit, là encore, d'une mesure de simplification, mais optionnelle, les règles applicables en matière douanière étant moins favorables (notamment en termes de délais) pour les opérateurs. Cette mesure a une portée générale, mais elle pourra bénéficier aux comptoirs de vente. Par cohérence, **le point 8** précise que la règle prévue à l'article 1698 A du code général des impôts, à savoir que le droit spécifique sur les bières est recouvré comme en matière de contributions indirectes, ne vaut que sous réserve des dispositions de l'article 1698 C, afin, là encore, d'unifier les règles de recouvrement des droits et taxes dus à l'importation.

L'**article 302 F *bis*** (nouveau) dispose que sont exonérés des droits d'accises exigibles lors de la mise à la consommation, en sortie de régime suspensif, les alcools, boissons alcooliques et tabacs manufacturés :

– détenus dans les comptoirs de vente situés dans l'enceinte d'un aéroport ou d'un port et destinés à faire l'objet de livraisons à emporter dans les bagages personnels de voyageurs qui se rendent par la voie aérienne ou maritime dans un Etat tiers ;

– destinés à faire l'objet de livraisons à emporter dans les bagages personnels des voyageurs, effectuées à bord d'un avion ou d'un bateau au cours d'un transport à destination d'un Etat tiers ;

– destinés à l'avitaillement des navires effectuant une navigation maritime et des aéronefs effectuant des liaisons commerciales. Ne sont concernés que les alcools, boissons alcooliques et tabacs manufacturés

destinés à être consommés à bord par les membres de l'équipage ou par les passagers.

Les dispositions proposées aux **points 2 à 7 du paragraphe B du I du présent article** portent sur la question des tabacs.

Le **point 3** traite du statut des personnes qui exploitent des comptoirs de vente ou des boutiques à bord de moyens de transport et qui vendent des tabacs manufacturés aux voyageurs.

Actuellement, l'article 568 du code général des impôts dispose que « *le monopole de vente au détail est confié à l'administration qui l'exerce par l'intermédiaire de débitants désignés comme ses préposés et tenus à redevances* ». Il est donc proposé, au **a)**, que l'administration l'exerce également « *par l'intermédiaire des titulaires du statut d'acheteur-revendeur* », qui est créé au **b)**.

Les acheteurs-revendeurs de tabacs manufacturés sont les personnes, physiques ou morales, qui exploitent des comptoirs de vente dans l'enceinte des ports et aéroports ou des boutiques à bord des moyens de transport, et qui disposent d'un agrément délivré par la Direction générale des douanes et droits indirects leur permettant de vendre des tabacs manufacturés aux seuls voyageurs titulaires d'un titre de transport mentionnant comme destination un autre Etat membre de la Communauté européenne ou un pays tiers. La détention d'une carte d'embarquement protège les débitants du risque de distorsion de concurrence, ce document attestant que le voyageur va effectivement quitter le territoire national.

L'instruction précitée du 14 octobre 1999 prévoit, néanmoins, des dispositions particulières applicables jusqu'au 31 décembre 1999, afin de tenir compte des délais nécessaires à l'obtention de ce statut. Elle précise, également, les obligations que les acheteurs-revendeurs doivent s'engager à respecter : ne vendre hors taxes à bord au titre des ventes à consommer sur place que dans les limites prévues à cet effet (par exemple un paquet contenant au maximum 20 unités pour les cigarettes), ne fournir en aucun cas le réseau national des débitants de tabacs, ne vendre que des tabacs revêtus de la mention « Exportation » (condition de marquage obligatoire à l'issue d'une période transitoire allant jusqu'au 31 décembre 1999), appliquer, au minimum, le prix de vente au détail repris dans l'arrêté d'homologation des prix de vente des tabacs manufacturés (publié au *J.O.*) pour les produits qui y figurent, ne vendre pour emporter que des cigarettes conditionnées en cartouche.

S'agissant des personnes physiques ou morales qui les approvisionnent, il est précisé, au **point 2**, qu'elles ne sont pas tenues de s'établir en qualité de fournisseur pour introduire, commercialiser en gros et importer des tabacs manufacturés : elles doivent prendre la qualité d'entrepositaire agréé, ce qui leur permettra, le cas échéant, de livrer aux acheteurs-revendeurs des produits qui ne sont pas homologués à la vente sur le territoire national, ce que ne peuvent pas faire les revendeurs.

Le **point 4** modifie l'article 570 du code général des impôts, qui impose un certain nombre d'obligations aux fournisseurs de tabacs manufacturés, afin de prévoir des dispositions particulières pour les entrepositaires agréés. Selon des modalités fixées par décret, ces personnes seront tenues de ne livrer des tabacs manufacturés qu'aux seuls acheteurs-revendeurs, et en conserveront la propriété jusqu'à leur entrée sous le régime suspensif des droits d'accises dont ces derniers peuvent bénéficier dès lors qu'ils ont la qualité d'entrepositaire agréé. Toute infraction à ces obligations pourra entraîner le retrait de l'agrément, sans préjudice des dispositions contentieuses prévues en matière de contributions indirectes.

Le **point 5** pose le principe de la libre fixation du prix de vente au détail sauf pour les produits qui figurent à l'arrêté d'homologation. En effet, il est proposé d'insérer dans le code général des impôts un article 572 *bis* disposant que le prix de vente au détail des produits livrés aux voyageurs par les acheteurs-revendeurs est librement déterminé, « *sans que toutefois ce prix puisse être inférieur au prix de détail exprimé aux 1000 unités ou aux 1000 grammes pour les produits d'une marque reprise à l'arrêté d'homologation* ». Les acheteurs-revendeurs seront tenus d'inscrire dans leur comptabilité matières et de porter sur la déclaration de liquidation des droits tous les changements de prix intervenus au cours de la période couverte par ladite déclaration.

Le **point 6** modifie l'article 575 C du code général des impôts, qui dispose que le droit de consommation, exigible à la mise à la consommation, est liquidé le dernier jour de chaque mois d'après la déclaration des quantités de tabacs manufacturés mis à la consommation : une réserve est introduite par coordination avec les nouvelles dispositions du 3° de l'article 302 F *ter* du code général des impôts, qui prévoient, comme on l'a vu, que, s'agissant des personnes qui vendent des biens à emporter aux voyageurs, les droits sont liquidés mensuellement, au plus tard le deuxième jour ouvré de chaque mois, sur la base d'une déclaration des quantités de produits mis à la consommation au cours du mois précédent, puis acquittés auprès de l'administration soit à la date de la liquidation, soit dans un délai d'un mois à compter de cette date.

Le **point 7** propose d'ajouter à la liste limitative des personnes qui, en application de l'article 575 H du code général des impôts, peuvent détenir plus de 10 kilogrammes de tabacs manufacturés, à savoir les fournisseurs dans les entrepôts et les débitants dans les points de vente, les personnes physiques ou morales qui approvisionnent les titulaires du statut d'acheteur-revendeur, et qui doivent prendre la qualité d'entrepositaire agréé, ainsi que les acheteurs-revendeurs eux-mêmes, dans leurs entrepôts, leurs locaux commerciaux ou à bord des moyens de transport.

II.– Reprise des dispositions fiscales du projet de loi (n° 986) de modernisation et de simplification de la réglementation des contributions indirectes [1]

A partir du C du I, le présent article reprend en quatre pages bien remplies les dispositions fiscales du projet de loi précité. Il vise à appliquer aux échanges nationaux d'alcool et de boissons alcooliques, la réglementation en vigueur pour les transactions opérées entre Etats membres de la Communauté européenne, en étendant à l'ensemble des opérateurs de la filière viti–vinicole le statut d'entrepositaire agréé, lequel les autorise à produire, détenir et expédier les produits en cause en suspension de droits d'accises.

A.– La réglementation en vigueur

La réglementation relative à la détention et la circulation des produits soumis à accises se différencie selon qu'il s'agit d'une transaction opérée entre Etats membres de la Communauté européenne ou sur le territoire national.

1.– Une réglementation communautaire simple, souple et efficace

La réglementation applicable aux échanges de produits soumis à accises entre des opérateurs établis dans deux Etats membres de la Communauté européenne résulte de la directive 92/12/CEE du Conseil, du 25 février 1992, relative au régime général, à la détention, à la circulation et aux contrôles des produits soumis à accises [2]. Celle-ci a été modifiée :

– par la directive 92/108/CEE du Conseil, du 14 décembre 1992, modifiant la directive 92/12/CEE relative au régime général, à la détention, à la circulation et aux contrôles des produits soumis à accises, et la directive 92/81/CEE [3] ;

– par la directive 94/74/CEE du Conseil, du 22 décembre 1994, modifiant la directive 92/12/CEE relative au régime général, à la détention, à la circulation et aux contrôles des produits soumis à accise, la directive 92/81/CEE concernant l'harmonisation des structures des droits d'accise sur

---

(1) Projet de loi enregistré à la Présidence de l'Assemblée nationale le 18 juin 1998.
(2) Directive publiée au *Journal officiel* des Communautés européennes, L 76, du 23 mars 1992.
(3) Directive publiée au *Journal officiel* des Communautés européennes, L 390, du 31 décembre 1992.

les huiles minérales, ainsi que la directive 92/82/CEE concernant le rapprochement des taux d'accises sur les huiles minérales [1] ;

– par la directive 96/99/CEE du Conseil, du 30 décembre 1996, modifiant la directive 92/12/CEE relative au régime général, à la détention, à la circulation et aux contrôles des produits soumis à accises [2].

S'inspirant de la logique, mais non des modalités, de la législation française, la directive 92/12 précitée a eu pour objet de généraliser les échanges, en droits suspendus des produits soumis à accises au sein de la Communauté européenne.

On rappellera, à cet égard, que les accises constituent une imposition indirecte «*frappant directement ou indirectement la consommation de certains produits, à l'exclusion de la taxe sur la valeur ajoutée et des impositions établies par la Communauté*» (premier alinéa de l'article 1er de la directive 92/12 précitée). Au plan communautaire, les produits soumis à accises sont :

– les huiles minérales ;
– l'alcool et boissons alcooliques (voire l'annexe I au présent commentaire) ;
– les tabacs manufacturés.

Le choix, retenu en 1993, de privilégier, dans les transactions intra-communautaires, ces régimes suspensifs de droits s'explique à la fois par la nature des taxes en cause et par la volonté politique des Etats membres de favoriser les échanges.

En matière de fiscalité indirecte, il est, en effet, extrêmement difficile de faire supporter au consommateur final une taxe à la vente d'un niveau élevé, sauf à déboucher sur des phénomènes de fraude. Il est, dès lors, préférable d'introduire une taxe perçue du cours du processus de production. Deux choix sont alors envisageables :

– la taxe peut être payée à chaque stade de la production, les opérateurs en obtenant le remboursement : cette solution est celle retenue en matière de TVA.

---

(1) Directive publiée au *Journal officiel* des Communautés européennes, L 365, du 31 décembre 1994.
(2) Directive publiée au *Journal officiel* des Communautés européennes, L 008, du 11 janvier 1997.

– la taxe est exigible, dès la fabrication, à tous les stades de la production, mais n'est acquittée que par le destinataire final, dans le pays de mise à la consommation. Ce mécanisme exige, cependant, en contrepartie de « la suspension des droits » ainsi accordée, un suivi rigoureux des produits, afin de juguler les risques de fraude.

S'agissant des produits soumis à accises, la première formule n'a pas été retenue. En effet, un mécanisme du type TVA aurait, certes, permis une neutralité fiscale des échanges, l'origine géographique des produits étant neutre. Mais, ce système ne répondait pas aux préoccupations des producteurs, notamment en France, lesquels réclamaient, dans le souci de garantir la qualité de leur production, un suivi économique. Or, un mécanisme de taxation en cascade ne permet pas de suivi physique des produits.

Précisons qu'un régime en suspension peut lui-même prendre deux formes, selon que les droits d'accises sont ou non acquittés par l'expéditeur.

Dans le premier cas, l'expéditeur acquitte les droits d'accises de l'Etat membre de production, les produits pouvant alors faire l'objet de documents d'accompagnement simplifiés. Les droits d'accises sont ensuite acquittés par le destinataire de l'Etat membre de mise à la consommation, ce qui permet à l'expéditeur d'obtenir le remboursement des droits préalablement acquittés.

Ce mécanisme ne présente, cependant, que peu d'intérêt pour des échanges effectués entre différents Etats membres, supportant de forts écarts de droits d'accises :

– il se révèle, en effet, fort coûteux en termes de trésorerie pour les expéditeurs ;

– les formalités permettant d'obtenir le remboursement des droits sont d'une gestion complexe ;

– les droits d'accises du pays de production sont incorporés dans le prix de vente, pénalisant aussi la compétitivité des produits. L'origine géographique des produits cesse alors d'être neutre.

A l'opposé, un régime suspensif exonère l'expéditeur des avances de trésorerie, des formalités et des obstacles à la commercialisation inhérents au système de circulation en droits acquittés. Il a donc été privilégié au plan communautaire, si bien qu'actuellement 80% des échanges intra-communautaires de produits viti-vinicoles sont réalisés en régime suspensif. Ce système garantit, en effet, une parfaite neutralité vis-à-vis du lieu de production, tout en étant d'une gestion extrêmement souple au plan communautaire.

Afin de favoriser les échanges intra–communautaires en régime suspensif, la législation communautaire a introduit un statut fiscal spécifique, celui d'entrepositaire agréé, autorisant, moyennant certaines obligations, la production, la transformation, la détention, la réception et l'expédition de produits en régime suspensif.

Soulignons que ce statut s'applique, dans le cadre des échanges intra-communautaires, à l'ensemble des opérateurs de la filière viti-vinicole, du viticulteur au négociant.

La directive 92/12 précitée prévoit, en conséquence, que toute transaction opérée entre deux entrepositaires agréés de la Communauté européenne, situés dans deux Etats membres distincts, a vocation à être effectuée en régime suspensif, le choix d'une circulation en droits acquittés étant toutefois offert aux opérateurs concernés. Soulignons que ces dispositions sont circonscrites aux seuls échanges intra-communautaires, les Etats membres ayant toute latitude pour déterminer la législation applicable aux échanges effectués sur leur seul territoire.

En contrepartie de ce régime suspensif, les opérateurs concernés doivent, cependant, s'acquitter de formalités :

– l'octroi du statut d'entrepositaires agréés nécessite, en effet, l'enregistrement des opérateurs, le dépôt d'une caution garantissant le paiement des droits dus, ainsi que la tenue d'une comptabilité des stocks et des mouvements de produits ;

– les mouvements de marchandises en droits suspendus doivent faire l'objet d'une déclaration auprès des autorités fiscales compétentes, préalablement à leur expédition et une fois leur réception réalisée ; ils doivent également s'accompagner d'un titre de mouvement.

Ce système, simple dans sa conception et son application, n'a cependant pas été introduit pour les échanges effectués en France.

2.– Une législation nationale plus complexe

Tout en transposant, en droit interne, les dispositions prescrites par la directive 92/12 précitée pour les échanges réalisés entre Etats membres de la Communauté européenne, la France n'a pas souhaité, en 1993, appliquer cette réglementation pour les opérations réalisées exclusivement sur son territoire.

Cette décision s'explique par le fait que l'année 1993 a coïncidé avec le transfert du secteur des contributions indirectes à la direction des douanes. En conséquence, les milieux professionnels ont estimé, à l'époque, prématuré de modifier la législation nationale, leurs interlocuteurs devant, au préalable, se familiariser avec la réglementation existante.

Indiquons, cependant, que les modalités d'application de la législation nationale, même si elles se révèlent plus complexes en pratique, relèvent d'une logique identique à celle mise en œuvre à l'échelon communautaire.

Ainsi, la législation nationale autorise **la circulation des produits en régime suspensif**, mais, cette faculté est offerte en fonction de la finalité des opérations, seules les transactions destinées à des marchands en gros, à des distillateurs ou à des bureaux douaniers d'exportation en bénéficiant, et non sur la base du statut juridique des opérateurs. Autrement dit, la nature des transactions l'emporte sur la qualité des opérateurs.

La réglementation nationale serait d'ailleurs bien en peine de se fonder sur un quelconque statut juridique de l'opérateur, puisque celui-ci n'existe pas. Seuls les marchands en gros disposent, en effet, d'un statut juridique, relativement proche de celui d'entrepositaire agréé, mais dont les contraintes se révèlent beaucoup plus lourdes, notamment en termes de comptabilité et d'épalement des cuves. En revanche, les viticulteurs, tout en étant autorisés à détenir et à expédier des produits en régime suspensif, ne bénéficient d'aucun statut juridique prévu spécifiquement à cet effet.

Ces différences sont d'autant plus critiquables qu'à l'occasion de leurs échanges intra-communautaires, les opérateurs en question opèrent sous un statut juridique identique, celui d'entrepositaire agréé.

Il convient également de souligner que, contrairement à la réglementation communautaire, la législation nationale repose encore largement sur la notion de droits acquittés. Bien que l'expéditeur se voie ainsi imposer l'obligation d'acquitter les droits dus préalablement à la mise

à la consommation des produits, l'apposition de marques fiscales sur les bouteilles présente l'avantage de permettre une identification économique des produits [1] et d'éviter les formalités inhérentes à l'utilisation de titre de mouvement.

Les spécificités de la législation française ne seraient pas critiquables si elles ne se révélaient pas d'une lourdeur excessive.

Notre réglementation pèche, en effet, par son manque de simplicité. Ainsi, la pratique de l'encapsulage des bouteilles, courante au plan national, pénalise les exportateurs français sur les marchés européens [2], obligeant les producteurs à différencier leur circuit de production selon la destination des produits. Vingt-neuf titres de mouvements nationaux sont susceptibles, selon la nature des produits expédiés, d'accompagner les expéditions, alors qu'à l'échelon communautaire, seules deux catégories de titres sont nécessaires aux opérateurs. De manière plus générale, l'existence de formalités distinctes selon que les produits sont expédiés sur le marché national ou vers un Etat membre de la Communauté européenne induit des coûts pour les opérateurs de la filière viti–vinicole.

Indiquons, enfin, que notre législation, à certains égards, constitue un frein au développement de nos échanges intra-communautaires. Ainsi, comme nous le verrons par la suite, la réglementation applicable aux brasseurs pénalise leurs exportations, sauf à être contournée.

Pour ces raisons, il semblait donc opportun d'introduire une simplification et une harmonisation de la réglementation relative à la détention et à la circulation de produits soumis à accises. Tel est l'objet des dispositions du présent article relatives à cette réglementation.

B– Un projet de simplification

1.– La définition du champ d'application

Le **1 du C du I** du présent article vise à définir le champ d'application de la réglementation édictée aux articles 302 B à 302 D et

---

(1) Les capsules sont de couleur différente selon la qualité des produits.

(2) Les opérateurs ne peuvent obtenir le remboursement des droits acquittés, sauf à obtenir la destruction des capsules, ce qui, pour des raisons purement pratiques, est impossible.

302 F à 302 V [1] du code général des impôts et relative aux échanges intra-communautaires d'alcool, de boissons alcooliques et de tabacs manufacturés.

- **On rappellera que ces dispositions ont été introduites par la loi n° 92-677 du 17 juillet 1992, destinée à transposer en droit interne la directive 92/12 précitée.**

Comme votre Rapporteur général l'a précédemment souligné, cette transposition n'a visé que les seuls échanges intra-communautaires, à l'exclusion des transactions purement nationales. Cette faculté est, en effet, offerte par l'article 10, paragraphe 5, de la directive, lequel dispose que « *les Etats membres peuvent, dans le respect du droit communautaire, fixer des modalités spécifiques d'application de la présente disposition pour les produits soumis à accise faisant l'objet d'une réglementation nationale particulière de distribution compatible avec le traité.* ».

- Le présent article ayant pour objet d'appliquer la réglementation communautaire aux échanges nationaux, il convenait de modifier en conséquence l'article 302 A, qui prévoit, en l'état actuel de ses dispositions, que « *les dispositions des articles 302 B à 302 D et 302 F à 302 V ne s'appliquent qu'aux opérations d'échanges entre Etats membres de la Communauté européenne.* ».

Toutefois, cette « extension » de la réglementation communautaire a dû être restreinte, afin de ne pas remettre en cause notre législation relative aux échanges nationaux de **tabacs manufacturés**.

Rappelons, en effet, que ceux-ci font l'objet, comme l'autorise la directive 92/12, d'une législation dérogatoire aux dispositions communautaires :

– seules deux catégories d'opérateurs, les fournisseurs et les débitants, sont autorisées à intervenir et disposent, de ce fait, d'un monopole de distribution ;

– si les fournisseurs sont des entrepositaires agréés au sens communautaire du terme, il n'en est pas de même, en revanche, pour les débitants, qui interviennent en tant que préposés de l'Etat ;

– les transactions opérées entre fournisseurs et débitants ont lieu en droits acquittés, si bien que la notion communautaire de suspension de droits n'a pas lieu d'être.

En conséquence, l'article 302 A nouveau établit que les échanges nationaux de tabacs manufacturés sont exclus du champ d'application des dispositions du code général des impôts [2] relative au statut d'entrepositaire agréé et au régime de suspension de droits.

Celles-ci s'appliqueront donc, d'une part, aux échanges communautaires et, d'autre part, aux échanges effectués entre les entrepositaires agréés et les comptoirs de vente définis à l'article 302 F *ter* que le I ci-dessus propose d'introduire dans le code général des impôts,

---

(1) L'article 302 E ne porte pas sur les échanges intra-communautaires, car il définit la notion d'exportation.

(2) Articles 302 B à 302 D, 302 G, II de l'article 302 L, II de l'article 302 M, articles 302 M bis, 302 Q, 302 R, 302 T à 302 V.

afin de tenir compte du dispositif retenu pour les *duty-free*. Autrement dit, pour les tabacs manufacturés, le régime national ne se voit « communautarisé » que pour les seules opérations transitant par les comptoirs des ventes.

- La rédaction proposée pour l'article 302 A nouveau sous-entend, *a contrario*, que la législation communautaire relative à la détention et à la circulation des produits soumis à accises s'applique, pour les **alcools et les boissons alcooliques**, non seulement aux transactions communautaires, mais également aux opérations purement nationales.

2.- L'établissement des droits d'accises

Le **2 du C du I** du présent article vise à modifier l'article 302 D du code général des impôts relatif à l'exigibilité des droits d'accises pesant sur les produits faisant l'objet de transactions intra–communautaires, afin :

– de compléter les dispositions applicables en matière d'exigibilité ;

– d'introduire une définition du redevable de ces droits ;

– de prévoir les modalités de liquidation de ces droits.

a) Une définition plus complète de la notion d'exigibilité

Le **1° du 2 du C du I** vise à définir l'exigibilité des droits d'accises pesant sur les alcools et boissons alcooliques.

- On rappellera, à cet égard, que le **fait générateur** désigne l'événement à l'origine de la création de la dette fiscale. Concrètement, le fait générateur est réalisé dès lors que les produits sur lesquels les droits sont dus existent, c'est-à-dire dès la fabrication ou l'importation.

L'**exigibilité**, en revanche, se définit comme la constatation du droit que le Trésor public est habilité à faire valoir, à partir d'un moment donné, auprès du redevable pour obtenir le paiement de l'impôt. Les impôts perçus par les comptables publics peuvent être exigibles, soit dès la réalisation du fait générateur, c'est-à-dire de l'événement taxable, soit à une date fixée par la loi ultérieurement au fait générateur.

L'article 6 de la directive 92/12 précitée dispose que l'exigibilité des droits acquittés intervient lors de la mise à la consommation des produits ou de la constatation des manquants.

ARTICLE 6 DE LA DIRECTIVE 92/12

1. L'accise devient exigible lors de la mise à la consommation ou lors de la constatation des manquants qui devront être soumis à accise conformément à l'article 14 paragraphe 3.

Est considérée comme mise à la consommation de produits soumis à accise :

a) toute sortie, y compris irrégulière, d'un régime suspensif ;

b) toute fabrication, y compris irrégulière, de ces produits hors d'un régime suspensif ;

c) toute importation, y compris irrégulière, de ces produits lorsque ces produits ne sont pas mis sous un régime suspensif.

2. Les conditions d'exigibilité et le taux de l'accise à retenir sont ceux en vigueur à la date de l'exigibilité dans l'Etat membre où s'effectue la mise à la consommation ou la constatation des manquants. L'accise est perçue et recouvrée selon les modalités établies par chaque Etat membre, étant entendu que les Etats membres appliquent les mêmes modalités de perception et de recouvrement aux produits nationaux et aux produits en provenance des autres Etats membres.

- Il convient, à cet égard, de souligner que les notions de fait générateur et d'exigibilité des droits d'accises n'étaient, jusqu'à présent, définies que pour les seules transactions communautaires.

Notre législation remontant, pour l'essentiel, au XIXème siècle, aucune définition de l'exigibilité des droits pesant sur les opérations exclusivement nationales n'était donnée. Les articles 404, 439 et le II de l'article 520 A du code général des impôts relatifs, respectivement, au droit de consommation sur les alcools, au droit de circulation sur les vins et au droit spécifique pour les bières ne prévoient, en effet, que des règles de liquidation de l'impôt.

- On notera, enfin, que la définition de l'exigibilité proposée a vocation à s'appliquer en France métropolitaine, mais également dans les départements d'outre-mer (DOM), bien que ceux-ci ne relèvent pas du territoire fiscal communautaire [1].

([1]) L'article 2, paragraphes 1 et 3, de la directive 92/12 dispose que :

« *1. La présente directive, ainsi que les directives mentionnées à l'article 1er, paragraphe 2, sont d'application sur le territoire de la Communauté tel qu'il est défini, pour chaque Etat*

En l'absence de dispositions spécifiques à leur territoire, les DOM relèvent, en application de l'article 73 de la Constitution, de la législation applicable en France métropolitaine.

• Allant plus loin que la directive 92/12, le 2 du C du I retient quatre cas d'exigibilité des droits acquittés : ceux-ci seront exigibles :

– lors de la mise à la consommation des produits soumis à accises ;

– lors de la constatation des manquants ;

– lors de l'apposition de marques fiscales représentatives de droits indirects sur les récipients ;

– lors de la détention, à des fins commerciales, de produits soumis à accises.

---

membre, par le traité instituant la Communauté économique européenne et en particulier son article 227, à l'exclusion des territoires nationaux suivants :

– pour la république fédérale d'Allemagne : l'île d'Helgoland et le territoire de Buesingen,

– pour la République italienne : Livigno, Campione d'Italia et les eaux italiennes du lac de Lugano,

– pour le royaume d'Espagne : Ceuta et Melilla.

*3. Par dérogation au paragraphe 1**, la présente directive ainsi que les directives mentionnées à l'article 1er, paragraphe 2, ne s'appliquent pas aux départements d'outre-mer de la République française**. Toutefois, la République française peut notifier, par une déclaration, que ces directives s'appliquent à ces territoires, sous réserve de mesures d'adaptation à la situation d'ultra-périphéricité de ces territoires, à partir du premier jour du deuxième mois suivant le dépôt de la déclaration.*

Cette disposition a été introduite, en droit interne, par l'article 302 C du code général des impôts, relatif à la définition du territoire communautaire.

♦ **Lors de la mise à la consommation**

• Il est proposé de considérer, conformément à l'article 6 de la directive 92/12, que les droits acquittés sont exigibles lors de la mise à la consommation des produits. Celle-ci intervient, soit lors de la sortie du régime suspensif prévu pour les alcools et boissons alcooliques (article 302 G du code général des impôts) et les tabacs (article 570 du code général des impôts), soit lors de l'importation.

Cette définition, plus précise que celle prévue actuellement au titre du I de l'article 302 D, ne suscite pas de difficulté.

• Il est précisé que le terme « **importation** » vise, soit l'entrée en France métropolitaine d'un produit originaire d'un pays tiers ou du territoire d'un autre Etat membre qui n'appartient pas au territoire fiscal communautaire, soit la sortie d'un entrepôt douanier.

Cette définition reprend, pour l'essentiel, les dispositions en vigueur en matière de TVA (article 291 du code général des impôts), permettant ainsi de mettre en cohérence les deux régimes.

• Soulignons cependant, que cette définition de la mise à la consommation ne paraît pas satisfaisante pour les opérations effectuées entre la France métropolitaine et les DOM.

En effet, jusqu'à présent, deux notions se juxtaposaient, sans interférer :

. la notion d'exigibilité, applicable aux transactions intra–communautaire et réservée, en conséquence, au territoire de la France métropolitaine;

. la notion de liquidation, valable en France métropolitaine et applicable, de ce fait, aux DOM.

Cependant, la décision d'étendre aux transactions nationales « le régime communautaire » a pour corollaire la suppression des dispositions relatives auxdites liquidations. Désormais, l'exigibilité des droits d'accises pesant sur les produits mis à la consommation en France métropolitaine se définit par référence aux dispositions prévues pour les transactions communautaires.

On aurait pu craindre d'ouvrir un vide juridique, puisque la notion « d'exigibilité » visait exclusivement, jusqu'à présent, les produits mis à la consommation en France métropolitaine, à l'exclusion des DOM.

Afin de palier ce risque, il a donc été décidé, dans le cadre des modifications apportées à l'article 302 D, de ne plus définir « la mise à la consommation » par référence au territoire métropolitain, permettant ainsi l'application de cette notion juridique sur le territoire des DOM.

En revanche, la question de l'exigibilité des droits d'accises pesant sur les transactions entre les DOM et la France métropolitaine paraît plus délicate.

Une transaction opérée de France métropolitaine vers les DOM est, en effet, une exportation du territoire français, puisqu'il y a, conformément à l'article 302 E du code général des impôts, sortie du territoire fiscal communautaire. En revanche, cette opération n'est juridiquement pas une importation au sein des DOM, nulle disposition ne définissant, en matière d'accises, les importations et les exportations les concernant.

Or, deux faits générateurs peuvent induire l'exigibilité des droits d'accises : la fabrication des produits ou leur importation. Dès lors que les importations dans les DOM, en provenance de la métropole, de produits soumis à accises ne relèvent juridiquement d'aucune de ces catégories, le fondement juridique des droits sur de telles transactions mérite sans doute d'être conforté.

Il en est de même pour les transactions en provenance des DOM, destinées à la métropole. La définition retenue, au titre de l'article 302 D nouveau, de la notion d'importation exclut, en effet, explicitement que cette transaction puisse être considérée comme une importation en France métropolitaine : seuls les produits provenant d'un territoire exclu de la Communauté européenne, mais relevant d'un **autre** Etat membre de celle-ci, pourront, en effet, être considérés comme des importations françaises.

Dès lors, les droits d'accises pesant sur de telles importations ont également un fondement juridique méritant d'être conforté.

Compte tenu de ces incertitudes juridiques, une solution pourrait consister à introduire une définition spécifique de la notion d'importation et d'exportation par les DOM de produits soumis à accises.

On soulignera que ce choix a été retenu en matière de TVA : l'article 294 du code général des impôts définit explicitement ces deux notions pour les seuls département d'outre-mer. Ce choix implique, cependant, d'accorder un traitement spécifique aux DOM.

♦ **Lors de la constatation des manquants**

• Le **2 du C du I** du présent article prévoit que les droits d'accises seront exigibles lors de la constatation des manquants, lesquels représentent l'écart entre les produits détenus réellement et ceux retenus au titre de la comptabilité : les sorties non justifiées continueront donc d'être taxables.

• Cette disposition est d'ores et déjà prévue par l'article 302 D du code général des impôts. Mais, il est proposé de définir, de manière précise, les manquants susceptibles d'échapper à la taxation, afin d'appréhender, dans la limite d'un taux annuel à définir, les pertes observées en cours de fabrication ou en cours de stockage.

Ces taux annuels de pertes, actuellement définis aux articles 495 à 497 et 344 du code général des impôts, seraient désormais fixés par l'administration :

– pour les pertes en cours de fabrication, ce taux serait fixé par l'administration pour chaque entrepôt suspensif, sur proposition du producteur ;

– pour les pertes en cours de stockage, ce taux serait fixé par décret, afin, selon les informations recueillies par votre Rapporteur général, de permettre une évolution souple et rapide de la réglementation à la réalité économique.

• Au titre de l'imposition des manquants, il est prévu, dans l'hypothèse où les entrepositaires agréés détiendraient des produits soumis à différents taux d'imposition, d'appliquer le tarif le plus élevé.

Ce dispositif, d'ores et déjà en vigueur pour les alcools (article 445 du code général des impôts), va donc plus loin que les mesures applicables en matière de circulation de vin et de bière.

Rappelons, en effet, que, selon l'article 439 du code général des impôts, les manquants décelés lors de la circulation des produits viti-vinicoles sont répartis entre les différentes catégories soumises à des tarifs distincts proportionnellement aux expéditions réalisées. Pour les négociants

de bière, la notion de manquants n'existe pas, si bien que ceux-ci ne font l'objet d'aucune imposition à ce titre (article 520 A du code général des impôts).

♦ Lors de l'apposition des marques fiscales représentatives de droits indirects

- Conformément au souhait des professionnels, pour les produits sur lesquels est apposée une marque fiscale représentative de droits indirects, les droits d'accises sont exigibles lors de l'apposition desdites marques, conformément à l'article 439 du code général des impôts. Concrètement, cette mesure permet de maintenir le lien existant entre capsule apposée et droits acquis.

La notion de marque fiscale représentative de droits indirects est reconnue par la réglementation communautaire, par l'article 21 de la directive 92/12 précité.

Article 21 de la directive 92/12

« 1. Sans préjudice de l'article 6 paragraphe 1, les Etats membres peuvent prévoir que les produits destinés à être mis à la consommation sur leur territoire sont munis de marques fiscales ou de marques nationales de reconnaissance utilisées à des fins fiscales.
2. Tout Etat membre qui prescrit l'utilisation des marques fiscales ou des marques nationales de reconnaissance au sens du paragraphe 1 est tenu de les mettre à la disposition des entrepositaires agréés des autres Etats membres.
Toutefois, chaque Etat membre peut prévoir que les marques fiscales sont mises à la disposition d'un représentant fiscal agréé par les autorités fiscales de cet Etat membre.
Sans préjudice des dispositions qu'ils fixent en vue d'assurer l'application correcte du présent article et d'éviter toute fraude, évasion et abus, les Etats membres veillent à ce que les marques ne créent pas d'entrave à la libre circulation des produits soumis à accise.
3. Les marques fiscales ou de reconnaissance, au sein du paragraphe 1, sont uniquement valables dans l'Etat membre qui les a délivrées.
Toutefois, les Etats membres peuvent procéder à une reconnaissance réciproque de ces marques.
4. Les huiles minérales ne peuvent être détenues, transportées ou utilisées en Irlande ailleurs que dans les réservoirs normaux des véhicules autorisés à utiliser du carburant bénéficiant d'un taux réduit que si elles sont conformes aux exigences prévues par ce pays en matière de contrôle et de marques.
5. La circulation intra–communautaire des produits munis d'une marque fiscale ou d'une marque nationale de reconnaissance, au sens du paragraphe 1, d'un Etat membre et destinés à la vente dans cet Etat membre s'effectue sur le territoire d'un autre Etat membre sous le couvert du document d'accompagnement prévu à l'article 18 paragraphes 1 et 3 ou, le cas échéant, suivant les dispositions de l'article 5 paragraphe 2.

• On indiquera, cependant, que cette disposition suscite des difficultés pour les produits soumis à des droits d'accises élevés et pour lesquels la capsule sert également de bouchon. Ceci est notamment le cas pour les vins doux et le pineau. Compte tenu des contraintes de production, l'encapsulage doit, en effet, intervenir dès ce stade, obligeant les producteurs à effectuer le paiement des droits d'accises avant même la sortie de l'entrepôt et, ainsi, à « stocker l'impôt ».

♦ Lors de la détention à des fins commerciales de produits soumis à accises

• Les droits d'accises seront exigibles en cas de détention, en France, de produits soumis à accises et pour lesquels le détenteur ne peut prouver, soit qu'ils circulent en suspension de droits, soit que lesdits droits ont été acquittés.

Cette mesure est prévue, en droit communautaire, par l'article 9 de la directive 92/12 précitée et reprend, en le complétant, le dispositif prévu au C du II de l'article 302 D du code général des impôts.

Article 9 de la directive 92/12

1. Sans préjudice des articles 6, 7 et 8, l'accise devient exigible lorsque les produits mis à la consommation dans un Etat membre sont détenus à des fins commerciales dans un autre Etat membre.

Dans ce cas, l'accise est due dans l'Etat membre sur le territoire duquel les produits se trouvent et devient exigible auprès du détenteur des produits.

2. Pour établir que les produits visés à l'article 8 sont destinés à des fins commerciales, les Etats membres doivent, entre autres, tenir compte des points suivants :

– le statut commercial et les motifs du détenteur des produits ;
– le lieu où ces produits se trouvent ou, le cas échéant, le mode de transport utilisé ;
– tout document relatif à ces produits ;
– la nature de ces produits ;
– la quantité de ces produits.

Pour l'application du cinquième tiret, les Etats membres peuvent, seulement comme élément de preuve, établir des niveaux indicatifs. Ces niveaux indicatifs ne peuvent pas être inférieurs à :

a) Produits de tabac

– cigarettes 800 pièces
– cigarillos (cigares d'un poids maximal de 3 grammes par pièce) 400 pièces
– cigares 200 pièces
– tabac à fumer 1,0 kilogramme

b) Boissons alcooliques

– boissons spiritueuses 10 litres
– produits intermédiaires 20 litres
– vins (dont 60 litres au maximum de vin mousseux) 90 litres
– bières 110 litres

[…]

Le dispositif envisagé reprend la formulation de l'article 9 de la directive 92/12 précitée, à deux exceptions toutefois :

– le faisceau d'indices devant servir à déterminer si des fins commerciales sont ou non poursuivies n'a pas été repris ;

– les seuils, indicatifs, au-delà desquels les quantités visées peuvent être réputées détenues à des fins commerciales n'ont pas été retenus, afin d'exclure tout système de franchise dont les particuliers pourraient se prévaloir.

Mais, à ce titre, la disposition proposée pourrait être améliorée :

– plutôt que de fixer par décret les conditions d'application des dispositions proposées, il pourrait être judicieux d'introduire, conformément au droit communautaire, un faisceau d'indices, permettant de se prononcer sur l'existence de la poursuite de fins commerciales ;

– les dispositions retenues aboutissent, en l'état actuel de leur rédaction, à introduire un mécanisme de franchise.

Il est, en effet, prévu qu'un décret fixe « *les seuil quantitatifs au-delà desquels l'administration peut établir que ces produits sont détenus en France à des fins commerciales* ». Cette rédaction sous-entend, par conséquent, qu'en deçà de ces seuils, l'administration ne peut établir que des

fins commerciales sont poursuivies : les produits pourraient alors circuler en franchise de droits d'accise.

Cette rédaction pourrait, par ailleurs, entrer en contradiction avec le fait que, selon les dispositions retenues, l'exigibilité de l'impôt s'apprécie au regard de la détention des produits et des fins poursuivies, et ce, quelles que soient les quantités en cause.

Plutôt que d'introduire des seuils pré-déterminés, imposant, dès lors qu'ils sont franchis, à l'administration d'apprécier le caractère commercial de la détention de certains produits, mieux vaut, selon votre Rapporteur général, retenir un dispositif plus souple, destiné à permettre à l'administration de se prononcer sur la base d'un faisceau d'indices, parmi lesquels figureraient, à titre indicatif seulement, des seuils quantitatifs.

b) L'introduction de la notion de redevable

Le **2 du 1° du 2 du C du I** du présent article vise à introduire une définition du redevable.

A cet égard, l'article 6 précité de la directive 92/12 dispose que la définition de la qualité de redevable relève de la compétence de chaque Etat membre. Cependant, le code général des impôts n'en donne actuellement aucune définition.

De manière cohérente avec les quatre modalités d'exigibilité des droits d'accises, il est prévu que l'impôt est dû :

– soit par la personne qui met à la consommation les produits susvisés lors de la sortie du régime suspensif ou lors de leur importation ;

– soit la personne chez laquelle les manquants sont constatés ;

– soit par la personne chargée d'apposer les capsules fiscales ;

– soit par la personne détenant, à des fins commerciales, des produits soumis à accises et pour lesquels le paiement de ces droits n'a pas été effectué.

Ces dispositions ne suscitent aucune difficulté particulière : elles s'inscrivent dans le prolongement de la définition de la notion d'exigibilité des droits d'accises.

c) Les modalités de liquidation des droits d'accises

Le **2° du 2 du C du I** du présent article prévoit de compléter par un III l'article 302 D du code général des impôts, afin de préciser les modalités de liquidation et de paiement des droits d'accises dus par les entrepositaires agréés.

- Le **1 du III** proposé pour l'article 302 D prévoit que les droits d'accises sont liquidés mensuellement, sur la base des quantités de produits mis à la consommation au cours du mois.

Ce dispositif reprend à son compte les dispositions applicables aux droits d'accises dus par les marchands en gros, l'article 498 du code général des impôts prévoyant que l'arrêté des comptes intervient le dernier jour de chaque mois.

En l'état actuel de la rédaction du texte, il est prévu que la liquidation de l'impôt intervient, au plus tard, le deuxième jour ouvré de chaque mois, sur la base des quantités de produits mis à la consommation au cours du mois précédent. Selon les informations recueillies par votre Rapporteur général, les professionnels souhaiteraient que cette liquidation intervienne, au plus tard, le cinq du mois. Outre le fait qu'une telle disposition ne susciterait pas de difficulté en termes de trésorerie pour l'Etat, elle présente l'intérêt d'aligner le régime de la perception des droits d'accises sur celui en vigueur en matière douanière.

- Le **2 du III** proposé pour l'article 302 D prévoit que le paiement des droits d'accises intervient, soit à la date de liquidation, soit dans le délai d'un mois à compter de cette date.

Ce report du délai de créance est, d'ores et déjà, prévu pour les marchands en gros au titre de l'article 498 du code général des impôts. Il sera désormais étendu à l'ensemble des entrepositaires agréés.

Les droits d'accises étant, théoriquement, exigibles lors de la mise à la consommation, un double mécanisme est prévu, là encore, conformément au dispositif retenu, au titre de l'article 498 du code général des impôts, pour les marchands en gros. Viennent, en effet, garantir le paiement de l'impôt dû :

– une première caution, prévue dans l'hypothèse où l'impôt dû est acquitté à la date de liquidation ;

– une seconde caution, introduite en cas de report du délai de liquidation.

- Le **3 du III** proposé pour l'article 302 D dispose qu'un arrêté du ministre charge du budget fixe le modèle et le contenu de la déclaration mensuelle des quantités d'alcool et de boissons alcooliques mise à la consommation par les entrepositaires agréés.

3.– L'extension du statut d'entrepositaire agréé

Le **3 du C du I** constitue le cœur des mesures proposées de simplification et de modernisation des contributions indirectes : il vise à étendre le statut d'entrepositaire agréé à l'ensemble des opérateurs de la filière viti–vinicole, ainsi qu'aux fournisseurs de tabacs manufacturés. Autrement dit, tous les opérateurs de produits soumis à accises devront, à l'avenir, être enregistrés sous le statut d'entrepositaires agréés.

L'introduction d'un statut fiscal unique pour l'ensemble des opérateurs de la filière viti–vinicole constitue une avancée notable, puisqu'elle met fin à la distinction opérée entre échanges communautaires et échanges nationaux. Désormais, toutes les opérations réalisées entre entrepositaires agréés pourront avoir lieu, au sein de la Communauté européenne, en suspension de droits, indépendamment du lieu d'établissement de ces entrepositaires. Les procédures et formalités liées à ces échanges en suspension de droit seront, en conséquence, uniformisées.

Par ailleurs, il convient de souligner que l'octroi de ce nouveau statut fiscal ne modifiera en rien les obligations pesant sur les viticulteurs ou les négociants, celles applicables aux entreprises agréées leur étant d'ores et déjà applicables dans les faits.

a) La définition de la notion d'entrepositaire agréé

Le **I de l'article 302 G nouveau** introduit une définition de l'entrepositaire agréé.

- Le **1°** prévoit que l'ensemble des producteurs d'alcool, de produits intermédiaires, de produits fermentés et de bière devront prendre le statut d'entrepositaire agréé.

Ce nouveau statut couvre l'ensemble des professions liées à la production d'alcool et de boissons alcooliques, à l'exception des bouilleurs de cru : les viticulteurs, les caves particulières, les caves coopératives, les distillateurs, les dénaturateurs, les vinaigriers, les brasseurs sont, ainsi, appelés à devenir des entrepositaires agréés.

L'introduction de ce statut, qui autorise explicitement la production d'alcool et de boissons alcooliques en suspension de droit, permet de combler un **vide juridique**.

On soulignera, à cet égard, qu'une production d'alcool ne peut être effectuée qu'en droit suspendu. Le fait générateur de l'impôt étant, en effet, la fabrication de l'alcool, la dette fiscale du viticulteur naît au stade de la fabrication. C'est pourquoi, à défaut de pouvoir prévoir une exigibilité des droits à ce stade – mais à quel moment de la fabrication serait-il réaliste d'introduire une exigibilité des droits d'accises ? –, celle-ci est suspendue jusqu'à la mise en circulation des produits.

Bien que la production d'alcool et de boissons alcooliques en régime suspensif soit une nécessité « technique », on notera qu'aucune disposition du code général des impôts ne l'introduit explicitement. Il est uniquement prévu, comme nous l'avons vu, que la liquidation des droits intervient lors de la mise à la consommation des produits, ce qui sous-entend, *a contrario*, que cette liquidation n'est pas prévue antérieurement. L'attribution du statut d'entrepositaire agréé aux fabricants d'alcool, avec, comme corollaire, la reconnaissance d'un droit de production en régime de suspension, vient donc combler un vide juridique.

On remarquera que l'attribution de ce statut fiscal constitue une obligation : un producteur ne pourra exercer ses activités de fabricant que sous le statut d'entrepositaire agréé. Cette obligation n'est cependant pas une contrainte, puisque, par définition, la production d'alcool et de boissons alcooliques ne peut intervenir qu'en droits suspendus.

L'attribution du statut d'entrepositaire agréé aux **brasseurs** va modifier en profondeur leur régime fiscal.

Les brasseurs relèvent, en effet, d'un statut hérité du XIXème siècle, même s'il fut modifié en 1968. Ce statut les soumet à un droit de fabrication (le droit spécifique sur les bières prévu à l'article 520 A du code général des impôts), liquidé mensuellement sur la base d'un système déclaratif des quantités commercialisées.

Ce mécanisme imposait donc, théoriquement, aux brasseurs de liquider les droits pesant sur la fabrication dès la commercialisation des produits. Autrement dit, leurs échanges devaient, jusqu'à présent, être effectués en droits acquittés, le recours à un régime suspensif leur étant interdit.

- Le **2°** prévoit que les fournisseurs de **tabacs manufacturés** , dans le cadre des opérations d'échanges entre Etats membres de la Communauté européenne, exerceront leur activité en tant qu'entrepositaire agréé.

Cette disposition explicite, ainsi, les obligations imparties aux fournisseurs de tabacs manufacturés au titre des articles 570 (8°) et 571 du code général des impôts : dans les faits, ces fournisseurs exerçaient d'ores et déjà leur activité en tant qu'entrepositaire agréé, puisque les opérations réalisées en amont de la livraison aux débitants étaient effectuées en suspension de droits.

- Le **3°** confère le statut d'entrepositaire agréé aux **négociants d'alcool et de boissons alcooliques** et, plus généralement, à toute personne détenant de tels produits à des fins de commercialisation. Ainsi, la notion d'entrepositaire agréé devient, du viticulteur au négociant, le seul statut juridique applicable aux opérateurs de la filière viti–vinicole.

La définition proposée repose sur la notion de détention.

C'est pourquoi, les produits détenus peuvent être « achetés » ou « reçus », ce qui permet d'appréhender la détention d'alcool et de boissons alcooliques pour le compte d'autrui. De même, les produits visés peuvent être destinés à la « revente » ou simplement « réexpédiés », la détention l'emportant sur la notion de propriété.

La qualité d'entrepositaire agréé sera octroyée dès lors que les quantités réexpédiées ou revendues seront supérieures à des niveaux fixés par décret. Autrement dit, le statut d'entrepositaire agréé reposera sur les volumes en jeu, et non sur les fins poursuivies.

Selon les informations recueillies par votre Rapporteur général, ces niveaux correspondront à ceux retenus pour l'attribution du statut de marchand en gros, c'est-à-dire *« à 10 litres lorsqu'il s'agit d'alcool et à 90 litres dans les autres cas* » (1° de l'article 484 du code général des impôts). Toutefois, s'agissant des produits intermédiaires, le seuil retenu serait de 20 litres, conformément à l'article 9 de la directive 92/12. Compte

tenu des quantités en jeu, toute « manipulation » d'alcool et de boissons alcooliques se traduisait, quasi automatiquement, par l'attribution du statut de marchand en gros. Tel ne devrait plus être le cas.

L'attribution d'un même statut juridique pour tous les négociants permet d'unifier les dispositions actuellement en vigueur.

Rappelons, en effet, que seuls les marchands en gros disposaient jusqu'à présent d'un statut juridique spécifique, défini par l'article 484 du code général des impôts, les autorisant, moyennant le respect de certaines obligations, à détenir des produits et à procéder à des échanges en suspension de droits (articles 498 et 445 du code général des impôts).

Par ailleurs, les distillateurs et les vinaigriers, au titre, respectivement, des articles 340 et 515 du code général des impôts, voyaient leur statut assimilé à celui de marchand en gros et supportaient, à ce titre, des obligations fiscales similaires.

Les entrepositaires agréés étant habilités à procéder à des échanges en suspension de droits, la définition retenue autorise, juridiquement, les viticulteurs à réaliser des échanges en droits suspendus, sous le statut fiscal adéquat, alors que, jusqu'à présent, seule la destination des transactions réalisées, et non leur statut, le leur permettait.

Sur la base de l'article 445 du code général des impôts, quatre types de transactions nationales sont actuellement réalisées en suspensions de droits :

– les transactions du viticulteur vers le distillateur ;
– les transactions du viticulteur vers le négociant ;
– les échanges entre négociants ;
– les transactions du négociant vers un bureau de douane à des fins d'exportation.

Le caractère suspensif des droits d'accises dus au titre de ces échanges est parfaitement légal. Mais, jusqu'à présent, seuls les marchands en gros relevait d'un statut similaire à celui défini au niveau communautaire d'entrepositaire agréé, les autorisant à détenir et expédier en suspension de droit. Autrement dit, les viticulteurs effectuaient de telles opérations en toute légalité, mais sans se voir attribuer un quelconque statut fiscal, et ce, alors même que ce statut leur était accordé pour leurs opérations destinées à d'autres Etats membres de la Communauté européenne.

On notera, enfin, que le dispositif national va plus loin que la réglementation communautaire.

Celle-ci dispose, en effet, qu'outre les entrepositaires agréés, les opérateurs enregistrés, ainsi que les opérateurs non enregistrés, sont autorisés à recevoir, à titre occasionnel pour les seconds, dans l'exercice de leur profession, des produits soumis à accises en suspension de droits en provenance d'un autre Etat membre. Ils ne sont, toutefois, pas alors autorisés à détenir ou à réexpédier ces produits en suspension de droits.

Le présent article propose, au contraire, de fusionner le statut d'opérateur agréé ou non agréé dans celui d'entrepositaire agréé. Autrement dit, la réception d'alcool et de boissons alcooliques se traduira par l'attribution du statut d'entrepositaire agréé, quel que soit le mode de détention et de réexpédition des produits.

Par ailleurs, il convient d'indiquer que, selon la réglementation en vigueur dans les échanges communautaires, un négociant n'a pas l'obligation d'opérer sous statut d'entrepositaire agréé dès lors qu'il procède à des échanges en droits acquittés. En revanche, les propositions avancées visent à rendre ce statut obligatoire dès lors qu'il y a transaction portant sur des quantités restant à définir. Mais, comme nous le verrons ultérieurement, cette « contrainte » permettra, dans les faits, d'alléger les obligations pesant sur les négociants.

b) Les « signes extérieurs » du régime suspensif

Le **II de l'article 302 G nouveau**vise à préciser les modalités de la fabrication, de la détention et de l'expédition de produits en droits suspendus : ces opérations devront être effectuées sous entrepôt fiscal ou sous couvert des documents d'accompagnement dont le modèle et les conditions d'utilisation sont fixés par le règlement (CEE) n° 2719/92 de la Commission du 11 septembre 1992.

• La notion d'**entrepôt fiscal** est définie par le point b de l'article 4 de la directive 92/12. Celui-ci prévoit que doit être considéré comme un entrepôt fiscal « *tout lieu où sont produites, transformées, détenues, reçues ou expédiées par l'entrepositaire agréé dans l'exercice de sa profession, en suspension de droits d'accises, des marchandises soumises à accise sous certaines conditions fixées par les autorités compétentes de l'Etat membre où est situé cet entrepôt fiscal* ».

Il ne s'agit donc pas d'un entrepôt de stockage, mais d'un statut juridique.

Précisons, toutefois, que notre législation ne donne pas de définition précise de la notion d'entrepôt, le I de l'article 302 G indiquant que « *les entrepositaires agréés en France sont habilités à recevoir en suspension des droits, dans un entrepôt fiscal, des produits en provenance d'un autre Etat membre de la Communauté européenne* […] ».

• Le II de l'article 302 G nouveau supprime ainsi les titres de mouvements nationaux accompagnant les produits circulant en régime suspensif sur le territoire national, c'est-à-dire les acquits-à-caution (article 445 du code général des impôts). Seuls seront désormais utilisés les titres de mouvement communautaires, c'est-à-dire, pour les échanges en droits suspendus, les documents administratifs d'accompagnement (DAA) ou les documents d'accompagnement commercial (DAC).

• Précisons, cependant, que le II de l'article 302 G nouveau peut prêter à critiques, non pas sur le fond, mais en termes rédactionnels.

Il semble, en effet, suggérer que l'ensemble des opérations de fabrication, de détention et d'expédition d'alcools et boissons alcooliques sont automatiquement effectuées en droits suspendus dès lors que l'opérateur acquiert la qualité d'entrepositaire agréé. Cette interprétation serait erronée :

– la production et la transformation d'alcool et boissons alcooliques ne peut, comme votre Rapporteur général l'a précisé, être effectuées qu'en régime suspensif ;

– en revanche, même si un opérateur a intérêt à recevoir, détenir ou expédier des produits en droits suspendus, il conserve la faculté d'opter pour un régime en droits acquittés.

Votre Rapporteur général présentera, en conséquence, un amendement rédactionnel visant à clarifier ce point.

c) Les obligations imparties aux entrepositaires agréés

• Le **III de l'article 302 G nouveau** définit les obligations pesant sur les opérateurs relevant du statut d'entrepositaire agréé : ceux-ci devront tenir, par entrepôt fiscal, une comptabilité matières des stocks et

mouvements de produits viti-vinicoles définis à l'article 1er du règlement (CEE) n° 822/87 [1], comptabilité qui permet d'enregistrer les mouvements d'entrée et de sortie de l'entrepôt.

Il convient de souligner que cette disposition n'introduit aucune formalité supplémentaire pour les opérateurs de la filière viti–vinicole :

– au titre du règlement n° 2238/93 [2], les viticulteurs sont, en effet, dans l'obligation de tenir un registre de cave recensant les entrées et les sorties de produits viti-vinicoles, ainsi que les stocks. Ce registre sera donc simplement appliqué en matière fiscale ;

– les marchands en gros tiennent, dès à présent, au titre des articles 490 et 491 du code général des impôts, une comptabilité matières. Qui plus est, dans leur cas, les dispositions prévues au III de l'article 302 G nouveau vont, en réalité, se traduire par un allégement des formalités leur incombant.

En effet, les négociants sont actuellement tenus de fournir au secteur assiette des contributions indirectes (SACI) les informations permettant à ce service de tenir un double de leur comptabilité matières. Cette obligation se traduit par des lourdeurs de gestion pour les marchands en gros : ceux-ci sont contraints d'adresser systématiquement à l'administration copie de leur titre de mouvement, seule la comptabilité tenue par le SACI faisant foi en cas de litige.

Mais, compte tenu des graves lacunes dont souffre cette comptabilité, en raison, notamment, de l'absence d'informatisation, le SACI est fréquemment dans l'incapacité d'enregistrer en temps réel les mouvements observés, si bien qu'il n'est pas en mesure d'apporter la preuve d'erreurs de comptabilisation.

Le dispositif proposé par le Gouvernement permettra donc d'alléger les formalités des marchands en gros, puisqu'ils n'auront plus à déclarer leurs opérations au SACI. La comptabilité matières sera, en effet, tenue exclusivement par les entrepositaires agréés sans intervention de l'administration, comme c'est déjà le cas en matière d'entrepôt fiscal TVA

---

(1) Règlement n° 822/87 du Conseil, du 16 mars 1987, portant organisation commune du marché viti–vinicole (OCM), publié au *Journal officiel* des Communautés européennes n° L 84, du 27 mars 1987.

(2) Règlement (CEE) n° 2238/93 de la Commission, du 26 juillet 1993, relatif aux documents accompagnant les transports des produits viti-vinicoles et aux registres à tenir dans le secteur viti–vinicole.

(article 277 A-III du code général des impôts) et de régimes douaniers économiques suspensifs de droits de douane.

En contrepartie de cette responsabilisation, les marchands en gros seront soumis à des contrôles accrus sur leur comptabilité matières, qu'ils devront présenter à toute réquisition. Par ailleurs, la charge de la preuve sera inversée : en cas d'infraction, la comptabilité des marchands en gros faisant foi, il leur incombera d'apporter la preuve des mouvements.

• Le **V de l'article 302 G nouveau** précise que les entrepositaires agréés seront tenus, outre leurs obligations en termes de comptabilité matières, de verser une **caution** solidaire destinée, pour les opérations réalisées en droit suspensif, à garantir le paiement des droits dus.

Ici encore, cette disposition ne modifie en rien les contraintes pesant actuellement sur les opérateurs de la filière viti-vinicole :

– conformément au a de l'article 13 de la directive 92/12, les **producteurs** seront exonérés de l'obligation de présenter cette caution : les viticulteurs, les caves particulières, les caves coopératives et leurs unions, ainsi que les brasseurs seront dispensés de caution en matière de production, de transformation et de détention de produits viti-vinicoles bénéficiant d'une suspension de droits.

On indiquera à cet égard que, selon les informations recueillies par votre Rapporteur général, aucun Etat membre ne soumet actuellement la production ou la détention de produits en régime suspensif à une obligation de caution.

En revanche, au titre du dispositif présenté par le Gouvernement, les marchands en gros seront soumis à une obligation de caution pour les expéditions réalisées en régime suspensif, étant précisé qu'une telle caution est d'ores et déjà obligatoire (article 486 du code général des impôts).

L'administration prêtera une attention particulière à ce que les obligations (comptabilité matières, caution) imparties aux entrepositaires agréés soient remplies : si tel ne devait pas être le cas, la qualité d'entrepositaire agréé serait retirée aux opérateurs concernés.

d) Un dispositif de remise en régime suspensif

Le **IV de l'article 302 G nouveau** vise à autoriser un entrepositaire agréé détenant, en droits acquittés, des produits viti-vinicoles ou des tabacs manufacturés à les stocker ou à les expédier en droits suspendus, les droits acquittés lui étant soit remboursés, soit compensés.

Ce dispositif, actuellement interdit, était extrêmement attendu par les professionnels. Il présente, en effet, un double avantage :

Pour les produits soumis à des droits d'accises extrêmement lourds, notamment les alcools, les négociants sont actuellement dans l'obligation de réexpédier en droits acquittés les produits reçus sous ce régime. Or, ces droits d'accises pèsent sur la compétitivité-prix de ces produits, puisqu'elle est répercutée sur les prix de vente. Ce phénomène est particulièrement pénalisant lorsque les transactions sont destinées à un Etat membre de la Communauté européenne : dans ce cas, en effet, les prix des produits français incorporent des taxes auxquelles ne sont pas soumis les produits du pays importateur. Le dispositif proposé par le Gouvernement permettra donc de réduire, à hauteur des droits nationaux d'accises, la « charge fiscale » des produits nationaux.

Ce dispositif était, également, particulièrement attendu par les **brasseurs**.

Comme votre Rapporteur général l'a précédemment indiqué, les brasseurs sont soumis actuellement à un régime dérogatoire, qui les contraint, sur le territoire national, à ne pouvoir bénéficier du régime suspensif.

Or, ce mécanisme se révèle extrêmement pénalisant pour les transactions à destination d'autres Etats membres de la Communauté européenne. Afin de réaliser ce type d'opération, les brasseurs recourent, en effet, à des filiales de commercialisation. Celles-ci reçoivent donc les produits en droits acquittés. Or, la législation française leur interdisant de sortir de ce régime, ces filiales doivent procéder à des réexpéditions à destination d'un autre Etat membre de la Communauté européenne en droits acquittés, y compris dans l'hypothèse où le destinataire aurait le statut d'entrepositaire agréé l'autorisant à recevoir ces produits en régime suspensif. Les produits vendus supportent, de ce fait, une majoration de leurs prix de vente, à hauteur des droits d'accises, qui peut se révéler pénalisante.

Cette situation est d'autant plus préoccupante qu'en réalité les brasseurs contournent la réglementation. Selon les informations recueillies par votre Rapporteur général, les brasseurs expédieraient en régime suspensif leurs produits à leurs filiales, omettant de déclarer les quantités ainsi commercialisées, lesquelles filiales réexpédieraient également en droits suspendus les livraisons reçues. Cet « aménagement » améliore certes la compétitivité des bières françaises sur les marchés des Etats membres de la Communauté européenne, mais constitue une infraction au regard de notre réglementation.

Le dispositif proposé par le Gouvernement apporte une solution pragmatique à cette situation. Les brasseurs, ainsi que leurs filiales de commercialisation, seront autorisés à procéder à des opérations en droits suspendus, si bien que l'exigibilité des droits d'accises sera retardée jusqu'à la mise en consommation.

Concrètement, les brasseurs pourront, ainsi, expédier en droits acquittés leurs produits à une filiale de commercialisation, laquelle sera autorisée, si elle le souhaite, à procéder à des opérations en régime suspensif, tout en obtenant le remboursement des droits d'accises qu'elle aura supportés sur ses achats.

Ce mécanisme est d'ailleurs conforme à la logique de la directive 92/12, laquelle, d'une part, prévoit la possibilité de « remise » en régime suspensif de produits reçus en droits acquittés et, d'autre part, n'établit pas de distinction entre les bières et les autres produits

viti-vinicoles. Il semble donc opportun d'appliquer aux brasseurs les dispositions dont pouvaient se prévaloir les autres opérateurs dans leurs échanges intra–communautaires.

e) Les marges de manœuvre accordées à l'administration

Le **VI de l'article 302 G nouveau** prévoit qu'un décret en Conseil d'Etat fixera les conditions et les modalités d'application du présent article.

Ce décret devrait, notamment, préciser :

- les règles applicables en matière de comptabilité matières ;

- les cas de dispense de l'obligation de cautionnement ;

- les procédures de remboursement des droits d'accises exigibles, dans l'hypothèse d'une réexpédition des produits en régime suspensif.

4.– Diverses mesures d'accompagnement

- Le **point 4 du C du I** du présent article vise à permettre à l'administration de soumettre à l'impôt les pertes constatées sur des produits circulant, en suspension de droits, entre deux entrepositaires agréés sur le territoire national.

Cette disposition était, en effet, jusqu'à présent, réservée aux pertes constatées sur des produits circulant en suspension de droits entre deux Etats membres distincts.

Supposons, à titre d'exemple, que des produits soient expédiés par un entrepositaire agréé portugais à destination d'un entrepositaire agréé belge et transitent par le territoire français. L'article 302 K du code général des impôts autorise les services douaniers français à constater l'existence de manquants et à annoter, en conséquence, les titres de mouvement. Ils ne sont, cependant, habilités à percevoir les droits afférents à ces manquants que si l'Etat membre de destination, à savoir la Belgique, autorise une telle procédure. Les pertes ne peuvent donc être constatées que « *dans les limites fixées par l'Etat membre de destination* », comme le dispose l'article 302 K.

Prévoir que de telles limites ne seront qu'« *éventuelles* » revient donc à envisager que de tels manquants pourront être constatés pour des transactions exclusivement nationales.

- Le **point 5 du C du I** explicite les cas où la circulation de produits en suspension de droits d'accises est autorisée.

La circulation en régime suspensif concernait, jusqu'à présent, les échanges de produits effectués entre entrepositaires agréés établis dans des Etats membres distincts. Elle sera désormais autorisée pour les échanges de produits réalisés, en France, entre entrepositaires agréés. Il n'est donc plus nécessaire de spécifier la nationalité des entrepositaires agréés.

Par ailleurs, le II de l'article 302 L du code général des impôts prévoit actuellement que les exportations de produits hors de la Communauté européenne effectuées par un bureau de

douane situé dans un autre Etat membre sont réalisées en suspension de droits. Or, ceci est également le cas pour les exportations réalisées à partir d'un bureau de douane situé en France. Il est donc, par cohérence, précisé que le régime suspensif s'applique en cas d'exportation hors du territoire de la Communauté européenne, quelle que soit la localisation du bureau douanier.

- Le **point 6 du C du I** du présent article supprime les titres de mouvements nationaux accompagnant les transactions opérées en droits acquittés sur le territoire national.

– Le **a** précise que le document administratif d'accompagnement (DAA) communautaire, prévu pour la circulation en régime suspensif, est délivré dès lors que les droits ont été « consignés ou garantis », afin d'appréhender les couvertures octroyées, respectivement, pour une unique opération et pour un nombre illimité d'opérations pendant une durée d'un an.

Soulignons, par ailleurs, que la « lecture » conjointe des articles 302 L nouveau et 302 M nouveau du code général des impôts aboutit à la suppression des acquits-à-caution accompagnant les transactions nationales en régime suspensif. En effet, l'article 302 L nouveau prévoit que les échanges intra–communautaires, et donc aussi nationaux, en régime suspensif ont lieu entre entrepositaires agréés, l'article 302 M nouveau précisant qu'auquel cas les expéditions sont réalisées sous le couvert du document administratif d'accompagnement (DAA) communautaire.

– Le **b** introduit une mesure sensible d'allégement de la procédure prévue pour la circulation des produits en droits acquittés.

Les titres de mouvements nationaux sont, en effet, supprimés et se voient remplacés par le document simplifié d'accompagnement (DSA) communautaire. Précisons, également, que ce document fera l'objet d'une simplification, circonscrite aux seules transactions nationales, les opérateurs n'ayant pas à remplir les cases « grisées » du DSA.

Ces deux dispositions devraient se traduire par un allégement considérable des formalités imposées aux opérateurs. On rappellera, en effet, que ceux-ci se voyaient, jusqu'à présent, contraints d'opérer une distinction au sein de leurs expéditions, et donc au niveau des chaînes de production, selon que ces expéditions étaient destinées au territoire national ou à un Etat membre de la Communauté européenne. Par ailleurs, il existait jusqu'à présent autant de titres de mouvements pour les échanges nationaux que de natures de produits, d'où une gestion administrative particulièrement lourde et coûteuse.

On indiquera, cependant, que la rédaction retenue pour le II de l'article 302 M nouveau du code général des impôts ne prévoit pas que les transactions de produits en droits acquittés peuvent également être opérées sous couverts de marques fiscales représentatives de droits indirects. On peut donc se demander si la rédaction retenue ne mériterait pas d'être affinée sur ce point.

Il est, enfin, précisé que les produits exonérés ou exemptés de droits feront l'objet d'un DSA, cette disposition constituant une mesure d'allégement des formalités pesant sur les opérateurs.

Evoquons, à titre d'illustration, la situation des récoltants prévue au 1° de l'article 441 du code général des impôts. Le récoltant effectuant des transferts de produits entre ses caves, dans la limite du canton de récolte ou des cantons limitrophes, est exempté de droits d'accises : au titre du b de l'article 302 M nouveau, ses échanges pourront faire l'objet d'un DSA.

Il est vrai qu'en l'absence de ce dispositif, le récoltant pourrait réaliser de tels transferts sans acquitter les droits dus, une fois la réforme proposée par le Gouvernement entrée en vigueur : dès lors qu'il n'y a pas de mise à la consommation, ce qui est le cas, il bénéficiera, en effet, du régime suspensif. Mais, à ce titre, ses opérations devront faire l'objet d'un DAA, et non d'un DSA.

Le dispositif retenu par le Gouvernement lui permet donc de bénéficier du régime suspensif, sans en supporter « le coût », dès lors que ses échanges restent territorialement limités

- Le **point 7 du C du I** du présent article vise à modifier l'article 302 P du code général des impôts relatif à la responsabilité financière de l'entrepositaire agréé expédiant des produits en régime suspensif.

Cet expéditeur est fiscalement responsable du versement des droits d'accises tant que les produits expédiés ne sont pas parvenus à destination.

Le **a** prévoit d'élargir cette responsabilité à l'organisme de cautionnement.

Le **b** précise qu'au terme d'un délai de quatre mois à compter de la date d'expédition, pour les échanges réalisés sur le territoire national ou à destination d'un Etat membre de la Communauté européenne, l'administration procède, à défaut d'apurement des expéditions réalisées, à la mise en recouvrement des droits exigibles, à l'encontre de l'entrepositaire agréé et de l'organisme de cautionnement. Il s'agit donc d'une mesure de coordination avec le a.

Le b prévoit également, pour les échanges nationaux ou destinés à un Etat membre de la Communauté européenne, réalisés en régime suspensif et ne faisant pas l'objet d'une apuration, que l'administration dispose d'un délai de trois ans, à compter de la date d'expédition figurant sur le DAA, pour mettre en recouvrement les droits exigibles auprès de l'Etat membre et de sa caution. Cette mesure transpose, en droit interne, le dispositif de mise en recouvrement prévu au III de l'article 302 P en cas d'infraction commise lors d'une expédition réalisée en provenance d'un Etat membre de la Communauté européenne et destinée à la France.

Si ce délai de reprise de trois ans est plus long que celui de six mois prévu par l'article 621 du code général des impôts, on rappellera qu'il s'agit d'aligner le régime des contributions indirectes interne sur celui applicable aux transactions intracommunautaires. Précisons également que le délai de reprise de l'administration est de trois ans pour l'impôt sur le revenu et l'impôt sur les sociétés (article L. 169 du code général des impôts).

- Le **point 8 du C du I** du présent article vise à affranchir de formalités à la circulation les particuliers qui procèdent au déménagement des alcools et boissons alcooliques détenus à des fins non commerciales.

Théoriquement, en effet, les particuliers désireux de transporter les alcools et boissons alcooliques qu'ils possèdent devraient préalablement, au titre de l'article 443 du code général des impôts, déposer une déclaration d'expédition auprès de l'administration et se munir d'un titre de mouvement. Or, ces documents ne peuvent être accordés que sur la base d'un justificatif du paiement des droits d'accises afférents à ces produits. Mais, très souvent, dans ce type de situation, de tels justificatifs, trop anciens, ne sont pas disponibles. En l'état actuel de notre législation, les particuliers en cause seraient donc sanctionnables.

Le dispositif proposé constitue donc une mesure de simplification appréciable pour les particuliers.

- Le **point 9 du C du I** du présent article est de coordination, le droit spécifique sur les bières étant désormais exigible selon les modalités définies à l'article 302 D nouveau, c'est-à-dire lors de la mise à la consommation, et non plus lors de la commercialisation des produits.

- Le **point 10 du C du I** du présent article vise à introduire dans le code général des impôts un article 1798 *bis* nouveau définissant les sanctions fiscales en cas d'infraction.

Le I de l'article 1798 *bis* nouveau précise que seront punis d'une amende de 100 à 5.000 francs :

– la non-tenue ou le défaut de présentation par les entrepositaires agréés à l'administration de leur comptabilité matières (**a du point 10**) ; rappelons, en effet, que le III de l'article 302 G nouveau du code général des impôts introduit l'obligation, pour les entrepositaires agréés, de tenir une comptabilité matières. Même si, comme nous l'avons vu précédemment, cette obligation est d'ores et déjà, dans les faits satisfaite, elle constitue une obligation nouvelle sur le plan fiscal. L'administration étant désormais chargée de contrôler la régularité de cette comptabilité matières, les entrepositaires agréés seront tenus de présenter leurs registres à toute réquisition en ce sens du service des douanes (article L. 34 nouveau du code général des impôts) ;

– le défaut de présentation, lors d'un contrôle sur place par l'administration, des documents relatifs aux expéditions réalisées, à savoir les titres de mouvement et les documents d'apurement ;

– le défaut d'information de l'administration lorsque, dans le cas d'une expédition en régime suspensif, en France ou à destination d'un Etat membre de la Communauté européenne, l'expéditeur ne reçoit pas, dans les deux mois et demi suivant la date d'expédition, les documents d'apurement relatifs aux transactions réalisées (**c du point 10**). Cette obligation est d'ores et déjà prévue au titre du premier alinéa du II de l'article 302 P du code général des impôts.

Soulignons que des sanctions, applicables pour l'instant aux seules infractions évoquées au c, sont prévues au titre de l'article 1791 du code général des impôts, mais elles sont actuellement trop lourdes pour être applicables, si bien que les infractions précitées ne sont,

dans les faits, pas sanctionnées. Le dispositif envisagé devrait remédier à cette lacune, en introduisant des sanctions moins lourdes, graduées et donc plus opérationnelles.

Le II de l'article 1798 *bis* nouveau du code général des impôts précise que les omissions ou inexactitudes des informations réunies au titre de la comptabilité matières sont punies d'une amende de 100 francs.

Cette disposition reprend les sanctions applicables en matière de TVA et peut se révéler, à l'usage, extrêmement dissuasive.

Le III de l'article 1798 *bis* nouveau du code général des impôts indique que les infractions précédemment évoquées sont constatées par procès-verbal (article L. 212 A du livre des procédures fiscales) et instruite selon les procédures propres aux contributions indirectes, édictées par les articles L. 232 et suivants du livre des procédures fiscales, c'est-à-dire devant les tribunaux correctionnels.

- Le **point 11 du C du I** est de coordination, à la suite de la suppression des articles 469 à 481 du code général des impôts relatifs aux titres nationaux de mouvements.

- Le **point 12 du C du I** du présent article est une mesure de coordination liée à la suppression de l'article 464 *bis* et du point 2 de l'article 505 du code général des impôts.

- Le **point 13 du C du I** du présent article est une mesure de coordination liée à la suppression de l'article 494 *bis*, sur laquelle nous reviendrons, et du a de l'article 445 du code général des impôts (suppression des titres d'acquits–à-caution).

- Le **point 14 du C du I** du présent article est, à deux exceptions près, de coordination, tirant les conséquences de la suppression des dispositions nationales relatives au statut de marchand en gros et aux titres nationaux des mouvements.

– La première exception concerne la suppression de l'article 464 *bis* du code général des impôts, dont celle du 2 de l'article 505 est une résultante.

La suppression de l'article 464 *bis* n'est pas liée à l'extension, aux échanges nationaux, des dispositions communautaires prévues au titre de la directive 92/92. On rappellera, en effet, que cet article précise que les spiritueux circulant en droits acquittés doivent être contenus dans des bouteilles d'une capacité de moins de trois litres. Or, cette disposition est plus restrictive que les règles communautaires prévues au titre de la

directive 75/106/CEE [1], laquelle prévoit une limite de 4,5 litres. Il convenait donc d'abroger les dispositions nationales.

Même si cette mesure semble quelque peu éloignée de l'objet même du projet de simplification et de modernisation des contributions indirectes présenté par le Gouvernement, elle reste, cependant, dans une certaine mesure, relative à la détermination de la matière des produits soumis à accises.

– On peut formuler les mêmes interrogations s'agissant de la suppression de l'article 494 *bis* du code général des impôts.

Cet article autorise, en effet, les marchands en gros et les distillateurs à détenir des cidres et poirés impropres à la consommation, mais répondant à certains critères, destinés au coupage des cidres. Cette disposition permet ainsi au service de la répression des fraudes de sanctionner les coupages de cidres ne répondant pas aux critères évoqués. Selon les informations recueillies par votre Rapporteur général, ces poursuites seraient maintenues, mais sur la base, non plus du code général des impôts, mais du code de la consommation.

- Le **III** du présent article est également de coordination.

Le **1°** substitue la notion d'entrepositaire agréé à celle de marchand en gros, appelée à disparaître.

Le **2°** et le **3°** remplacent les titres de mouvement nationaux par les documents communautaires prévus à cet effet et introduits au titre de l'article 302 M du code général des impôts.

5.– Des procédures de contrôles renforcées

Le **II** du présent article a pour objet de renforcer les contrôles exercés par l'administration sur les activités des entrepositaires agréés et les comptoirs de vente définis à l'article 302 F *ter* nouveau au code général des impôts.

---

(1) Directive 75/106/CEE du Conseil, du 19 décembre 1974, concernant le rapprochement des législations des Etats membres relatives au préconditionnement en volume de certains liquides en préemballages, publiée au *Journal officiel* des Communautés européennes n° L 42 du 15 février 1975.

a) Le renforcement des contrôles opérés sur les entrepositaires agréés

Ces dispositions sont introduites par le **A du II** du présent article, destiné à modifier l'article L. 34 du livre des procédures fiscales.

• Le **1°** constitue un simple « toilettage » de l'article L. 34 du livre des procédures fiscales : la notion d'entrepositaire agréé se substitue à celle de marchand en gros, tandis que l'administration se voit autorisée à contrôler les stocks détenus, non plus du « *lever jusqu'au coucher de soleil* », mais de 8 heures à 20 heures.

• Le **2°** vise à garantir le caractère inopiné des contrôles opérés par l'administration auprès des entrepositaires agréés.

L'article L. 47 du livre des procédures fiscales prévoit, en effet, qu'une vérification de la comptabilité d'un contribuable ne peut être engagée sans que celui-ci « *en ait été informé par l'envoi ou la remise d'un avis de vérification* ». Cet avis doit, notamment, sous peine de nullité de la procédure, préciser que le contribuable a la faculté de se faire assister d'un conseil de son choix, l'examen des documents comptables ne pouvant débuter qu'à l'issue d'un délai raisonnable permettant audit contribuable de se faire assister.

Le nouveau dispositif envisagé précise que l'avis de contrôle susvisé est remis aux entrepositaires agréés lors du contrôle opéré, et non préalablement.

Indiquons que la rédaction proposée précise que cet avis de contrôle doit être remis aux entrepositaires agréés et aux vinaigriers. Cette rédaction semble quelque peu redondante, puisque les vinaigriers auront à l'avenir le statut d'entrepositaires agréés. On peut donc se demander si la rédaction retenue ne mériterait pas d'être affinée sur ce point.

• Le **3°** précise les modalités de contrôle par l'administration de la comptabilité matières des entrepositaires agréés.

Jusqu'à présent, seuls les stocks détenus par les entrepositaires agréés fait l'objet d'un contrôle sur place du SACI (article 302 S du code général des impôts). Ce contrôle est, cependant, quelque peu lourd à mettre en œuvre, puisqu'il se traduit par une paralysie du processus de fabrication et de commercialisation. Par ailleurs, l'administration peut se faire communiquer la comptabilité des marchands en gros, mais celle-ci n'a aucune valeur probante.

La mesure envisagée adapte donc le dispositif relatif aux contrôles opérés sur place par l'administration. Celle-ci sera autorisée à procéder à un contrôle de la teneur de la comptabilité matières des entrepositaires agréés, sans que celui-ci fasse toutefois obstacle à un éventuel contrôle des stocks des négociants, ce qui, *in fine*, permettra un « dosage » approprié du contrôle.

A cette fin, il est prévu que :

– l'entrepositaire agréé sera tenu, dès la première réquisition sur place de l'administration, de lui présenter sa comptabilité matières ;

– le SACI contrôlera la régularité de la tenue de cette comptabilité matières ;

– ce service veillera à la cohérence de la comptabilité matières avec la réalité physique des stocks et des mouvements de produits ;

– il est autorisé à se faire communiquer toute information et tout document relatif à cette comptabilité matières.

Précisons, enfin, que ces interventions feront l'objet d'un procès-verbal, conformément à l'article 212 A du livre des procédures fiscales.

b) Le renforcement des contrôles opérés sur les comptoirs de vente

Ces dispositions sont introduites par le **B du II** du présent article.

L'article L. 34 A nouveau du livre des procédures fiscales définit, en effet, les modalités de contrôle, par le service des douanes et des droits indirects, des comptoirs de vente définis à l'article 302 *ter* du B du I.

Les dispositions retenues permettront à l'administration d'accéder aux locaux de détention ou de vente des alcools, boissons alcooliques et tabacs manufacturés. Cet accès est prévu, que les comptoirs de vente soient situés dans un lieu fixe ou sur un moyen de transport.

c) Des précisions de coordination

Les **points C et D du II** du présent article sont de coordination.

*
* *

La Commission a *adopté* un amendement rédactionnel de votre Rapporteur général (**amendement n° 15**).

Elle a ensuite examiné un amendement de votre Rapporteur général, tendant à permettre une harmonisation du régime de perception des droits d'accises avec celui des droits de douane, en prévoyant que la date de liquidation des droits d'accises serait fixée au 5 de chaque mois.

Votre **Rapporteur général** a rappelé que le dispositif de simplification et de modernisation des contributions indirectes présenté par le Gouvernement reprenait, pour partie, un projet de loi présenté à cet effet en 1998.

Après les interventions de **MM. Philippe Auberger** et **Gilbert Gantier** relatives à la rédaction du « gage » de la mesure proposée, **M. Charles de Courson**, faisant usage de la faculté que lui confère l'article 38, alinéa premier, du Règlement, a souhaité savoir si l'article 13 entraînerait une simplification réelle du régime douanier des exportations de vins et alcools à destination des autres Etats de la Communauté européenne.

Votre **Rapporteur général** a précisé que l'article 13 ne concernait pas le régime des échanges entre Etats membres de la Communauté européenne, mais constituait l'application, en droit interne, du régime communautaire sur la circulation des produits soumis à accises, ce qui représente une indéniable simplification.

La Commission a *adopté* cet amendement (**amendement n° 16**).

La Commission a *adopté* un amendement présenté par votre **Rapporteur général**, prévoyant que les opérations en droit suspensif sont réalisées en entrepôt fiscal ou sous le couvert du document d'accompagnement communautaire adéquat, tout en précisant que ce régime ne constitue pas une obligation pour les opérateurs (**amendement n° 17**).

La Commission a ensuite *adopté* un amendement présenté par votre **Rapporteur général**, visant à maintenir l'exonération de titre de mouvement dont bénéficient les échanges de bière en droits acquittés sur le territoire national (**amendement n° 18**).

La Commission a examiné un amendement de votre Rapporteur général visant à alléger les formalités administratives concernant les échanges viti-vinicoles, en supprimant le support papier des titres de mouvement, sous réserve que les opérateurs concernés aient été agréés à cet effet.

Rappelant que le transport d'alcool nécessitait de disposer de titres de mouvement à l'intérieur du véhicule en cas de contrôle par les autorités douanières, **M. Philippe Auberger** s'est interrogé sur la pertinence d'une mesure tendant à supprimer le support papier des titres de transport.

M. Charles de Courson a souligné que les contrôles effectués par les « brigades volantes » des douanes dans les entrepôts pouvaient effectivement s'appuyer sur des déclarations informatiques, mais que les contrôles effectués sur des véhicules circulant sur la voie publique nécessitaient assurément un document écrit.

Votre **Rapporteur général** a indiqué que l'amendement ne concernait que des professionnels agréés, les mouvements concernés étant déclarés préalablement, par voie informatique, à l'administration des douanes. Cette mesure permettrait donc d'alléger les formalités pesant sur les opérateurs sans priver les services des douanes des informations nécessaires.

M. Charles de Courson a insisté sur le fait que l'efficacité du dispositif proposé par cet amendement reposait sur la prévisibilité totale des mouvements. Or, on peut toujours envisager des manœuvres telles que les substitutions de cargaisons.

M. Gilbert Mitterrand a estimé que M. Charles de Courson souhaitait en fait connaître dès à présent les dispositions du décret d'application de cet amendement. Or, celui-ci ne concerne pas les particuliers, mais les professionnels, lesquels ont obtenu que les décrets d'application soient élaborés en étroite concertation avec leurs organisations représentatives. Les objections soulevées par M. Charles de Courson devraient donc trouver en temps utile des réponses adéquates.

Votre **Rapporteur général** a fait valoir que le transporteur serait titulaire d'un badge prouvant sa qualité d'opérateur agréé et ouvrant, de ce fait, le droit de circuler sans titre de transport sur support papier.

La Commission a *adopté* cet amendement (**amendement n° 20**).

Elle a également *adopté* un amendement présenté par **M. Gilbert Mitterrand**, visant à permettre aux producteurs de réaliser des échanges viti-vinicoles sous un régime simplifié au-delà des limites des cantons limitrophes, le suivi des produits étant effectué en application de l'article 302 M du code général des impôts (**amendement n° 19**).

La Commission a ensuite *adopté* l'article 13 ainsi modifié.

ANNEXE I

Définition des boissons alcooliques

Les boissons alcooliques contiennent de l'alcool qui peut être issu de la fermentation (boissons fermentées), ou de la distillation (boissons distillées), ou encore de l'alcool issu du mélange de ces deux premières catégories. Ces boissons de base peuvent être additionnées d'autres produits susceptibles de modifier leur définition.

Sont considérées comme boissons alcooliques, au sens de la réglementation communautaire relative aux accises, les boissons ayant un titre alcoométrique volumique acquis supérieur ou égal à **1,2 %** vol. (à l'exception des bières qui sont des boissons alcooliques dès lors que leur titre alcoométrique volumique acquis atteint ou dépasse **0,5%** vol.).

Cette définition fiscale doit être distinguée de la définition donnée par le code des débits de boissons et de celle applicable en matière tarifaire (règlement CE n°2658/87) selon laquelle sont considérées comme boissons alcooliques, toutes les boissons dont le titre alcoométrique volumique acquis excède 0,5% vol.

Trois catégories de boissons alcooliques sont soumises à accises :

– les boissons fermentées ;
– les alcools ;
– les produits intermédiaires.

I.– Les boissons fermentées

Les boissons fermentées sont des boissons obtenues par transformation des sucres en solution (moûts de raisins, produits à base de céréales comme le riz, l'orge, etc.) en alcool, par fermentation du produit de base.

1. Les vins

Aux termes de l'article 434 du code général des impôts, aucun produit ne peut être fabriqué, expédié, vendu, mis en vente ou détenu en vue de la vente, sous le nom de vin, s'il ne répond pas à la définition donnée par le règlement (CEE) n° 822/87 du Conseil du 16 mars 1987.

Ce règlement définit le vin comme étant ***le produit obtenu exclusivement par la fermentation alcoolique, totale ou partielle, de raisins frais, foulés ou non, ou de moûts de raisins***. L'article 1 de ce même règlement précise que les vins sont classés au code N.C. 2204 du tarif des douanes.

Plusieurs types de boissons sont à considérer :

- Les vins mousseux : annexe I point 15 du Règlement n°822/87

Un vin mousseux est un produit obtenu par première ou seconde fermentation alcoolique de raisin frais, de moûts de raisins ou de vins, caractérisé au débouchage du récipient par un

dégagement d'anhydride carbonique (gaz carbonique) provenant entièrement de la fermentation et qui, conservé à la température de 20°C dans des récipients fermés accuse une surpression due à l'anhydride carbonique en solution et non inférieure à 3 bars.

D'après le règlement CEE n° 2333/92 du Conseil du 13 juillet 1992 établissant les règles générales pour la désignation et la présentation des vins mousseux et des vins mousseux gazéifiés, ces vins doivent être présentés dans des bouteilles fermées par un bouchon champignon maintenu à l'aide d'attache ou de liens.

- Les vins tranquilles : article 438-2°-a du code général des impôts

Ce sont les autres vins :

- dont le titre alcoométrique acquis ne dépasse pas **15%** vol. pour autant que l'alcool contenu dans le produit fini résulte entièrement d'une fermentation ;

ou,

- dont le titre alcoométrique acquis dépasse **15%** vol. mais ne dépasse pas **18%** vol. pour autant qu'ils aient été obtenus sans aucun enrichissement du moût par sucrage ou ajout de moût concentré ou de moût concentré rectifié et que l'alcool contenu dans le produit fini résulte entièrement d'une fermentation.

- Les produits assimilés au vin : article 435 du code général des impôts

Sont compris sous la dénomination de vin les liquides se présentant sous les divers états par lesquels passe le raisin durant le processus de vinification, depuis le moût (obtenu par le pressurage du raisin frais) jusqu'à la lie non parvenue à dessiccation. Sont assimilés aux vins et suivent leur régime, les moûts concentrés de raisins liquides utilisés pour l'édulcoration des vins.

Attention : les vendanges fraîches ne sont pas assimilées au vin mais sont taxées au titre d'un régime fiscal propre défini à l'article 466 du code général des impôts.

Ces différents produits sont définis comme suit par le règlement 822/87 – annexe I :

- **Le moût de raisins :** *produit liquide obtenu naturellement ou par des procédés physiques à partir de raisins frais.*

- **Le jus de raisins :** *produit liquide non fermenté mais fermentescible obtenu par des traitements appropriés afin d'être consommé en l'état. Il est obtenu à partir de raisins frais ou de moûts de raisins.*

- **La lie de vin** : *résidu se déposant dans les récipients contenant du vin ou du moût de raisins après fermentation ou lors du stockage ou après traitement autorisé, ainsi que le résidu obtenu de la filtration ou de la centrifugation de ce produit.*

- **Le moût de raisins concentré ou le moût de raisins concentré rectifié** : *moût de raisins non caramélisé obtenu par déshydratation partielle du moût de raisins.*

2. Les cidres et poirés

Selon le décret n° 53-978 du 30 septembre 1953 relatif à l'orientation de la production cidricole et à la commercialisation des cidres, des poirés et de certaines boissons similaires (modifié par le décret n° 87-600 du 29 juillet 1987) :

• la dénomination " ***cidre*** " est réservée à la boisson provenant de la fermentation de moûts de pomme fraîche ou d'un mélange de pomme et de poire fraîche extraits avec ou sans addition d'eau.

Les moûts de pomme ou de poire mis en œuvre peuvent être partiellement issus de moûts concentrés sous réserve que la proportion de ces derniers n'excède pas **50%** du volume total mis en œuvre.

• La dénomination " ***poiré*** " est réservée à la boisson provenant de la fermentation de moûts de poire fraîche extraits avec ou sans addition d'eau.

Les moûts de pomme ou de poire mis en œuvre peuvent être partiellement issus de moûts concentrés sous réserve que la proportion de ces derniers n'excède pas 50% du volume total mis en œuvre.

• Les dénominations " ***cidre bouché*** " ou " ***poiré bouché*** " sont réservées respectivement aux cidres et aux poirés présentant une teneur en anhydride carbonique au moins égale à 3 grammes par litre pour les cidres ou poirés obtenus par fermentation naturelle en bouteille et à 4 grammes par litre pour les autres cidres ou poirés.

• Les dénominations " ***cidre doux*** ", " **poiré doux** " et " **cidre bouché doux** ", " **poiré bouché doux** " sont réservées respectivement :

- aux cidres et poirés présentant un titre alcoométrique volumique acquis au plus égal à 3% et une teneur en sucres résiduels égale ou supérieure à 35 grammes par litre ;

- aux cidres bouchés et aux poirés bouchés présentant un titre alcoométrique volumique acquis au plus égal à 3% et une teneur en sucres résiduels égale ou supérieure à 42 grammes par litre.

L'article 435-5° du code général des impôts prévoit que les moûts concentrés liquides de pommes ou de poires fraîches utilisés pour l'édulcoration des cidres et poirés sont assimilés aux cidres et poirés.

En revanche, les fruits à cidre et à poiré ne sont pas assimilés au cidre et au poiré mais sont taxés au titre d'un régime fiscal propre défini à l'article 467 du code général des impôts.

3. L'hydromel

Selon le décret du 2 mai 1911, une boisson ne peut être détenue, transportée en vue de la vente, mise en vente ou vendue sous le nom d'" ***hydromel*** " que si elle provient exclusivement de la fermentation d'une solution de miel dans l'eau potable.

L'hydromel est préparé avec du miel, de l'eau potable (en quantité égale à dix fois le poids de miel), de la levure de vin, de cidre ou de bière.

Après une première fermentation (de quelques heures) du mélange de ces produits, une quantité d'hydromel achevé y est ajoutée pour une fermentation secondaire de plusieurs mois en tonneau fermé.

4. Le " pétillant de raisins "

L'article 435-3° du code général des impôts définit le " ***pétillant de raisins*** ", conformément au décret n°86-1016 du 3 septembre 1986, comme le produit liquide élaboré exclusivement à partir de raisins frais ou de moûts de raisin qui présente un titre alcoométrique volumique acquis supérieur à 1% et ne dépassant pas 3% et renferme de l'anhydride carbonique provenant, comme l'alcool, de la seule fermentation des produits mis en œuvre.

5. Les bières

Aux termes du décret n° 92-307 du 31 mars 1992 :

- La dénomination " ***bière*** " est réservée à la boisson obtenue par fermentation alcoolique d'un moût préparé à partir de malt de céréales, de matières premières issues de céréales, de sucres alimentaires, de houblon, de substances conférant de l'amertume provenant du houblon et d'eau potable.

- La dénomination " ***bière à…*** " complétée de la nature de la matière végétale mise en œuvre, est réservée à la bière aromatisée par macération de fruits, de légumes ou de plantes ou par addition de jus de fruits, de jus de légumes, de jus concentrés de fruits, de jus concentrés de légumes, d'extraits végétaux. Ces matières premières aromatisantes ne doivent pas excéder 10% du produit fini.

N.B. : la direction générale de la concurrence, de la consommation et de la répression des fraudes admet également cette dénomination pour les bières additionnées d'un spiritueux (ex. : bière au Cognac).

- La dénomination " ***bière aromatisée à …*** " est réservée à la bière additionnée d'arômes.
- La dénomination " ***panaché*** " est réservée à la boisson présentant un titre alcoométrique supérieur à 0,5% vol et inférieur ou égal à 1,2% vol. et exclusivement constituée d'un mélange de bière et de boisson gazeuse aromatisée sans alcool.

Les bières sans alcool sont exclues de la position 2203 lorsque leur titre alcoométrique volumique acquis est inférieur ou égal à 0,5% vol. Dans ce cas, elles ne sont plus considérées fiscalement comme des bières.

Il en est de même pour les panachés dont le titre alcoométrique volumique acquis est inférieur ou égal à 0,5% vol. Dans ce cas, ils sont exclus de la position 2206 et passent au chapitre 2202 comme " boissons non alcooliques ".

6. Autres boissons fermentées

Sont considérées fiscalement comme autres boissons fermentées, les boissons autres que le vin, la bière, le cidre, le poiré, l'hydromel et le " pétillant de raisin " :

- **dont l'alcool contenu dans le produit résulte entièrement d'une fermentation et dont le titre alcoométrique acquis ne dépasse pas 15% vol.** (article 438 2° b du code général des impôts).

Certaines de ces boissons sont définies au règlement CEE n°1601/91 du Conseil du 10 juin 1991 (boissons aromatisées à base de vin et cocktails aromatisés de produits viti-vinicoles) ;

ou,

- **dont le titre alcoométrique acquis ne dépasse pas 5,5% vol. pour les boissons non mousseuses et 8,5% vol. pour les boissons mousseuses** (article 438 2° c du code général des impôts).

Ces dispositions ne concernent pas les boissons relevant des positions 2207 et 2208 du tarif douanier. En effet, d'après l'article 401 du code général des impôts, sont considérés comme des alcools les produits qui relèvent des codes NC 2207 et 2208 du tarif des douanes et qui ont un titre alcoométrique acquis supérieur à 1,2 % vol.

L'ajout d'arôme sur support alcoolique, n'augmentant pas le titre alcoométrique du produit final de plus de 1,2% vol., ne fait pas perdre à la boisson visée au b de l'article 438 2° son caractère entièrement fermenté (voir point 1.3.2.2. du texte n° 99-040 du 22 février 1999 publié au BOD n° 6328 du 4 mars 1999).

II.– Les alcools

Selon l'article 401-I-b du code général des impôts, les alcools sont :

1. Les produits qui relèvent des codes NC 2207 et 2208 du tarif des douanes et qui ont un titre alcoométrique supérieur à 1,2 % vol.

- La position tarifaire 2207 reprend :

• l'alcool éthylique non dénaturé d'un titre alcoométrique volumique acquis supérieur ou égal à 80 % vol. ;

• l'alcool dénaturé de tous titres alcoométriques.

- La position tarifaire 2208 comprend :

• l'alcool éthylique non dénaturé d'un titre alcoométrique volumique acquis inférieur à 80 % vol. (dont les arômes relevant actuellement des codes NC 2106 90 20 et 3302 10 10)

• les eaux-de-vie : liquides produits par distillation de boissons alcooliques ou de fruits en fermentation, dont le titre alcoométrique volumique acquis minimum est de 37,5 % vol. ; dans cette catégorie, rentrent les eaux-de-vie de grains (whisky, etc.), de raisin (cognac,

armagnac, marc, etc.), d'autres fruits (poires, prunes, etc.), de riz ou de vin de palme (arack), de genièvre (gin) ou de cannes à sucre (rhum).

N.B. : les rhums définis à l'article 1-4-a du règlement CEE n° 1576/89 du Conseil du 29 mai 1989 et produits dans les départements d'outre mer à partir de cannes à sucre récoltées sur le lieu de fabrication ayant une teneur en substances volatiles autres que les alcools éthylique et méthylique égale ou supérieure à 225 grammes par hectolitre d'alcool pur et un titre alcoométrique volumique acquis égal ou supérieur à 40% vol. doivent être considérés, sur le plan fiscal, comme une catégorie à part dénommée " **rhums traditionnels des DOM** " et distingués des autres rhums dans la limite d'un contingent de 90 000 hectolitres d'alcool pur par an ;

- les liqueurs : produits élaborés à partir d'eaux-de-vie ou d'alcool éthylique aromatisés ayant une teneur en sucre minimale de 100 grammes par litre ;

- les autres spiritueux (contenant de l'alcool provenant de la distillation).

Les spiritueux et leur différentes désignations sont définis au règlement CEE n° 1576/89 du Conseil du 29 mai 1989 (annexe 4)

2. Les produits relevant des codes NC 2204, 2205, 2206 du tarif des douanes qui ont un titre alcoométrique acquis supérieur à 22% vol.

Cette catégorie résiduelle représente un cas d'école. Il s'agirait en principe de boissons alcooliques composées de produits fermentés additionnés d'une quantité importante de produits distillés.

III.– Les produits intermédiaires

Selon l'article 401-I-a du code général des impôts, sont des produits intermédiaires les produits relevant des codes NC 2204, 2205, 2206 du tarif des douanes qui ont un titre alcoométrique volumique acquis compris entre 1,2% vol. et 22% vol. et qui ne sont pas des bières, des vins ou des produits visés à l'article 438 du CGI.

1. Produits intermédiaires sous la position tarifaire 2204

- **les vins enrichis en alcool** (ex. : vins de liqueur).

Parmi ces vins, on distingue les vins doux naturels définis aux articles 416, 417 et 417 bis du code général des impôts.

*Sont considérés comme vins doux naturels au sens de l'*article 402 bis du code général des impôts :

- les vins doux naturels à appellation d'origine contrôlée ;

- les vins doux naturels sans appellation d'origine contrôlée obtenus sur des exploitations ou par des caves coopératives qui se livraient à leur préparation avant la publication de la loi du 28 août 1942, dans la limite des quantités produites annuellement avant cette publication (disposition caduque au 1er janvier 2000) ;

*Sont assimilés aux vins doux naturels au sens de l'*article 402 bis du code général des impôts :

 les vins de liqueur de qualité produits dans des régions déterminées de la Communauté européenne (règlement CEE n° 4252/88 du Conseil du 21 décembre 1988), dont la production est traditionnelle et d'usage et qui, sous réserve d'être soumis à un dispositif de contrôle offrant des garanties équivalentes à celles exigées pour les vins doux naturels en ce qui concerne les conditions de production et leur commercialisation, présentent certaines caractéristiques ;

- les moûts de raisins enrichis en alcool.

2. Produits intermédiaires sous la position tarifaire 2205

- **les vermouths** (vins aromatisés) ;

- **les autres vins de raisins frais préparés à l'aide de plantes ou de substances aromatiques et additionnés d'alcool distillé**.

Ces boissons sont définies au règlement CEE n°1601/91 du Conseil du 10 juin 1991 (vins aromatisés).

3. Produits intermédiaires sous la position tarifaire 2206

- **les mélanges de boissons fermentées additionnés d'alcool distillé** ;

- **les mélanges de boissons fermentées et de boissons non fermentées non dénommés ni compris ailleurs additionnés d'alcool distillé**.

N.B. : Par lecture par la raison des contraires de l'article 438-2°-b et c du code général des impôts, ne sont pas considérés fiscalement comme des produits intermédiaires, mais comme d'" *autres boissons fermentées* " :

- les produits classés aux codes NC 2204, 2205 et 2206 du tarif des douanes dont le titre alcoométrique volumique acquis ne dépasse pas 5,5 % vol. pour les boissons non mousseuses et 8,5 % vol. pour les boissons mousseuses, même si elles sont additionnées d'alcool distillé ;

- les produits classés aux codes NC 2204, 2205 et 2206 du tarif des douanes dont le titre alcoométrique volumique acquis ne dépasse pas 15 % vol. et dont l'alcool contenu résulte entièrement d'une fermentation.

ANNEXE II

Le droit de circulation : article 438 du code général des impôts

- Tarif de **54, 80 francs** *par hectolitre*

Ce tarif s'applique aux *vins mousseux*.

- Tarif de **22 francs** *par hectolitre*

Ce tarif s'applique aux boissons suivantes :

• *vins, autres que les vins mousseux*, entièrement fermentés dont le titre alcoométrique volumique acquis est inférieur à 15% vol. ou dont le titre alcoométrique volumique acquis est supérieur ou égal à 15% vol. et inférieur à 18% vol. sans enrichissement ;

• *produits fermentés [mousseux ou non mousseux] autres que le vin, la bière, le cidre, le poiré, l'hydromel et le pétillant de raisin, entièrement fermentés* ;

• produits fermentés [mousseux ou non mousseux] autres que le vin, la bière, le cidre, le poiré, l'hydromel et le pétillant de raisin, non entièrement fermentés, dont le titre alcoométrique volumique acquis est inférieur à 5,5% vol. pour les non mousseux et à 8,5% vol. pour les mousseux.

- Tarif de **7,60 francs** *par hectolitre*

Ce tarif s'applique aux *cidres, poirés, hydromels et pétillants de raisin*.

Le droit de consommation sur les produits intermédiaires :
article 402 bis du code général des impôts

- Tarif de **350 francs** *par hectolitre*

Ce tarif s'applique aux vins doux naturels à appellation d'origine contrôlée et assimilés.

- Tarif de **1400 francs** *par hectolitre*

Ce tarif s'applique à tous les *produits intermédiaires autres que les vins doux naturels à appellation d'origine contrôlée et assimilés*.

Le droit de consommation sur les rhums des DOM et les autres alcools : article 403 du code général des impôts

- Tarif de **5474 francs** *par hectolitre d'alcool pur* sur les rhums des DOM

Ce tarif s'applique aux *rhums traditionnels produits dans les DOM* dans la limite du contingent prévu à cet article.

- Tarif de **9510 francs** *par hectolitre d'alcool pur*

Ce tarif s'applique à *tous les autres alcools* (y compris aux rhums au-delà du contingent) à l'exception des alcools exonérés à l'article 406 du code général des impôts et au titre de leur destination particulière.

Le droit spécifique sur les bières :
article 520 A du code général des impôts

- Tarif de **8,50 francs** *par hectolitre et par degré*

Ce tarif s'applique aux bières dont le titre alcoométrique volumique acquis ne dépasse pas 2,8 % vol. ainsi qu'aux panachés (mélanges de bières et de boissons non alcooliques ayant un titre alcoométrique volumique acquis entre 0,5% et 2,8% vol.).

- Tarif de **17 francs** *par hectolitre et par degré*

Ce tarif s'applique aux autres bières.

Article 14

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

Texte du projet de loi :

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

1° il est inséré un article 151 *octies* A ainsi rédigé :

« Art. 151 *octies* A.– I.– Les personnes physiques associées d'une société civile professionnelle peuvent bénéficier des dispositions prévues à l'article 151 *octies* pour les plus-values nettes d'apport, sur lesquelles elles sont personnellement imposables en application de l'article 8 *ter*, réalisées par cette société à l'occasion d'une fusion, d'un apport partiel d'actif portant sur une branche complète d'activité ou d'une scission, lorsque chacune des sociétés bénéficiaires de la scission reçoit une ou plusieurs branches complètes d'activité et que les titres rémunérant la scission sont répartis proportionnellement aux droits de chaque associé dans le capital de la société scindée.

Il est mis fin au report d'imposition de la plus-value nette afférente aux immobilisations non amortissables :

1° pour sa totalité, en cas de perte totale de la propriété de ces immobilisations, des titres reçus en rémunération de la fusion, de la scission ou de l'apport partiel d'actif ou des titres de la société ayant réalisé un tel apport ;

2° à hauteur de la plus-value afférente à l'immobilisation cédée, en cas de perte partielle de la propriété des immobilisations non amortissables ; en cas de moins-value, celle-ci vient augmenter le montant de la plus-value nette encore en report ;

3° dans la proportion des titres cédés, en cas de perte partielle de la propriété des titres reçus en rémunération de la fusion, de la scission ou de l'apport partiel d'actif ou des titres de la société ayant réalisé un tel apport ; dans ce cas, la fraction ainsi imposée est répartie sur chaque immobilisation non amortissable dans la proportion entre la valeur de cette immobilisation à la date de la fusion, de la scission ou de l'apport partiel d'actif et la valeur, déterminée à cette même date, de toutes les immobilisations non amortissables conservées.

II.– En cas d'option pour le dispositif prévu au I, l'imposition de la plus-value d'échange de titres constatée par l'associé de la société civile professionnelle absorbée ou scindée est reportée jusqu'à la perte de la propriété des titres reçus en rémunération de la fusion ou de la scission.

En cas d'échange avec soulte, la plus-value réalisée est, à concurrence du montant de la soulte reçue, comprise dans le bénéfice de l'exercice au cours duquel intervient l'échange. Le montant imposable peut être soumis au régime des plus-values à long terme prévu à l'article 39 *duodecies*, dans la limite de la plus-value réalisée sur les titres détenus depuis deux ans au moins.

Ces dispositions ne sont pas applicables si la soulte dépasse 10% de la valeur nominale des parts ou des actions attribuées ou si la soulte excède la plus-value réalisée. Elles sont exclusives de l'application du dispositif visé au V de l'article 93 *quater*.

III.– En cas de transmission à titre gratuit à une personne physique des titres reçus en rémunération de la fusion, de la scission ou des titres de la société ayant réalisé l'apport partiel d'actif, le report d'imposition mentionné aux I et II peut être maintenu si le bénéficiaire de la transmission prend l'engagement d'acquitter l'impôt sur les plus-values à la date où l'un des événements visés au deuxième alinéa du I et du II viendrait à se réaliser à nouveau.

IV.– Les personnes physiques mentionnées au I sont soumises aux dispositions prévues aux quatrièmes et cinquième alinéas du II de l'article 151 *octies*. » ;

2° aux I et II de l'article 54 *septies*, après les mots : « 151 *octies,* » sont ajoutés les mots : « 151 *octies* A, » ;

3° l'article 151 *octies* est ainsi modifié :

a. au second alinéa du *a* du I les mots : « en cas de transformation de la société civile professionnelle en société d'exercice libéral, jusqu'à la date de cession, de rachat ou d'annulation des parts ou actions de l'apporteur ou du bénéficiaire de la transmission mentionné au même alinéa » sont remplacés par les mots : « en cas d'opérations soumises aux dispositions du I de l'article 151 *octies* A ou de transformation de la société civile professionnelle en société d'exercice libéral. Il est mis fin à ce report lorsqu'intervient l'un des événements mentionnés à ce même I » ;

b. le IV est abrogé ;

4° le deuxième alinéa du II de l'article 93 *quater* est ainsi modifié :

a. à la première phrase, après les mots : « maintenu en cas » sont ajoutés les mots : « d'opérations soumises aux dispositions du I de l'article 151 *octies* A ou » ;

b. à la seconde phrase, le mot : « transformation » est remplacé par les mots : « réalisation des opérations soumises aux dispositions du I de l'article 151 *octies* A ou de la transformation de la société civile professionnelle en société d'exercice libéral » ;

5° il est inséré un article 202 *quater* ainsi rédigé :

« Art. 202 *quater*.– I.– Par dérogation aux dispositions de l'article 202, lorsqu'un contribuable imposable dans les conditions prévues au 1 de cet article, devient, pour exercer sa profession, associé d'une société mentionnée aux articles 8 et 8 *ter* ou d'une société d'exercice libéral mentionnée à l'article 2 de la loi n° 90-1258 du 31 décembre 1990 relative à l'exercice sous forme de sociétés des professions libérales soumises à un statut législatif ou réglementaire ou dont le titre est protégé, le bénéfice imposable peut être déterminé en faisant abstraction des créances acquises au sens des dispositions des 2 et 2 *bis* de l'article 38 et des dépenses engagées, au titre des trois mois qui précèdent la réalisation de l'événement qui entraîne l'application de l'article 202, et qui n'ont pas été encore recouvrées ou payées au cours de cette même période, à condition qu'elles soient inscrites au bilan de cette société.

Ces dispositions sont également applicables, dans les mêmes conditions, en cas d'opérations visées au I de l'article 151 *octies* A.

Par dérogation au I de l'article 202 *ter*, ces mêmes dispositions s'appliquent lorsqu'une société mentionnée aux articles 8 et 8 *ter*, exerçant une activité libérale, cesse d'être soumise au régime prévu par ces articles du fait d'une option pour le régime applicable aux sociétés de capitaux, exercée dans les conditions prévues au 1 de l'article 239.

II.– Lorsque les dispositions du I s'appliquent, les créances et les dettes qui y sont mentionnées sont prises en compte pour la détermination du résultat imposable de la société qui les recouvre ou les acquitte, au titre de l'exercice en cours au premier jour du mois qui suit la période de trois mois mentionnée au premier alinéa de ce même I ou au titre de l'année de leur encaissement ou de leur paiement, lorsque le résultat de la société est déterminé selon les règles prévues à l'article 93.

III.– Les dispositions des I et II s'appliquent sur option conjointe du contribuable visé au I et des sociétés mentionnées au II.

IV.– Les dispositions du I s'appliquent pour l'imposition des revenus des contribuables pour lesquels l'application de l'article 202 résulte d'un événement intervenu entre le 1er janvier 2000 et le 31 décembre 2002. » ;

6° le troisième alinéa du 1 de l'article 239 est supprimé.

7° au sixième alinéa du III de l'article 810, les mots : « 31 décembre 1998 » sont remplacés par les mots : « 31 décembre 2001 ».

II.– Les dispositions des 1° à 4° du I s'appliquent aux opérations réalisées à compter du 1er janvier 2000 et les dispositions du 6° du I sont applicables pour l'imposition des résultats des exercices ouverts à compter du 1er janvier 2000.

Exposé des motifs du projet de loi :

Les restructurations de sociétés civiles professionnelles sont, pour plusieurs professions, devenues nécessaires du fait de la concurrence internationale et de l'application de dispositions législatives et communautaires.

Or, dans le cadre législatif actuel, ces opérations qui seraient réalisées par des sociétés civiles professionnelles non soumises à l'impôt sur les sociétés se traduiraient pour les associés par un coût fiscal immédiat.

Afin de faciliter ces restructurations, il est proposé, d'une part, de mettre en place un dispositif de report d'imposition des plus-values d'apport réalisées par ces sociétés et des plus-values d'échange de titres constatées par les associés, d'autre part, de maintenir le report d'imposition prévu à l'article 151 *octies* du code général des impôts dont auraient bénéficié les associés des sociétés apporteuses. En outre, il est proposé de reporter l'imposition des créances acquises non recouvrées et la déduction des dépenses engagées non payées, au titre de la période de 3 mois qui précède le changement de mode juridique ou fiscal d'exploitation, au niveau de la structure issue de cette modification.

Par ailleurs, l'option des sociétés civiles professionnelles pour leur assujettissement à l'impôt sur les sociétés s'exerce dans les conditions prévues à l'article 239 du code général des impôts. Toutefois, à la différence des autres sociétés de personnes, le point de départ de leur premier exercice d'assujettissement à cet impôt est fixé obligatoirement au 1er janvier de l'année considérée.

Dans un souci d'harmonisation, il est proposé de permettre aux sociétés civiles professionnelles qui optent pour le régime de l'impôt sur les sociétés de déterminer librement le point de départ de leur premier exercice d'assujettissement à cet impôt.

Enfin, il est proposé de proroger jusqu'au 31 décembre 2001 le régime prévu au III de l'article 810 du code général des impôts en faveur des sociétés de personnes qui optent pour leur assujettissement à l'impôt sur les sociétés.

Observations et décision de la Commission :

Le présent article a pour objet de faciliter la modernisation des conditions d'exercice des professions libérales, et plus particulièrement de celles qui sont exercées dans le cadre des sociétés civiles professionnelles (SCP), en favorisant les regroupements ainsi que l'option pour l'impôt sur les sociétés.

L'objectif du projet de loi est d'éviter l'application des règles de droit commun, qui se traduisent, s'agissant des opérations de fusion, scission ou apport partiel d'actif, par l'imposition immédiate des bénéfices non encore taxés, des plus-values constatées sur les biens affectés à l'exercice des activités professionnelles et des bénéfices à venir, provenant des créances acquises qui n'ont pas encore été réglées par leurs débiteurs, et entraînent ainsi une charge de trésorerie importante pour les associés, en prévoyant des reports ou des différés d'imposition, selon des modalités variables.

Il est également d'atténuer la portée du principe de l'imposition de ces mêmes créances acquises et de proroger l'application d'un régime de

faveur en matière de droits d'enregistrement, en cas d'option d'une société de personnes pour l'impôt sur les sociétés.

Le Gouvernement propose ainsi plusieurs mesures tendant à un aménagement du régime d'imposition des créances acquises (qui concerne également la cessation d'une activité exercée à titre individuel), à l'assouplissement du régime des dates des exercices des SCP ayant opté pour l'impôt sur les sociétés et à la prolongation de la règle, provisoire, du maintien de la taxation au droit fixe de 1.500 francs des apports des sociétés de personnes lors de la cession, avant un délai de cinq ans, des titres d'une société de personnes ayant opté pour l'impôt sur les sociétés.

Toutefois, si l'ensemble de ces mesures concerne les SCP, certaines d'entre elles ont un champ beaucoup plus large et sont susceptibles d'affecter l'ensemble des activités non commerciales ainsi que l'ensemble de sociétés de personnes n'ayant pas opté pour l'impôt sur les sociétés.

Afin que la portée de chacune des dispositions du texte proposé, dont ni la construction, ni la rédaction ne sont simples, puisse être appréciée sans ambiguïté, votre Rapporteur général rappellera préalablement les modalités d'exercice des activités non commerciales et des activités libérales.

I.- Les modalités d'exercice des activités non commerciales et des professions libérales

Selon le mode le plus ancien, les activités non commerciales et les professions libérales sont exercées à titre individuel, ou, s'agissant de ces dernières, selon la forme d'association très souple et très lâche que constitue le cabinet dont les frais communs sont simplement partagés. Les trois dernières décennies ont cependant connu un développement important de l'exercice en société.

A.– La définition de l'activité non commerciale et de la profession libérale

Il n'existe pas de définition juridique précise de l'activité non commerciale, ni, non plus, de l'activité ou de la profession libérale.

En première approche, on doit observer que l'activité non commerciale est une notion fiscale qui se définit par défaut comme l'activité

engendrant des revenus qui ne peuvent être rattachés à l'une des autres grandes catégories, bénéfices agricoles, bénéfices industriels et commerciaux, traitements, salaires et pensions, revenus de capitaux mobiliers, ou à la rubrique des revenus des dirigeants de société ou encore des plus-values. Relèvent ainsi des bénéfices non commerciaux, non seulement les revenus des professions juridiques et judiciaires, mais également ceux des professions médicales et paramédicales, ainsi que ceux de professions aussi diverses que les agents commerciaux, les ingénieurs conseil, les traducteurs interprètes, les experts, les graphologues, les moniteurs de ski…

L'imposition des bénéfices non commerciaux (BNC) présente la particularité d'être effectuée selon l'année civile et non selon le principe de l'exercice.

On observera également un principe général relatif aux bénéfices non commerciaux, selon lequel, en l'absence de comptabilité commerciale, les amortissements sont recensés sur le registre des immobilisations et des amortissements.

Un deuxième critère objectif est celui de l'indépendance des conditions d'exercice de la profession, exercée, en général, à titre non salarié. On observera cependant que certaines activités libérales sont exercées dans une proportion importante dans un cadre salarial. Tel est notamment le cas des avocats.

Au sein des activités non commerciales, on identifie en fait le « cœur » des professions libérales d'après un faisceau de plusieurs critères, indépendants les uns des autres : le caractère civil et non commercial de l'activité, la prépondérance de la part intellectuelle dans la prestation servie, l'exigence d'une qualification professionnelle garante de la capacité de fournir la prestation attendue, l'obligation de respecter des règles déontologiques qui relèvent d'un cadre plus ou moins organisé, l'existence d'ordres professionnels, le cas échéant.

Pour l'essentiel, les professions libérales dont l'exercice est le plus encadré sont, outre les officiers publics ou ministériels (notaires, huissiers de justice, greffiers de tribunaux de commerce, avocats au Conseil d'Etat et à la Cour de cassation, avoués près les cours d'appel et commissaires priseurs), les professions soumises à statut législatif et réglementaire ou dont le titre est protégé.

Il s'agit principalement des professions médicales et para-médicales, des administrateurs et mandataires judiciaires, des avocats, des experts-comptables, des commissaires aux comptes, des architectes ou des géomètres-experts.

B.– Les conditions d'exercice en société d'une activité libérale

Les professions libérales peuvent être exercées en commun selon des modalités diverses.

Il s'agit parfois de formes originales, comme « l'association », s'agissant des avocats. Le contrat d'association permet à un ou plusieurs avocats d'exercer ensemble leur profession tout en conservant chacun sa clientèle propre. Il doit faire l'objet d'une convention écrite.

Néanmoins, le mode le plus répandu est la société. Il s'agit parfois de sociétés de droit commun. Certaines formes des sociétés sont cependant spécifiques.

1.- Les sociétés spécifiques

a) Les sociétés civiles de moyens (SCM)

Les sociétés civiles de moyens ont pour objet non pas l'exercice d'une profession, mais la prestation de services ou la fourniture de moyens matériels (personnel, locaux, appareils) à leurs associés.

Ces derniers exercent nécessairement une ou plusieurs professions libérales.

Le cadre est assez souple, puisqu'il peut regrouper des personnes physiques comme des personnes morales, notamment des sociétés civiles professionnelles.

b) Les sociétés civiles professionnelles (SCP)

Les sociétés civiles professionnelles (SCP) sont des sociétés de personnes instituées par la loi n° 66-879 du 29 novembre 1966 relatives aux sociétés civiles professionnelles dont l'objet est de permettre à des

personnes physiques exerçant une profession libérale réglementée d'exercer en commun leur activité.

La faculté de constituer des SCP n'est ainsi reconnue qu'à certaines professions libérales : les professions libérales soumises à statut législatif ou réglementaire ou dont le titre est protégé.

L'application de la loi de 1966 est cependant subordonnée à la publication d'un décret en Conseil d'Etat propre à chaque profession.

Actuellement, vingt professions, pour lesquelles le décret en Conseil d'Etat a été publié peuvent constituer des SCP :

Administrateur judiciaire et mandataire-liquidateur
Architecte
Avocat
Avocat au Conseil d'Etat et à la Cour de cassation
Avoué à la Cour
Chirurgien-dentiste
Commissaire aux comptes
Commissaire-priseur
Conseil en propriété industrielle
Directeur de laboratoire d'analyse de biologie médicale
Expert agricole et foncier
Expert forestier
Géomètre-expert
Greffier de tribunal de commerce
Huissier de justice
Infirmier ou infirmière
Masseur-kinésithérapeute
Médecin
Notaire
Vétérinaire

D'un point de vue fiscal, lorsqu'elles n'ont pas opté pour l'impôt sur les sociétés, les résultats des sociétés civiles professionnelles sont imposés à l'impôt sur le revenu au nom de chacun des associés, personnellement, à raison de la part des bénéfices sociaux qui leur revient, conformément à l'article 8 *ter* du code général des impôts.

Cette disposition est applicable même si la SCP est constituée sous la forme de société coopérative.

En pratique, le résultat est déterminé au niveau de la SCP selon les règles applicables aux bénéfices non commerciaux, puis il est réparti au prorata des droits de chaque associé et chaque part est imposée au nom de son bénéficiaire. On observera que la répartition peut s'opérer, lorsque le décret institutif ou, à défaut, les statuts le prévoient, d'une manière non proportionnelle aux apports en capital. L'objectif est de permettre la rémunération des apports en industrie.

Par ailleurs, les décrets institutifs des SCP prévoient que des comptes annuels sont établis. Ils comprennent un bilan et un compte de

résultat ainsi qu'une annexe explicative qui fournit l'ensemble des informations complémentaires.

c) Les sociétés d'exercice libéral (SEL)

Les sociétés d'exercice libéral (SEL) ont été créées par la loi n° 90-1258 du 31 décembre 1990 relative à l'exercice sous forme de sociétés des professions libérales soumises à un statut législatif ou réglementaire ou dont le titre est protégé, afin de permettre aux membres de certaines professions libérales d'exercer leur activité sous la forme de sociétés de capitaux, ce qui leur est sinon interdit.

Les SEL sont soumises à l'impôt sur les sociétés.

Il ne s'agit pas de formes nouvelles de sociétés, mais d'un mode d'exercice des professions libérales qui se coule dans le moule des principales structures prévues pour les sociétés commerciales.

Il peut être constitué des sociétés d'exercice libéral à responsabilité limitée, ou SELARL, les sociétés d'exercice libéral à forme anonyme ou SELAFA et des sociétés d'exercice libéral en commandite par actions ou SELCA.

Actuellement, vingt-et-une professions libérales ou catégories de professions peuvent être exercées dans le cadre d'une SEL :

Administrateur judiciaire
Architecte
Avocat
Avoué à la Cour
Chirurgien-dentiste
Commissaire aux comptes
Commissaire-priseur
Conseil en propriété industrielle
Directeur et directeur-adjoint de laboratoire d'analyse de biologie médicale
Expert agricole et foncier et expert forestier
Expert-comptable et comptable agréé
Géomètre-expert
Greffier de tribunal de commerce
Huissier de justice
Mandataire à la liquidation judiciaire des entreprises
Médecin
Notaire
Pharmacien d'officine
Professions paramédicales (infirmier, masseur-kinésithérapeute, etc.)
Sage-femme
Vétérinaire

d) Les sociétés en participation

Les articles 23 et 24 de la loi n° 90-1258 du 31 décembre 1990 précitée permettent aux membres de certaines professions libérales de

constituer des sociétés en participation pour exercer leur activité. Elles sont appelées sociétés en participation des professions libérales (SPPL).

Ces sociétés sont régies par les dispositions des articles précités de la loi de 1990 ainsi que par les dispositions non contraires des articles 1871 à 1872-1 du code civil.

Comme les sociétés en participation de droit commun, les SPPL n'ont pas la personnalité juridique. Certaines opérations comme les fusions leur sont interdites.

Le principal élément sur lequel les SPPL dérogent au régime de droit commun avec les sociétés en participation, est celui de la publicité. Les SPPL sont obligatoirement soumises à des formalités de publicité dans des conditions fixées par décret. La portée de cette publicité est plus ou moins étendue selon la profession considérée.

Ces formalités de publicité ont été précisées pour dix-sept professions, qui peuvent constituer des SPPL :

Administrateur judiciaire
Architecte
Avocat
Avoué à la Cour
Chirurgien-dentiste
Commissaire aux comptes
Commissaire-priseur
Conseil en propriété industrielle
Directeur et directeur-adjoint de laboratoire d'analyse de biologie médicale
Géomètre-expert
Greffier de tribunal de commerce
Huissier de justice
Mandataire à la liquidation judiciaire des entreprises
Médecin
Notaire
Professions paramédicales (infirmier, masseur-kinésithérapeute, etc.)
Sage-femme

Le régime fiscal des SPPL est celui des sociétés de personnes.

Les bénéfices sont donc imposés à l'impôt sur le revenu au nom de chaque associé à raison de la part correspondant à ses droits dans la société.

Ils peuvent cependant être soumis, sur option, à l'impôt sur les sociétés.

2.- Les sociétés de droit commun

a) Les sociétés de personnes

Lorsque les dispositions les régissant ne s'y opposent pas – mais nombre de statuts interdisent d'exercer une activité libérale dans ces formes – les activités non commerciales peuvent être exercées dans le cadre des sociétés de personnes.

Les principales formes sont les sociétés civiles, qui peuvent être constituées, par exemple, par les membres de professions pour lesquelles la possibilité de créer des SCP n'est pas prévue. Tel est le cas, par exemple, des sages-femmes ou des experts-comptables.

Lorsqu'aucun texte ne s'y oppose, il peut s'agir de sociétés de personnes relevant de la législation sur les sociétés commerciales, comme les sociétés en nom collectif (SNC), les sociétés en participation ne relevant pas du régime des SPPL qui vient d'être mentionné, ou les sociétés en commandite simple.

Dans ce cas, conformément aux dispositions de l'article 8 du code général des impôts, leurs résultats sont déterminés, déclarés et vérifiés au niveau de la société, mais sont imposés à l'impôt sur le revenu au nom personnel des associés, chacun à raison de sa participation aux droits sociaux, ou, lorsque tel est le cas et que le montant est différent, de la part de bénéfice qui lui revient selon les statuts.

Ce régime de « semi-transparence » est parfois qualifié de « translucide ».

Ces sociétés peuvent opter pour l'impôt sur les sociétés.

b) Les sociétés de capitaux et les sociétés à responsabilité limitée (SARL)

Lorsque les dispositions les régissant ne s'y opposent pas – mais nombre de statuts interdisent d'exercer une activité libérale dans ces formes, comme c'est le cas pour les professions libérales soumises à statut législatif ou réglementaire ou dont le titre est protégé, ce qui à conduit à la création des SEL au début de la décennie – les activités non commerciales peuvent être exercées dans le cadre des sociétés de capitaux, sociétés anonymes (SA) ou sociétés en commandite par actions (SCA) ou encore sociétés à responsabilité limitée (SARL). La question de l'exercice dans le cadre des sociétés par actions simplifiées (SAS) est également posée, depuis que le capital de ces sociétés est accessible aux personnes physiques.

Ces sociétés relèvent alors du droit applicable aux sociétés commerciales.

Elles sont imposées de plein droit à l'impôt sur les sociétés.

II.- La création d'un différé d'imposition des plus-values d'apport constatées lors des restructurations des sociétés civiles professionnelles (SCP)

Le 1° du paragraphe I de cet article, de même que **les 2°, 3° et 4°**, ne concerne que les seules sociétés civiles professionnelles (SCP), dont il vient d'être précisé qu'elles ne concernaient que vingt professions.

Il prévoit, pour celles n'ayant pas opté pour l'impôt sur les sociétés, un régime fiscal, favorable, de report de l'imposition des plus-values constatées sur les immobilisations non amortissables et de réintégration fractionnées des plus-values sur les immobilisations amortissables dans les bénéfices de la société absorbante ou bénéficiaire de l'apport, en cas d'opération de fusion, scission ou apport partiel d'actif.

L'objectif est d'éviter l'imposition immédiate des plus-values d'apport, qui s'avère pénalisante en raison du décaissement qu'elle implique alors même que les opérations ne donnent lieu à la perception d'aucune somme, afin de favoriser les restructurations qui devront nécessairement être opérées dans le secteur des activités libérales.

Ce nouveau régime devrait constituer le pendant de celui applicable aux sociétés soumises à l'impôt sur les sociétés, prévoyant un différé d'imposition des plus-values constatées à l'occasion de l'opération effectuée, prévu aux articles 210 A et 210 B du code général des impôts et, en cours de modification dans le cadre de l'article 13 du projet de loi de finances pour 2000.

Il constituerait également l'équivalent du régime de report d'imposition prévu à l'article 151 *octies* du code général des impôts en cas d'apport en société d'une activité exercée à titre individuel.

Par ailleurs, en adoptant une vision assez large, on observe que le présent article tend globalement à établir un équilibre entre le régime fiscal applicable à l'exercice des professions libérales dans le cadre des sociétés de personnes dont les résultats sont imposés à l'impôt sur le revenu et celui dont relèvent ces mêmes professions lorsqu'elles sont exercées dans le cadre

des sociétés de capitaux ou de sociétés de personnes soumises à l'impôt sur les sociétés, puisque le régime de faveur précédemment mentionné prévu aux articles 210 A et 210 B du code général des impôts, s'applique aux sociétés d'exercice libéral (SEL) comme aux SCP ayant déjà opté pour l'impôt sur les sociétés.

Le Gouvernement souhaite contribuer à la fluidité des structures, en modifiant les dispositions nuisant à la neutralité fiscale des modifications des structures d'exercice des professions concernées afin que celles-ci puissent faire face à l'accroissement de la concurrence internationale, aux conséquences de la construction communautaire, avec la mise en jeu du principe de la liberté d'installation et de celui de libre prestation de service, à la suppression de certains monopoles comme celui des commissaires priseurs pour les ventes volontaires.

Ces éléments entraînent en effet des modifications substantielles de certaines des professions concernées et rendent nécessaire une modernisation du droit applicable.

Deux catégories de professions doivent être plus particulièrement mentionnées.

D'une part, les professions du droit, les avocats notamment, doivent faire face à la concurrence croissante des grands réseaux pluridisciplinaires constitués autour des services juridiques et comptables aux entreprises.

Le présent article répond aux préoccupations exprimées par M. Henri Nallet dans le cadre de son rapport, remis au Premier ministre, intitulé « *Les réseaux pluridisciplinaires et les professions du droit* ».

Ce rapport précise en effet qu'il convient de procéder à plusieurs modernisations et, dans un premier temps, de donner un « coup de pouce » aux structures, de très loin les plus nombreuses, relevant des BNC, en procédant à l'extension à leur profit du régime de faveur des fusions applicables aux sociétés soumises à l'impôt sur les sociétés.

En ce qui concerne la profession de commissaire–priseur, par ailleurs, la disposition proposée permettra de procéder à des restructurations autour de branches d'activité ayant chacune sa spécificité et son autonomie. Un projet de loi en cours d'examen par les assemblées parlementaires prévoit, en effet, en réponse à une injonction de la Commission européenne, de supprimer pour les ventes volontaires le monopole prévu, pour Paris, par

la loi du 27 ventôse an IX et, pour la province, par une loi du 28 avril 1816 étendant la disposition précédente.

Ce dispositif implique une restructuration, avec l'apport de la branche d'activité « ventes volontaires » à une société commerciale, la SCP ne conservant que les seules ventes judiciaires.

A.- Les règles d'imposition des plus-values d'apport actuellement applicables aux sociétés civiles professionnelles et à leurs associés en cas de fusion, scission ou apport partiel d'actif

Les dispositions de l'article 1844-4 du code civil leur étant applicables, les sociétés civiles professionnelles peuvent faire l'objet de fusions et de scissions.

On rappellera que la fusion d'une société se réalise selon deux modalités. Dans un premier cas, le plus fréquent, la fusion résulte de l'absorption d'une ou plusieurs sociétés par une autre société, qui subsiste seule. Dans un deuxième cas, l'ensemble des sociétés concernées disparaissent pour constituer une nouvelle société.

La scission consiste en la division d'une société entre deux ou plusieurs sociétés entre lesquelles est réparti l'ensemble de son actif et de son passif. L'absorption étant totale et simultanée, la société scindée est immédiatement dissoute.

Les sociétés civiles professionnelles peuvent également procéder à des apports partiels d'actif. Il s'agit d'une opération par laquelle une première société apporte à une deuxième société, nouvelle ou préexistante, une partie de ses éléments d'actifs et reçoit, en contrepartie, des titres émis par cette deuxième société, bénéficiaire de l'apport.

Ces opérations sont en règle générale soumises aux régimes de droit commun qui les assimilent à des cessations d'entreprises ou d'activités, totales ou partielles, et emportent les mêmes conséquences que la dissolution d'une société, pour la fusion et la scission, et également les conséquences de droit commun de taxation des apports à une société tierce, pour les apports partiels d'actifs.

Elles entraînent donc une imposition immédiate des plus-values d'apport constatées.

Néanmoins, depuis plusieurs années, le législateur a prévu des régimes d'imposition différée. Ces régimes sont cependant peu connus et peu appliqués, car peu opératoires.

1.- Le régime de droit commun : l'imposition immédiate des plus-values constatées lors de l'opération de restructuration

En l'absence de disposition spécifique, une opération de restructruration d'une société de personnes entraîne les conséquences de la cessation d'entreprise. Cette cessation peut être totale ou partielle. Elle se traduit ainsi, entre autres, par l'imposition immédiate des plus-values non encore taxées, ainsi que par l'imposition d'une plus–value d'échange de titres.

a) L'imposition des plus-values d'apport

En cas d'opérations de fusion, scission ou apport partiel d'actif portant sur une branche complète d'activité, ou sur des éléments séparés, les plus–values et les moins–values d'apport donnent lieu à imposition selon les règles prévues par le code général des impôts pour les plus-values professionnelles.

Les plus-values concernées sont les plus-values non encore taxées et constatées sur les différents éléments concernés par l'opération, quelle que soit la catégorie dont ils relèvent : immobilisations non amortissables, immobilisations amortissables et autres éléments d'actif tels que les stocks.

Les règles applicables sont communes aux activités imposables dans la catégorie des bénéfices industriels ou commerciaux, aux activités de nature agricole imposables dans la catégorie des bénéfices agricoles et aux activités de nature non commerciale imposées dans la catégorie des bénéfices non commerciaux.

Elles reposent sur les principes suivants.

La plus-value calculée est une plus-value nette, déterminée par différence entre la valeur d'apport à la société tierce et le prix de revient de l'élément tel qu'il figure dans les écritures de l'entreprise.

Pour les immobilisations non amortissables, il s'agit de la valeur d'apport, si le bien a fait l'objet d'un apport rémunéré par l'octroi de parts

sociales, et du prix d'acquisition, si le bien a été acquis durant la vie de la société. On observera que, s'agissant des bénéfices non commerciaux, ces opérations sont simplifiées par l'absence de provision.

Pour les immobilisations amortissables, la valeur à retenir est la valeur nette après déduction des amortissements

En pratique, les éléments d'actifs concernés par les opérations de restructuration des SCP sont essentiellement la clientèle, élément non amortissable, et les biens immobiliers, sachant qu'il convient d'opérer la distinction entre les terrains, non amortissables, et les constructions, lesquelles peuvent faire l'objet d'amortissements.

Pour être exhaustif, il faut également mentionner parmi les éléments susceptibles d'être pris en compte lors des apports, pour les professions concernées, le matériel et les équipements médicaux ou utilisés par les chirurgiens dentistes, les équipements utilisés par les biologistes et les laboratoires d'analyses biologiques, ainsi que les équipements utilisés par les géomètres-experts.

Les modalités d'imposition des plus-values et moins-values constatées sur les éléments de l'actif immobilisés dépendent de la durée de détention et de la nature des actifs concernés.

Les moins-values à court terme sont les moins-values provenant des opérations de cession ou d'apport réalisées ou constatées sur les éléments amortissables, quelle que soit la durée de leur détention.

Les plus-values à court terme proviennent, d'une part, des opérations sur les immobilisations détenues depuis moins de deux ans, que celles-ci puissent ou non faire l'objet d'un amortissement, et, d'autre part, de celles relatives aux immobilisations détenues depuis au moins deux ans, pour leur fraction qui n'excède pas le montant des amortissements.

A l'opposé, les plus-values à long terme résultent des opérations relatives aux éléments non amortissables détenus depuis au moins deux ans, ainsi que des éléments amortissables également détenus depuis au moins deux ans, mais seulement pour la fraction qui excède le montant des amortissements opérés. Les moins-values à long terme proviennent uniquement d'opérations sur éléments non amortissables et détenus depuis deux ans au moins.

Les plus-values à court terme et les plus values à long terme ne sont pas imposées selon les mêmes modalités.

Avant d'exposer celles-ci, il convient toutefois d'observer que les plus-values ne font l'objet d'une imposition que si le chiffre d'affaires excède la limite prévue à l'article 151 *septies* du code général des impôts, égale au double de limite du régime dit micro–BNC, soit 350.000 francs. Le dépassement de cette limite, annuelle, est apprécié sur les deux dernières années. En outre, l'activité doit avoir été exercée pendant au moins cinq ans. Néanmoins, une exception est prévue pour les terrains à bâtir, dont la plus-value de cession n'est jamais exonérée.

Sous réserve de cette exonération, les plus-values et moins-values à court terme font l'objet, au plan fiscal, du même traitement que les bénéfices et pertes d'exploitation. Les plus-values à court terme sont donc imposées au barème de l'impôt sur le revenu.

Les plus-values à long terme relèvent d'un régime de taxation réduite, au taux de 16%, auquel il faut ajouter 10% au titre des prélèvements sociaux (contribution sociale généralisée (CSG), contribution au remboursement de la dette sociale (CRDS), prélèvement associé de 2%).

En pratique, en l'absence de disposition spécifique, lors d'une opération de fusion, de scission ou d'apport partiel d'actif réalisée par des SCP, comme d'ailleurs des sociétés de personnes, l'associé doit ainsi régler un impôt sur le revenu, soit au barème, soit au taux de 16%, qui peut s'avérer substantiel, au titre des plus-values d'apport.

b) L'imposition des plus-values d'échange de parts sociales en cas de fusion ou de scission de sociétés civiles professionnelles

En application de l'article 151 *nonies* du code général des impôts, les parts sociales de SCP sont considérées comme des éléments de l'actif affectés à l'exercice de la profession.

Elles sont ainsi censées constituer un actif professionnel à caractère personnel, distinct de l'actif social.

En conséquence, elles font l'objet d'une taxation des plus-values de cession suivant le régime applicable aux plus values professionnelles, sous réserve de l'exonération précédemment indiquée en faveur des sociétés de personnes réalisant un chiffre d'affaires annuel de moins de 350.000 francs

(on rappellera que le dépassement de cette limite est apprécié sur deux années civiles, en cas de cessation d'activité ou d'opération assimilée).

Les opérations de fusion ou de scission faisant l'objet d'un traitement similaire à celui des cessations d'activité, les plus-values constatées à l'occasion de l'opération d'échange entre les titres de la société ancienne et les titres de la société nouvelle sont immédiatement imposables.

On observera que le cas de l'apport partiel d'actif n'est pas mentionné, car il n'y a pas dans ce cas d'échange de parts sociales, mais uniquement remise de parts sociales de la société bénéficiaire à la société apporteuse, en contrepartie des biens faisant l'objet de l'apport.

2.- Les aménagements actuellement prévus par le code général des impôts : des reports d'imposition applicables aux seules fusions et d'une manière limitée

Le code général des impôts prévoit actuellement deux dispositifs permettant, lorsqu'ils exercent cette option, aux associés d'une société civile professionnelle comme aux porteurs de parts d'éviter d'avoir à acquitter immédiatement la charge de l'impôt. Ces dispositifs reposent sur des différés et des reports d'imposition, la charge de l'impôt étant reportée dans le futur.

Il s'agit d'une faculté offerte au contribuable, et non d'une obligation. En général cependant, l'option est exercée par le contribuable, car le report n'est assorti d'aucun intérêt moratoire.

Ces dispositifs ont cependant une portée limitée.

D'une part, ils ne concernent que les seules fusions, et non pas les opérations de scission ou d'apport partiel d'actif, et, d'autre part, le plus ancien, spécifique aux sociétés civiles professionnelles, celui relatif aux reports des plus-values d'apport n'a fait l'objet d'aucune mesure d'application.

a) Le régime de différé d'imposition des plus-values d'apport et des plus values d'échange de parts sociales en cas de fusion de sociétés civiles professionnelles, prévu au IV de l'article 151 octies *du code général des impôts, n'a fait l'objet d'aucune instruction d'application*

L'article 31 de la loi n° 90-1258 du 31 décembre 1990 relative à l'exercice sous forme de sociétés des professions libérales soumises à statut législatif ou réglementaire ou dont le titre est protégé, a prévu un dispositif de faveur pour les fusions de sociétés civiles professionnelles (SCP).

Ce dispositif, codifié au paragraphe IV de l'article 151 *octies* du code général des impôts, concerne les seules fusions, à l'exception de toute autre opération.

Il prévoit, d'une part, un différé d'imposition des plus-values d'apport, plus-values constatées à raison de l'apport des éléments d'actifs immobilisés à la SCP bénéficiaire de l'apport, selon les modalités prévues au I de l'article 151 *octies* pour les cas d'apport en société d'une activité individuelle.

Il stipule, d'autre part, que les plus-values résultant de l'attribution de parts de la société absorbante bénéficient également d'un report d'imposition.

Le paragraphe II de l'article 151 *octies* prévoit les conditions à respecter en cas d'option pour ce régime d'imposition différée.

D'une part, l'option doit être exercée conjointement par l'apporteur et par la société bénéficiaire de l'apport.

D'autre part, des obligations déclaratives permettent le suivi des plus-values en report d'imposition et des plus-values dégagées sur les immobilisations non amortissables.

Ce dispositif, qui s'appuie pourtant sur les règles actuelles de l'article 151 *octies* du code général des impôts, en vigueur depuis presque dix ans, n'a pas été appliqué.

Il n'a fait l'objet d'aucune instruction de la part de l'administration fiscale.

Selon les informations communiquées à votre Rapporteur général, sa mise en œuvre n'a pu être envisagée, car la rédaction du texte en cause est imparfaite et incomplète sur le plan technique.

On ne peut que regretter qu'aucune initiative n'ait été prise pour l'améliorer.

b) Le dispositif de sursis d'imposition des plus-values d'échange de droits sociaux affectés à l'exercice d'une profession non commerciale a une portée très limitée

L'article 104 de la loi de finances pour 1997 a étendu aux contribuables imposés dans la catégorie des bénéfices non commerciaux, le dispositif du 7 *bis* de l'article 38 du code général des impôts, qui prévoit la possibilité d'opter pour une imposition différée des plus-values d'échange de droits sociaux affectés à l'exercice de la profession, lorsque cet échange résulte d'une fusion ou d'une scission de société.

Cette disposition est codifiée au paragraphe V de l'article 93 *quater* du code général des impôts.

En pratique, le contribuable bénéficie, sur sa demande, d'un report de la prise en compte du profit ou de la perte réalisés lors de l'échange des droits sociaux, jusqu'à la date de cession des droits sociaux reçus en échange.

Cette faculté n'est offerte qu'en cas d'échange sans soulte ou en cas d'échange avec soulte, lorsque la soulte reçue n'excède ni 10% de la valeur nominale des parts reçues ni le montant de la plus-value réalisée. Lorsque l'une de ces deux conditions est remplie, l'on considère, en effet, que le contribuable a reçu des disponibilités suffisantes pour être en mesure d'acquitter l'impôt.

Le bénéfice de ce sursis d'imposition est subordonné au respect des obligations déclaratives prévues à l'article 54 *septies* du code général des impôts :

– un état spécial de suivi des plus-values en différé d'imposition doit être annexé à la déclaration de résultat de l'entreprise. Le défaut de production de ce document entraîne la remise en cause du différé d'imposition, cette dernière devenant alors immédiate ;

– les plus-values dont l'imposition a été reportée doivent être portées sur un registre spécifique de suivi des plus-values, lequel mentionne la date de l'échange, la nature des titres échangés, leur valeur comptable d'origine, leur valeur fiscale et leur valeur d'échange.

On observera que le sursis n'est pas remis en cause en cas d'échanges successifs de même nature et pouvant bénéficier du même différé d'imposition.

L'ensemble de ce dispositif s'applique naturellement aux SCP.

S'agissant des SCP n'ayant pas opté pour l'impôt sur les sociétés, il concerne les seules opérations de fusion.

Les opérations de scission visées ne concernent que les SCP ayant opté pour l'impôt sur les sociétés, car seules sont visées les procédures prévues à l'article 210 B du code général des impôts, relatif aux seules entreprises assujetties à l'impôt sur les sociétés.

On constate donc que le champ d'application de cette mesure est restreint, s'agissant des SCP de droit commun qui n'ont pas opté pour l'impôt sur les sociétés.

En outre, sa mise en jeu implique que les titres soient maintenus dans le patrimoine professionnel du contribuable et que celui-ci soit imposé dans la catégorie des bénéfices non commerciaux. Cela exclut donc les fusions débouchant sur une société imposée à l'impôt sur les sociétés, car, dans ce cas, les titres remis lors de l'échange cessent de faire partie de l'actif affecté à la profession, sur le plan fiscal, celui qui exerce au sein de la nouvelle société n'étant plus imposé dans la catégorie des bénéfices non commerciaux, mais des revenus des dirigeants de sociétés, relevant du même régime que les traitements et salaires.

Il faut voir dans ces difficultés la conséquence de la vocation très large de ce dispositif, qui concerne l'ensemble des droits sociaux et parts affectés à l'exercice de l'ensemble des professions non commerciales et couvre ainsi des éléments aussi divers que les parts de sociétés civiles de moyens, les parts ou actions des sociétés exploitant une clinique, notamment.

c) La nécessité d'un cadre d'ensemble pour préciser le régime fiscal des opérations de restructuration de sociétés civiles professionnelles

Malgré deux dispositifs spécifiques adoptés par le législateur, les fusions de SCP sont difficiles. Aucun des deux dispositifs n'est réellement adapté, et celui qui serait le mieux adapté ne fait l'objet d'aucune mise en œuvre.

Les autres opérations de restructuration, scissions et apports partiels d'actif, interviennent dans les conditions de droit commun et présentent un coût fiscal immédiat qui peut s'avérer pénalisant.

Un cadre législatif d'ensemble est donc nécessaire, comme celui qui est prévu, pour l'ensemble des sociétés soumises à l'impôt sur les sociétés, aux articles 210 A et 210 B du code général des impôts ou à l'article 151 *octies* pour l'apport en société d'activités individuelles.

B.- Le dispositif proposé par le projet de loi : un ensemble cohérent, appuyé sur le dispositif de l'article 151 octies *du code général des impôts et applicable à l'ensemble des opérations de restructuration de sociétés civiles professionnelles*

Les 1°, 2°, 3° et 4° du paragraphe I de cet article visent à créer un dispositif cohérent reposant sur un report d'imposition des plus-values d'apport sur les immobilisations non amortissables et une réintégration par fractions des plus-values sur les immobilisations amortissables dans les bénéfices de la société issue de l'opération, ainsi qu'un report d'imposition des plus-values d'échange de titres, constatées à l'occasion de l'ensemble des opérations de restructuration des sociétés civiles professionnelles (SCP) : fusion, scission ou apport partiel d'actif.

Ce dispositif nouveau, prévu au 1°, fait l'objet de mesures de coordination avec d'autres dispositifs existants.

1.- La création d'un différé d'imposition pour les plus-values constatées lors des opérations de fusion, scission et apport partiel d'actif

Dans le cadre d'un nouvel article 151 *octies* A du code général des impôts, le **1° du paragraphe I de cet article** prévoit un dispositif d'imposition différée des plus-values constatées à l'occasion d'une opération de restructuration de sociétés civiles professionnelles (SCP) n'ayant pas opté pour l'impôt sur les sociétés.

Pour l'essentiel, la technique retenue est celle du report d'imposition.

La plus-value est ainsi constatée, calculée et déclarée lors de l'opération. C'est son imposition seulement qui est différée.

Néanmoins, l'imposition de la plus-value constatée sur certains actifs incombera à la société absorbante ou à la société bénéficiaire des apports. Il y a alors transfert d'imposition.

a) Le report ou le transfert d'imposition des plus-values d'apport constatées sur les actifs

- **Les modalités d'imposition des plus-values d'apport**

Le paragraphe I du texte proposé pour l'article 154 octies *A* règle les modalités d'imposition des plus-values d'apport.

Il vise à permettre l'application, sur option du contribuable, du dispositif d'imposition différée des plus-values professionnelles prévu par l'article 151 *octies* pour les incorporations d'une entreprise ou d'activité libérale à une société, aux plus-values d'apport constatées sur les actifs d'une SCP à l'occasion d'une opération de restructuration.

L'option prévue est une option personnelle à chaque associé, indépendante de l'option choisie par les autres associés, dont certains peuvent préférer une imposition immédiate. Tel est notamment le cas lorsqu'une autre activité a engendré un déficit qu'il convient de pouvoir imputer sur un bénéfice.

En pratique, de même que pour l'article 151 *octies*, le contribuable a intérêt à opter pour le report d'imposition, dès lors que le paiement de l'impôt correspondant est différé et que la loi ne prévoit aucune réactualisation pour la somme servant de base à l'assiette de l'impôt. Le seul élément d'incertitude tient à la fiscalité en vigueur au moment où l'événement mettant fin au report se produira. C'est en effet selon les taux en vigueur à ce moment là qu'est établi l'impôt.

Les règles de différé d'imposition seront différentes selon les différentes catégories d'actifs concernées.

Le régime de l'article 151 *octies*, dont le dispositif proposé prévoit qu'il s'applique aux opérations concernées, fixe des dispositions spécifiques pour chaque catégorie d'actif.

En ce qui concerne les plus-values constatées sur les immobilisations non amortissables, c'est un report d'imposition qui est proposé.

Il est prévu que ce report se prolonge jusqu'à la date de cession à titre onéreux ou de rachat des droits sociaux reçus en rémunération de l'apport, ou jusqu'à la cession de l'immobilisation par la société bénéficiaire de l'apport, si celle-ci est antérieure aux opérations précédemment mentionnées.

Ce report est cependant susceptible d'être maintenu en cas de transmission à titre gratuit des droits sociaux, si le bénéficiaire de la succession ou de la donation prend l'engagement d'acquitter l'impôt sur la plus-value à la date où l'un des événements précités se réalise.

En ce qui concerne les plus-values relatives aux autres immobilisations, c'est-à-dire aux immobilisations amortissables, c'est une réintégration fractionnée des plus-values dans les résultats de la société absorbante ou bénéficiaire de l'apport, qui est proposée.

Il s'agit d'un régime similaire à celui prévu pour les fusions, scissions et apports partiels d'actif de sociétés soumises à l'impôt sur les sociétés. Ainsi, les plus-values ne sont pas imposées au nom des associés de l'apporteur, mais sont réintégrées dans les résultats imposables de la société bénéficiaire de l'apport.

Les conséquences de cette réintégration, défavorables pour les éléments susceptibles de faire l'objet d'une imposition au titre des plus-values à long terme, au taux de 16% (le taux effectif est de 26% compte tenu des prélèvements sociaux), sont cependant tempérées par deux éléments :

– d'une part, l'imposition peut faire l'objet d'un échelonnement similaire à celui existant pour les sociétés soumises à l'impôt sur les sociétés [1] ;

([1]) La réintégration des plus-values est effectuée par parts égales sur une période de cinq ans. Cette période est portée à quinze ans pour les constructions et droits s'y rapportant, ainsi que pour les plantations, de même que pour les agencements et aménagements de terrains amortissables sur une période au moins égale à cette durée. Lorsque le total des plus-values nettes, sur ces derniers éléments

– d'autre part, la société bénéficiaire de l'apport est autorisée à calculer les amortissements sur la base de la valeur d'apport, même si les biens ne peuvent être amortis que pour la durée d'amortissement restant à courir. Ils sont en effet réputés acquis depuis leur entrée dans le patrimoine de l'entreprise apporteuse.

S'agissant des profits ou des pertes afférents aux stocks, leur imposition fait également l'objet d'un transfert sur la société absorbante ou la société bénéficiaire de l'apport, car il n'y a pas d'imposition si celle-ci les inscrit à l'actif de son bilan à la valeur comptable pour laquelle ils figurent au dernier bilan de l'entreprise apporteuse.

A l'issue d'une opération de restructuration, l'associé ne restera donc personnellement redevable que de la seule imposition, en report, afférente à la plus-value nette constatée sur les immobilisations non amortissables.

C'est pour cette plus-value qu'il pourra bénéficier d'un report d'imposition.

On observera que la rédaction proposée vise les seules plus-values nettes d'apport, c'est à dire la somme algébrique des plus-values et des moins-values sur chacun des éléments d'actif faisant l'objet d'un apport à l'occasion de l'opération de fusion, de scission ou d'apport partiel d'actif. Elle exclut donc la possibilité d'opérer, à l'occasion de l'opération de restructuration, une distinction entre les éléments faisant ressortir des plus-values, qui feraient l'objet d'un report pour les immobilisations non amortissables ou d'un transfert sur la société bénéficiaire des apports, pour les immobilisations amortissables, et les moins-values, qui feraient l'objet d'une imputation immédiate. Cette disposition est cohérente avec le principe selon lequel le patrimoine d'une société absorbée, d'une société scindée ou d'une branche complète d'activité doit être transmis dans son universalité et dans son intégralité.

Ainsi, l'option du contribuable en faveur des dispositions de l'article 151 *octies* ne pourra être exercée qu'en cas de plus-value nette. Néanmoins, comme l'actif doit être dévolu en bloc, une moins-value pourra néanmoins être constatée sur tout ou partie des éléments transférés.

---

excède 90% du montant de la plus-value nette globale, la réintégration s'effectue sur la durée moyenne pondérée d'amortissement de ces biens.

S'agissant du régime fiscal applicable à la plus-value en report, il importe de relever que celle-ci sera imposée, à l'échéance du report, selon les taux applicables aux revenus perçus cette même année. Aucune majoration ni aucun intérêt moratoire ne sera appliqué.

En revanche, la détermination du régime applicable, régime du court terme ou régime du long terme, est appréciée selon la durée de détention des immobilisations au moment où se produit la fusion, la scission ou l'apport partiel d'actif.

Il importe également de préciser que le caractère de plus-value professionnelle est intangible, même si, par le biais d'une transmission, la personne qui devient redevable de l'impôt ne saurait faire l'objet d'un imposition de ce type de plus-value selon le régime professionnel.

Le dispositif apparaît pertinent dans la mesure où il s'appuie sur l'article 151 *octies* A, déjà connu.

Il devrait ne pas poser de problème d'application trop important. Néanmoins, on ne doit pas manquer d'observer que le fait que certains associés optent en faveur du report d'imposition et d'autres non, entraînera inévitablement des ajustements financiers, dans la mesure où c'est la société absorbante ou bénéficiaire des apports qui sera conduite à acquitter l'impôt sur les plus-values afférentes aux immobilisations amortissables.

- **Les opérations éligibles**

Le premier alinéa du I du texte proposé pour l'article 151 octies *A* énumère les opérations ouvrant droit au bénéfice des dispositions de l'article 151 *octies*.

Il s'agit des fusions, des scissions et des apports partiels d'actif.

Les opérations de fusion sont visées sans restriction. Toutes seront donc éligibles.

En revanche, on observera que les seuls apports partiels d'actif éligibles sont ceux portant sur une branche complète d'activité et les seules scissions visées sont celles respectant l'intégrité de chaque branche complète d'activité, chaque société issue de la scission recevant une ou plusieurs d'entre elles.

Il s'agit de réserves similaires à celles existant pour les opérations de scission et d'apport partiel d'actif affectant des entreprises assujetties à l'impôt sur les sociétés.

L'objectif est d'éviter qu'une opération sans intérêt économique et correspondant à un démembrement artificiel ayant pour seul objectif de bénéficier, par exemple, de la valorisation de certains éléments d'actifs ne puisse bénéficier d'un régime fiscal de faveur.

Il est, en effet, prévu de maintenir le régime de taxation de droit commun, avec imposition immédiate des plus-values constatées, pour les apports d'éléments isolés.

S'agissant d'un secteur où la définition d'une unité économique est plus délicate que dans les secteurs industriels ou les activités de services à caractère commercial, il importe de préciser que la notion de branche d'activité, qui sera cependant appréciée selon les modalités déjà applicables, notamment pour la mise en œuvre des dispositions de l'article 151 *octies* en cas d'incorporation d'une branche complète d'une activité libérale à une société. Cette notion devrait s'apprécier en grande partie d'après l'autonomie de l'activité considérée, que cette autonomie résulte d'une implantation géographique séparée, de l'existence d'une clientèle séparée ou d'une activité distincte faisant appel à des moyens distincts ou bien relevant d'une logique distincte, comme les ventes volontaires pour les commissaires priseurs.

En ce qui concerne les scissions, il est en outre prévu que le régime de différé d'imposition est subordonné à l'attribution des titres rémunérant la scission suivant la proportion des droits de chaque associé dans la SCP scindée.

Il s'agit d'une disposition classique destinée à éviter de faire bénéficier d'un régime fiscal de faveur des opérations qui ne seraient pas sincères et qui constitueraient au moins partiellement des ventes ou des donations déguisées entre associés.

Enfin, on observera que la rédaction retenue pour ce premier alinéa est extrêmement souple, car elle ne prévoit aucune condition quant aux sociétés avec lesquelles les SCP sont susceptibles de faire l'objet d'une fusion. Le statut des ces dernières est indifférent. Le dispositif devrait ainsi s'appliquer, entre autres, aux fusions entre deux SCP comme aux fusions

entre une SCP et une société d'exercice libéral (SEL) quelle que soit sa forme [1].

En outre, le dispositif est indépendant de la forme juridique de la société bénéficiaire des apports, qu'il s'agisse d'une SCP, d'une SEL voire d'une société de forme commerciale. Ces dispositions sont également susceptibles de concerner les sociétés civiles de moyens (SCM), mais ce cas devrait rester assez théorique.

La seule limite aux opérations susceptibles de relever de ce régime fiscal sera ainsi leur faisabilité juridique, c'est à dire la possibilité d'exercer les activités considérées dans une forme de société donnée.

- **Les conditions d'extinction du report d'imposition des plus-values sur les immobilisations non amortissables**

Les deuxième, troisième, quatrième et cinquième alinéas du paragraphe I du texte proposé pour le nouvel article 151 octies *A du code général des impôts* prévoient les conditions d'extinction du report d'imposition des plus-values nettes sur les immobilisations non amortissables.

Ses dispositions sont calquées sur celles du premier alinéa du a du I de l'article 151 *octies*, qui dispose que le report d'imposition prend fin à la date à laquelle intervient la cession des droits sociaux reçus en contrepartie de l'apport de l'activité exercée à titre individuel, le rachat de ces droits ou la cession des immobilisations concernées.

Elles font cependant l'objet d'une adaptation et d'une présentation plus fine, distinguant les cas d'extinction totale du report d'imposition de ceux de son extinction partielle. Ces distinctions sont similaires à ce qu'a défini la doctrine administrative pour l'article 151 *octies*.

Le troisième alinéa (1°) prévoit les cas d'extinction de la totalité du report d'imposition.

Il précise que celui-ci prendra fin en cas de perte totale de la propriété soit des immobilisations soit des titres des sociétés concernés par l'opération effectuée. Sa rédaction synthétique concerne ainsi, selon les informations communiquées à votre Rapporteur général :

---

(1) On rappellera qu'il existe plusieurs types de sociétés d'exercice libéral : les société d'exercice libéral à responsabilité limitée (SELARL) ; les sociétés d'exercice libéral à forme anonyme (SELAFA) et les sociétés d'exercice libéral en commandite par actions (SELCA).

– la perte totale de la propriété des immobilisations concernées par la société bénéficiaire de l'apport, à la suite notamment d'une cession à titre onéreux, d'un apport à une société tierce ou d'un sinistre ;

– la perte totale de propriété, par rachat, annulation, cession, échange ou transmission à titre gratuit des droits sociaux ou des titres reçus par l'associé d'une SCP ayant fait l'objet d'une fusion ou d'une scission, en échange des parts sociales de cette SCP. Toutefois, le paragraphe III prévoit le maintien du report en cas d'engagement de la personne physique bénéficiaire d'une transmission à titre gratuit d'acquitter l'impôt sur la plus-value à la date de réalisation de l'un des autres événements provoquant l'extinction du report ;

– la perte totale de propriété, par rachat, annulation, cession, échange ou apports des titres reçus par la SCP apporteuse en contrepartie d'un apport partiel d'actif ;

– l'attribution par une SCP apporteuse des parts reçues en contrepartie d'un apport partiel d'actif aux porteurs de ses parts sociales ;

– la perte totale de la propriété des parts sociales détenues par un associé d'une SCP ayant effectué un apport partiel d'actif, par rachat, annulation, cession, échange ou transmission à titre gratuit, sous réserve des conditions de maintien du report prévues par le paragraphe III et précédemment exposées.

Ce dispositif appelle plusieurs commentaires.

D'une part, la rédaction retenue est très large et fait que le report d'imposition disparaît dès lors que les actifs, les titres ou les parts sociales changent de main, en règle générale.

Dans certains cas, comme la cession, cette extinction est justifiée par le fait que soit la société bénéficiaire de l'apport, soit l'associé de la SCP apporteuse disposent des liquidités permettant d'acquitter l'impôt. Le fondement du report d'imposition, l'absence de trésorerie permettant d'envisager le paiement de l'impôt, devenant caduque, il est normal que le report d'imposition cesse.

Dans d'autres cas, comme celui de l'apport des immobilisations concernées à une société tierce, le report tombe étant donné l'impossibilité

pour l'administration fiscale d'assurer le suivi de l'opération dans le cadre des obligations déclaratives qui seront ultérieurement précisées.

Par ailleurs, on ne manquera pas d'observer que la rédaction retenue prévoit que les reports tombent en cas d'échange de titres à l'occasion d'une opération de restructuration postérieure. Il a été en effet précisé à votre Rapporteur général que la notion de perte de propriété des titres concerne également les échanges.

A la différence des articles 210 A et 210 B relatifs aux sociétés de capitaux et aux sociétés de personnes relevant de l'impôt sur les sociétés, les opérations de restructurations successives ne seront pas couvertes.

Selon l'administration, il serait, en effet, impossible d'assurer le suivi de reports d'imposition en cas d'opérations successives, compte tenu de la souplesse du dispositif proposé qui permet des opérations entre sociétés relevant de régimes fiscaux différents, impôt sur le revenu dans certains cas et impôt sur les sociétés dans d'autres cas, et peut entraîner ainsi l'application de régimes fiscaux très différents selon le statut des sociétés concernées et l'activité professionnelle exercée par le porteur. Aucune obligation d'exercer une activité dans les sociétés considérées n'est prévue par le texte proposé, sur le plan fiscal.

Le quatrième alinéa (2°) précise les règles applicables en cas de cession des immobilisations par la société absorbante ou par la société bénéficiaire de l'apport.

Il prévoit, en premier lieu, que, lorsque la société absorbante ou bénéficiaire de l'apport perd la propriété d'une partie des immobilisations, seule la fraction de plus-value afférente à l'immobilisation ou, en cas de pluralité, aux immobilisations concernées, est imposable.

Cette disposition n'appelle pas d'observation particulière. A l'occasion de la cession d'une immobilisation, chaque associé de la SCP apporteuse devrait ainsi être imposé sur la fraction du montant de la plus-value d'apport constatée sur cette immobilisation correspondant à ses droits dans cette SCP. Lorsque plusieurs éléments seraient cédés simultanément, il serait fait masse des plus-values et moins-values constatées sur chacun des éléments concernés, et seul le solde serait imposé.

En second lieu, ce même alinéa prévoit qu'en cas de moins-value, celle-ci viendra augmenter le montant de la plus-value nette encore en report. La moins-value considérée est la moins-value d'apport constatée sur

un ou plusieurs éléments lors de l'opération de fusion, de scission ou d'apport partiel d'actif.

Il s'agit d'une mesure de coordination destinée à assurer la neutralité fiscale de toute opération de cession d'éléments sur lesquels une moins-value serait en report.

L'exemple d'une SCP apportant dans le cadre d'une fusion à une SEL une clientèle dont la plus-value d'apport est de 150 et d'un terrain nu sur lequel on constate une moins-value d'apport de 50 le montre.

La plus-value nette d'apport sur les immobilisations non amortissables est de 100, somme algébrique de la plus-value (+150) et de la moins-value (- 50). Si le terrain nu est cédé par la SEL, les anciens associés de la SCP pourront imputer sur leur revenu une moins-value de 50, selon les règles de droit commun applicables au type de moins-value considérée, court terme ou à long terme. Si l'on ne rapporte pas le montant de cette moins-value, soit 50, au montant de la plus-value nette en report d'imposition, qui est de 100, on constate que, lors de la cession de la clientèle, le montant de la plus-value nette imposée en deux fois sera de 50 (100 – 50), et non de 100. On enregistre alors une perte de base taxable de 50, égale au montant dont n'a pas été corrigé le chiffre de la plus-value nette en report.

Il s'agit d'ailleurs de l'opération symétrique à celle qui est opérée lorsqu'une immobilisation sur laquelle une plus-value d'apport a été constatée. Le montant de la plus-value nette encore en report est diminué d'autant.

Le dernier alinéa (3°) du I du texte proposé pour l'article 151 octies *A du code général des impôts* prévoit, d'abord, une imposition au prorata des titres concernés, en cas de perte partielle des propriétés des titres reçus en rémunération de la fusion, de la scission ou de l'apport partiel d'actif, ou en cas de cession d'une partie des titres ayant opéré un tel apport partiel d'actif.

Cette disposition est dans la droite ligne des principes qui viennent d'être évoqués.

Elle n'appelle aucune observation, si ce n'est que l'expression « titres cédés » au début de l'alinéa doit être considérée d'un point vue fiscal et vise non seulement les cessions à titre onéreux, mais également toutes les opérations qui leurs sont assimilées sur le plan fiscal au regard des

plus-values professionnelles (transmission à titre gratuit, échange, rachat, annulation etc.). Par ailleurs, il faut observer que, si une cession de titres, par exemple, intervient après que la société bénéficiaire de l'apport eut cédé une immobilisation, le montant de la plus-value faisant ainsi l'objet de la proratisation est le montant de la plus-value nette constatée au moment de l'apport diminué de la plus-value d'apport ou augmenté de la moins-value d'apport, conformément à ce qui a été précisé ci-avant.

Afin d'éviter toute possibilité « d'optimisation fiscale », cet alinéa prévoit également que la fraction de la plus-value ainsi imposée doit être répartie sur chaque immobilisation non amortissable conservée, à proportion de la valeur de cette immobilisation dans la valeur totale des immobilisations lors de l'échange.

b) Un report d'imposition des plus-values d'échange de titres

Le paragraphe II du texte proposé pour l'article151 octies A *du code général des impôts* précise le régime des plus-values d'échange des titres ou des parts sociales constatées à l'occasion d'une opération de fusion et de scission.

Il vise à assurer à l'opération un caractère intercalaire, afin d'éviter, également le paiement immédiat de l'impôt sur la plus-value correspondante.

Il concerne uniquement les fusions et les scissions, mais pas les opérations d'apport partiel d'actif, car celles-ci n'entraînent, pour les associés de la SCP apporteuse, aucun échange entre les parts sociales qu'ils détiennent et les titres de la société bénéficiaire de l'apport.

Les titres rémunérant l'apport sont en effet remis à la SCP apporteuse. Ce n'est qu'ensuite que celle-ci peut procéder à leur attribution à ses associés. Mais même dans cette dernière hypothèse, il n'y a pas d'échange.

Comme il concerne les scissions, ce dispositif est plus large que celui actuellement en vigueur du IV de l'article 151 *octies*, et dont votre Rapporteur général a déjà relevé qu'il n'avait jamais été appliqué, aucune instruction n'ayant été établie par l'administration.

Avant d'exposer son économie, votre Rapporteur général ne peut manquer de relever que le dispositif proposé pourrait, en cas de lecture trop stricte, entraîner une double imposition partielle.

En effet, la plus-value sur les parts sociales d'une SCP constatée à l'occasion d'une fusion ou d'une scission a pour base la plus-value constatée sur les éléments d'actifs de cette SCP. Ainsi que cela a été confirmé à votre Rapporteur général, la parité d'échange des parts est fondée sur la valeur des actifs apportés, pour l'essentiel les locaux, les terrains et la clientèle.

Or, s'agissant des deux éléments non amortissables, la clientèle et les terrains, l'imposition sur la plus-value est à la charge directe de celui qui détient les parts sociales de la SCP apporteuse, puisque celle-ci est seulement semi-transparente sur le plan fiscal.

En ce qui concerne les immobilisations amortissables, si les plus-values sont prises en compte pour la détermination de la parité d'échange des parts sociales et des titres, comme la logique le recommande, il y a simplement cumul d'imposition, car la plus-value sur titre est imposée du chef de l'associé et la plus-value sur les actifs apportés du chef de la société bénéficiaire de l'apport, selon les modalités de réintégration échelonnée de ces plus-values dans le résultat imposable antérieurement évoquées.

Il est cependant difficile d'aller au-delà de cette simple remarque, et de prévoir un dispositif destiné à éviter cette double imposition, car ce problème simple pose la question plus générale des doubles impositions susceptibles d'intervenir en matière de sociétés de personnes.

A ce sujet, on rappellera l'expression de M. Maurice Cozian, professeur émérite, selon laquelle la fiscalité des sociétés de personnes est un « sac d'embrouilles ».

Aussi, à ce stade de la réflexion, votre Rapporteur général ne peut-il que recommander l'application d'une solution de même nature que celle esquissée par le Conseil d'Etat en matière d'imposition des plus-values de cession des parts de sociétés de personnes, pour lesquelles il convient d'éviter de taxer des bénéfices capitalisés qui ont déjà été imposés au titre de l'impôt sur le revenu, même s'ils n'ont pas été distribués ; on citera à cet égard l'arrêt n° 77667 du 4 novembre 1970 et l'arrêt n° 62001 du 17 avril 1991, Lotissement de Lanadan.

Selon les éléments communiqués par l'administration à votre Rapporteur général, l'administration aurait prévu que l'associé d'une société absorbée ou scindée pourrait minorer la plus-value d'échange de titres d'un montant égal à la quote-part de la plus-value d'apport imposable en son nom.

Cette solution semble tout à fait satisfaisante.

En ce qui concerne le fond du dispositif proposé, il est similaire à celui prévu pour la plus-value nette constatée sur les actifs apportés.

- **Les conditions du report**

Le premier alinéa précise les conditions dans lesquelles intervient et cesse le report d'imposition des plus-values d'échange de parts sociales ou de titres.

Sa rédaction prévoit que ce report est de droit dès lors que l'option en faveur de l'application des dispositions de l'article 151 *octies* du code général des impôts a été exercée par le contribuable. Celui-ci n'est pas tenu d'exercer une deuxième option. Les deux dispositifs sont donc étroitement complémentaires.

Cependant, cette complémentarité rencontre une limite.

En effet, le report d'imposition des plus-values sur titres n'est automatique qu'en cas d'échange sans soulte.

En cas d'échange avec soulte, la faculté de bénéficier d'un report et le caractère partiel ou total du report sont subordonnés à plusieurs conditions alternatives quant au niveau de la soulte, ainsi que cela sera ultérieurement précisé.

- **L'extinction du report**

S'agissant de l'extinction du report d'imposition, la rédaction proposée prévoit que celle-ci intervient en cas « de perte de propriété » des titres reçus en rémunération de la fusion ou de la scission.

La notion de « perte de propriété » recouvre les mêmes opérations que celles mentionnées à propos de l'extinction du report d'imposition de la plus-value nette constatée sur les immobilisations non amortissables. Cette coordination est logique, puisque la perte de propriété de tout ou partie des

titres reçus en échange entraîne l'imposition de tout ou partie de la plus-value sur ces dernières.

Les opérations concernées sont ainsi les suivantes : les cessions à titre onéreux, les échanges, les rachats, les annulations, ainsi que les transmissions à titre gratuit.

S'agissant de ces dernières, il faut cependant noter que le paragraphe III prévoit que le report peut être maintenu si le bénéficiaire de la transmission prend l'engagement d'acquitter l'impôt au moment où l'un des autres événements précédemment mentionnés se produira.

On rappellera que les plus-values concernées sont imposées selon les taux applicables aux opérations effectuées au cours de l'année où intervient l'événement provoquant la fin du report et qu'en revanche, la qualification de plus-value à long terme ou de plus-value à court terme, essentielle, puisqu'elle commande le taux de l'imposition des plus-values professionnelles, est déterminée à la date de l'échange.

En pratique, le régime, plus favorable, des plus-values à long terme ne s'appliquera qu'aux parts sociales de SCP détenues depuis plus de deux ans à la date de l'échange.

Par ailleurs, on ne doit pas manquer d'observer qu'aucune condition d'activité n'est exigée de la part du porteur des titres reçus en échange des parts sociales de SCP.

La cessation d'activité, si elle n'est pas accompagnée de cession de titre, comme le permet le régime de certaines sociétés, ne constituera pas un cas de cessation du report.

Il en sera de même si, en cas de transmission à titre gratuit, le donataire, le légataire ou l'héritier, n'exerce aucune activité et a souscrit à l'engagement prévu au III.

- **Les échanges avec soulte**

Le deuxième et le troisième alinéa fixent les règles applicables aux échanges avec soulte.

Avec le versement d'une somme en numéraire, la justification du report d'imposition tombe. Il est ainsi prévu que le montant de la soulte soit

imposé. Le deuxième alinéa précise donc que le montant de la soulte doit être intégré au bénéfice de l'exercice au cours duquel est réalisé l'échange.

Toutefois, comme il s'agit d'un bien professionnel, la rédaction proposée prévoit que, dans la limite de la plus-value réalisée sur les parts sociales de SCP détenues depuis au moins deux ans, cette somme pourra être soumise au régime des plus-values professionnelles à long terme, généralement plus favorable – avec un taux proportionnel de 16% auquel il faut ajouter 10% au titre de la CSG, de la CRDS et du prélèvement social de 2%, soit 26% – que l'imposition des plus-values professionnelles à court terme, imposées selon le barème progressif de l'impôt sur le revenu.

En pratique, le montant de la plus-value en report d'imposition sera ainsi réduit du montant de la soulte reçue.

La première phrase du troisième alinéa vise à exclure du report d'imposition les cas où la soulte, soit dépasserait 10% de la valeur des parts ou actions attribuée, soit excéderait le montant de la plus-value réalisée.

Comme la mesure précédente, ces dispositions sont classiques, et sont fondées, selon l'administration, sur le fait que le contribuable reçoit à l'occasion de l'opération d'échange de titre suffisamment de numéraire pour pouvoir acquitter le montant de l'impôt. En outre, le seuil de 10%, qui existe également en cas de sursis d'imposition d'une plus-value d'échange de titres dans le domaine des plus-values des particuliers, est destiné à distinguer les véritables opérations de restructuration, des opérations fictives qui seraient susceptibles, en l'absence de seuil, d'être destinées à couvrir des ventes déguisées entre associés.

Enfin, *la deuxième phrase du troisième alinéa* précise que le report d'imposition prévu au présent paragraphe est exclusif du report d'imposition prévu au paragraphe V de l'article 93 *quater* du code général des impôts, dispositif déjà évoqué.

Cette exclusion est justifiée par des motifs de coordination. Elle est cependant favorable au contribuable dans la mesure où la portée du paragraphe V de l'article 93 *quater* est par définition limitée, comme l'a déjà précisé votre Rapporteur général. Sa mise en jeu implique que les revenus du contribuable restent imposés dans la catégorie des bénéfices non commerciaux (BNC). Or, une grande partie des opérations de restructuration susceptibles de se produire devraient se traduire par des absorptions de SCP au sein de structures imposées à l'impôt sur les sociétés. Dans ce cas, les

titulaires de parts sociales ne pourraient bénéficier d'aucun report, ainsi que cela a été précisé à votre Rapporteur général.

c) Le maintien des reports d'imposition en cas de transmission à titre gratuit

Le paragraphe III du texte proposé pour l'article 151 octies *A du code général des impôts* prévoit que, par exception aux règles précédemment évoquées, les reports d'imposition pourront être maintenus, si la personne concernée exerce une telle option, en cas de transmission des parts à titre gratuit, c'est-à-dire en cas de donation ou de succession.

Le bénéficiaire devra alors prendre l'engagement d'acquitter la plus-value à la date où l'un des événements précédemment mentionnés (cession des titres, etc.) viendrait à se réaliser.

Cette règle, favorable, ne vise que les personnes physiques. Elle est similaire à celle qui existe en matière de report d'imposition des plus-values d'apport en cas d'incorporation à une société d'une activité exercée à titre individuel. Elle est également cohérente avec le fait que le paragraphe II de l'article 151 *nonies* du code général des impôts prévoit un différé d'imposition pour les droits ou parts relatifs à des sociétés de personnes n'ayant pas opté pour l'impôt sur les sociétés et affectés à l'activité professionnelle, en cas de transmission à titre gratuit.

Elle appelle plusieurs observations.

D'abord, en ce qui concerne les différés d'imposition visés, il s'agit tant du report d'imposition des plus-values nettes d'apport constatées sur les immobilisations non amortissables que du report d'imposition des plus-values d'échange de titres.

En deuxième lieu, l'examen attentif de la rédaction retenue montre que le maintien du report n'est prévu que pour une seule mutation à titre gratuit. Il n'est pas maintenu si une deuxième mutation intervient après la première. Cette rédaction confirme donc, au cas particulier, la doctrine retenue par l'administration, s'agissant de l'interprétation de la disposition similaire de l'article 151 *octies*.

En troisième lieu, l'absence de condition d'activité professionnelle, déjà relevée par votre Rapporteur général, si elle est tout à fait cohérente avec le fait que le statut de la structure bénéficiant des apports, société

commerciale, société d'exercice libéral, SCP, est indifférent, introduit un facteur de souplesse indéniable, en permettant des successions dans un cadre familial, même lorsqu'une génération ne peut prendre immédiatement la suite de la génération précédente, sur le plan professionnel, et en introduisant une certaine séparation entre la détention du capital et l'exercice d'une activité professionnelle. Elle engendre cependant une certaine complexité, dans la mesure où la fiscalité du titre dépend de son caractère d'actif professionnel.

Si les parts sociales de la SCP originelle ayant fait l'objet d'une fusion ou d'une scission relèvent par définition de la catégorie des actifs professionnels, les plus-values étant imposées selon les règles propres à cette catégorie de biens, les titres remis en échange pourront constituer des actifs non professionnels relevant du régime, simple, des plus-values des particuliers.

Cette complexité est cependant la nécessaire et inévitable contrepartie d'une fluidité des structures, qui passe par une certaine dissociation entre la détention du capital et l'exercice d'une activité au sein de la société concernée.

d) Les obligations déclaratives des contribuables

Le paragraphe IV du texte prévu pour l'article 151 octies *A du code général des impôts* précise les obligations déclaratives des contribuables, par référence aux avant-dernier et dernier alinéas du paragraphe II de l'article 151 *octies*.

Il est prévu que chaque associé d'une SCP dont les résultats sont imposés à l'impôt sur le revenu et ayant fait l'objet d'une fusion ou d'une scission ou ayant procédé à un apport partiel, joigne à la déclaration annuelle de ses revenus, à compter de l'année de réalisation de l'opération, un état spécial destiné à assurer le suivi des plus-values sur éléments non amortissables dont l'imposition est reportée.

Le non-respect de cette obligation, le défaut de production de cet état ou l'omission de tout ou partie des renseignements qui doivent y être portés, est sanctionné par l'imposition immédiate des plus-values en report.

Dans la rédaction actuelle, cette obligation déclarative ne concerne pas les bénéficiaires de transmission à titre gratuit. Il est vrai que ceux-ci doivent au préalable avoir souscrit un engagement après de l'administration

d'acquitter l'impôt sur les plus-values en report, et que prévoir une telle obligation serait redondant.

2.- Les coordinations opérées

Les 2°, 3°et 4° du paragraphe I présent article tendent à opérer des coordinations avec le nouvel article 151 *octies* A, créé dans le cadre du 1°.

a) Les obligations déclaratives des sociétés absorbantes ou bénéficiaires des apports à l'occasion des opérations de fusion, scission et apport partiel d'actif

Dans le cadre d'une modification de l'article 54 *septies* du code général des impôts, **le 2° du I** vise à rendre obligatoire la mention des plus-values sur immobilisations non amortissables en report d'imposition sur l'état spécial, prévu au nouvel article 151 *octies* A du code général des impôts, pour les sociétés civiles professionnelles, et obligatoirement joint à la déclaration de résultat de la société absorbante ou bénéficiaire des apports à l'occasion des opérations de fusions, scissions et apports partiels d'actif.

Il s'agit d'une mesure nécessaire au suivi des plus-values en report d'imposition sur les immobilisations non amortissables.

Elle est essentielle pour que l'administration ne perde pas la trace des opérations non immédiatement taxées.

b) Le maintien du report d'imposition des plus-values d'apports dont auraient bénéficié les associés des SCP apporteuses lors de l'apport à ces mêmes SCP de l'activité qu'ils exerçaient auparavant à titre individuel

Le **a du 3°** tend à opérer une coordination à l'article 151 *octies* du code général des impôts.

Dans le cadre d'une modification du second alinéa du a de cet article, il vise à assurer l'enchaînement du report d'imposition des plus-values d'apport sur les immobilisations non amortissables prévu par l'article 151 *octies* en cas d'apport à une société, notamment à une société civile professionnelle (SCP), d'une activité libérale exercée jusque-là à titre individuel, avec le report prévu pour la plus-value d'apport constatée sur les éléments de même nature lors d'une opération de fusion, de scission ou d'apport partiel d'actif prévu au nouvel article 151 *octies* A pour les SCP.

L'objectif est d'éviter que les opérations de fusion et scission ne fassent tomber le premier report, dont le texte actuellement applicable prévoit qu'il intervient en cas de cession, rachat ou annulation des parts reçues par l'apporteur.

Le mesure proposée s'appliquerait également aux apports partiels d'actif, dans la mesure où le premier alinéa du a de l'article 151 *octies* prévoit également que le report tombe en cas de cession des biens qui ont été apportés.

Elle tend à éviter que les fusions, scissions et apport partiels d'actif réalisées par les SCP aient un coût fiscal indirect. Cette mesure est le complément nécessaire et incontestable du dispositif proposé pour les restructurations de SCP.

Un dispositif équivalent est actuellement prévu en cas de transformation d'une SCP en une société d'exercice libéral (SEL).

c) La suppression de la disposition prévue au IV de l'article 151 octies *du code général des impôts, qui n'a jamais fait l'objet d'une instruction d'application, sur les fusions de sociétés civiles professionnelles*

Le **b du 3°** tend également à opérer une coordination à l'article 151 *octies* du code général des impôts.

Il prévoit la suppression du paragraphe IV de cet article, déjà évoqué par votre Rapporteur général (*Cf. supra* II, A, 2). Il s'agit d'abroger, par pure coordination, la disposition résultant de l'article 31 de la loi n° 90-1258 du 31 décembre 1990 relative à l'exercice sous forme de sociétés des professions libérales soumises à statut législatif ou réglementaire ou dont le titre est protégé, et qui n'a jamais fait l'objet d'une instruction d'application. Cette disposition devient en effet redondante avec le nouvel article 151 *octies* A du code général des impôts.

d) Le maintien des reports d'impositions prévus par l'article 35 de la loi de 1966 relative aux sociétés civiles professionnelles

Le 4° vise à opérer deux coordinations au paragraphe II de l'article 93 *quater* du code général des impôts.

Cette disposition, issue du paragraphe III de l'article 35 de la loi précitée n° 66–879 du 29 novembre 1966 instituant les sociétés civiles professionnelles (SCP), prévoit un régime de report d'imposition (dit aussi d'exonération provisoire) des plus-values d'apport à une société professionnelle, constatées sur la clientèle ou des éléments d'actifs affectés à l'exercice de la profession.

Elle prévoit également que le report prend fin en cas de transmission ou de rachat des droits sociaux de l'associé qui a réalisé l'apport. La notion de transmission est très large et couvre non seulement les transmissions à titre gratuit, mais également les cessions à titre onéreux et les opérations assimilées, telles que les échanges de droits ou de titres.

Cette disposition n'est plus en vigueur, puisqu'elle concerne les seuls apports réalisés avant le 1er avril 1981. Depuis cette date, c'est le régime prévu à l'article 151 *octies* du code général des impôts qui s'applique.

Néanmoins, certaines plus-values étant encore en report d'imposition, il convient de préciser, comme le propose le **a**, que ce report est maintenu en cas de fusion et de scission de SCP et de prévoir dans cette hypothèse, comme y tend le **b**, l'obligation pour le contribuable de joindre à la déclaration annuelle de ses revenus l'état relatif aux plus-values d'apport dont l'imposition est reportée, prévu à l'avant dernier-alinéa du II de l'article 151 *octies* du code général des impôts.

Cette obligation, déjà présentée *supra*, est sanctionnée par l'imposition immédiate des plus-values concernées en cas d'absence de déclaration ou de déclaration erronée.

3.- L'entrée en vigueur du dispositif

Le paragraphe II du présent article prévoit que le nouveau dispositif prévu à l'article 151 *octies* A s'applique aux opérations effectuées à compter du 1er janvier 2000.

Il devrait ainsi concerner les opérations de fusion, scission et apport partiel d'actif qui interviendront effectivement après cette date.

On observera que le dispositif proposé est un dispositif pérenne, à la différence de ceux prévus au 5° et au 7°, relatifs à l'assouplissement des

modalités de passage à l'impôt sur les sociétés, qui ont une vocation temporaire.

III.– L'assouplissement des modalités d'association au sein d'une société exerçant des activités non commerciales et du régime de l'option des sociétés de personnes pour l'impôt sur les sociétés

En application de l'article 202 du code général des impôts, toute cessation d'une activité non commerciale ou toute modification dans les conditions d'exercice de cette activité assimilée à une cessation entraîne une imposition immédiate non seulement du bénéfice non encore taxé, mais également des bénéfices correspondant aux créances acquises et non encore recouvrées.

Conformément à l'article 202 *ter*, la même règle est applicable aux sociétés de personnes exerçant une activité non commerciale qui cessent leur activité ou optent pour l'impôt sur les sociétés.

Le contribuable dispose de soixante jours pour informer l'administration de la cessation d'activité ou de la cessation d'exploitation. L'impôt est alors immédiatement établi. Un rôle spécial est émis.

Ce régime strict peut exiger un important effort de trésorerie de la part des contribuables.

Aussi le présent article vise-t-il à aménager sur plusieurs point le régime fiscal des sociétés non commerciales, ainsi que des sociétés civiles professionnelles (SCP).

D'une part, il propose une solution équilibrée et équitable sur le problème de l'imposition au titre des créances acquises et non encore encaissées. Ce dispositif favorable concerne tant les apports d'activités individuelles en société, que les opérations de restructuration, fusions scissions, apports partiels d'actif concernant les sociétés de personnes n'ayant pas opté pour l'impôt sur les sociétés, notamment de sociétés civiles professionnelles (SCP) et les sociétés de personnes de toute nature exerçant des activités non commerciales.

D'autre part, il assouplit les conditions et les modalités d'option pour l'impôt sur les sociétés, notamment pour les SCP.

Enfin, il proroge le régime de faveur de maintien de la taxation des apports au droit fixe de 1.500 francs en cas de cession de parts d'une société de personnes ayant opté pour l'impôt sur les sociétés, lorsque cette cession intervient avant l'expiration du délai de cinq ans prévu par la loi. Ce dernier

dispositif ne concerne pas seulement les sociétés non commerciales, mais également les sociétés commerciales et agricoles.

A.– L'aménagement, à titre temporaire, des conséquences fiscales de la règle de l'imposition au titre des créances acquises en cas de changement des modalités d'exercice d'une activité non commerciale

Le présent article vise à assouplir les modalités de la mise en jeu de l'imposition au titre des créances en cas de modification des conditions d'exercice d'une activité non commerciale.

Il tend à compléter le régime actuel, fondé sur le paiement fractionné de l'impôt, en prévoyant le paiement d'une partie de l'impôt par la structure nouvelle dans le cadre de laquelle l'activité est exercée.

1.- Le régime actuel de l'imposition des créances acquises : un étalement du paiement de l'impôt dû au titre des créances acquises

a) La possibilité d'opter pour le fractionnement de l'impôt correspondant aux créances acquises en cas d'apport en société d'une activité non commerciale exercée à titre individuel

Ainsi que l'a déjà précisé votre Rapporteur général, l'apport en société d'une activité libérale ou non commerciale exercée à titre individuel est assimilé, sur le plan fiscal à une cessation d'activité, quel que soit le statut de la société considérée : société d'exercice libéral (SEL), société civile professionnelle (SCP), autre type de société de personnes ou de capitaux.

Outre l'imposition des plus-values, déjà mentionnée, cette règle entraîne non seulement l'imposition immédiate des bénéfices non commerciaux non encore taxés, mais encore l'imposition du bénéfice réputé correspondre à des créances acquises et non encore recouvrées, ainsi que le prévoit le premier alinéa du 1 de l'article 202 du code général des impôts.

On rappellera que les créances acquises sont les créances certaines dans leur principe et leur montant, mais qui n'ont fait encore l'objet d'aucun règlement de la part du débiteur, donc d'aucun encaissement de la part du contribuable.

En contrepartie, l'administration admet la déduction des dettes certaines, c'est à dire certaines dans leur principe et dans leur montant, mais non encore réglées. Si tel n'était pas le cas, le bénéfice serait surestimé. Le règlement de ces dettes dépend, en outre, pour des raisons de trésorerie évidentes, du recouvrement des créances.

Pour pallier les conséquences d'une telle imposition, qui peut impliquer une charge de trésorerie importante, l'impôt qui aurait été payé ultérieurement devant être acquitté immédiatement alors que les revenus correspondants n'ont pas encore été encaissés, deux dispositifs ont été établis.

D'une part, l'article 1663 *bis* du code général des impôts prévoit que le contribuable peut bénéficier, à sa demande expresse et irrévocable, d'un étalement du paiement de l'impôt correspondant aux créances acquises sur trois années ou cinq années, dont l'année de cessation de l'activité ou de l'intervention de l'événement assimilé à une cessation. Dans le cas d'une association, le contribuable doit devenir associé de la société dans laquelle il va exercer sa profession dans un délai de trois mois.

Comme il s'agit d'un différé de paiement, le fractionnement donne lieu, pour les sommes concernées, au paiement de l'intérêt au taux légal, conformément à la dernière phrase du premier alinéa de l'article 1663 *bis*.

Ce dispositif est applicable dans trois cas :

– celui de l'apport à une société d'exercice libéral (SEL), qui concerne les vingt-et-une professions précédemment mentionnées au I ;

– celui, qui ne concerne que les vingt professions précédemment mentionnées au I, des apports à une société civile professionnelle (SCP) ;

– celui, plus large, des apports à l'une des sociétés visées à l'article 8 du code général des impôts, c'est à dire des sociétés de personnes n'ayant pas opté pour l'impôt sur les sociétés.

D'autre part, l'administration admet que le contribuable peut combiner cette option avec l'application des dispositions de l'article 163-0 A relatives à l'imposition des revenus exceptionnels selon le système du quotient.

Il importe alors que les conditions prévues par cet article soient réunies. Les créances acquises doivent notamment être d'un montant supérieur à la moyenne des revenus nets calculée sur les trois dernières années. Elles sont alors considérées comme un revenu exceptionnel.

En pratique, l'excédent des créances acquises sur les dépenses certaines doit représenter plus d'une année de bénéfice. Autant dire que ce dispositif reste d'application très rare. Néanmoins, lorsque tel est le cas, le fractionnement du paiement s'applique au montant de l'impôt calculé après application du quotient.

Le contribuable doit respecter les termes de son option. Le non-paiement d'une fraction entraîne l'exigibilité immédiate du montant de l'impôt non encore payé. Il en est, par ailleurs, de même lorsqu'il se retire de la société concernée, ainsi qu'en cas de transfert du domicile fiscal hors de France ou de décès.

b) Les autres cas d'application du principe du fractionnement

La faculté d'opter pour le fractionnement du paiement de l'impôt correspondant aux créances acquises peut être exercée dans d'autres situations prévues soit par la loi, soit par la doctrine administrative.

Ainsi, le deuxième alinéa de ce même article 1663 *bis* du code général des impôts prévoit que cette faculté est offerte aux associés des sociétés de personnes et des sociétés civiles professionnelles (SCP), lorsqu'elles optent pour l'impôt sur les sociétés.

La même règle s'applique également en cas de transformation d'une SCP n'ayant pas opté pour l'impôt sur les sociétés, en société d'exercice libéral (SEL).

De plus, l'administration admet que les associés concernés puissent exercer la même option en cas de fusion de SCP.

Dans chacun de ces cas, il appartient à chaque associé poursuivant son activité dans le nouveau cadre social de formuler la demande de fractionnement pour son propre compte. En outre, les conditions d'une éventuelle application du système du quotient prévu à l'article 163-0 A du code général des impôts sont appréciées au niveau de chaque associé, le cas échéant.

c) L'insuffisance du dispositif du paiement fractionné

Bien qu'il présente l'avantage d'étaler la charge de trésorerie, le dispositif du paiement fractionné est jugé insuffisant par les professionnels.

En effet, les créances acquises étant par définition des recettes non encore encaissées, l'imposition implique, même en cas de paiement fractionné, d'acquitter l'impôt sur une somme non encore perçue.

Or cet impôt est d'autant plus important que les sommes correspondantes sont imposées au barème, et que le caractère intellectuel des activités libérales fait que le montant des dépenses constatées non encore réglées qui vient en déduction est assez réduit.

Force est de constater que le dispositif actuel n'assure pas la neutralité des opérations de changement des conditions d'exercice d'une activité libérale intervenant soit à l'occasion d'un apport en société, soit d'une restructuration de sociétés, soit de l'exercice d'une option en faveur de l'impôt sur les sociétés.

Une telle neutralité, qui impliquerait le paiement de l'impôt une fois les sommes recouvrées, ne peut être assurée qu'en cas de transfert des créances et dettes sur la structure nouvelle, comme le propose le présent projet de loi.

2.- L'aménagement proposé par le projet de loi : le transfert d'une partie des créances acquises sur la société bénéficiaire de l'apport ou sur le premier exercice de société qui vient d'opter pour l'impôt sur les sociétés

Dans le cadre d'un nouvel article 202 *quater* du code général des impôts, **le 5° du paragraphe I du présent article** permet de reporter, en cas de changement des conditions d'exercice de l'activité libérale, sur la société issue de cette modification, l'imposition résultant des créances acquises non recouvrées et des dépenses engagées et non encore payées, au titre de la période de trois mois précédant ce changement.

a) Les modalités du transfert et les opérations éligibles

Le paragraphe I du texte proposé pour le nouvel article 202 quater *du code général des impôts, et plus précisément son premier alinéa,* fixe les

modalités de report sur la structure issue d'un changement d'exercice des conditions d'une activité libérale et les opérations précises pour lesquelles il serait possible d'user de cette faculté. On ne manquera pas d'observer qu'un tel report constitue une faculté, exercée sur option du contribuable, et non une obligation.

Le dispositif proposé prévoit que le transfert ne pourra porter que sur les créances acquises non encore recouvrées et les dettes non encore payées relatives à la période de trois mois précédant la réalisation de l'événement assimilé à une cessation d'activité, et sa mise en œuvre est conditionnée par l'inscription au bilan de la société issue du changement des conditions d'exercice de l'activité libérale.

Il appelle plusieurs observations.

En premier lieu, s'agissant de la définition des créances acquises et des dettes non encore payées, la référence aux 2 et 2 *bis* de l'article 38 fait que ces notions recouvrent celles utilisées pour le calcul des résultats des entreprises industrielles et commerciales, dont la comptabilité est, rappelons-le, une comptabilité en droits constatés et non une comptabilité de caisse, comme c'est de cas de celle des entreprises non commerciales.

En deuxième lieu, pour ce qui est de la durée de la période retenue, le projet de loi retient trois mois.

Selon l'administration, cette période correspond au délai moyen de paiement de créances, et permet ainsi d'approcher au mieux l'objectif de neutralité fiscale poursuivi dans le cadre de cet article. Ce choix apparaît tout à fait équitable.

La mise en œuvre du dispositif conduira en pratique à procéder, après la cessation d'activité ou l'opération assimilée, à la sélection au sein des créances acquises non recouvrées et des dettes certaines non réglées, de celles qui auront moins de trois mois, et à ne prendre en compte que celles de plus de trois mois pour la détermination du résultat taxable. Cette opération interviendra, selon le cas, soit au niveau de la personne physique, en cas d'exercice individuel d'une activité libérale, ou soit au niveau de la société de personnes.

En troisième lieu, le dispositif prévu ne permet pas au contribuable d'opérer une distinction entre les différentes créances et les différentes dettes pendant cette période de trois mois.

Néanmoins, il ne faut pas négliger le fait que, si le constat de l'existence d'une créance et ou d'une dette au cours d'une période est largement indépendant de la volonté d'une personne physique exerçant à titre individuel ou des associés d'une société, tel n'est pas nécessairement le cas des paiements ni, non plus, de certains des encaissements. Dans l'hypothèse la plus naturelle, les paiements seront effectués sans délai si les disponibilités le permettent ou au fur et à mesure que les encaissements le permettront, dans l'hypothèse inverse.

Cependant, en pratique, le dispositif devrait fonctionner d'une manière suffisamment souple pour permettre, dans d'autres cas, aux contribuables les plus sensibles à un différé d'imposition, de transférer le montant le plus important possible, dans la mesure où le bénéfice immédiatement taxable sera réduit d'autant. Certains seront nécessairement tentés de régler exactement le montant de l'excédent des créances acquises sur les dettes, sur le montant de l'apport que les associés de la future structure accepteront de prendre en compte, sachant que cette opération représentera un élément de la valorisation des apports qui devra nécessairement donner lieu à l'attribution de titres ou au versement d'une soulte.

On ne peut cependant ne pas relever que cet élément, régulateur, ne jouera pas en cas d'option d'une société de personnes pour l'impôt sur les sociétés, la structure du capital n'étant pas affectée.

En quatrième et dernier lieu, la condition de reprise au bilan de créances et dettes dont il aura été fait abstraction devra être respectée. Il s'agit en effet d'une condition nécessaire à la possibilité d'exercer l'option proposée. En son absence, il y aurait une perte de base taxable substantielle.

En ce qui concerne les cas précis où l'option est susceptible d'être exercée, la rédaction retenue distingue trois hypothèses.

Le premier alinéa du paragraphe I du texte proposé pour le nouvel article 202 quater *du code général des impôts* vise le cas des personnes physiques exerçant une activité libérale qui deviennent associées, pour exercer leur profession, soit d'une société de personnes n'ayant pas opté pour l'impôt sur les sociétés et dont les résultats sont imposés à l'impôt sur le revenu au titre de chaque associé, soit d'une société civile professionnelle (SCP), soit d'une société d'exercice libéral.

Il vise surtout les cas où une activité exercée à titre individuel est apportée à une société pouvant, le cas échéant, relever, pour l'imposition des

plus-values d'apport, du régime précédemment exposé visé à l'article 151 *octies* du code général des impôts.

La reprise des créances acquises et des dettes certaines correspondant aux trois derniers mois de l'activité devient alors, dans ce cadre, un apport.

Néanmoins, la rédaction retenue est très large et vise tous les cas de cessation d'activité ou assimilés à une cessation d'activité, car elle ne prévoit aucune condition ni aucune obligation d'apport.

On peut ainsi citer, entre autres, les opérations de scission, fusion et apport partiel d'actif pour lesquelles l'option prévue dans le cadre du nouvel article 151 *octies* A ne serait pas exercée, soit par choix, soit parce que les opérations ne seraient pas éligibles. Tel serait le cas en cas de moins-value nette d'apport, ou encore, par exemple, en cas de scission ne respectant pas l'intégrité d'une branche complète d'activité.

On peut également mentionner, à titre d'exemple, les cas d'apports partiels d'une clientèle à un cabinet et les cas où la cession des créances acquises constitue le seul apport.

La condition d'inscription des créances et dettes transférées dans le bilan de la société où la profession est nouvellement exercée est importante, non seulement sur le plan fiscal, mais également sur le plan civil, dans l'hypothèse où le professionnel exerçant à titre individuel fait apport de ses créances et dettes à une société.

En effet, l'apport des créances acquises et dettes certaines résulte d'un choix individuel et, nullement d'une automaticité. L'inscription dans les écritures de la société bénéficiaire de l'apport est alors le complément des formalités de cession de créances prévues à l'article 1690 du code civil, formalités qui sont nécessaires pour que le changement de créancier soit opposable au débiteur.

Le deuxième alinéa du paragraphe I du texte proposé pour le nouvel article 202 quater *du code général des impôts* précise que la même faculté est offerte, dans les mêmes conditions, en cas d'opérations visées au I du nouvel article 151 *octies* A du code général des impôts, c'est-à-dire en cas de disparition d'une société civile professionnelle (SCP) dans le cadre d'une fusion, en cas de scission d'une SCP, dans le respect de l'intégrité de chacune des branches complètes d'activité, ou en cas d'apport partiel d'actif,

portant sur une branche complète d'activité, par une SCP à une société tierce, quel que soit le statut de cette dernière.

Lorsque l'option sera exercée, l'imposition résultant des créances acquises et non encore encaissées et des dettes constatées et non encore réglées sera transférée, selon le cas, sur la société issue d'une opération de fusion, sur les sociétés créées à l'occasion d'une scission ou sur la société bénéficiaire d'une opération d'apport partiel d'actif.

Pour mesurer la portée exacte de cette disposition, il faut rappeler que le nouvel article 151 *octies* A concerne non seulement les opérations de restructuration entre SCP ou entre une SCP et des sociétés de personnes n'ayant pas opté pour l'impôt sur les sociétés, mais également les opérations où la structure bénéficiaire des apports est une société soumise à l'impôt sur les sociétés. La rédaction retenue prévoit, en effet, comme l'a déjà relevé votre Rapporteur général, que le statut de la société résultant de l'opération de restructuration est indifférent.

La réserve selon laquelle l'option s'exercera dans les mêmes conditions que pour l'apport d'une activité individuelle en société appelle trois observations.

En premier lieu, chaque associé étant personnellement responsable de l'impôt sur la part du résultat qui lui est attribué selon le nombre des parts sociales qu'il détient ou selon les statuts de la SCP, l'option sera exercée à titre individuel. Les distorsions résultant de ces transferts d'impôt dans la détermination des droits de chacun devront être ainsi corrigées par le versement de soultes ou l'attribution de titres supplémentaires, si nécessaire.

En deuxième lieu, la condition d'inscription des créances acquises et des dettes constatées au bilan de la société absorbante, en cas de fusion, ou de la société bénéficiaire de l'apport d'une ou de plusieurs branches complètes d'activité, en cas de scission ou d'apport partiel d'actif, confirme sur le plan fiscal les règles de transfert de créances et de dettes prévues au plan civil et commercial.

Selon les éléments communiqués à votre Rapporteur général, la doctrine et la jurisprudence admettent que la société issue de la transformation, en cas de fusion, scission ou transformation de sociétés, peut poursuivre les débiteurs de l'ancienne société sans avoir à observer les formalités prévues à l'article précité 1690 du code civil.

En cas de fusion, les créances et dettes sont nécessairement transférées à la société absorbante. Pour les scissions, la question est plus complexe, car, en pratique, les associés devront procéder à un tri afin de déterminer les créances et surtout les dettes se rattachant à une branche d'activité donnée. En cas d'apport partiel d'actif, une opération similaire à celle prévue pour les scissions devra être effectuée. Le transfert de créance devrait également être confirmé, sur le plan civil.

Le troisième alinéa du paragraphe I du texte proposé pour le nouvel article 202 quater *du code général des impôts* prévoit la même faculté de report des créances acquises et des dettes constatées au titre des trois derniers mois, en cas d'option pour l'impôt sur les sociétés d'une SCP ou d'une société de personne exerçant une activité libérale.

Dans ce cas, le report se fera sur la même société, mais au titre du premier exercice fiscal. Ce qui aurait dû être imposé au nom de la dernière année civile ou fraction d'année civile imposable, du chef des associés, sera imposé au titre de ce premier exercice.

Il s'agit d'un dispositif dérogatoire à celui prévu à l'article 202 *ter* du code général des impôts, déjà évoqué, en cas d'option pour l'impôt sur les sociétés, d'une société ou d'un organisme ayant une activité non commerciale, placé sous le régime des sociétés de personnes.

D'une manière générale, s'agissant du champ de ce premier paragraphe, on ne manquera pas d'observer que le dispositif proposé ne s'appliquera pas à toutes les professions libérales de la même manière :

- le premier alinéa opère une distinction implicite entre les différentes activités libérales, car s'agissant des personnes qui deviennent associé d'une société de capitaux, il vise les seules sociétés d'exercice libéral (SEL), qui ne concernent actuellement que vingt-et-une professions. Il est vrai que cette distinction a déjà été opérée dans le cadre de l'article 1663 *bis* précité du code général des impôts relatif au paiement fractionné de l'impôt correspondant aux créances acquises ;

- le deuxième alinéa, qui ne concerne que les SCP pour les opérations de fusion, scission et apport partiel d'actif, ne s'adresse qu'aux professions pouvant constituer de telles sociétés ;

– seul le troisième alinéa, relatif à l'option pour l'impôt sur les sociétés, est d'application générale.

b) Les modalités d'imposition des créances acquises et des dettes certaines reprises par la société

Le paragraphe II du texte proposé pour le nouvel article 202 quater *du code général des impôts* fixe les modalités d'imposition des créances acquises et des dettes certaines au niveau de la société bénéficiaire de l'apport. Cette dernière prenant en charge leur recouvrement et leur paiement, il importe que le solde de ces deux éléments représente, en effet, une composante de leur résultat imposable. En l'absence de cette disposition, il y aurait une perte de base taxable pour l'Etat.

La rédaction retenue prévoit que ces créances et dettes seront prises en compte sans délai pour l'établissement du résultat fiscal de la société.

Cette précaution est nécessaire afin d'éviter que des stratégies de report très long, voire illimité, ne puissent permettre de réduire le poids réel de l'impôt, voire de l'éluder.

En ce qui concerne les sociétés soumises à l'impôt sur les sociétés, il est prévu que cette prise en compte intervienne au titre de l'exercice en cours au premier jour du mois suivant la période de trois mois au cours de laquelle ont été constatées ces créances et ces dettes.

Ainsi, pour les sociétés préexistantes, en cas de fusion ou d'apport partiel d'actif, les créances acquises et les dettes certaines reprises seront imputées soit sur l'exercice en cours, soit, si l'opération d'apport d'une activité exercée à titre individuel intervient en même temps que la clôture de l'exercice, sur le nouvel exercice. Dans le premier cas, le différé d'imposition sera nécessairement plus réduit que dans le deuxième.

Pour les sociétés nouvelles, en cas de fusion ou en cas scission, la prise en compte interviendra nécessairement au titre du premier exercice.

On ne manquera pas d'observer qu'il en sera de même, pour les sociétés de personnes optant pour l'impôt sur les sociétés.

En pratique, le montant des dettes sera déduit du montant des créances et le solde sera intégré au bénéfice imposable de l'exercice en cours au moment de l'opération de changement de régime fiscal ou d'apport. Il s'agira le plus souvent d'un bénéfice, les créances étant en général d'un montant supérieur aux dettes.

Cette solution est conforme aux principes de base relatifs à l'impôt sur les sociétés, selon lesquels le bénéfice est déterminé selon le régime de l'exercice, qui ne coïncide pas nécessairement avec l'année civile, et conformément aux règles de la comptabilité en droits constatés, selon lesquelles seules les créances et les dettes certaines et déterminées dans leur montant sont prises en compte, indépendamment de la date des encaissements ou des décaissements correspondants.

On observera uniquement que la rédaction n'exclut pas, et donc permet, la possibilité de constituer des provisions au titre des créances qui s'avéreraient douteuses ou irrécouvrables, ainsi que cela a été précisé à votre Rapporteur général.

En ce qui concerne les sociétés semi-transparentes, dont les résultats sont imposés à l'impôt sur le revenu du chef de chaque associé, le dispositif prévoit que les créances et les dettes seront prises en compte au titre de l'année de leur encaissement ou de leur paiement.

Cette solution est conforme aux principes prévus par l'article 93 du code général des impôts pour la détermination des bénéfices non commerciaux, d'après les recettes effectivement encaissées et les dépenses effectivement réglées, et donc décaissées au cours de l'année civile.

c) Les modalités d'exercice de l'option

Le paragraphe III du texte proposé pour le nouvel article 202 quater *du code général des impôts* précise que l'option en faveur du report de l'imposition des créances acquises devra être exercée conjointement par le contribuable personne physique qui aurait été normalement imposable en l'absence de régime spécifique et la société ayant pris à sa charge ces créances et les dettes correspondantes.

Cette précision, de facture très classique, est éminemment nécessaire.

Dès lors que celui qui aurait dû acquitter l'impôt s'en décharge sur un tiers, il importe en effet que la loi organise une solidarité entre les deux parties.

d) La période d'application du dispositif

Le paragraphe IV du texte proposé pour le nouvel article 202 quater *du code général des impôts* précise la période d'application de ce dispositif, qui, contrairement à celui de l'article 151 *octies* A relatif aux opérations de fusion, scission et apport partiel d'actif réalisées par les SCP, n'est pas un dispositif pérenne, mais transitoire.

Sa rédaction prévoit qu'il ne s'applique qu'en raison des seules opérations éligibles qui interviendront au cours de l'année 2000 et de l'année 2001.

Sur ce point, l'objectif du présent projet de loi de finances rectificative est clairement de favoriser, par un dispositif fiscal favorable et d'application assez large, de nombreuses et vastes opérations de restructurations devant déboucher sur une réduction du nombre des personnes exerçant à titre individuel, une concentration des structures, un développement des réseaux d'exercice des professions libérales les plus soumises à la concurrence internationale et intra-communautaire, une réduction du nombre des sociétés de personnes relevant de l'impôt sur le revenu et un développement corrélatif du champ de l'impôt sur les sociétés.

3.- L'articulation du dispositif proposé avec le paiement fractionné de l'impôt sur le revenu correspondant aux créances acquises

La rédaction du projet de loi ne précise pas si le dispositif prévu par le nouvel article 202 *quater* du code général des impôts s'applique conjointement avec celui prévu à l'article 1663 *bis* du code général des impôts, dont l'économie a été rappelée par votre Rapporteur général, prévoyant la faculté pour un contribuable d'opter pour le paiement fractionné, sur trois années ou sur cinq années, de l'impôt correspondant à l'excédent des créances acquises sur les dettes certaines à la date où la l'opération emportant les mêmes conséquences qu'une cessation d'activité est réputée intervenir.

Il a été clairement précisé que l'interprétation favorable au contribuable devait prévaloir et qu'en l'absence d'exclusion expresse, les deux dispositifs devaient être considérés comme compatibles.

En pratique, le volume des créances acquises ayant une telle ancienneté étant plus important que celui des dettes non encore payées,

l'application conjointe des deux dispositifs devrait être assez favorable au contribuable.

Dès lors que l'on examine la manière dont le dispositif proposé s'articule avec d'autres dispositions, on constate qu'il offre en outre deux avantages fiscaux ou sociaux dont on pourra toujours considérer qu'ils sont mineurs, mais dont l'intérêt réel ne pourra être apprécié qu'au cas par cas.

En premier lieu, ainsi que l'a déjà relevé votre Rapporteur général, la faculté de jouer sur le règlement des dettes permet de moduler le montant du bénéfice, et de provoquer ainsi un report de paiement d'une partie du bénéfice immédiatement taxable.

En deuxième lieu, lorsque la société nouvelle relève de l'impôt sur les sociétés ou en cas d'option d'une société existante pour l'impôt sur les sociétés, on ne manquera pas d'observer que l'assiette de l'impôt ainsi transférée relève d'un taux d'imposition inférieur à celui des plus hautes tranches du barème de l'impôt sur le revenu. Cet avantage est important si les revenus correspondants ne sont pas distribués, et sont utilisés pour financer le développement de la société.

B.– L'assouplissement des règles relatives au premier exercice soumis à l'impôt sur les sociétés en cas d'option des sociétés civiles professionnelles

Le 6° du paragraphe I de cet article vise à assouplir les conditions d'option des sociétés civiles professionnelles (SCP) pour l'impôt sur les sociétés, en supprimant l'obligation de débuter le premier exercice au 1er janvier de l'année au cours de laquelle l'option est exercée.

1.– Le régime actuel

Actuellement, le troisième alinéa du 1 de l'article 239 du code général des impôts prévoit que le point de départ du premier exercice est obligatoirement fixé au 1er janvier de l'année au cours de laquelle une SCP opte pour l'impôt sur les sociétés.

Cette disposition est spécifique aux SCP. Elle est clairement dérogatoire aux autres dispositions du 1 de l'article 239, qui fixent les règles de droit commun régissant l'exercice de l'option.

On rappellera en effet que, d'après ces règles, l'option doit être exercée au plus tard avant la fin du troisième mois de l'exercice au titre duquel l'entreprise souhaite être soumise pour la première fois à cet impôt. Il n'y a aucune condition de date.

Selon les informations communiquées à votre Rapporteur général, l'origine de cette disposition viendrait de ce que le régime d'imposition des bénéfices non commerciaux étant réglé sur l'année civile, la date du 1er janvier serait la plus naturelle.

Force est de constater que cette règle introduit un facteur de rigidité qui n'a plus lieu d'être.

En outre, on observera que le droit de l'impôt sur les sociétés est souple car, conformément au premier alinéa de l'article 37 du code général des impôts, une entreprise peut changer la date de début de son exercice en clôturant un exercice s'étendant sur une période de plus ou de moins de douze mois. La seule contrainte est de dresser un bilan au cours d'une année civile.

2.- La modification proposée par le projet de loi

Le 6° du paragraphe I de cet article vise à supprimer la disposition précitée fixant obligatoirement au 1er janvier le début du premier exercice d'une SCP optant pour l'impôt sur les sociétés.

On observera que cette mesure conduit nécessairement à imposer une année incomplète, ce qui n'est pas forcément défavorable au contribuable, puisque le montant du bénéfice imposable de chaque associé est minoré et que les rémunérations versées à ces mêmes associés postérieurement à l'option sont imposées selon les modalités, en général plus favorables, applicables aux traitements et salaires, conformément à l'article 62 du code général des impôts

Le paragraphe II du présent article du projet de loi de finances rectificative prévoit que cette modification concerne les exercices ouverts à compter du 1er janvier 2000. Elle n'est donc pas rétroactive.

C.– La prorogation de trois ans de la règle de maintien du droit d'enregistrement fixe de 1.500 francs en cas de cession, avant

l'expiration du délai de cinq ans prévu par la loi, des titres d'une société de personnes ayant opté pour l'impôt sur les sociétés

En matière de droits d'enregistrement, les sociétés de personnes dont les résultats sont imposés à l'impôt sur le revenu au nom personnel de chacun de leurs associés, conformément à l'article 8 du code général des impôts, sont assujetties au paiement d'un droit spécial de mutation, égal au droit d'apport, sur certains de leurs actifs, lorsqu'elles optent pour l'impôt sur les sociétés.

Il faut relever que le régime de ces sociétés est très différent de celui des sociétés soumises à l'impôt sur les sociétés, dont le changement de régime fiscal n'entraîne aucune conséquence particulière en matière de droits d'enregistrement.

Afin que cette règle ne pénalise pas les changements de régimes fiscaux, des régimes dérogatoires ont cependant été prévus. Seul un droit fixe, modéré, de 1.500 francs est acquitté.

L'objet du 7° du paragraphe I de cet article est de proroger jusqu'à la fin de l'année 2001 les conditions de mise en jeu de l'un de ces régimes dérogatoires.

1.- Les droits d'enregistrement perçus à l'occasion de l'option pour l'impôt sur les sociétés d'une société de personnes : un tarif proportionnel auquel se substitue, dans certaines conditions, un droit fixe de 1.500 francs

Le paragraphe II de l'article 809 du code général des impôts prévoit que les droits et taxes de mutation à titre onéreux sont exigibles sur certains apports purs et simples, c'est-à-dire sur les apports rémunérés par des droits sociaux (actions et parts sociales) soumis aux aléas et aux risques de l'entreprise, effectués depuis le 1er août 1965 en cas de changement de régime fiscal d'une personne morale non soumise à l'impôt sur les sociétés.

Ces droits sont assis sur la valeur vénale du bien à la date du changement.

Les apports concernés sont les apports d'immeubles et droits immobiliers ainsi que les apports de fonds de commerce et assimilés (clientèle, droit à un bail, promesse de bail).

On rappellera que le régime de ces droits spécifiques, identiques aux droits d'apport, est mentionné au premier alinéa du paragraphe III de l'article 810, qui est profondément modifié par l'article 5 du projet de loi de finances pour 2000. Cette modification est intervenue rétroactivement à compter du 15 septembre dernier.

Pour la période allant jusqu'au 15 septembre 1999, il s'agit d'un droit au taux de 2,60% pour les immeubles et droits immobiliers, droits auquel s'ajoutent les taxes additionnelles départementale et communale aux taux de 1,60% et 1,20% respectivement, soit une charge globale de 5,40%.

S'agissant des fonds de commerce, des clientèles, des droits au bail et des promesses de bail, le droit était au taux de 8,60%. S'y ajoutaient les taxes additionnelles départementale et communale calculées selon un barème progressif par tranche.

Depuis le 15 septembre dernier, le droit budgétaire a été réduit à 2% pour les immeubles et droits immobiliers, soit une charge globale de 4,80%.

Pour les autres biens, le tarif applicable est le tarif par tranches prévu à l'article 719 du code général des impôts, relatif aux cessions de fonds de commerce, modifié par l'article 5 du projet de loi de finances pour 2000, qui est applicable, en remplacement du taux de 8,60%.

On rappellera que le taux est de 3,80% au-delà de la franchise de 150.000 francs (limite supérieure de la tranche à 0%) et de 2,40% au-delà de 700.000 francs. Compte tenu du tarif des droits communaux ou départementaux, la charge globale est ainsi de 4,80%, ce qui explique le choix du Gouvernement en faveur d'un barème régressif.

Par souci d'exhaustivité, on rappellera que c'est le droit de mutation à titre onéreux qui est perçu lorsqu'il est inférieur au droit d'apport.

Pour éviter que la perception de ces droits proportionnels ou progressifs ne constitue un frein au changement de régime fiscal des sociétés, sans pour autant renoncer à l'objectif de cette mesure, qui est d'éviter que des actifs professionnels ne soient incorporés à une société dont les titres sont immédiatement cédés dans le seul but d'éluder les droit de mutation à titre onéreux, les droits perçus sur les titres étant inférieurs à ceux perçus sur les biens, le troisième alinéa du paragraphe III de l'article

810 prévoit la substitution d'un droit fixe de 1.500 francs [1] applicable aux biens précédemment mentionnés.

Ce droit est fixe et ne dépend pas du nombre des éléments d'actifs de la société concernée.

S'agissant des activités libérales, les actifs concernés par la mesure sont essentiellement les clientèles et les immeubles.

Ce régime dérogatoire et favorable est cependant conditionné par deux éléments. D'une part, les biens concernés doivent être affectés à l'activité. D'autre part, les associés doivent s'engager à conserver pendant cinq ans les titres détenus à la date du changement de régime fiscal.

Le non-respect de cet engagement est sanctionné par le rappel de la différence entre le montant des droits qui aurait dû être perçus et le droit fixe de 1.500 francs.

La seconde condition pouvant représenter un frein à la fluidité des structures, le législateur a prévu, dans le cadre de l'article 23 de la loi de finances rectificative pour 1996, une nouvelle dérogation en précisant que le bénéfice du droit fixe d'enregistrement serait maintenu et qu'aucune reprise de droit ne serait exigée en cas de cession, dès lors que l'acquéreur reprendrait l'engagement du cédant et s'engagerait lui–même, dans l'acte de cession, à conserver les titres jusqu'au terme de la cinquième année suivant le changement de régime fiscal.

Cette dérogation n'est cependant que temporaire, car elle concerne les changements de régimes fiscaux intervenus entre le 31 décembre 1997 et le 31 décembre 1998. Elle n'est donc pas applicable aux options effectuées cette année ni aux options qui seront exercées dans futur.

2.- La modification proposée par le projet de loi : la prolongation de la période pendant laquelle l'option pour l'impôt sur les sociétés permet de continuer à bénéficier du régime du droit fixe en cas de cession de ses titres par l'un des associés

Le 7° du paragraphe I vise à rendre applicable aux sociétés qui changeraient de régime fiscal et opteraient pour l'impôt sur les sociétés entre le 31 décembre 1998 et le 31 décembre 2001, la possibilité pour les associés

---

(1) Il s'agit du droit fixe de 1.500 francs de droit commun prévu au paragraphe I de l'article 810 du code général des impôts.

de céder leurs titres, sans que cette cession n'implique un rappel de la différence entre le montant des droits de mutation et le montant du droit fixe de 1.500 francs, dès lors que le cessionnaire s'engagerait à conserver les titres dans les conditions précédemment exposées.

Cette disposition apparaît comme le complément nécessaire des dispositions précédentes visant à favoriser l'option en faveur de l'impôt sur les sociétés dans lesquelles exercent les membres de professions libérales, notamment les avocats. Même si elle est transitoire, ses effet s'exerceront jusqu'en 2006, ce qui couvre la période pendant laquelle l'essentiel des restructurations ne manqueront pas d'intervenir. En effet, les dernières options pour l'impôt sur les sociétés couvertes par le dispositif intervenant le 31 décembre 2001, les dernières cessions de titres concernées seront effectuées le 31 décembre 2006. En l'absence de cette disposition, les restructurations devraient nécessairement intervenir avant que ne soit exercée l'option pour l'impôt sur les sociétés. Il en résulterait une rigidité des structures qui risquerait de nuire à l'efficacité des autres dispositions prévues par le présent article.

En ce qui concerne la portée exacte de la disposition proposée, il faut souligner qu'elle ne concerne pas seulement les professions libérales, mais l'ensemble des sociétés de personnes optant pour l'impôt sur les sociétés, quelle que soit leur activité, non commerciale, libérale, industrielle commerciale ou agricole. Il s'agit là d'un effet collatéral heureux pour les associés des sociétés concernées dont l'un des associés souhaiterait se défaire de ses titres avant l'expiration du délai de cinq ans pendant lequel ils se sont chacun engagés à conserver les leurs. Néanmoins, on ne saurait l'éviter, sauf à prévoir sinon un dispositif très complexe.

Par ailleurs, on observera que la disposition est légèrement rétroactive, mais d'une manière favorable au contribuable, dans la mesure où elle concerne les options exercées au cours de l'année 1999, et les éventuelles cessions anticipées de titres intervenues dès le début de cette année.

*
* *

La Commission a *adopté* deux amendements rédactionnels (**amendements n°s 21 et 22**) présentés par votre Rapporteur général, puis l'article 14 ainsi modifié.

*
* *

Article 15

Interdiction du cumul de l'abattement de 20% pour adhésion à un centre de gestion agréé ou une association agréée avec d'autres déductions forfaitaires ou abattements d'assiette.

Texte du projet de loi :

I.– Le premier alinéa du 4 *bis* de l'article 158 du code général des impôts est complété par une phrase ainsi rédigée :

« Cet abattement ne peut se cumuler avec d'autres déductions forfaitaires ou abattements d'assiette, à l'exception de ceux prévus par les articles 44 *sexies*, 44 *septies*, 44 *octies*, 44 *decies*, 72 D et par le 2 de l'article 93. »

II.– Les dispositions du I s'appliquent à compter de l'imposition des revenus de 1999.

Exposé des motifs du projet de loi :

Il est proposé d'interdire le cumul de l'abattement de 20% pour adhésion à un centre de gestion agréé ou une association agréée avec d'autres déductions forfaitaires ou abattements d'assiette.

Observations et décision de la Commission :

Cet article tend à exclure, à compter de l'imposition, en 2000, des revenus de l'année 1999, le cumul de l'abattement de 20% prévu, au premier alinéa du 4 *bis* de l'article 158 du code général des impôts, en faveur des adhérents aux centres de gestion agréés et aux associations agréées, avec d'autres déductions forfaitaires ou abattements d'assiette.

L'objectif du Gouvernement est d'affirmer ou, plus exactement, de réaffirmer l'interdiction de la mise en œuvre de cet abattement conjointement avec d'autres dispositifs mis en place en 1972 pour les médecins conventionnés, un récent arrêt du Conseil d'Etat (décision n° 183983 du 20 janvier 1999, Molusson) ayant constaté la caducité des dispositions de l'instruction administrative prévoyant une telle incompatibilité.

La disposition proposée tend ainsi à donner une base législative à la doctrine de l'administration, base qui a été supprimée à la suite d'une erreur d'appréciation, dans le cadre de la loi de finances pour 1985.

I.– L'incompatibilité entre l'abattement de 20% et certains dispositifs applicables à certains médecins conventionnés

A.- L'abattement de 20% en faveur des adhérents de centres de gestion ou d'associations agréés

Le 4 *bis* de l'article 158 du code général des impôts prévoit que les contribuables exerçant une activité non salariée de nature agricole, industrielle, commerciale ou non commerciale, qui adhèrent à un centre de gestion agréé ou à une association agréée, bénéficient d'un abattement de 20% sur leurs bénéfices déclarés soumis à un régime réel d'imposition.

Cet abattement est appliqué dans la même limite que celle fixée pour l'abattement de 20% prévu au profit des salariés, soit 707.000 francs pour l'imposition, en 1999, des revenus de l'année 1998. En pratique, le montant maximum ainsi déductible était, cette année, de 141.400 francs.

Cet abattement est de droit, mais le contribuable en perd le bénéfice en cas de dépôt tardif des déclarations ainsi qu'en cas de redressement assorti des pénalités de mauvaise foi.

Il concerne notamment les médecins.

B.- Les déductions prévues par instruction en faveur des médecins conventionnés du secteur 1

Le régime fiscal applicable aux médecins conventionnés résulte de deux décisions administratives qui ont fixé, au plan national, les modalités de détermination des frais professionnels des médecins ayant adhéré aux conventions prévues par le décret du 12 mai 1960. L'objet de ces nouvelles mesures était d'inciter les médecins conventionnés à adhérer aux conventions nationales et d'améliorer ainsi la connaissance des revenus de cette catégorie de professionnels.

Ce régime, qui ne bénéficiait qu'aux seuls médecins conventionnés relevant du régime de l'évaluation administrative ayant respecté leurs obligations déclaratives, a été institué par une lettre du ministre des finances du 4 juin 1963 au président de la confédération des syndicats médicaux français (CSMF) et une note circulaire du 30 juin 1963 (Bulletin officiel des contributions directes [BOCD] 1963 n° 89) qui a défini, pour la fixation des évaluations administratives des médecins conventionnés de l'année 1962, les modalités selon lesquelles les frais exposés par ces contribuables

devaient être déterminés et a mis en place trois groupes de déduction. Cette note a été complétée par une seconde note administrative du 4 mai 1965 (BOCD 1965-III-491).

Il a par la suite fait l'objet d'aménagements rendus publics par une lettre du ministre de l'économie et des finances au président de la CSMF en date du 28 octobre 1971, lettre qui faisait suite aux engagements formels du ministre lors de l'examen du projet de loi de finances pour 1971.

Ces aménagements ont été commentés aux services par voie d'instruction (n° 5 P 5-72 du 7 février 1972). L'administration fiscale a précisé que les médecins conventionnés du secteur 1, lorsqu'ils pratiquent les tarifs prévus par la convention et lorsqu'ils ont produit leur déclaration dans les délais, peuvent pratiquer, pour la détermination du bénéfice imposable, d'une part, une déduction dite du groupe III, d'autre part, une déduction complémentaire de 3%.

La déduction dite du groupe III est destinée, selon l'administration, à tenir compte des sujétions particulières inhérentes au conventionnement, à savoir l'adhésion à un dispositif permettant d'améliorer la connaissance des revenus grâce aux relevés individuels de praticiens établis par les organismes de sécurité sociale.

Néanmoins, pour des raisons pratiques, cette déduction a été présentée, dans la documentation générale de la direction générale des impôts (feuillet n° 5 G 4411), avec les déductions au titre des frais professionnels.

Le montant de cette déduction dépend de la catégorie d'activité (omnipraticiens, spécialistes médicaux, chirurgiens et spécialistes chirurgicaux ainsi qu'électro-radiologistes qualifiés). Elle est également applicable aux biologistes directeurs de laboratoires d'analyses médicales ainsi qu'aux anatomo-cytho-pathologistes.

Il varie en fonction des recettes, à l'intérieur de chaque nature d'activité. Il est plafonné à 20.000 francs par an.

Jusqu'à l'imposition des revenus de 1997, cette déduction concernait tant les médecins qui relevaient du régime de l'évaluation administrative, c'est à dire ceux dont les recettes étaient inférieures à 175.000 francs par an et qui n'avaient pas opté pour un régime réel, que ceux qui relevaient, de plein droit ou sur option, de celui de la déclaration contrôlée. Le régime dit du micro-BNC s'étant substitué à celui de

l'évaluation administrative à compter de l'imposition des revenus de l'année 1998, la déduction ne concerne plus que les praticiens relevant du régime de la déclaration contrôlée. On rappellera, à titre complémentaire, que la limite de 175.000 francs n'a pas été réévaluées après 1972.

La déduction forfaitaire de 3% est une déduction complémentaire. Elle ne concerne que les médecins relevant du régime de la déclaration contrôlée

Elle est assise sur les recettes provenant des consultations ayant fait l'objet des honoraires conventionnés. En cas de droit à dépassement, seul le montant hors dépassement est pris en compte pour l'assiette de la déduction.

Celle-ci a été instituée pour pallier les contraintes de la déclaration contrôlée par rapport à l'ancien système de l'évaluation administrative.

En effet, si l'instruction de 1972 présente cette déduction comme la contrepartie de l'impossibilité, pour les praticiens concernés, de bénéficier des déductions dites du groupe II opérées au titre des frais professionnels des médecins, il ne faut cependant pas perdre de vue que cette déduction constitue, comme les frais « professionnels » de ce groupe, qui ne peuvent guère faire l'objet d'une déduction autre que forfaitaire, un avantage fiscal uniquement destiné à favoriser le conventionnement, dans le but d'améliorer la connaissance des honoraires perçus.

La doctrine administrative prévoit que la déduction du groupe III et la déduction complémentaire de 3% sont cumulables.

Dans la mesure où ces deux dispositifs visent à favoriser le conventionnement, sont exclus de leur bénéfice : les médecins non conventionnés, d'une part, et les médecins conventionnés dit du secteur 2, qui peuvent ne pas respecter les tarifs de la convention, d'autre part.

C.– L'interdiction du cumul de l'abattement de 20% et des déductions prévues en faveur des médecins conventionnés du secteur 1

1.- Les fondements de cette interdiction

Il est un principe de base du droit fiscal selon lequel deux avantages fiscaux ayant le même objet ne peuvent être mis en œuvre simultanément.

Ce principe trouve, par exemple, à s'appliquer dans le cas des salariés qui peuvent bénéficier d'une déduction forfaitaire supplémentaire au titre des frais professionnels. S'ils exercent l'option, ils doivent alors réintégrer au montant de leur revenu déclaré les allocations pour frais d'emploi, dont le 1° l'article 81 du code général des impôts prévoit qu'elles sont perçues en franchise d'impôt sur le revenu lorsqu'elles sont utilisées conformément à leur objet.

Sur le fondement de ce principe, très général, l'administration a toujours considéré que la déduction du groupe III et la déduction complémentaire de 3% accordées aux médecins conventionnés du secteur 1 ne pouvaient être cumulées avec l'abattement de 20% prévu en faveur des adhérents de centres de gestion ou d'associations agréés, car ces dispositifs avaient le même objet, à savoir favoriser l'amélioration de la connaissance des revenus des intéressés.

Un tel cumul entre la déduction pour adhésion à une association agréée et de la déduction forfaitaire de 3% n'a été admis, par tolérance, que pour la seule première année d'adhésion (documentation de base de la direction générale des impôts, feuillet n° 5 J–3121).

2.- L'évolution de son statut juridique

Malgré la stabilité de la position de l'administration fiscale, le statut juridique de cette interdiction de cumul a évolué.

A l'origine, l'article 64 de la loi de finances pour 1977, instituant les associations agréées, avait prévu un abattement de 10% en faveur de leurs adhérents et avait précisé que cet abattement ne pouvait se cumuler avec d'autres déductions forfaitaires ou abattements d'assiette.

Cette disposition visait naturellement la déduction du groupe III et la déduction supplémentaire de 3%.

Lorsque l'article 84 de la loi de finances pour 1985 a fixé l'économie actuelle du régime des adhérents aux centres de gestion agréés et des associations agréés, cette disposition a été supprimée.

L'administration fiscale a, en effet, considéré que la déduction du groupe III et celle de 3% ayant été établies par la doctrine, par voie d'instruction, il revenait à cette même doctrine de prévoir l'interdiction de leur cumul avec un autre avantage fiscal.

Aucun autre avantage fiscal d'origine législative n'impliquait à l'époque le maintien de la disposition supprimée, selon les informations communiquées à votre Rapporteur général.

La force de cet argument n'a pu, à l'époque, qu'emporter la conviction du législateur.

Sur la base de ce raisonnement, l'instruction n° 5 T 1-85 du 14 février 1985 a repris l'interdiction de cumul qui figurait antérieurement dans l'instruction n° 5 T 1-78 du 3 février 1978.

Implicitement, l'administration considérait que l'instruction de 1978 était autonome par rapport à la loi de 1976, et qu'elle n'en constituait nullement une interprétation.

D.- La décision du Conseil d'Etat du 20 janvier 1999

Le raisonnement tenu par l'administration en 1984, lors de l'élaboration de la loi de finances pour 1985, a été invalidé par le Conseil d'Etat, par deux fois.

En premier lieu, saisi par un médecin, le Conseil d'Etat a considéré, dans un arrêt du 26 octobre 1994 (n° 116175, Champagne), que, l'administration ne pouvant légalement établir une imposition sur le fondement d'une instruction ministérielle, l'instruction de 1978 qui restreignait, par l'interdiction de cumul qu'elle édictait, le champ d'application de la note de 1972 était caduque, du fait des dispositions de la loi de finances pour 1985.

Néanmoins, dans la mesure où l'arrêt se prononçait sur la seule imposition des revenus de l'année 1984, et observait que la doctrine applicable à l'imposition de ces revenus était celle en vigueur au 31 décembre de l'année de perception des revenus, c'est à dire avant l'entrée en vigueur de l'instruction du 14 février 1985, sa portée n'a pas été correctement perçue.

Cette décision n'a ainsi fait l'objet d'aucune réaction de la part de l'administration, qui a cru pouvoir continuer à considérer qu'elle avait pu rétablir l'interdiction de cumul sur une seule base doctrinale.

Cette jurisprudence a été ensuite confirmée par deux arrêts du Conseil d'Etat, du 28 novembre 1997 (arrêt n° 145509, Naudin, et arrêt n° 145510, Chéry).

En deuxième lieu, saisi par le ministre à l'occasion du contentieux entre un médecin conventionné et adhérent d'une association agréée, dont l'administration fiscale estimait avoir établi la mauvaise foi, mais dont le tribunal administratif d'Orléans puis la cour administrative d'appel de Nantes ont estimé que la preuve n'était pas apportée, le Conseil d'Etat a confirmé les décisions des deux premiers degrés de juridiction et a invalidé la doctrine de l'administration selon laquelle une simple instruction pourrait interdire le cumul entre l'abattement de 20% et les déductions prévues par l'instruction de 1972.

Dans l'arrêt du 20 janvier 1999 (n° 183983, 8e et 9e sous-sections, ministre de l'économie et des finances c/ Molusson), le Conseil d'Etat observe qu'« *alors même que les déductions dont il s'agit résulteraient non de la loi fiscale, mais d'une instruction ministérielle, l'article 89 de la loi du 29 décembre 1984 doit être regardé comme autorisant les contribuables concernés à cumuler l'abattement de 20% avec les déductions forfaitaires prévues par l'instruction ministérielle du 7 février 1972 ;* ».

Cette décision semble clairement concerner les années postérieures à 1984 (en l'espèce, les années 1985 et 1986), pour lesquelles elle remet en cause régime d'imposition des médecins conventionnés du secteur 1.

Néanmoins, l'administration fiscale a considéré, dans le cadre d'un commentaire publié par voie d'instruction au *Bulletin officiel des impôts* n° 112 du 17 juin 1999 (5 G-3-99), que l'arrêt Molusson devait « *être considéré comme constituant un arrêt d'espèce* » et que les services devaient par conséquent « *continuer à faire application de la doctrine administrative exprimée notamment dans l'instruction du 14 février 1985 (BODGI 5.T.1.85)* ».

Cette instruction a invité les médecins qui auraient déposé une déclaration de bénéfices professionnels au titre de 1998 non conforme à cette analyse à déposer une déclaration rectificative.

L'administration estime que la décision rendue par le Conseil d'Etat est la conséquence d'une position qu'il avait prise antérieurement. Elle fait valoir que les trois arrêts précités, du 26 octobre 1994, Champagne, du 28 novembre 1996, Chéry et Naudin, relatifs à des impositions établies

au titre de la seule année 1984, n'excluaient pas nécessairement l'impossibilité de cumuler les avantages en cause.

Elle observe que la haute juridiction raisonne en se référant à la date du 31 décembre de l'année d'imposition, date du fait générateur de l'impôt sur le revenu, pour apprécier la doctrine applicable au titre de cette année : au 31 décembre 1984, du fait de la modification apportée par l'article 89 de la loi de finances pour 1985 au 4 *bis* de l'article 158, l'instruction du 3 février 1978 qui prévoyait le non-cumul devient caduque, seule demeure en vigueur l'instruction du 7 février 1972, antérieure à la création des associations agréées, dont la portée n'est pas encore restreinte par l'instruction du 14 février 1985.

Elle note, par ailleurs, que les conclusions du commissaire du Gouvernement sur le contentieux Molusson ne lui sont pas nécessairement défavorables : « *Dès lors que le régime des déductions forfaitaires accordées aux médecins conventionnés est, et a toujours été, exclusivement doctrinal, c'est à bon droit que le pourvoi* [exercé par le ministre] *met en évidence la possibilité, pour l'administration, de le modifier par des instructions ultérieures restreignant ou limitant les conditions d'application du régime. Par définition, ces instructions ne peuvent se voir reprocher de méconnaître les dispositions de l'article 158-4* bis *du code général des impôts, dès lors qu'elles traitent d'un tout autre sujet.*

« *En principe, et comme le souligne devant vous le ministre, l'ordre juridique découlant des normes légales et réglementaires, d'une part, et l'ensemble des atténuations doctrinales, d'autre part, constituent deux blocs étanches. En principe, disons-nous, car il peut néanmoins arriver qu'une doctrine administrative ayant prévu des mesures de tempérament pour l'application d'une loi déterminée, se trouve frappée de caducité par l'intervention d'une loi nouvelle, dont l'économie générale serait incompatible, tant avec la loi ancienne qu'avec les mesures prises par l'administration pour l'appliquer.*

« *Contrairement à ce que soutient le pourvoi, on ne peut donc conclure, de manière générale, qu'une disposition législative soit réputée régler les modalités de mise en œuvre d'une mesure de tempérament.*

« *En revanche, nous partageons assez largement l'analyse du ministre, lorsqu'il vous expose que la portée conférée par l'arrêt attaqué à l'article 89 de la loi de finances pour 1985 est erronée. Il nous semble, en effet, qu'il y a clairement étanchéité entre :*

« *– d'une part, les dispositions légales concernant la détermination des frais généraux des médecins conventionnés relevant du régime de la déclaration contrôlée en fonction du montant réel des dépenses nécessitées par l'exercice de leur profession ;*

« *– d'autre part, un bloc doctrinal instituant un régime de détermination forfaitaire de certaines catégories de frais professionnels pour ces mêmes praticiens.*

« *S'agissant d'un régime de déduction résultant exclusivement d'instructions administratives, l'administration était parfaitement fondée à le modifier par des instructions ultérieures restreignant ou limitant les conditions d'application.*

« *La création postérieure, par la loi de 1976, des associations agréées, a eu pour effet d'accorder un abattement sur le bénéfice imposable, nécessairement déterminé en fonction des seules règles légales, et applicable, en particulier, aux praticiens relevant du régime de la déclaration contrôlée. En énonçant, à l'article 64-V de cette loi que* "cet abattement ne peut se cumuler avec d'autres déductions forfaitaires ou abattements d'assiette"*, le législateur n'a pu avoir en vue que ce qui procédait de dispositions législatives. Etaient ainsi visé le cas, prévu à l'article 93-1* ter*, des agents généraux d'assurance, et celui, énoncé à l'article 93-1* quater*, des écrivains et compositeurs.*

« *Ainsi les interdictions de cumul d'abattements énoncées, respectivement, par le code général des impôts pour les adhérents des associations agréées, et par la doctrine résultant d'une instruction du 3 février 1978, pour les médecins conventionnés, traitaient-elles nécessairement de sujets différents.*

« *L'intervention de la loi du 29 décembre 1984 n'a pu rendre caduque que la doctrine découlant directement de la loi elle-même, c'est-à-dire la partie de l'instruction de 1978 qui commentait la loi de 1976. Normalement, elle n'a pu que rester sans incidence sur la portée de la condition de non-cumul* ».

La position de l'administration tente d'être la plus étayée qui soit.

Il est vrai qu'en pratique, l'arrêt Molusson, s'il était interprété de manière large, serait susceptible de concerner les années non encore prescrites à la date de rédaction du présent rapport, c'est à dire l'imposition des années 1996, 1997 et 1998, s'agissant des cas de droit commun pour

lesquels aucun élément ne serait venu interrompre la prescription pour les années antérieures.

Le nombre de médecins susceptibles de demander un dégrèvement serait ainsi d'un peu moins de 60.000. Une proportion de 70,6% des quelque 83.386 médecins conventionnés recensés en 1998 par la Caisse nationale d'assurance maladie serait, en effet, concernée, selon les informations communiquées à votre Rapporteur général.

Les sommes en jeu seraient importantes.

L'interdiction du cumul des avantages que l'administration a souhaitée se traduit par l'économie d'une dépense fiscale estimée à 700 millions de francs par an, soit un peu moins de 12.000 francs par praticien, en moyenne.

Le coût de la « simplification rédactionnelle » de 1984 pourrait donc s'établir à 2,1 milliards de francs, pour l'ensemble des trois années précitées, si l'interprétation de l'administration n'était pas la bonne.

II.- Le dispositif proposé

Dans le cadre du présent article, le Gouvernement propose de réparer ce qui apparaît *a posteriori* comme une erreur juridique commise dans le cadre de la loi de finances pour 1985, et de rétablir dans le cadre du 4 *bis* de l'article 158 du code général des impôts une disposition législative prévoyant l'impossibilité de cumuler plusieurs abattements d'assiette.

A.- Le rétablissement d'une interdiction de cumul au niveau législatif

Le paragraphe I du dispositif proposé prévoit que l'abattement de 20% accordé aux adhérents de centres de gestion agréés ou des associations agréées ne peut se cumuler avec d'autres déductions forfaitaires ou abattements d'assiette que ceux prévus par certaines dispositions législatives, limitativement énumérées.

Il répond ainsi à la suggestion implicite du Conseil d'Etat, qui considère, ainsi que le montre le considérant précédemment cité de l'arrêt Molusson, qu'il y a, en l'absence de texte de loi contraire, une véritable autorisation de cumul.

Les cumuls prévus par la loi concernent :

– l'article 44 *sexies* du code général des impôts relatif aux exonérations d'impôt sur le revenu pour les activités nouvelles crées dans les zones prioritaires d'aménagement du territoire ;

– l'article 44 *septies* relatif aux reprises d'entreprises en difficulté ;

– l'article 44 *octies* relatif aux activités implantées dans les zones franches urbaines ;

– l'article 44 *decies* relatif aux activités situées en Corse, bénéficiant d'exonérations dans le cadre du régime de la zone franche de Corse ;

– l'article 72 D relatif à la déduction pour investissement en faveur des agriculteurs ;

– le 2 de l'article 93 relatif à l'abattement de 30% représentatif des frais d'invention, prévu sur certains produits réalisés par les inventeurs.

Cette liste apparaît limitative.

Néanmoins, il a été clairement précisé à votre Rapporteur général que le texte proposé n'aurait pas une portée plus large que celui de 1976 et, notamment, que les possibilités de déduire certains frais professionnels sur la base d'évaluations forfaitaires ne seraient pas remises en cause.

Par ailleurs, l'administration n'entend pas modifier la tolérance actuelle, déjà évoquée, qui permet aux médecins conventionnés du secteur 1 de bénéficier, au titre de la première année de l'adhésion à une association de gestion agrée, du cumul de la déduction de 3% et de l'abattement de 20%.

Il est également bien clair que le dispositif proposé ne saurait en aucun cas remettre en cause les modalités d'appréciation forfaitaire d'éléments représentatifs de frais ou, plus généralement, d'éléments n'ayant pas pour objet de favoriser la connaissance par l'administration fiscale des revenus des contribuables. L'application du barème forfaitaire kilométrique et de la déduction de 2% représentative de certains frais tels que les frais de représentation, réception ou blanchissage, ne serait pas affectée.

B.- La portée du dispositif proposé

L'administration a précisé à votre Rapporteur général que la disposition proposée devait être considérée comme ayant une valeur conservatoire et qu'elle ne devait pas faire l'objet d'une interprétation *a contrario* qui invaliderait l'instruction précitée n° 5G-3-99 (BOI n° 112 du 17 juin 1999).

Elle s'appuie sur le raisonnement suivi par le commissaire du Gouvernement, dans ses conclusions, lors de l'examen du dossier Molusson.

C.- Le caractère juridiquement fondé du dispositif proposé pour réaffirmer cette interdiction de cumul

S'agissant de l'éventuelle remise en cause de la décision d'une juridiction, il convient de veiller, avant toute chose, à ce que la disposition législative proposée ne remette pas en cause des décisions de justice passées en force de chose jugée et ne soient pas rétroactives.

En prévoyant que la mesure nouvelle ne s'appliquera qu'à compter de l'imposition, en 2000, des revenus de l'année 1999, **le paragraphe II du présent article** répond à ce souci.

Il est traditionnel que soit la loi de finances de l'année, soit la loi de finances rectificative pour l'année précédente, publiées presque simultanément à la fin du mois de décembre, fixent le régime définitif de l'imposition des revenus de l'année en cours.

Sur le problème de la rétroactivité, le projet de loi ne déroge pas aux principes.

S'agissant du fond ensuite, la solution proposée par le Gouvernement pourrait être accepté pour plusieurs raisons.

En premier lieu, l'interdiction de cumul a été annulée pour des motifs de forme et non pour des considérations de fond.

Le principe général sur lequel cette prohibition est fondée, l'impossibilité de cumuler deux avantages fiscaux ayant le même objet, largement admis, n'a pas été remis en cause.

Le législateur serait donc tout à fait habilité à en préciser les modalités d'application au cas d'espèce que constitue le régime fiscal des médecins conventionnés du secteur 1.

En deuxième lieu, la rédaction proposée reprend le dispositif retenu par la loi de finances pour 1977, qui n'avait fait l'objet d'aucune contestation pendant une décennie.

En troisième lieu, il n'est pas proposé de prendre une décision inéquitable, mais de rétablir une situation qui a été perturbée par des subtilités de procédure et de droit.

D.– L'inopportunité d'adopter une mesure qui apparaît superfétatoire ou prématurée

Au–delà des éléments qui viennent d'être évoqués et qui ne manquent pas de pertinence, votre Rapporteur général doit observer que plusieurs considérations d'opportunité conduisent à ne pas adopter l'article 15 du présent projet de loi.

En effet, la mesure proposée intervient à la suite d'une décision du Conseil d'Etat (n° 183983 du 20 janvier 1999, Molusson), dont la portée est incertaine.

De plus, l'instruction 5 G–3–99 publiée au *Bulletin officiel des impôts* n° 112 du 17 juin 1999, précise que *« la décision du Conseil d'Etat* [précité] *doit être considérée comme constituant un arrêt d'espèce »* et que « *les services doivent continuer à faire application de la doctrine administrative exprimée notamment dans l'instruction du 14 février 1985 (BODGI 5.T.1.85)… »*, et la validité de celle–ci pourrait être, *a contrario*, mise en cause par l'intervention législative proposée pour l'avenir.

Enfin, la mesure proposée a une portée réduite car la quasi totalité des intéressés respecte l'interdiction de cumul instaurée dès 1977. Elle apparaît donc, en l'état, superfétatoire ou prématurée.

*
* *

La Commission a examiné deux amendements de suppression, l'un de M. Pierre Méhaignerie, l'autre de M. Marc Laffineur.

M. Pierre Hériaud a rappelé qu'un arrêt du Conseil d'Etat du 20 janvier 1999 avait reconnu la possibilité de cumul de l'abattement de 20% pour adhésion à un centre de gestion agréé ou une association agréée avec d'autres déductions forfaitaires ou abattements d'assiette prévus en faveur des médecins conventionnés. Cependant, cet arrêt a entraîné des difficultés pour l'administration, lesquelles ont incité le Gouvernement à assurer par voie législative l'interdiction du cumul des abattements. Cette interdiction pénaliserait les médecins conventionnés du secteur 1, qui font des efforts significatifs tant à l'égard des patients que de la sécurité sociale.

M. Marc Laffineur a estimé que l'article 15 visait essentiellement les médecins, après que l'article 57 du projet de loi de finances pour 2000 eut déjà mis entre parenthèses le secret professionnel pour les médecins n'appartenant pas à une association ou à un centre de gestion agréé. Désormais, a-t-il fait valoir, c'est le projet de loi de finances rectificative pour 1999 qui tente de remettre en cause une possibilité légitime de cumuler plusieurs déductions fiscales, pour les 75% de médecins qui sont adhérents d'une association ou d'un centre de gestion agréé, alors que les pouvoirs publics ont largement œuvré, ces vingt dernières années, pour que les médecins fassent établir leur comptabilité par des organismes agréés. Adopter l'article 15 serait une erreur.

Votre **Rapporteur général** a dénoncé le procès d'intention qu'il a jugé déplacé et injuste, intenté au Gouvernement par les auteurs du second amendement. Soutenir que cet article tend à supprimer le cumul de l'abattement de 20% et des déductions en faveur des médecins conventionnés n'est qu'un travestissement du droit, puisque la loi a posé le principe de l'interdiction d'un tel cumul dès 1977. En fait, une modification de la rédaction de la loi sur le régime des adhérents des centres de gestion et associations agréés, intervenue en 1984, et qui apparaît maintenant mal inspirée, a motivé une décision du Conseil d'Etat qui devrait être entendue comme un arrêt d'espèce et non comme un arrêt de principe. Une instruction a d'ailleurs rappelé aux services fiscaux qu'ils devraient continuer à appliquer la règle du non cumul de l'abattement et des déductions. D'ailleurs la quasi totalité des intéressés respecte cette règle. La mesure proposée apparaît donc superfétatoire et prématurée. C'est pourquoi il convient de rejeter cet article, sans pour autant adopter les amendements de suppression, puisque les motivations du rejet diffèrent fondamentalement de celles des auteurs desdits amendements, qui prétendent que cet article traduirait une hostilité du Gouvernement à l'encontre des professions libérales.

M. Gilbert Gantier a souligné que ce n'était pas la première fois que l'administration tentait d'obtenir par voie de validation législative la neutralisation des conséquences d'un arrêt de la juridiction administrative défavorable à sa propre interprétation des textes. Au demeurant, l'article 15 serait certainement invalidé par le Conseil constitutionnel, puisqu'il établissait une rupture de l'égalité devant les charges publiques, certains contribuables étant exclus du bénéfice de certaines déductions du simple fait qu'ils étaient membres d'une association ou d'un centre de gestion agréé.

Faisant usage de la faculté que lui confère l'article 38, alinéa premier, du Règlement, **M. Charles de Courson** a rappelé que le procédé de la validation législative était courant et a estimé que le point le plus choquant de l'article 15 était l'application du dispositif à compter de l'imposition des revenus de 1999.

La Commission a *rejeté* les deux amendements de suppression.

Elle a ensuite *rejeté* l'article 15 (**amendement n° 23**).

*
* *

Après l'article 15

La Commission a examiné un amendement présenté par M. Jean-Jacques Jégou, tendant à relever de 1 à 1,2 le nombre de parts de quotient familial attribuées aux personnes vivant seules sans enfant à charge, qu'elles soient célibataires, divorcées ou veuves, et à plafonner l'avantage résultant de ce relèvement à 4.400 francs.

Après avoir noté qu'un plafond était prévu dans le dispositif proposé, votre **Rapporteur général** a observé que des propositions similaires avaient déjà été rejetées dans le cadre de l'examen du projet de loi de finances pour 2000. Il a appelé au rejet de cet amendement, après avoir observé que ce sujet relevait de la réforme de l'impôt sur le revenu, laquelle serait abordée dans le cadre de l'examen de la loi de finances pour 2001.

La Commission a *rejeté* cet amendement.

*
* *

Article 16

Paiement par virement direct sur le compte du Trésor à la Banque de France.

Texte du projet de loi :

I.– L'article 114 du code des douanes est complété par les dispositions suivantes :

« 3. Le paiement des droits et taxes ainsi garantis dont le montant total à l'échéance excède 500.000 francs doit être fait par virement directement opéré sur le compte du Trésor ouvert dans les écritures de la Banque de France.

4. La méconnaissance de l'obligation prévue au 3 ci-dessus entraîne l'application d'une majoration de 0,2% du montant des sommes dont le versement a été effectué selon un autre moyen de paiement.

Cette majoration est recouvrée selon les règles, garanties et sanctions prévues en matière de droits de douane. »

II.– Le livre II du code général des impôts est complété par un article 1698 D et un article 1804 C ainsi rédigés :

« Art. 1698 D.– Le paiement des droits respectivement mentionnés aux articles 402 *bis*, 403, 438, 520 A, 575, 575 E *bis*, du droit spécifique prévu à l'article 527, des cotisations prévues aux articles 564 *ter*, 564 *quater* et 564 *quater* A ainsi que de la surtaxe mentionnée à l'article 1582 dont le montant total à l'échéance excède 500.000 francs doit être fait par virement directement opéré sur le compte du Trésor ouvert dans les écritures de la Banque de France. » ;

« Art. 1804 C.– La méconnaissance de l'obligation prévue à l'article 1698 D entraîne l'application d'une majoration de 0,2% du montant des sommes dont le versement a été effectué selon un autre moyen de paiement.

Cette majoration est recouvrée selon les procédures et sous le bénéfice des sûretés prévues par le code général des impôts en matière de contributions indirectes. »

III.– Les dispositions des I et II sont applicables à compter du 1er janvier 2000.

Exposé des motifs du projet de loi :

Il est proposé que les redevables effectuent des virements bancaires lorsque leur règlement en matière douanière et de contributions indirectes dépasse 500.000 F.

Observations et décision de la Commission :

Le présent article vise, pour les montants supérieurs à 500.000 francs à chaque échéance, à introduire une obligation de paiement par virement sur le compte courant du Trésor à la Banque de France, d'une part, des droits et taxes perçus à l'importation et, d'autre part, de diverses taxes pesant, essentiellement, sur l'alcool et le tabac.

I.- Une obligation de paiement par virement direct au titre des droits et taxes perçus à l'importation

Le **I** du présent article vise, pour les montant supérieurs à 500.000 francs à chaque échéance, à introduire une obligation de paiement par virement sur le compte courant du Trésor à la Banque de France des droits et taxes perçus à l'importation.

On rappellera que les droits perçus sur les déclarations en douane sont des droits au comptant : les marchandises faisant l'objet d'une déclaration en douane ne peuvent être enlevées que si les droits sont effectivement payés ou garantis.

Une double procédure de paiements de ces droits existe.

– L'opérateur a le choix de déposer et de payer concomitamment ses déclarations au coup par coup.

La procédure du paiement au coup par coup n'est employée que par des opérateurs occasionnels, pour des opérations en général de faible montant. Selon les informations recueillies par votre Rapporteur général, en 1998, aucun opérateur n'a acquitté de droits supérieurs à 500.000 francs, à l'exception de ceux ayant bénéficié d'une procédure de paiement par obligation cautionnée.

En 1998, 134 opérateurs ont acquitté leurs droits par le biais d'obligations cautionnées, afin de bénéficier d'un crédit de trois mois. Parmi ceux-ci, 5% avaient acquitté des droits supérieurs à 500.000 francs.

– L'opérateur peut également garantir les droits dont il est redevable par la mise en place d'un crédit d'enlèvement, défini à l'article 114 du code des douanes.

Les opérateurs importants (importateurs, commissionnaires en douane, sociétés pétrolières) ont, en effet, recours à une procédure de crédit d'enlèvement leur permettant de disposer sans délai des marchandises **avant acquittement des droits et taxes**, moyennant la production d'une caution, et de bénéficier d'un report de paiement des sommes dues.

Plus précisément, le montant du crédit octroyé est calculé sur la base des droits et taxes exigibles au titre des opérations effectuées pendant trente jours, augmentés du délai d'encaissement des moyens de paiement

utilisés. L'autorisation donne lieu au dépôt d'une soumission cautionnée de crédit d'enlèvement, signée par le principal obligé et la caution.

Les opérateurs bénéficient, dans ce cadre, d'un report de paiement :

– en procédure normale, les droits et taxes sont acquittés trente jours après leur prise en compte ;

– en procédure simplifiée le report de paiement peut être accordé pour l'ensemble des sommes prises en compte au cours d'une période donnée (hebdomadaire, décadaire, quinzaine, mensuelle).

A chaque opération, le montant des droits préliquidés sur la déclaration est imputé sur les sommes disponibles au titre du crédit d'enlèvement de l'opérateur. Parallèlement, chaque règlement donne lieu à intégration comptable, afin de reconstituer le crédit en vue de nouvelles opérations.

Indiquons, enfin, que les moyens de paiements possibles sont identiques dans les deux cas. Il s'agit :

– des chèques bancaires ;
– des chèques titres sur les banques étrangères ;
– des chèques postaux ;
– des virements.

Le titre interbancaire de paiement (TIP) est en cours de mise en place et pourrait devenir opérationnel à la fin de 2000.

L'obligation de paiement, pour des montants supérieurs à chaque échéance à 500.000 francs, par virement sur le compte du Trésor concernera, en pratique, essentiellement les opérateurs ayant recours à la procédure du crédit d'enlèvement.

Les opérateurs effectuant le paiement des droits au coup par coup sont, en effet, essentiellement des particuliers réalisant des opérations de dédouanement dont les montants sont inférieurs à 500.000 francs.

En revanche, 7.503 entreprises ont utilisé, en 1998, la procédure du crédit d'enlèvement et 70% des recettes recouvrées à ce titre, soit un montant sensiblement supérieur à 235 milliards de francs, ont concerné des montants supérieurs à 500.000 francs.

Or, dans ce cas, l'utilisation de chèques pour le paiement des droits de douanes se traduit par des délais de paiement de huit à douze jours. Ce phénomène se trouve d'autant plus accentué qu'il n'est pas rare que ces chèques soient tirés sur des banques domiciliées à l'étranger (29 milliards de francs en 1998), ce qui conduit à un allongement considérable des délais de paiement.

Soulignons, à cet égard, que la reconstitution, chaque mois, de la caution fournie par un opérateur ayant recours à la procédure du crédit d'enlèvement par le biais d'un virement direct sur le compte du Trésor n'affectera nullement ladite procédure. Les mécanismes de report de paiement, en particulier, subsisteront en l'état.

L'introduction d'une obligation de paiement par virement présente plusieurs avantages.

Selon les informations recueillies par votre Rapporteur général, l'utilisation du virement, à effet instantané, permettrait d'**accélérer l'encaissement des recettes de l'Etat**, dans des délais allant de 2,5 à 18 jours, se traduisant par un **gain de trésorerie de 80 millions de francs par an**.

Par ailleurs, cette mesure permettra à la direction générale des douanes et droits indirects de s'aligner sur la pratique de la direction générale des impôts.

Rappelons, en effet, que les impôts suivants, au-delà des seuils indiqués, doivent être acquittés par virement sur le compte du Trésor ouvert dans les écritures de la Banque de France.

TVA et taxes assimilées (1)	10 millions F (pour 1999)
IS et contributions de 10% et 15% (1)	500.000 F
Impôt sur le revenu (1)	500.000 F
Taxe professionnelle (1)	500.000 F
Taxes foncières et taxe d'habitation (1)	500.000 F
Taxe sur les salaires (1)	500.000 F
Prélèvement sur les produits de placement à revenu fixe (et prélèvements assimilés)	10.000 F
Retenue à la source de l'article 119 bis du CGI (et retenues assimilées)	10.000 F
Contribution des institutions financières	10.000 F
Taxe sur les conventions d'assurance	10.000 F

(1) Ces dispositions ont été introduites par l'article 71 de la loi n° 98-546 du 2 juillet 1998 portant diverses dispositions d'ordre économique et financier.

Le non-respect de l'obligation de paiement par virement direct sera sanctionné par l'application d'une majoration forfaitaire, égale à 0,2% du montant des sommes dont le versement a été effectué selon un autre mode de paiement.

II.– Une obligation de paiement par virement direct au titre de diverses taxes pesant, notamment, sur l'alcool et le tabac

Le **II** du présent article vise, pour les montants supérieurs à 500.000 francs à chaque échéance, à introduire une obligation de paiement par virement sur le compte courant du Trésor à la Banque de France des droits suivants :

– droit de consommation pesant sur les produits intermédiaires (article 402 *bis* du code général des impôts) ;

– droit de consommation sur l'alcool (article 403 du code général des impôts) ;

– droit de circulation sur les vins (article 438 du code général des impôts) ;

– droit spécifique sur les bières et les boissons non alcoolisées (article 520 A du code général des impôts) ;

– droit de consommation sur les tabacs manufacturés vendus dans les départements de la France continentale (article 575 du code général des impôts) ;

– droit de consommation sur les tabacs expédiés en Corse (article 575 E *bis* du code général des impôts) ;

– droit spécifique sur les ouvrages en or, ou contenant de l'or, en argent et en platine (article 527 du code général des impôts) ;

– cotisation sur la production de sucre (article 564 *ter* du code général des impôts) ;

– cotisation sur la production d'isoglucose (article 564 *quater* du code général des impôts) ;

– cotisation sur la production de sirop d'insuline (article 564 *quater* A) ;

– surtaxe sur la production d'eaux minérales (article 1582 du code général des impôts).

Comme les droits et taxes à l'importation évoquées au I ci-dessus, ces taxes peuvent actuellement, quels que soient les montants en jeu, être acquittées par divers moyens de paiement.

Selon les informations recueillies par votre Rapporteur général, le montant total des taxes en jeu se monte à près de 50 milliards de francs en 1998.

Article du CGI	**Montant en francs**
402 *bis*	1.220.67
403	6.817.38
438	861.411.98
520 A	2.395.77
575	36.723.74
575 E *bis*	172.600.10
527	21.399.21
564 *ter*	1.488.18
564 *quater* et 564 *quater* A	43.417.61
1582	116.120.02
TOTAL	49.820.72

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

Il est, cependant, en l'état actuel des informations dont dispose la direction générale des douanes et des droits indirects, impossible de déterminer le pourcentage de ces différents montants représentant des versements unitaires supérieurs à 500.000 francs.

En effet, les redevables, notamment dans le secteur des alcools, acquittent simultanément plusieurs de ces taxes par un seul paiement.

En revanche, pour le secteur des tabacs, pour une recette annuelle de l'ordre de 40 milliards de francs, le versement mensuel moyen est supérieur à 3 milliards de francs. Sachant que cette fiscalité est payée par les 45 fournisseurs agréés, qui approvisionnent le réseau des débitants, le montant mensuel moyen versé est largement supérieur au seuil de 500.000 francs.

Le **gain de trésorerie pour l'Etat** attendu de cette disposition s'élève à **près de 8 millions de francs par an**.

Selon les informations recueillies par votre Rapporteur général, « *sur les bases d'un délai d'encaissement moyen des chèques tirés sur des banques françaises de 2,5 jours, à raison de 37 milliards de francs de virements tabacs, d'une part, de 3 milliards de francs de virements alcools et boissons alcooliques, d'autre part, et d'un taux d'intérêt du marché monétaire de 2,8% par an, le gain de trésorerie prévisible serait de 7,8 millions de francs, dont 7,2 millions de francs pour le secteur tabacs* ».

La pénalité prévue en cas de non-respect de cette obligation est une majoration de 0,2% du montant des sommes dont le versement a été effectué selon un autre mode de paiement que le virement sur le compte du Trésor à la Banque de France.

*
* *

La Commission a *adopté* l'article 16 sans modification.

*
* *

Article 17

Transmission par voie électronique des déclarations des particuliers.

Texte du projet de loi :

Il est inséré dans le code général des impôts un article 1649 *quater* B *ter* ainsi rédigé :

« Art. 1649 *quater* B *ter*.– Les dispositions de l'article 1649 *quater* B *bis* s'appliquent aux déclarations souscrites par les particuliers auprès de l'administration fiscale. »

Exposé des motifs du projet de loi :

Afin de simplifier les formalités des usagers et dans le cadre du développement des nouvelles technologies de l'information, il est proposé de permettre aux particuliers de souscrire leurs déclarations fiscales directement sur Internet. Cette faculté s'appliquerait en premier lieu à l'impôt sur le revenu.

Observations et décision de la Commission :

La présente disposition, qui tend à insérer un article 1649 *quater* B *ter* dans le code général des impôts, propose que toute déclaration fiscale d'un particulier à l'administration puisse être faite par voie électronique, dans des conditions fixées par voie contractuelle.

Cette mesure vise, en fait, à étendre aux particuliers un mécanisme déjà mis en œuvre pour les entreprises. Elle constitue le prolongement logique d'une expérience, mise en place en février 1999, permettant aux contribuables de l'impôt sur le revenu de consulter et de remplir sur Internet les formulaires de la déclaration de revenus. Toutefois, sa pleine application ne pourra être que progressive.

I.– La transmission informatique de données fiscales est déjà possible pour les entreprises

A.– Deux modalités d'adhésion à la procédure « TDFC »

La procédure de « transfert des données fiscales et comptables » (TDFC) permet aux entreprises industrielles ou commerciales, aux exploitants agricoles et aux professions libérales soumis à un régime réel d'imposition ou de déclaration contrôlée de transmettre par voie électronique leurs déclarations de résultat et la plupart des annexes et

documents les accompagnant. Ces transferts peuvent se faire sur bandes magnétiques ou par télétransmission.

Ce système a été créé par le décret n° 91-1403 du 27 décembre 1991. Il ne concernait alors que le transfert des liasses fiscales. L'article 4 de la loi n° 94-126 du 11 février 1994 relative à l'initiative et à l'entreprise individuelle lui a donné une base légale en insérant un article 1649 *quater* B *bis* dans le code général des impôts, autorisant la transmission par voie électronique de toute déclaration d'une entreprise destinée à une administration, dans des conditions fixées par voie contractuelle.

Le décret n° 95-309 du 20 mars 1995 a étendu cette procédure au transfert des déclarations de résultat.

Dès lors, deux modalités d'adhésion à la procédure TDFC sont actuellement possibles :

– une adhésion dite « partielle » : seules les liasses fiscales sont acheminées *via* TDFC ; les déclarations de résultat et tous les autres documents qui leur sont joints sont envoyés sur support papier au centre des impôts ;

– une adhésion dite « globale » : elle permet aux entreprises de transmettre par voie électronique leur déclaration de résultat avec les liasses fiscales et certains documents annexes. Les documents non compris dans ce périmètre (tels que la déclaration de crédit d'impôt formation n° 2068) continuent d'être envoyés sur support papier au centre des impôts de rattachement [1].

B.– Les particularités essentielles de la procédure « TDFC »

• Tout d'abord, la procédure TDFC est contractuelle. Le contribuable intéressé doit donc manifester son intention d'y avoir recours, soit en cochant une case de sa déclaration de résultat déposée sur support papier (en cas d'adhésion partielle), soit en signant un contrat, qui doit être expédié au centre des impôts au plus tard à la date limite de dépôt des documents papier (en cas d'adhésion globale).

([1]) Le schéma directeur informatique 1998/2000 de la direction générale des impôts prévoit la mise en place d'une déclaration de TVA par voie électronique, associée à un télépaiement.

• Ensuite, la mise en œuvre de la procédure TDFC suppose le recours à un organisme-relais, intermédiaire technique habilité par la direction générale des impôts (DGI), chargé de transmettre les données fiscales du contribuable au centre informatique de la DGI. Peuvent être habilités, les associations « Infotrans », les sociétés de services informatiques, les centres de gestion et associations agréés et les cabinets d'expertise comptable.

Les deux décrets précités de 1991 et 1995 prévoient que les contribuables peuvent transmettre directement, sans aucun relais, leurs données fiscales, mais cette faculté n'est pas possible en pratique. En effet, si l'article 3 du décret de 1991 précise que « *les modalités d'application de la procédure de transfert direct, sans l'intermédiaire d'un relais, sont définies par arrêté du ministre du budget* », cet arrêté n'est pas intervenu.

• En troisième lieu, la procédure TDFC nécessite la mise en place d'un système de certification électronique des données transmises, destiné à garantir la sécurité des transmissions. Le système repose sur l'utilisation par l'organisme-relais d'un logiciel de certification, couplé à une carte à mémoire qui contient les données d'identification du relais et qui lui est remise par la DGI.

• Enfin, s'agissant de la date limite fixée pour le dépôt, on peut observer, d'une part, qu'un délai supplémentaire de quinze jours est accordé « à titre de tolérance » aux adhérents à la procédure TDFC [1] et, d'autre part, que la date de dépôt figurant sur les documents papier restitués par le centre informatique de Nevers, destinataire de toutes les transmissions, fait foi.

II.– L'utilisation d'Internet pour les déclarations d'impôt sur le revenu a été ébauchée en 1999

Tenant compte du développement de la société de l'information et, plus particulièrement, de la croissance du nombre d'« internautes » (estimé actuellement à plus de cinq millions), la direction générale des impôts met « en ligne », depuis plusieurs années, une page web consacrée à l'impôt sur le revenu sur le site du ministère des finances, de l'économie et de l'industrie [2].

---

(1) Par ailleurs, en cas de rejet des documents transmis par le centre informatique de la DGI pour un motif d'ordre technique, un délai supplémentaire est accordé. Ce délai supplémentaire est de trois mois en cas d'adhésion partielle et d'un mois en cas d'adhésion totale.

(2) www.finances.gouv.fr

En février 1999, la page consacrée à l'imposition des revenus de 1998 permettait d'accéder, non seulement à des informations d'ordre pratique (dates de dépôt des déclarations, adresses de centres des impôts, conseils pour remplir la déclaration, calcul du montant de l'impôt …) ou juridique (éléments de réglementation précis de fiscalité …), mais également à l'ensemble des formulaires de déclaration.

Les contribuables avaient ainsi la possibilité, soit de télécharger le ou les formulaires vierges les intéressant (sans avoir à se déplacer auprès de leur centre des impôts pour les retirer), soit même d'effectuer le remplissage de leur déclaration de revenus en ligne.

Dans ce dernier cas, les contribuables saisissaient anonymement, à l'aide d'un guide en ligne, sous forme de questions, toutes les informations concernant leur situation de famille, leurs revenus et leurs charges. Ensuite, ils téléchargeaient le ou les formulaires pré-remplis des données qu'ils avaient saisies et, hors réseau pour assurer la confidentialité, les complétaient des données nominatives et informatives manquantes. Ils pouvaient alors les imprimer, les signer et les faire parvenir par courrier à leur centre des impôts habituel, accompagnées, le cas échéant, des pièces justificatives.

Il était clairement précisé, en effet, que l'envoi de ces documents par courrier électronique « *serait sans valeur juridique* ».

III.– Une démarche progressive

Le présent article permet de franchir une étape supplémentaire en donnant justement une valeur juridique à la transmission par voie électronique des déclarations fiscales des particuliers.

Le nouvel article 1649 *quater* B *ter* du code général des impôts vise, en effet, l'ensemble des déclarations souscrites par les particuliers auprès de l'administration fiscale. Ainsi, même si, dans un premier temps, seule la déclaration d'impôt sur le revenu sera concernée, cette nouvelle modalité de transmission des déclarations fiscales devrait également s'appliquer par la suite, à la déclaration d'impôt de solidarité sur la fortune.

Les règles d'application seront précisées par décret, mais les informations transmises à votre Rapporteur général permettent d'esquisser les modalités pratiques de la transmission, ainsi que les garanties techniques et juridiques qui l'entoureront.

A.– Les modalités pratiques de la transmission

Le présent article renvoie aux dispositions de l'article 1649 *quater* B *bis* du code général des impôts relatives à la transmission des données fiscales par les entreprises, mais cela ne signifie pas un alignement complet de deux procédures.

1.– Des règles se distinguant de la procédure applicable aux entreprises

- Le renvoi aux dispositions de l'article 1649 *quater* B *bis* signifie en premier lieu que la transmission par voie électronique de la déclaration de revenus sera effectuée dans des conditions fixées par voie contractuelle.

En application dudit article *1649* quater B *bis,* le contrat devra préciser *« notamment pour chaque formalité, les règles relatives à l'identification de l'auteur de l'acte, à l'intégrité, à la lisibilité et à la fiabilité de la transmission, à sa date et son heure, à l'assurance de sa réception ainsi qu'à sa conservation.* »

Il a déjà été indiqué que, s'agissant des entreprises, la signature du contrat nécessite un support papier. Pour les particuliers, la procédure devrait être simplifiée : le contribuable pourrait signifier son acceptation des termes du contrat directement sur son écran informatique, au début de la procédure de transmission par voie électronique. Cette acceptation constituerait d'ailleurs un préalable obligatoire pour accéder aux autres pages web concernant la transmission.

La deuxième différence notable avec la procédure TDFC des entreprises résiderait, en effet, dans le fait que les particuliers pourraient transmettre directement leurs déclarations, sans passer par l'intermédiaire d'organismes-relais, ce qui apparaît indispensable pour assurer le succès de cette réforme.

Le contrat vaudra pour une période d'un an à compter de son acceptation. Le dépôt d'une déclaration de revenus sur support papier correspondant à la même période équivaudra à une résiliation du contrat d'adhésion.

- Le renvoi à l'article 1649 *quater* B *bis* du code général des impôts implique, en second lieu, que « *la réception d'un message transmis*

conformément aux dispositions [de cet] article tient lieu de la production d'une déclaration écrite ayant le même objet. »

Le caractère effectif du dépôt et sa date feraient l'objet de la part de l'administration, d'un double accusé de réception :

– l'un par voie de courrier électronique, attestant que l'envoi s'est bien déroulé d'un point de vue technique et quantifiant le nombre de fichiers transmis ;

– l'autre, sur support papier, récapitulant notamment les éléments d'identification du contribuable et les informations relatives à ses revenus qu'il a déclarées.

A cet égard, on peut observer que l'article 14 du projet de loi relatif aux droits des citoyens dans leurs relations avec les administrations, qui a déjà donné lieu à deux lectures devant chaque assemblée du Parlement, prévoit que « *toute personne tenue de respecter une date limite pour* [...] *déposer une déclaration* [...] *auprès d'une autorité administrative peut satisfaire à cette obligation au plus tard à la date prescrite au moyen d'un envoi postal, le cachet de la poste faisant foi, ou d'un procédé télématique ou informatique homologué permettant de certifier la date d'envoi.* ».

Il convient de noter toutefois que le délai de tolérance de quinze jours supplémentaires par rapport à la date limite de dépôt des déclarations, accordé dans le cadre de la procédure TDFC, ne devrait pas être transposé aux transmissions des déclarations des particuliers. De même, aucun délai supplémentaire spécifique ne devrait être prévu en faveur des contribuables dont la déclaration ne pourra être exploitée pour un motif d'ordre technique [(1)]. Ces derniers seront tenus, en outre, de refaire leurs déclarations de revenus sur support papier [(2)]. En effet, il ne sera accepté qu'une seule déclaration électronique par contribuable. Il s'agit là de l'une des limites actuelles du dispositif proposé.

2.– Des limites provisoires

- La première limite que l'on vient d'indiquer – l'exclusion des déclarations multiples – est justifiée par des raisons liées à la sécurité et à la

(1) Il est logique que, dans un tel cas, les textes d'application recommandent à l'administration fiscale de ne pas infliger de pénalités aux contribuables concernés.

(2) Il convient de préciser d'ailleurs que le dépôt d'une déclaration papier primera tout formulaire télédéclaré.

fiabilité des informations transmises, ainsi que par un souci de simplification de la gestion de cette nouvelle procédure.

Elle conduira surtout à en interdire l'utilisation par les contribuables ayant obligation d'envoyer plusieurs déclarations pour les revenus perçus au titre d'une seule année, en particulier les contribuables s'étant mariés ou ayant divorcé ou encore les contribuables dont le conjoint est décédé au cours de cette période.

- La deuxième limite réside dans le fait que les contribuables transmettant leur déclaration de revenus par voie électronique devront néanmoins, dans certains cas, envoyer par courrier à leur centre des impôts des justificatifs exigés pour pouvoir bénéficier d'une réduction d'impôt.

Ce problème se pose essentiellement pour la réduction d'impôt au titre des dons faits par les particuliers (article 200 du code général des impôts), puisque cette dernière est automatiquement refusée lorsque l'attestation justifiant les sommes versées n'est pas jointe à la déclaration de revenus (pour les autres réductions d'impôt susceptibles d'être accordées, l'administration fiscale peut toujours demander aux contribuables de fournir les attestations postérieurement à l'envoi des déclarations).

- Enfin, on peut rappeler que, dans un premier temps, la transmission des déclarations fiscales des particuliers par voie électronique ne s'appliquera qu'aux déclarations d'impôt sur le revenu.

B.– Les garanties techniques et juridiques

La transmission électronique de données aussi sensibles que les informations relatives aux revenus peut être de nature à susciter des inquiétudes sur la protection entourant cette procédure. Deux types de garantie seront donc mis en œuvre.

1.– Les garanties techniques

En ce domaine, plusieurs mécanismes devraient être employés.

Pour s'assurer que la déclaration électronique émane effectivement du contribuable dont le nom est mentionné sur la déclaration (et pour garantir ce dernier qu'aucun mauvais plaisant n'enverra une déclaration à son nom), l'administration fiscale demandera à chaque utilisateur de la

nouvelle procédure de s'identifier en reportant sur la déclaration électronique un numéro d'identification [1] figurant sur la déclaration de revenus préimprimée que, comme tous les contribuables, il aura reçu à son domicile. Cette démarche devrait interdire l'utilisation de cette procédure par les contribuables faisant leur première déclaration de revenus.

Par ailleurs, pour éviter tout risque de piratage des données, la saisie en ligne se déroulera en mode sécurisé par le protocole SSL (*secure socket layer*) [2] et le transfert des documents se fera en mettant en œuvre un procédé de cryptage. De plus, les données reçues par le ministère des finances seront protégées par un dispositif technique dit « *firewall* », permettant de renforcer la sécurité des systèmes d'information particulièrement sensibles.

2.– Les garanties juridiques

Comme tout système de traitement de données à caractère personnel, la nouvelle procédure devra respecter les principes posés par la loi informatique et libertés du 6 janvier 1978 : principe de finalité imposant que les données soient collectées pour des finalités déterminées, explicites et légitimes et ne soient pas traitées ultérieurement de manière incompatible avec ces finalités ; consentement, droit d'accès, d'opposition et de rectification des personnes fichées ; enfin, contrôle de l'application de ces principes par la Commission nationale de l'informatique et des libertés (CNIL).

Cette dernière devrait d'ailleurs être saisie du présent article très prochainement et elle devra rendre son avis dans les deux mois suivant cette saisine.

Il convient d'ajouter que le cadre juridique de la protection des données informatiques devrait être modifié dans peu de temps par la transposition en droit français de la directive n° 95/46/CE relative à la protection des personnes physiques à l'égard de traitements des données à caractère personnel et à la libre circulation de ces données.

En conclusion, on peut indiquer que la mise en ligne des formulaires de la déclaration des revenus de 1999 devrait être réalisée vers la mi-février et que le transfert par voie électronique des données saisies sur

---

(1) Le numéro F.I.P. (fichier d'imposition des personnes).

(2) Il s'agit d'un protocole de communication d'informations permettant d'assurer l'authentification, la confidentialité et l'intégrité des données téléchargées.

ces formulaires pourrait être possible à compter de la fin du mois de février. Il est difficile d'évaluer le nombre de contribuables qui auront recours à cette procédure : on sait néanmoins que, pour la déclaration des revenus de 1998, environ 80.000 consultations des formulaires mis en ligne ont été effectuées, dont 45.000 pour la déclaration n° 2042, qui constitue la déclaration de base pour tous les contribuables.

L'utilisation de ce nouveau dispositif pourrait être favorisée par la reconduction en 2000 de la « boîte aux lettres » mise en service depuis 1998, donnant la possibilité à tout contribuable de poser des questions au ministère des finances sur sa déclaration d'impôt, *via* Internet.

On peut rappeler, enfin, que la simplification des modalités déclaratives des revenus devrait connaître une autre étape importante en 2001 (pour la déclaration des revenus perçus en 2000) avec la mise en place de la « déclaration express » pré-renseignée par l'administration. En outre, M. Paul Champsaur, directeur général de l'INSEE et M. Thierry Bert, chef de l'Inspection générale des finances, devraient remettre prochainement au ministre de l'économie, des finances et de l'industrie un rapport sur la réforme du système de collecte des impôts. Ils devraient notamment y formuler des propositions concernant la poursuite de la simplification des déclarations fiscales et du paiement des impôts des ménages.

*
* *

La Commission a *adopté* l'article 17 sans modification.

*
* *

Article 18

Compétence territoriale des receveurs des impôts et motivation des avis de mise en recouvrement.

Texte du projet de loi :

I.– Le premier alinéa de l'article L. 48 du livre des procédures fiscales est complété par la phrase suivante :

« Lorsqu'à un stade ultérieur de la procédure de redressement contradictoire l'administration modifie les rehaussements, pour tenir compte des observations et avis recueillis au cours de cette procédure, cette modification est portée par écrit à la connaissance du contribuable avant la mise en recouvrement qui peut alors intervenir sans délai. »

II.– A.– Sous réserve des décisions de justice passées en force de chose jugée, les avis de mise en recouvrement émis avant le 1er janvier 2000 sont réputés réguliers en tant qu'ils seraient contestés par le moyen tiré de l'incompétence territoriale de l'agent qui les a émis, à la condition qu'ils aient été établis soit par le comptable public du lieu de déclaration ou d'imposition du redevable soit, dans le cas où ce lieu a été ou aurait dû être modifié, par le comptable compétent à l'issue de ce changement, même si les sommes dues se rapportent à la période antérieure à ce changement.

B.– Sont réputés réguliers, sous réserve des décisions de justice passées en force de chose jugée, les avis de mise en recouvrement émis à la suite de notifications de redressement effectuées avant le 1er janvier 2000 en tant qu'ils seraient contestés par le moyen tiré de ce qu'ils se référeraient, pour ce qui concerne les informations mentionnées à l'article R. 256-1 du livre des procédures fiscales, à la seule notification de redressement.

Exposé des motifs du projet de loi :

Le Conseil d'Etat ayant jugé non conforme à l'article R. 256-1 du livre des procédures fiscales, l'avis de mise en recouvrement qui faisait seulement référence à la notification de redressements alors que les rappels de TVA avaient été révisés à la baisse ultérieurement, il est apparu nécessaire de mettre en place un dispositif tirant les conséquences de cette jurisprudence. A cette fin, il est proposé d'améliorer l'information des contribuables sur les conséquences financières des rehaussements en renouvelant cette information avant la mise en recouvrement, lorsqu'à un stade ultérieur de la procédure de redressement contradictoire le montant des rappels est modifié. Par ailleurs, il est proposé de préciser les règles de compétence territoriale des receveurs des impôts en cas de changement du lieu de déclaration ou d'imposition du redevable et de valider les avis émis antérieurement conformément à ces nouvelles dispositions ainsi que ceux qui n'auraient pas précisé de façon suffisante les éléments de calcul et la nature des impositions.

Observations et décision de la Commission :

Le présent article propose, pour l'essentiel, deux mesures de validation législative dans des domaines relevant du contrôle fiscal. La première mesure concerne la motivation de l'avis de mise en recouvrement ; la seconde est relative à la compétence territoriale du comptable chargé de la mise en recouvrement.

I.- La motivation des avis de mise en recouvrement

Le I et le III du présent article tirent les conséquences de diverses décisions des juridictions administratives ayant déchargé des contribuables des sommes qu'ils auraient dû verser dans le cadre de procédures de redressement, au motif que les avis de mise en recouvrement ne comportaient pas les éléments de calcul des droits réclamés.

A.- Les étapes de la procédure de redressement contradictoire

Cette procédure constitue la procédure normale de redressement [1]. Elle doit être suivie dans tous les cas où l'administration, ayant constaté une insuffisance, une inexactitude, une omission ou une dissimulation dans les éléments servant au calcul des impôts, désire apporter des redressements aux déclarations des contribuables.

• Dans un premier temps, l'administration doit adresser au contribuable une notification de redressement. Cette notification préalable doit être motivée, de manière à permettre à l'intéressé de formuler ses observations ou de faire connaître son acceptation. Elle doit mentionner, sous peine de nullité, que le contribuable a la faculté de se faire assister d'un conseil de son choix pour discuter la proposition de redressement ou pour y répondre. Elle porte l'indication du grade et la signature de l'agent dont elle émane. Lorsque le redressement fait suite à une vérification, l'administration est tenue de notifier non seulement le montant du redressement (c'est-à-dire des bases d'imposition supplémentaires), mais également le montant des droits, taxes et pénalités en résultant.

• Le contribuable dispose alors d'un délai de trente jours pour répondre à la notification. L'administration doit attendre l'expiration de ce délai pour mettre en recouvrement l'imposition, faute de quoi celle-ci serait irrégulière.

Dans ce délai, le redevable peut, soit accepter le redressement proposé, soit présenter des observations, lesquelles peuvent prendre la forme d'un refus pur et simple. S'il donne son accord, l'imposition est établie sur la base notifiée. L'intéressé conserve néanmoins le droit de présenter une réclamation après la mise en recouvrement de l'imposition.

Si le redevable produit des observations dans le délai légal, et si ses observations sont reconnues fondées, en tout ou partie, l'administration

---

(1) Par dérogation, la loi donne, dans certains cas, à l'administration, le pouvoir d'établir d'office les impositions supplémentaires.

abandonne ou modifie son projet de redressement (si le vérificateur change le motif dont il avait assorti la notification, il doit en avertir le contribuable et lui laisser un nouveau délai de trente jours pour répondre).

Si l'administration rejette les observations, elle doit en informer le contribuable par une réponse motivée. Lorsque l'administration n'accepte pas les observations du contribuable et que le redressement porte sur une matière ou une question relevant de la compétence soit de la commission départementale des impôts directs et des taxes sur le chiffre d'affaires, soit de la commission départementale de conciliation, le désaccord peut être soumis, pour avis, à la commission. La commission peut être saisie soit par l'administration, soit par le contribuable. Ce dernier dispose, à cette fin, d'un délai de trente jours à compter de la réception de la réponse de l'administration rejetant ses observations. Il peut adresser sa demande soit à l'administration (qui doit obligatoirement y donner suite, sous peine d'irrégularité de la procédure), soit directement au secrétariat de la commission.

• L'avis de la commission est notifié au redevable par l'administration qui l'informe, en même temps, du chiffre qu'elle se propose de retenir comme base d'imposition. Ensuite l'impôt est mis en recouvrement.

B.- Une pratique administrative remise en cause par les juridictions

Aux termes de l'article R. 256-1 du livre des procédures fiscales, « *l'avis de mise en recouvrement individuel comporte* :

« *1° les indications nécessaires à la connaissance des droits, taxes, redevances, impositions ou autres sommes qui font l'objet de cet avis ;*

« *2° les éléments du calcul et le montant des droits et des pénalités, indemnités ou intérêts de retard, qui constituent la créance.*

« *Toutefois, les éléments du calcul peuvent être remplacés par le renvoi au document sur lequel ils figurent lorsque ce document a été établi ou signé par le contribuable ou son mandataire ou lui a été notifié antérieurement. De même, ils n'ont pas à être portés lorsque le contribuable n'a pas fait la déclaration nécessaire au calcul des droits* ».

Cet article a pour but de permettre au contribuable d'identifier la créance fiscale dont le recouvrement est poursuivi et de comprendre le montant de cette créance.

Cependant, dans la pratique, l'administration fait largement usage de la possibilité offerte par le dernier alinéa de l'article précité et l'avis de mise en recouvrement renvoie presque systématiquement à la notification de redressement.

En effet, en application de l'article L. 48 du livre des procédures fiscales, la notification de redressement doit également comporter le montant des droits, taxes et pénalités dont le contribuable est ou pourrait devenir débiteur et l'administration est tenue d'indiquer les modalités de détermination de ce montant.

Or, dans la plupart des cas, le montant figurant dans la notification de redressement subit des modifications dans la suite du déroulement de la procédure contradictoire, du fait notamment des justificatifs fournis par le contribuable.

Si ces modifications conduisent à réviser à la hausse le montant des droits et pénalités mentionnés dans la notification de redressement, l'administration est tenue d'adresser au contribuable une nouvelle notification de redressement motivée dans les conditions prévues par l'article L. 48 précité.

En revanche, si ces modifications résident dans la diminution des droits et pénalités préalablement notifiés, le renvoi à la notification de redressement dans l'avis de mise en recouvrement ne permet pas au contribuable de disposer des indications nécessaires à la connaissance des droits et pénalités le concernant.

Ces dernières années, plusieurs décisions de tribunaux administratifs et de cours administratives d'appel avaient jugé « *que la circonstance que l'imposition mise en recouvrement ait été inférieure aux montants figurant dans la notification de redressement n'exonérait pas le service de l'obligation qui lui incombait d'indiquer au contribuable les éléments de calcul mentionnés par les dispositions de l'article R. 256-1 du livre des procédures fiscales* » (décision de la cour administrative d'appel de Lyon du 9 juin 1997, « SARL Lou Garagai »).

Cette jurisprudence a été confirmée par un arrêt récent du Conseil d'Etat (« Ministre de l'économie et des finances c/ SARL F.F.A. Azan », du

28 juillet 1999), qui a jugé que l'avis de mise en recouvrement d'une imposition, ainsi que des indemnités de retard s'y ajoutant, ne satisfait pas aux prescriptions de l'article R. 256-1 précité, lorsqu'il ne comporte pas les éléments du calcul des droits réclamés, et que ceux-ci ne figurent pas davantage sur la notification de redressement à laquelle il fait renvoi, dans la mesure où le vérificateur avait substitué à ceux qui étaient portés sur cette dernière de nouveaux éléments de calcul.

C.- Une rédaction plus précise des dispositions législatives et une validation pour le passé

Le I du présent article propose de tenir compte des décisions des juridictions administratives, en complétant l'article L. 48 du livre des procédures fiscales, afin de préciser que lorsqu'après la notification de redressement, l'administration modifie les droits et pénalités, cette modification doit être portée par écrit à la connaissance du contribuable avant la mise en recouvrement. L'avis de mise en recouvrement pourra alors renvoyer à ce document, en application du dernier alinéa de l'article R. 256-1 précité.

Il est également indiqué que cette information n'ouvrira pas un nouveau délai de réponse avant la mise en recouvrement.

Il convient de noter qu'un décret devrait également être publié prochainement, afin de préciser, dans l'article R. 256-1 précité, les éléments que cette information devra contenir.

Le III du présent article vise néanmoins à éviter que les avis de mise en recouvrement émis antérieurement à la promulgation de la présente loi (avant le 1er janvier 2000) puissent être considérés comme irréguliers dès lors qu'ils se réfèrent à la notification de redressement pour ce qui concerne les informations mentionnées à l'article R. 256-1 du livre des procédures fiscales. Il est donc demandé au législateur de valider, sous réserve des décisions de justice passées en force de chose jugée, ces avis de mise en recouvrement.

Cette demande de validation doit être appréciée au regard de la jurisprudence du Conseil constitutionnel, dont les grandes règles ont été posées par la décision n° 80-119 DC du 22 juillet 1980.

Tout d'abord, une validation législative ne peut porter sur des décisions de justice passées en force de chose jugée, ce qui porterait atteinte

au principe de la séparation des pouvoirs et à l'autorité judiciaire. Comme cela a été indiqué précédemment, cette condition est satisfaite par la présente disposition.

Ensuite, la validation ne saurait méconnaître le principe de non-réactivité de la loi pénale, question qui, en l'espèce, ne se pose pas.

Enfin, la justification de la validation doit reposer sur des motifs d'intérêt général, car elle remet en cause la stabilité des situations juridiques. La réalité de l'intérêt général peut être appréciée par la prise en compte de la proportionnalité de la mesure de validation au regard de sa justification. Cette condition de proportionnalité ne figurait pas dans la décision de principe du 22 juillet 1980 précitée, mais elle est sous-jacente dans les décisions postérieures.

Or l'absence de validation autoriserait de nombreux contribuables à obtenir la décharge de droits et pénalités normalement dus, en invoquant un moyen de pure forme.

La validation demandée apparaît d'autant plus nécessaire que les enjeux financiers sont importants. La fiche d'impact jointe au présent article estime que « *plusieurs dizaines de milliards de francs sont en jeu* ». En effet, la grande majorité des avis de mise en recouvrement émis ces dernières années renvoie, pour ce qui concerne les éléments de calcul des droits et pénalités, aux notifications de redressement, alors que, dans la plupart des cas, l'imposition mise en recouvrement est inférieure au montant mentionné dans la notification de redressement.

Dans ces conditions, la validation proposée ne paraît pas, *a priori*, méconnaître les exigences constitutionnelles.

II.- La compétence territoriale du comptable chargé de la mise en recouvrement

A la suite d'une décision récente de la cour administrative d'appel de Paris remettant en cause une doctrine administrative, **le II du présent article** propose une validation législative des avis de mise en recouvrement contestés par le moyen tiré de l'incompétence territoriale de l'agent qui les a émis.

A.- Une doctrine administrative remise en cause

Les articles 286, 287 et 1692 du code général des impôts définissent les obligations déclaratives et de paiement des redevables des taxes sur le chiffre d'affaires, sans préciser le service auprès duquel ces formalités doivent être accomplies. Ces textes renvoient aux dispositions de l'article 32 de l'annexe IV au code général des impôts.

Cet article 32 précité prévoit que les déclarations prescrites par les articles 286 (déclaration d'existence) et 287 (déclaration de chiffres d'affaires) du code général des impôts doivent être souscrites auprès du service des impôts auquel doit parvenir leur déclaration de bénéfice ou de revenu.

Par ailleurs, les articles L. 256 et R. 256-5 du livre des procédures fiscales indiquent les modalités d'établissement de l'avis de mise en recouvrement et évoquent la délégation de compétence du directeur des services fiscaux au comptable, mais sans préciser quel est le directeur compétent.

Il résulte de la combinaison de ces textes que le poste comptable territorialement compétent est celui auprès duquel les déclarations de chiffre d'affaires doivent être souscrites, c'est-à-dire, celui dans le ressort duquel le redevable a son lieu de résidence, son siège ou son principal établissement (article 45 de l'annexe III au code général des impôts).

En revanche, ces textes ne permettent pas de désigner le poste comptable territorialement compétent pour prendre en charge et authentifier les rappels d'imposition relatifs à la période antérieure au changement de domicile.

Une instruction du 21 juillet 1975 (12 C-14-75, Bulletin officiel de la direction générale des impôts n° 126 du 21 juillet 1975) prévoit donc qu'en cas de changement de domicile d'un redevable, débiteur d'impôts impayés ayant fait l'objet d'une notification de redressement, antérieurement à la prise en charge du recouvrement par un comptable, le comptable territorialement compétent est soit celui de l'ancien domicile ou siège social du redevable, soit celui du nouveau domicile.

Cette doctrine administrative est remise en cause par la décision de la cour administrative d'appel de Paris du 19 janvier 1999, « Ministre de l'économie et des finances c/ SA Les Frères Gourmands », qui considère que lorsqu'un contribuable soumis à une procédure de redressement change de domicile avant la prise en charge des rappels notifiés, le comptable

territorialement compétent pour mettre en recouvrement les rappels d'impôt est uniquement celui qui était compétent pour recevoir les déclarations afférentes audit impôt au titre de la période ayant donné lieu au rappel. Dès lors, seul le comptable de l'ancien domicile est compétent pour la mise en recouvrement.

B.- Une validation législative

La décision de la cour administrative d'appel de Paris est susceptible de remettre en cause la validité de tous les avis de mise en recouvrement authentifiant une créance portant sur un exercice au cours duquel les obligations déclaratives relevaient d'un poste comptable différent du fait du changement d'adresse du redevable.

Le II du présent article propose donc de valider législativement les avis de mise en recouvrement qui seraient contestés par le moyen tiré de la compétence territoriale de l'agent qui les a émis, à la condition que cet agent soit le comptable public du lieu de déclaration ou d'imposition du redevable ou bien le comptable public du lieu du nouveau domicile de ce dernier.

Au regard de la jurisprudence du Conseil constitutionnel relative aux validations législatives, la validation proposée par le présent article ne semble pas soulever de difficultés :

– elle ne concerne pas les décisions de justice passées en force de chose jugée (on peut, d'ailleurs, préciser que la décision précitée de la cour administrative d'appel de Paris se range dans cette catégorie, puisque l'administration a décidé de ne pas se pourvoir en cassation) ;

– elle ne méconnaît pas le principe de non-rétroactivité de la loi pénale ;

– enfin, l'intérêt général motive cette validation législative, car la solution retenue par la juridiction administrative aurait pu conduire à décharger de nombreux redevables de leurs rappels de taxes sur le chiffre d'affaires (notamment de TVA). En effet, les dossiers où cette jurisprudence aurait pu être invoquée ne sont pas rares, compte tenu de la mobilité qui caractérise l'économie moderne. Ces redevables auraient ainsi pu s'exonérer de leurs obligations en invoquant, là encore, un moyen de pure forme.

On peut toutefois se demander si la validation proposée n'est pas prématurée. En effet, cette procédure, qui doit demeurer exceptionnelle, intervient alors même que le Conseil d'Etat n'a pas pu se prononcer en cassation sur ce problème. Or, selon les informations transmises à votre Rapporteur général, la section administrative du Conseil d'Etat ayant examiné la présente disposition aurait considéré que la doctrine administrative fixée en 1975 était préférable à la solution retenue par la cour

administrative d'appel de Paris, notamment parce qu'elle simplifie les relations entre l'administration fiscale et les contribuables.

Cependant, cette position de la formation administrative du Conseil d'Etat ne signifie pas qu'une formation contentieuse aurait obligatoirement été dans le même sens, d'autant que la rédaction actuelle des textes pourrait conduire à confirmer la décision rendue par la juridiction d'appel.

On peut d'ailleurs indiquer qu'un décret devrait être publié peu après la promulgation de la loi de finances rectificative pour 1999, pour insérer dans les textes réglementaires régissant cette matière des dispositions reprenant les termes de l'instruction de 1975.

*
* *

La Commission a *adopté* l'article 18 sans modification.

*
* *

Article 19

Aménagement de l'article L. 80 D du livre des procédures fiscales prévoyant la motivation des pénalités.

Texte du projet de loi :

I.– L'article L. 80 D du livre des procédures fiscales est ainsi modifié :

1° il est inséré avant le premier alinéa un alinéa ainsi rédigé :

« Les sanctions fiscales ne peuvent être prononcées avant l'expiration d'un délai de trente jours à compter de la notification du document par lequel l'administration a fait connaître au contrevenant la sanction qu'elle se propose d'appliquer, les motifs de celle-ci et la possibilité dont dispose l'intéressé de présenter dans ce délai ses observations. » ;

2° Le dernier alinéa est abrogé.

II.– Sont abrogés, dans le code général des impôts, le 4 du IV de l'article 302 *bis* K, l'antépénultième alinéa de l'article 1609 *duovicies*, la première phrase du dernier alinéa de l'article 1725 A, l'avant-dernier alinéa de l'article 1734 *ter*, la première phrase du troisième alinéa de l'article 1740 *ter*, le quatrième alinéa de l'article 1788 *sexies*, le quatrième alinéa de l'article 1788 *octies*, le deuxième alinéa de l'article 1788 *nonies* et l'article 1840 N *octies*.

III.– Des arrêtés du ministre chargé du budget fixent, pour chaque catégorie d'impôts ou de sanctions, la date d'entrée en vigueur du I et du II sans que celle-ci puisse être postérieure au 1er janvier 2001.

Exposé des motifs du projet de loi :

I.– Il est proposé de subordonner l'application de l'ensemble des sanctions fiscales au respect d'une obligation de motivation préalable.

II.– Il est proposé d'abroger les dispositions spécifiques rendues inutiles par les dispositions générales prévues aux I et II.

III.– Ces dispositions seraient mises en œuvre progressivement et au plus tard le 1er janvier 2001 afin de permettre l'adaptation des applications informatiques de recouvrement.

Observations et décision de la Commission :

La loi n° 79-587 du 11 juillet 1979 relative à la motivation des actes administratifs et à l'amélioration des relations entre l'administration et le public oblige l'administration à informer les usagers des motifs des décisions administratives défavorables. L'article L. 80 D du livre des procédures fiscales prévoit deux régimes distincts de motivation des sanctions fiscales :

– son premier alinéa, issu de l'article 42 de la loi de finances rectificative pour 1986, considère comme motivées les décisions mettant à la charge des contribuables des sanctions fiscales quand un document ou une

décision adressé au plus tard lors de la notification du titre exécutoire ou de son extrait en a porté la motivation à la connaissance du contribuable ;

– son deuxième et dernier alinéa, issu de l'article 112 de la loi de finances pour 1993, prévoit que, lorsque la pénalité mise en recouvrement ne constitue pas l'accessoire d'une imposition ou lorsqu'elle sanctionne une infraction dont la qualification est fondée sur l'appréciation du comportement du contribuable, la motivation est portée à sa connaissance au moins trente jours avant la notification du titre exécutoire ou de son extrait. Durant ce délai, le contribuable peut présenter ses observations.

Le présent article a pour objet de subordonner l'ensemble des sanctions fiscales, et non plus seulement celles visées au deuxième alinéa de l'article L. 80 D du livre des procédures fiscales, au respect d'une obligation de motivation préalable intervenant trente jours avant la notification de la sanction.

En conséquence, il propose d'abroger des dispositions spécifiques à la motivation, rendues inutiles par la généralisation de la motivation préalable, dans neuf articles du code général des impôts.

Enfin, il prévoit la mise en œuvre progressive de cette généralisation, d'ici au 1er janvier 2001, par arrêtés du ministre chargé du budget.

I.- La généralisation de l'obligation de motivation préalable des sanctions fiscales

Dans l'état actuel du droit, les sanctions fiscales doivent être motivées quelle que soit la procédure de leur mise en œuvre. C'est ce qui résulte de la généralité des termes de l'article 1er de la loi du 11 juillet 1979 précitée.

On rappellera que les intérêts de retard constituent simplement le prix du temps. Destinés à réparer le préjudice financier subi par le Trésor du fait de la perception différée de sa créance, ils ne présentent pas le caractère d'une sanction au sens de la loi du 11 juillet 1979. Ils n'ont donc pas à être motivés (Conseil d'Etat, 9 novembre 1988, n° 68.965 Grisoni, et 17 février 1992, n° 58.299 Vermeersch).

A.- Des régimes différenciés de motivation des sanctions fiscales

Indépendamment de la procédure de redressement, qui prévoit déjà que la notification de redressement doit être motivée (article L. 57 du livre des procédures fiscales) et qu'elle fait courir un délai de trente jours dans le cadre duquel le contribuable peut présenter ses observations (article R. 57-1 du livre des procédures fiscales), l'application de pénalités fiscales est soumise à deux régimes distincts qui procèdent de l'article L. 80 D du livre des procédures fiscales ou de textes particuliers.

1.- L'obligation de respecter un délai de trente jours avant la notification du titre exécutoire

L'obligation de respecter un délai de trente jours préalable à la notification du titre exécutoire s'applique déjà à trois catégories de pénalités :

– celles qui ne constituent pas l'accessoire d'une imposition au sens du deuxième alinéa de l'article L. 80 D du livre des procédures fiscales ;

– celles qui, étant accessoires à une imposition, sanctionnent une infraction dont la qualification suppose l'appréciation du comportement du contribuable, toujours au sens du deuxième alinéa de l'article L. 80 D du livre des procédures fiscales ;

– celles pour lesquelles le délai de trente jours a été également rendu obligatoire par des textes particuliers.

L'obligation d'accorder au contribuable un délai de trente jours a pour but de lui permettre de présenter ses observations avant la mise en recouvrement ; il n'est donc pas réputé entraîner l'engagement d'une procédure contradictoire.

En conséquence, l'administration n'est pas tenue de répondre aux observations présentées par le contribuable.

Les pénalités peuvent être mises en recouvrement dès l'expiration du délai de trente jours. Lorsque les observations du contribuable conduisent l'administration à requalifier la nature des pénalités, par exemple en retenant la mauvaise foi au lieu de la bonne foi, ou à modifier leur fondement légal (substituer les pénalités pour défaut de déclaration à celles sanctionnant la mauvaise foi), une nouvelle motivation doit être effectuée et un nouveau délai de trente jours doit être respecté.

Le délai de trente jours court à compter du lendemain de la réception au domicile ou du retrait à la poste du document contenant la motivation.

A défaut de retrait dans le délai d'instance de quinze jours prévu par la réglementation postale, le délai court à compter du lendemain de la présentation au domicile du contribuable absent.

La première catégorie de **pénalités** visées par le deuxième alinéa de l'article L. 80 D du livre des procédures fiscales sont celles **qui ne constituent pas l'accessoire d'une imposition**.

L'administration fiscale considère [1] que « *constituent l'accessoire d'une imposition, les pénalités qui sont déterminées proportionnellement à des droits en principal* », alors que, pour celles qui sanctionnent une infraction dont la qualification est fondée sur l'appréciation du comportement du contribuable, l'application n'est pas automatique, mais nécessite une appréciation de ce comportement.

Les pénalités qui doivent être motivées au moins trente jours avant la notification de la mise en recouvrement car non accessoires à une imposition sont en premier lieu celles qui sont appliquées alors qu'aucune imposition n'est mise à la charge du contribuable.

Cette catégorie comprend également les pénalités qui, bien que coexistant avec les droits, sont calculées indépendamment des droits en principal.

Il s'agit principalement :

– des pénalités fixes pour défaut ou retard de production ou inexactitude d'un document (articles 1725 et 1726 du code général des impôts) ;

– de l'amende de 5% ou 1% pour absence de production ou omissions sur le tableau des provisions et sur le relevé des frais généraux (article 1734 *bis* du code général des impôts) ;

---

(1) Instructions de base de la direction générale des impôts n° 13 L 1611.

– de la pénalité pour défaut de désignation des bénéficiaires de versements ou distributions occultes (article 1763 A du code général des impôts).

Sont en outre visées les pénalités qui présentent les mêmes caractéristiques, et notamment les amendes et majorations prévues par :

– les articles 1740 et 1770 du code général des impôts (refus de communication) ;

– l'article 1740 *bis* du code général des impôts (refus de communication par les organismes financiers d'indications concernant les transferts de fonds vers l'étranger) ;

– l'article 1740 *quater* du code général des impôts (fausse facturation pour les dépenses pour l'habitation principale) ;

– l'article 1740 *quinquies* du code général des impôts (non-respect des conditions liées au rachat de l'entreprise par ses salariés) ;

– l'article 1756 *bis* du code général des impôts (non-respect de la réglementation relative aux intérêts excédentaires) ;

– l'article 1756 *quinquies* du code général des impôts (pour les compagnies d'assurances, contravention à l'obligation de déclaration des contrats portant sur les bijoux, les objets d'art) ;

– l'article 1763 du code général des impôts (absence de comptabilisation des avantages en nature accordés au personnel et défaut de présentation des documents comptables) ;

– l'article 1768 *bis* du code général des impôts (défaut de déclaration et de paiement des revenus mobiliers) ;

– l'article 1788 *quater* du code général des impôts (prestation de travaux immobiliers sans facture).

La seconde catégorie de pénalités visées par le deuxième alinéa de l'article L. 80 D du livre des procédures fiscales sont celles **qui sanctionnent une infraction dont la qualification est fondée sur l'appréciation du comportement du contribuable**.

Il s'agit :

– des majorations de 40 à 80% pour insuffisance de déclaration commise de mauvaise foi ou accompagnée de manœuvres frauduleuses ou d'abus de droit (articles 1729, 1785 C et 1786 du code général des impôts) ;

– de la majoration de 150% applicable en cas d'opposition à contrôle fiscal (article 1730 du code général des impôts).

Enfin, l'obligation de respecter un délai de trente jours préalablement à la mise en recouvrement est déjà **prévue par plusieurs textes particuliers**.

Ces textes concernent notamment :

– l'amende de 1% pour défaut ou inexactitude du registre ou de l'état des plus-values en sursis d'imposition prévus par l'article 54 *septies* du code général des impôts (article 1734 *ter* du code général des impôts) ;

– les sanctions applicables en matière de droits de timbre (article 1840 N *octies* du code général des impôts) ;

– les pénalités pour défaut ou inexactitude des registres des biens expédiés ou transportés dans un autre Etat membre de la Communauté européenne, prévus par l'article 286 *quater* du code général des impôts (article 1725 A du code général des impôts) ;

– l'amende pour factures de complaisance (article 1740 *ter* du code général des impôts) ;

– l'amende pour défaut de production ou inexactitude de la déclaration unique des échanges intracommunautaires (article 1788 *sexies* du code général des impôts) ;

– l'amende en cas d'infraction au régime de suspension de taxe en matière de TVA (article 1788 *octies* du code général des impôts) ;

– les sanctions applicables à la taxe spéciale sur le prix des places cinématographiques (article 1609 *duovicies* du code général des impôts) ;

– les sanctions en matière de taxe de l'aviation civile (article 302 *bis* K du code général des impôts) ;

– l'amende perçue dans le cadre de la taxe sur la publicité télévisée (article 1788 *nonies* du code général des impôts).

2.- La motivation des pénalités au plus tard lors de la mise en recouvrement

La motivation effectuée au plus tard lors de la notification de la mise en recouvrement demeure applicable aux pénalités autres que celles visées par des textes particuliers, qui sont l'accessoire d'une imposition et qui n'impliquent pas une appréciation du comportement du contribuable.

Ces pénalités présentent un caractère objectif et automatique.

Un simple fait suffit à les rendre applicables : non-dépôt d'une déclaration à la date légale, défaut de paiement dans le délai légal, par exemple.

Il s'agit en particulier :

– des majorations pour défaut ou retard de déclaration (article 1728 du code général des impôts) ;

– de la majoration de 5% ou 10% pour paiement tardif (articles 1731 et 1761 du code général des impôts) ;

– des majorations de 0,2% pour non-paiement par virement (articles 1762 *sexies*, 1788 *quinquies* et 1840 N *nonies* du code général des impôts) ;

– des majorations ou amendes prévues par l'article 1758 *ter* du code général des impôts (versement insuffisant de la taxe d'apprentissage) et l'article 1759 du code général des impôts (défaut de déclaration des transferts de fonds vers ou en provenance de l'étranger) ;

– des majorations en cas de versement insuffisant d'acompte de TVA ou de dépassement du seuil de la franchise de TVA des exploitants agricoles (articles 1785 B et 1785 D du code général des impôts).

Ces pénalités devraient donc être concernées par le présent article, avec l'obligation d'une motivation préalable. Toutefois, la pratique administrative, pour certaines d'entre elles, se traduit par une procédure plus protectrice que ce que prévoit le premier alinéa de l'article L. 80 D du livre des procédures fiscales. C'est notamment le cas en matière de pénalités pour

défaut ou retard de déclaration (article 1728 du code général des impôts), puisqu'elles sont généralement portées à la connaissance du contribuable dans le cadre de la procédure de redressement contradictoire, et donc soumises au délai de trente jours pendant lequel le contribuable peut présenter ses observations.

Le nouveau régime concernerait au premier chef les majorations pour paiement tardif ou insuffisance de paiement.

B.- Le dispositif proposé

Le présent article propose, en **I**, d'insérer avant le premier alinéa de l'article L. 80 D du livre des procédures fiscales un alinéa nouveau prévoyant que, d'une manière générale, les sanctions fiscales ne peuvent être prononcées avant l'expiration d'un délai de trente jours à compter de la notification du document par lequel l'administration fait connaître au « contrevenant » [1] la sanction qu'elle se propose d'appliquer, les motifs de celle-ci et la possibilité dont dispose l'intéressé de présenter dans ce délai ses observations.

Selon les informations communiquées à votre Rapporteur général par la direction de la législation fiscale, la généralisation du délai de trente jours en matière de motivation préalable des sanctions fiscales ne s'analyserait pas comme celle d'une *procédure contradictoire* parce l'administration ne serait pas tenue de répondre aux observations des contribuables, comme c'est le cas dans le cadre d'une procédure contentieuse.

Pour autant, il est clair que le maintien de la pénalité envisagée ou au contraire l'abandon ou la réformation de cette pénalité constitueront, de fait, de la part de l'administration, une réponse aux observations (ou à l'absence de réaction) du contribuable.

Dès lors, on peut considérer que le présent article introduit effectivement une procédure assimilable de fait à une procédure contradictoire (dans le cadre de laquelle il y a débat entre l'administration et le contribuable) pour l'établissement, par l'administration, des sanctions fiscales.

On peut, en premier lieu, s'interroger sur la meilleure place à réserver, dans l'article L. 80 D, au nouvel alinéa, son positionnement avant le premier alinéa qui prévoit l'application du principe général de motivation aux sanctions fiscales n'étant peut-être pas optimal.

Par ailleurs, la rédaction proposée prévoit la mise en œuvre d'une double notification : une première notification de motivation portera à la connaissance du contribuable les motifs de la sanction envisagée, puis une deuxième notification devra l'informer, le cas échéant, de la sanction retenue effectivement par l'administration.

---

(1) Le terme contrevenant, qui présume une infraction à la réglementation fiscale, n'est sûrement pas le plus adéquat.

On peut s'interroger sur l'intérêt de viser le « contrevenant », comme le fait la rédaction du présent article inspirée de celle de l'article 1725 A du code général des impôts, compte tenu du principe de la présomption d'innocence. Peut-être vaudrait-il mieux mentionner le **contribuable** ou le **redevable** concerné, car, comme c'est le cas en matière de TVA, le redevable d'un impôt n'est pas nécessairement le contribuable.

La mention des **motifs** de la sanction est préférable à celle de la **motivation** qui est inscrite actuellement au deuxième alinéa de l'article L. 80 D du livre des procédures fiscales. En effet, la motivation est l'acte formel de notification des motifs, qui constituent les éléments matériels justifiant la sanction. Lorsque le juge statue sur le caractère suffisant de la motivation prévue par la loi, c'est en considération des motifs invoqués par l'administration.

En conséquence de la généralisation de la motivation préalable des sanctions fiscales, le présent article propose logiquement l'abrogation du deuxième et dernier alinéa de l'article L. 80 D du livre des procédures fiscales.

Il propose également, en **II**, d'abroger dans neuf articles du code général des impôts les dispositions spécifiques faisant double emploi avec le nouveau régime général de motivation préalable :

– le 4 du IV de l'article 302 *bis* K du code général des impôts prévoit actuellement que les sanctions prescrites, en cas de défaut de déclaration mensuelle dans les délais des passagers, du fret et du courrier, par les entreprises de transport aérien, pour la détermination de l'assiette de la taxe de l'aviation civile, ne peuvent intervenir avant l'expiration d'un délai de trente jours à compter de leur notification ;

– l'antépénultième alinéa de l'article 1609 *duovicies*, dont la rédaction a manifestement inspiré la rédaction du troisième alinéa du présent article, et qui prévoit un même délai de trente jours pour les sanctions applicables à la taxe spéciale sur le prix des places cinématographiques ;

– la première phrase du dernier alinéa de l'article 1725 A, qui sanctionne le défaut de présentation ou de tenue des registres des biens expédiés ou transportés dans un autre Etat membre de la Communauté européenne ;

– l'avant-dernier alinéa de l'article 1734 *ter*, qui sanctionne le défaut de présentation ou de tenue du registre des plus-values ;

– la première phrase du troisième alinéa de l'article 1740 *ter*, qui réprime les factures de complaisance ;

– le quatrième alinéa de l'article 1788 *sexies*, qui sanctionne le défaut de production de la déclaration des échanges de biens entre Etats membres de l'Union européenne ;

– le quatrième alinéa de l'article 1788 *octies,* qui prévoit la répression des infractions au régime de suspension de taxe en matière de TVA ;

– le deuxième alinéa de l'article 1788 *nonies,* qui sanctionne les manquements aux obligations déclaratives en matière de taxe sur les services de télévision ;

– l'article 1840 N *octies,* qui prévoit que les majorations et pénalités applicables en matière de droits de timbre ne peuvent être mises en recouvrement avant l'expiration d'un délai de trente jours à compter de la notification du document par lequel l'administration fait connaître au contribuable la sanction qu'elle se propose d'appliquer, les motifs de celle-ci et la possibilité dont dispose l'intéressé de présenter dans ce délai ses observations.

Le **III** du présent article prévoit enfin que des arrêtés du ministre chargé du budget fixent, pour chaque catégorie d'impôts ou de sanctions la date d'entrée en vigueur de la réforme, sans que cette date puisse être postérieure au 1er janvier 2001.

La rédaction retenue semblerait être inspirée par la volonté de ne pas retarder la mise en œuvre de la motivation préalable des sanctions fiscales au-delà du 1er janvier 2001, tout en prévoyant qu'un simple arrêté suffise à cette mise en œuvre. La procédure du décret serait plus lourde et nécessiterait de nombreux contreseings, alors que le seul ministre chargé du budget aurait compétence pour l'application du présent article. Comme les pénalités automatiques qui devraient maintenant être préalablement motivées sont le plus souvent notifiées dans le cadre de procédures gérées par la direction générale de la comptabilité publique, c'est à cette direction que reviendra la lourde tâche d'assumer les adaptations informatiques et psychologiques indispensables à la mise en œuvre de la réforme.

Selon les informations obtenues par votre Rapporteur général, cette mise en œuvre pourrait intervenir dans un délai d'environ six mois, pour les sanctions prévues en matière de TVA, mais l'adaptation des applications informatiques de la comptabilité publique pour le recouvrement de l'impôt sur le revenu et des impôts directs locaux nécessiterait effectivement près d'un an de travail.

Pour la seule direction générale de la comptabilité publique, le dispositif nouveau concernerait environ 8 millions d'actes de majoration de droits pour environ 5 milliards de francs de majorations mises en recouvrement.

Toutefois, l'article 22 du projet de loi relatif aux droits des citoyens dans leurs relations avec les administrations adopté en deuxième lecture par l'Assemblée nationale le 23 novembre 1999, prévoit déjà que : « *Exception faite des cas où il est statué sur une demande, les décisions individuelles qui doivent être motivées en application des articles 1er et 2 de la loi n° 79-587 du 11 juillet 1979 relative à la motivation des actes administratifs et à l'amélioration des relations entre l'administration et le public n'interviennent qu'après que la personne intéressée a été mise à même de présenter des observations écrites et, le cas échéant, sur sa demande, des observations orales. Cette personne peut se faire assister par un conseil ou représenter par un mandataire de son choix. L'autorité administrative n'est pas tenue de satisfaire les demandes d'audition abusives, notamment par leur nombre, leur caractère répétitif ou systématique.*

Les dispositions de l'alinéa précédent ne sont pas applicables :

1° En cas d'urgence ou de circonstances exceptionnelles ;

2° Lorsque leur mise en œuvre serait de nature à compromettre l'ordre public ou la conduite des relations internationales ;

3° Aux décisions pour lesquelles des dispositions législatives ont instauré une procédure contradictoire particulière. »

Selon la direction de la législation fiscale, cette dernière mention tendant à exclure les dispositions législatives qui ont instauré une procédure contradictoire particulière ne s'appliquerait pas au cas de l'article L 80 D du livre des procédures fiscales, puisque, selon cette administration, la procédure instituée par le présent article n'est pas contradictoire.

Il y aurait donc application conjointe de l'article 22 du projet de loi précité et du dispositif issu du présent article.

Comme l'article 28 du même projet de loi prévoit que l'article 22 entrera en vigueur le premier jour du septième mois suivant celui de la promulgation de la loi, envisagée en février ou mars 2000, cette dernière disposition de la loi relative aux droits des citoyens pourrait s'appliquer avant que les mesures d'application du présent article n'aient été prises.

Il est clair que, faute de mise en œuvre rapide de la procédure prévue par le présent article, le régime général de l'article 22 du projet de loi précité aurait, en tout état de cause, vocation à s'appliquer aux sanctions fiscales.

II.- Une adaptation plus favorable au contribuable que ce qu'exige la jurisprudence

L'adaptation du régime de motivation, avec la généralisation de l'obligation d'une motivation préalable à la notification de la sanction fiscale, constitue une étape dans une évolution où interviennent autant la chronologie que le raisonnement juridique.

Par sa décision n° 82-155 DC du 30 décembre 1982, le Conseil constitutionnel a affirmé l'obligation de motiver toute sanction administrative ayant le caractère d'une punition, sous réserve, en matière fiscale, « *des majorations de droits et intérêts de retard ayant le caractère d'une réparation pécuniaire* ».

Par une autre décision n° 89-268 DC du 29 décembre 1989, le Conseil constitutionnel a déclaré contraire au principe constitutionnel des droits de la défense un alinéa de l'article 107 de la loi de finances pour 1990 en considérant qu'il disposait que l'amende fiscale ainsi instituée « *est recouvrée comme en matière de timbre* » et « *que ce mode de recouvrement n'astreint nullement l'Administration, préalablement au prononcé de l'amende, au respect du principe des droits de la défense ; qu'au surplus, cette amende, tout en ayant pour but de sanctionner une obligation destinée à lutter contre l'évasion fiscale, ne constitue cependant pas l'accessoire d'une imposition ; que se trouve par là même exclue toute application de celles des dispositions de la législation qui édictent des garanties au profit des contribuables dans leurs rapports avec l'Administration* ».

Par une autre décision n° 90-285 DC du 28 décembre 1990, le Conseil constitutionnel a rappelé « *qu'il résulte de l'article 8 de la Déclaration des droits de l'Homme et du citoyen, comme des principes fondamentaux reconnus par les lois de la République, qu'une peine ne peut être infligée qu'à la condition que soient respectés le principe de légalité des délits et des peines, le principe de nécessité des peines, le principe de non-rétroactivité de la loi pénale d'incrimination plus sévère ainsi que le principe du respect des droits de la défense* » ; et il a ajouté « *que ces exigences ne concernent pas seulement les peines prononcées par les juridictions répressives mais s'étendent à toute sanction ayant le caractère d'une punition, même si le législateur a laissé le soin de la prononcer à une autorité de nature non juridictionnelle* ».

Comme il a pu être observé [1] par ailleurs, à propos du Conseil d'Etat et de la Cour de cassation, « *les deux cours suprêmes paraissent donc se rejoindre pour estimer que les sanctions pénales ou tout du moins certaines d'entre elles comme les pénalités pour manœuvres frauduleuses, ne se distinguent ni par leur nature ni par leur objet des sanctions pénales. Elles rejoignent ce faisant la position du Conseil constitutionnel, qui applique la plupart des principes constitutionnels de droit pénal aux*

([1]) Stéphane Austry, RJF 5/97 « Cumul des sanctions fiscales et des sanctions pénales : requiem en trois temps pour la règle non bis in idem ».

sanctions administratives, et est allé assez loin dans l'assimilation des sanctions administratives aux sanctions pénales » [1] .

Le Conseil d'Etat a, en effet, estimé pour sa part, en 1986, que les pénalités fiscales devaient être motivées dans tous les cas, sans faire de distinction selon qu'elles comportaient ou non une appréciation du comportement du contribuable et sans en exclure les intérêts de retard (CE, 13 octobre 1986, n° 44.193 et 44.555). Mais, par une décision de deux ans postérieure (CE, 9 novembre 1988, n° 68.965, Grisoni), il a repris la distinction, faite par le Conseil constitutionnel, en excluant de l'obligation de motivation les majorations ayant le caractère d'une réparation pécuniaire, c'est-à-dire celles qui ne supposent aucune appréciation du comportement du contribuable.

Par une décision du 17 février 1992 (n° 58.299, Vermeersch), le Conseil d'Etat est revenu sur la distinction faite par la décision du 9 novembre 1988 précitée entre les pénalités ayant pour objet une réparation pécuniaire et celles présentant le caractère de sanction, en admettant que certaines pénalités, ayant un caractère automatique et ne supposant aucune appréciation du comportement du contribuable, dépassaient cependant la simple recherche d'une réparation pécuniaire et avaient le caractère d'une sanction, ce qu'il a en l'espèce admis, non seulement pour les majorations prévues pour défaut de déclaration après une ou deux mises en demeure mais également pour la majoration de 10% en cas de taxation d'office.

Dans ce contexte, l'article 112 de la loi de finances pour 1993 a ajouté, comme on l'a vu, à l'article L. 80 D du livre des procédures fiscales un deuxième et dernier alinéa qui, par rapport au régime de droit commun résultant du premier alinéa de cet article (motivation au plus tard à la date de notification du titre exécutoire), a introduit un nouveau régime plus favorable, comportant à la fois une motivation trente jours avant la notification du titre exécutoire et la possibilité pour le contribuable de présenter ses observations.

La question de savoir si l'administration doit respecter une procédure contradictoire avant d'infliger des sanctions fiscales a été précisée en 1994 par le Conseil d'Etat.

([1]) L'extrait de la décision reproduite ci-dessus, n° 90-285 DC, montre que le Conseil constitutionnel ne s'est pas contenté d'aller « assez loin » dans l'assimilation des sanctions administratives aux sanctions pénales : il prévoit pour les premières les mêmes garanties constitutionnelles que pour les secondes.

Sa décision du 18 mars 1994 (n° 68.799 et 70.814, SA « Sovemarco Europe ») a limité la portée dans le temps de l'intervention de l'article 112 de la loi de finances pour 1993, et a estimé qu'il résultait de l'ensemble des dispositions du code général des impôts, que, jusqu'à l'entrée en vigueur de ce dernier texte, le législateur avait entendu exclure l'obligation, pour l'administration, de suivre une procédure contradictoire pour l'établissement des pénalités fiscales.

Toutefois, la question du respect d'une procédure contradictoire devait être réactivée sur le terrain de l'application de la convention européenne des droits de l'homme. Le Conseil d'Etat a considéré, par un avis du 31 mars 1995, n° 164.008 ministre du budget c/ SARL Auto-industries Méric et autres, que :

– l'article 6 de la convention européenne de sauvegarde des droits de l'homme, dont les différentes stipulations sont indissociables, n'est applicable qu'aux procédures contentieuses suivies devant les juridictions lorsqu'elles statuent sur des droits et obligations de caractère civil, ou sur des accusations en matière pénale. Elle ne comporte aucune règle ou aucun principe, qui, applicable en dehors de ces procédures, gouvernerait l'élaboration ou le prononcé de sanctions par les autorités administratives qui en sont chargées par la loi ;

– les principes que fixe l'article 6 de la convention européenne sont, en revanche, applicables à la contestation devant les juridictions compétentes des pénalités pour manœuvres frauduleuses, qui, ayant le caractère d'une punition tendant à empêcher la réitération des agissements qu'elles visent et n'ayant pas pour objet la seule réparation pécuniaire d'un préjudice, constituent, même si le législateur a laissé le soin de les établir et de les prononcer à l'autorité administrative, des « accusations en matière pénale » au sens des stipulations de cet article.

En effet, l'article 6 de la convention européenne de sauvegarde des droits de l'homme et des libertés fondamentales, ratifiée par la France en 1974, prévoit que « *toute personne a droit à ce que sa cause soit entendue* [...] *équitablement* [...] *par un tribunal qui décidera soit des contestations sur ses droits et obligations de caractère civil, soit du bien-fondé de toute accusation en matière pénale dirigée contre elle* », que « *toute personne accusée d'une infraction est présumée innocente jusqu'à ce que sa culpabilité ait été légalement établie* » et que « *tout accusé à droit notamment à : a) être informé, dans le plus court délai,* [...] *de la nature et de la cause de l'accusation portée contre lui ; b) de disposer du temps et des facilités nécessaires à la préparation de sa défense* [...] ».

L'avis du 31 mars 1995 prend en compte l'arrêt Bendenoun, du 24 février 1994, de la Cour européenne des droits de l'homme, qui reconnaît un caractère pénal aux pénalités fiscales pour mauvaise foi, mais ne prévoit pas l'applicabilité de l'article 6 à la phase administrative d'établissement des pénalités.

La Cour de cassation, pour sa part, avait depuis longtemps admis l'application de l'article 6 de la convention européenne des droits de l'homme aux procédures contentieuses dans les domaines du recouvrement (Cass. com., 20 novembre 1990, n° 1342 P, Donsimoni) ou de l'assiette de l'impôt (Cass. com., 4 janvier 1994, n° 91-15.601, Bruyelle), tout en écartant, comme le Conseil d'Etat, son application aux procédures non juridictionnelles (Cass. crim., 28 janvier 1991, n° 90-81.526, Lavigne).

La généralisation de la motivation préalable pour l'établissement des pénalités administratives, prévue par le présent article, va donc plus loin que ce qui résulte aussi bien de la jurisprudence de la Cour européenne des droits de l'homme que de l'avis du 31 mars 1995 du Conseil d'Etat ou la jurisprudence de la Cour de cassation.

III.- Une application délicate à mettre en œuvre

L'inscription dans le présent projet de loi d'un article aussi important que celui qui généralise l'obligation de motivation préalable à toutes les sanctions fiscales permet de s'interroger sur les objectifs recherchés par le Gouvernement. Selon la direction générale des impôts, le Conseil d'Etat aurait disjoint, dans l'article 3 du projet de loi de financement de la sécurité sociale, le mécanisme de recouvrement comme en matière d'impôt sur les sociétés qui permettait une majoration en cas de paiement tardif, au motif qu'il ne prévoyait pas suffisamment de garanties pour les contribuables et cet incident expliquerait la réforme envisagée par le présent article.

On observera que les contributions temporaires sur l'impôt sur les sociétés, instituées par la loi de finances rectificative du 4 août 1995 et par la loi du 11 novembre 1997, qui prévoyaient des modalités de recouvrement très comparables, ne s'étaient pas heurtées à un tel obstacle. On peut en déduire que, sur ce terrain, la réflexion du Conseil d'Etat et (peut-être) celle du Conseil constitutionnel auraient probablement évolué.

En fait, on ne peut manquer d'observer que le dispositif proposé constitue la prise en compte, en matière de sanctions fiscales, de l'article 22 précité du projet de loi adopté par l'Assemblée nationale en deuxième lecture le 23 novembre 1999, relatif aux droits des citoyens dans leurs relations avec les administrations.

Dans ce contexte, le régime proposé par le présent article s'analyse comme répondant au souci de maintenir un système autonome de fixation administrative des sanctions fiscales, qui est donc surabondant par rapport au régime général.

On ne peut que saluer une mesure aussi protectrice des contribuables que celle qui est proposée par le Gouvernement.

Toutefois, il est à noter que la mise en œuvre de cette réforme comporte des enjeux importants en matière de recouvrement de l'impôt. La protection des droits des contribuables ne peut occulter la nécessité de la contribution fiscale prévue par la Déclaration des droits de l'homme et du citoyen.

Or l'effet immédiat de la réforme sera de retarder de trente jours le recouvrement des impôts dont le redevable a éludé tout ou partie du versement. Son effet, à plus long terme, sera d'alimenter un contentieux de la motivation déjà très abondant [1] en matière fiscale, notamment dans le cadre des procédures de redressement et qu'illustre également l'article 18 du présent projet de loi.

Toutefois, le nouveau régime de motivation des sanctions fiscales s'inscrit dans le cadre des décisions de la majorité plurielle pour améliorer la situation des usagers de l'administration et traduites dans le projet de loi relatif aux droits des citoyens dans leurs relations avec l'administration. Votre Rapporteur général est donc très favorable à l'adoption de l'article 19 du présent projet de loi.

*

* *

La Commission a *adopté* deux amendements présentés par votre Rapporteur général :

([1]) A titre d'exemples récents : Cour administrative d'appel de Paris (CAA), 8 décembre 1998, n° 96-2154 ; CAA de Bordeaux, 3 novembre 1998, n° 96-1190 ; CAA de Paris, 3 décembre 1998, n° 96-4178 ; Conseil d'Etat, 23 novembre 1998, n° 159.131 ; CAA de Paris, 16 avril 1998, n° 96-1379.

– le premier, visant à insérer la nouvelle règle de motivation préalable à laquelle il est proposé de subordonner l'application de l'ensemble des sanctions fiscales après le premier alinéa de l'article L. 80 D du livre des procédures fiscales (**amendement n° 24)** ;

– le second, substituant au mot « contrevenant » les mots « contribuable ou redevable concerné », conformément au principe de la présomption d'innocence, pour désigner le destinataire de la motivation d'une sanction que l'administration fiscale se proposerait d'appliquer (**amendement n°25**).

La Commission a *adopté* l'article 19 ainsi modifié.

*

* *

Article 20

Aménagement du régime des groupes de sociétés.

Texte du projet de loi :

I.– L'article 223 A du code général des impôts est ainsi modifié :

1° au premier alinéa :

a. les mots : « , dont le capital n'est pas détenu à 95% au moins, directement ou indirectement, par une autre personne morale passible de l'impôt sur les sociétés, » sont supprimés ;

b. il est ajouté une phrase ainsi rédigée : « Le capital de la société mère ne doit pas être détenu à 95% au moins, directement ou indirectement, par une autre personne morale soumise à l'impôt sur les sociétés dans les conditions de droit commun ou selon les modalités prévues aux articles 214 et 217 *bis*. » ;

2° au cinquième alinéa, les trois dernières phrases sont remplacées par quatre phrases ainsi rédigées :

« L'option mentionnée au premier alinéa est notifiée avant la date d'ouverture de l'exercice au titre duquel le régime défini au présent article s'applique. Elle est valable pour une période de cinq exercices. Elle est renouvelée par tacite reconduction, sauf dénonciation avant l'expiration de chaque période. En cas de renouvellement de l'option, la durée du premier exercice peut être inférieure à douze mois si le renouvellement est notifié avant la date d'ouverture de cet exercice et comporte l'indication de la durée de celui–ci. » ;

3° la première phrase du sixième alinéa est complété par les mots : « ainsi que l'identité des sociétés qui cessent d'être membres de ce groupe ».

II.– Le quatrième alinéa de l'article 223 B du code général des impôts est ainsi modifié :

1° après la première phrase, sont insérées deux phrases ainsi rédigées :

« En cas de cession d'un élément d'actif entre sociétés du groupe, les dotations aux provisions pour dépréciation de cet élément d'actif effectuées postérieurement à la cession sont rapportées au résultat d'ensemble, à hauteur de l'excédent des plus-values ou profits sur les moins–values ou pertes afférent à ce même élément, qui n'a pas été pris en compte, en application du premier alinéa de l'article 223 F, pour le calcul du résultat ou de la plus ou moins-value nette à long terme d'ensemble du groupe. Lorsqu'en application du deuxième alinéa de l'article 223 F, la société mère comprend dans le résultat d'ensemble le résultat ou la plus ou moins-value non pris en compte lors de sa réalisation, la fraction de la provision qui n'a pas été déduite en application de la deuxième

phrase du présent alinéa, ni rapportée en application du treizième alinéa du 5° du 1 de l'article 39, est retranchée du résultat d'ensemble. » ;

2° à la deuxième phrase, devenue la quatrième, les mots : « Il est » sont remplacés par les mots : « Celui–ci est également », les mots : « mentionnées à la phrase qui précède » et « visées à la même phrase » sont remplacés respectivement par les mots : « mentionnées aux deux phrases qui précèdent » et « citées à ces mêmes phrases » et après les mots : « membres du groupe ou » sont ajoutés les mots : « , s'agissant des provisions mentionnées à la première phrase, » ;

3° les mots : « ; pour l'application de cette disposition, les provisions rapportées s'imputent en priorité sur les dotations les plus anciennes » sont supprimés.

III.– Le cinquième alinéa de l'article 223 D du code général des impôts est ainsi modifié :

1° après la première phrase, sont insérées deux phrases ainsi rédigées :

« En cas de cession entre sociétés du groupe de titres éligibles au régime des plus ou moins-values à long terme, les dotations aux provisions pour dépréciation de ces titres effectuées postérieurement à la cession sont également ajoutées à la plus-value nette à long terme d'ensemble ou retranchées de la moins-value nette à long terme d'ensemble, à hauteur de l'excédent des plus-values ou profits sur les moins-values ou pertes afférent à ces mêmes titres, qui n'a pas été pris en compte, en application du premier alinéa de l'article 223 F, pour le calcul du résultat ou de la plus ou moins-value nette à long terme d'ensemble. Lorsqu'en application du deuxième alinéa de l'article 223 F, la société mère comprend dans la plus ou moins-value nette à long terme d'ensemble la plus ou moins-value non prise en compte lors de sa réalisation, la fraction de la provision qui n'a pas été retenue en application de la deuxième phrase du présent alinéa, ni rapportée en application du quatorzième alinéa du 5° du 1 de l'article 39, est, selon le cas, retranchée de la plus-value nette à long terme d'ensemble ou ajoutée à la moins-value nette à long terme d'ensemble. » ;

2° à la deuxième phrase devenue la quatrième, les mots : « mentionnées à la phrase qui précède » et « visées à la même phrase » sont remplacés respectivement par les mots : « mentionnées aux deux phrases qui précèdent » et « citées à ces mêmes phrases » et après les mots : « membres du groupe ou » sont ajoutés les mots : « , s'agissant des provisions mentionnées à la première phrase, » ;

3° les mots : « ; pour l'application de cette disposition, les provisions rapportées s'imputent en priorité sur les dotations les plus anciennes » sont supprimés.

IV.– Au 4 de l'article 223 I du code général des impôts, après les mots : « éléments d'actifs de cette société » sont ajoutés les mots : « et augmenté du montant des pertes ou des moins-values à long terme qui résultent des cessions visées à l'article 223 F ».

V.– Le 2 de l'article 223 O du code général des impôts est complété par une phrase ainsi rédigée :

« Les avoirs fiscaux attachés aux dividendes neutralisés en application du troisième alinéa de l'article 223 B sont imputables dans les conditions prévues à la phrase qui précède. »

VI.– Les dispositions du présent article s'appliquent pour la détermination des résultats des exercices clos à compter du 31 décembre 1999, à l'exception des dispositions du 2° du I qui s'appliquent aux formalités effectuées au titre des exercices ouverts à compter du 1er janvier 2000, des dispositions du 3° du I qui s'appliquent aux formalités effectuées au titre des exercices ouverts à compter du 1er avril 2000 et des dispositions du V qui s'appliquent aux distributions mises en paiement à compter du 1er janvier 2000.

Exposé des motifs du projet de loi :

Il est proposé d'aménager le régime fiscal des groupes de sociétés en vue de renforcer sa cohérence et d'alléger les obligations déclaratives des sociétés mères.

I.– Ces dispositions ont pour objet d'assurer une meilleure neutralité fiscale par rapport à la diversité des structures d'exploitation et de permettre la formation du groupe à l'échelon le plus élevé de la chaîne de participations. Il est ainsi proposé de valider la création d'un groupe par une société détenue par une autre société passible de l'impôt sur les sociétés mais qui n'est pas effectivement soumise à cet impôt dans les conditions de droit commun.

Les obligations déclaratives des groupes seraient simplifiées en instituant un renouvellement tacite de l'option pour ce régime et les mentions relatives au périmètre annuel seraient précisées.

II et III.– S'agissant des dotations complémentaires aux provisions il est proposé, d'une part, de supprimer l'ordre obligatoire d'imputation des reprises de ces provisions qui peut se révéler inutilement pénalisant et, d'autre part, de ne pas admettre en déduction les dotations aux provisions sur éléments non amortissables pour la quote-part de leur prix de revient correspondant à des plus-values en report d'imposition à la suite d'une cession intragroupe.

IV.– En vue d'assurer un traitement symétrique à celui des plus-values, cette mesure élargirait la base d'imputation des déficits ou moins-values réalisés avant l'entrée dans le groupe en neutralisant, pour le calcul de cette base, les moins-values de cession intragroupe non déduites du résultat d'ensemble.

V.– Ces dispositions ont pour objet de préciser que les avoirs fiscaux attachés à des dividendes déduits du bénéfice d'ensemble sont imputables sur le précompte exigible lors de leur redistribution par la société mère, dans les mêmes conditions que les crédits d'impôts attachés aux produits de filiales reçus par les sociétés membres du groupe et exonérés en application du régime mère-fille.

Observations et décision de la Commission :

Afin de mieux assurer la neutralité de la fiscalité à l'égard des structures économiques et de renforcer la compétitivité des entreprises françaises, l'article 68 de la loi de finances pour 1988 a institué un nouveau régime fiscal des groupes de sociétés, appelé également régime d'intégration, dont les règles sont codifiées aux articles 223 A à 223 U du code général des impôts.

Ce régime s'applique sur simple option aux sociétés soumises à l'impôt sur les sociétés dans les conditions de droit commun ou selon les modalités prévues aux articles 214 et 217 *bis* du code général des impôts.

Il permet à une société de se constituer seule redevable de l'impôt sur les sociétés dû sur l'ensemble des résultats du groupe formé par elle-même et les sociétés dont elle détient 95% au moins du capital de manière continue au cours de l'exercice, directement ou indirectement par l'intermédiaire de sociétés du groupe. Dans ce cas, cette société est également redevable du précompte et de l'imposition forfaitaire annuelle dus par les sociétés du groupe.

La société mère ne peut pas être elle-même détenue à 95% au moins par une autre société passible de l'impôt sur les sociétés.

L'option est valable pour une durée de cinq ans. Seules peuvent être membres du groupe les sociétés qui ont donné leur accord. Chaque société du groupe détermine et déclare normalement son résultat fiscal, mais n'acquitte pas l'impôt sur les sociétés. Celui-ci est assis sur le résultat d'ensemble, qui est déterminé et déclaré par la société mère. Ce résultat d'ensemble est égal à la somme algébrique des résultats des sociétés membres du groupe. Cette compensation entre les bénéfices et les déficits entraîne une atténuation de la charge fiscale du groupe.

Diverses rectifications doivent être apportées au résultat d'ensemble ainsi déterminé afin de neutraliser les doubles emplois relatifs à des opérations effectuées entre sociétés du groupe (abandons de créances par exemple), ou les résultats des cessions d'immobilisation entre ces sociétés.

Des modalités particulières sont prévues pour la prise en compte des déficits subis par les sociétés avant leur entrée dans le groupe.

Les distributions de dividendes internes au groupe ne donnent pas lieu au précompte et n'ouvrent pas droit à l'avoir fiscal, lorsqu'elles sont prélevées sur des bénéfices compris dans le résultat d'ensemble.

Chaque société membre du groupe est solidairement tenue au paiement des impôts dus par le groupe et, le cas échéant, des pénalités correspondantes dans la limite de l'impôt et des pénalités dont la société serait redevable si elle n'était pas membre du groupe.

Douze ans après la mise en place du régime d'intégration, alors que celui-ci n'a connu de modification substantielle qu'en 1991 et 1993, il est apparu souhaitable de procéder à quelques aménagements, de portée limitée, ayant pour effet de mieux assurer la neutralisation des opérations entre filiales d'un même groupe et d'alléger les obligations déclaratives des sociétés mères.

I.- L'assouplissement des conditions de détention de la société mère

Le **I 1°** du présent article propose de modifier l'article 223 A du code général des impôts pour prévoir que le capital de la société mère ne doit pas être détenu (directement ou indirectement) à 95% au moins, non pas par une autre personne morale **passible** de l'impôt sur les sociétés (IS), mais par une autre personne morale **soumise** à l'IS dans les conditions de droit commun ou selon les modalités prévues aux articles 214 et 217 *bis* du code général des impôts.

Le texte proposé a pour objet de corriger une distorsion dans l'accès au régime de groupe relevée dans l'hypothèse où une société est détenue à au moins 95% par une société passible de l'IS mais exonérée expressément de cet impôt. C'est le cas notamment des sociétés contrôlées par des sociétés anonymes de crédit immobilier exonérées d'impôt sur les sociétés ou par des coopératives, qui ne peuvent pas créer de groupe fiscal.

D'une manière générale, le terme de « société passible » de l'IS, utilisé dans l'article 223 A, prête à confusion. Dans un sens littéral, il vise les sociétés entrant dans le champ d'application de l'IS, c'est-à-dire répondant aux conditions de l'article 206-1.

Dans ces conditions, il est proposé de substituer la périphrase : « *société soumise à l'impôt sur les sociétés dans les conditions de droit commun ou selon les modalités prévues aux articles 214 et 217* bis » à l'expression actuellement utilisée, désignant une *« société passible de*

l'impôt sur les sociétés ». L'article 214 vise les modalités d'imposition spécifiques des sociétés coopératives de consommation, des sociétés coopératives ouvrières de production et des sociétés d'intérêt collectif agricole. L'article 217 *bis* prévoit l'abattement « du tiers » sur les résultats acquis dans les départements d'outre mer.

Ainsi, une symétrie serait établie entre les conditions exigées pour être membre d'un groupe et celle d'absence de détention au moins à 95% du capital de la société mère (une société ne peut être mère d'un groupe qu'à condition de ne pas être détenue, à 95% au moins, par une autre personne morale autrefois passible et maintenant soumise à l'IS).

La modification proposée s'appliquerait pour la détermination des résultats des exercices clos à compter du 31 décembre 1999.

II.- La création d'un mécanisme de renouvellement tacite de l'option pour le régime d'intégration

Le **I 2°** du présent article prévoit la reconduction tacite de l'option pour le régime d'intégration, alors que le renouvellement de l'option, dont la durée est de cinq ans, est actuellement marqué par un très grand formalisme.

Ainsi, la société mère du groupe doit adresser au centre des impôts une option pour le renouvellement de ce régime fiscal accompagnée d'un nouvel accord de chacune des filiales qu'elle entend retenir dans le périmètre du groupe.

Ce formalisme n'apparaît pas nécessaire dès lors que le régime de groupe constitue, pour ces contribuables, la règle de droit commun. Il conduit, dans certains cas, à des oublis purs et simples ou à des options tardives qu'il est impossible de régulariser sous peine de valider la création de groupes fiscaux illégaux.

Dans la mesure où la modification proposée de l'article 223 A du code général des impôts vise à substituer à cette procédure expresse de renouvellement de l'option pour le régime des groupes, une reconduction tacite permettrait d'éviter la remise en cause de groupes fiscaux sur la base du non respect de cette obligation formelle et de simplifier globalement le fonctionnement du régime. Parallèlement, les accords produits par les filiales lors de leur entrée dans le groupe n'auraient pas à être renouvelés. Seraient ainsi supprimées près de 6.000 déclarations d'option par les

sociétés mères et 18.000 déclarations des filiales sur cinq ans, soit en moyenne 4.800 déclarations chaque année.

Cette simplification s'appliquerait aux formalités effectuées au titre des exercices ouverts à compter du 1er janvier 2000.

Par ailleurs, le **I 3°** du présent article propose que la déclaration de périmètre communiquée à l'administration par la société mère avant l'ouverture de l'exercice suivant, soit complétée par une mention relative à l'identité des sociétés qui cessent d'être membre du groupe.

Cette information est utile afin de faciliter le suivi du périmètre par les services gestionnaires et d'attirer leur attention sur des événements susceptibles d'entraîner des conséquences importantes sur la détermination du résultat d'ensemble du groupe, comme la déneutralisation des plus ou moins-values de cession intragroupe.

L'absence de communication de cette information entraînerait, compte tenu de la dernière phrase du sixième alinéa de l'article 223 A du code général des impôts, la détermination du résultat d'ensemble sur la base de la dernière liste notifiée à l'administration. Afin de permettre aux contribuables de prendre en compte cette obligation nouvelle, l'application interviendrait au titre des exercices ouverts à compter du 1er avril 2000.

III.- Le plafonnement des provisions constatées sur des éléments d'actif ayant fait l'objet d'une cession entre sociétés membres d'un même groupe fiscal

Les **II 1°** et **2°** et **III 1° et 2°** du présent article modifient les règles de dotation aux provisions pour dépréciation, respectivement en cas de cession d'un élément d'actif soumis au régime des plus ou moins-values à court terme (II 1° et 2°, modifiant l'article 223 B du code général des impôts) et en cas de cession de titres éligibles au régime des plus ou moins-values à long terme (III 1° et 2°, modifiant l'article 223 D du code général des impôts).

En cas de cession intra-groupe d'immobilisations ou de titres du portefeuille exclus du régime des plus ou moins-values à long terme, les plus-values ou moins-values ainsi que les profits ou pertes sont neutralisés.

Si la cession porte sur un élément d'actif amortissable, le complément d'amortissement pratiqué par la filiale cessionnaire à raison de

l'accroissement de la valeur du bien cédé est corrélativement neutralisé par application de l'avant-dernière phrase du premier alinéa de l'article 223 F du code général des impôts.

Il n'est prévu aucune disposition équivalente pour les cessions d'éléments non amortissables, alors même que la réévaluation ainsi effectuée en franchise d'impôt, en cas de plus-value neutralisée, peut faire l'objet d'une provision déductible par la société cessionnaire.

De même, aucune neutralisation n'est prévue pour les provisions pour dépréciation portant sur des éléments amortissables ayant fait auparavant l'objet d'une cession intra-groupe (seul l'amortissement supplémentaire est réintégré).

Il y a donc une distorsion entre la plus-value, qui est neutralisée, et la provision pour dépréciation, qui peut être déduite sans limitation, y compris pour la fraction correspondant au montant précédemment neutralisé.

Pour préserver la neutralité de ces opérations, il est proposé de n'admettre la déduction des provisions pour dépréciation des éléments d'actif qu'à la condition que la perte de valeur potentielle à la clôture de l'exercice dépasse le montant net des plus-values ou profits antérieurement neutralisés en application de l'article 223 F du code général des impôts.

L'adoption de ce dispositif permettrait d'éviter un risque d'optimisation fiscale consistant, pour les groupes, à faire tourner leurs actifs et notamment leur portefeuille de participations pour extérioriser des plus-values en franchise d'impôt et obtenir ainsi, en cas de baisse de valeur ultérieure de ces titres, des possibilités de provisionnement dont la remise en cause pourrait être difficile.

Les provisions, dont la neutralisation est envisagée, sont celles qui portent sur tous les éléments d'actifs non amortissables tels que les éléments incorporels de l'actif immobilisé (notamment les fonds de commerce), les terrains, les titres de participation ou les titres du portefeuille exclus du régime des plus ou moins-values à long terme.

Le projet de texte vise également les provisions sur éléments amortissables qui sont constituées de manière exceptionnelle en cas de dépréciation temporaire, indépendante de l'usage et du temps.

En pratique, les provisions pour dépréciation de ces éléments d'actifs sont constituées par les sociétés membres du groupe dans les conditions de droit commun pour le calcul du résultat d'ensemble ou de la plus ou moins-value à long terme d'ensemble. La société mère devra réintégrer la partie des dotations qui ne seraient pas déductibles en application des nouvelles dispositions.

En cas de sortie du groupe de la société qui a cédé le bien ou de celle qui en est propriétaire, corrélativement à la taxation des plus-values en report, les provisions réintégrées au résultat ou à la plus ou moins-value à long terme d'ensemble seraient admises en déduction.

Exemple d'application

Hypothèses

Une société A détient à son bilan, depuis son entrée dans un groupe fiscal (en année n), des titres de participations d'une société non membre du même groupe, dont le prix de revient est de 1.000.

En n + 1, ces titres sont cédés à une société B, membre du même groupe fiscal, pour un prix de 2.000.

En n + 2, compte tenu de la situation nette de la filiale et des perspectives futures de rentabilité, une provision pour dépréciation est constituée par la société B pour un montant de 900.

La société B cède en n + 3 ces titres à une société C membre du même groupe fiscal pour la somme de 1.100.

En n + 4 la société C constitue une provision de 400 sur ces titres et les cède en n + 5 pour un prix de 1.000 à une société non membre du groupe fiscal.

…/…

Solution	*Résultat de la filiale*	*Résultat d'ensemble*
En n + 1		
La plus-value afférente à la cession des titres réalisée par la société A pour un montant de 1.000 (prix de cession de 2.000 moins le prix de revient de 1.000) est neutralisée par la société mère pour la détermination de la plus ou moins-value à long terme d'ensemble (article 223 F du code général des impôts)	+ 1.000	- 1.000
En n + 2		
La société B comptabilise en n + 2 une provision pour dépréciation de ces titres de 900, qui est qualifiée de moins-value à long terme et transmise à la société mère pour le calcul de la moins-value à long terme d'ensemble	- 900	
En application des nouvelles dispositions, la provision constituée serait traitée comme suit pour la détermination de la plus ou moins-value à long terme d'ensemble : Provision constituée : 900 Plus-value neutralisée (art. 223 F) 1.000 La dotation ne peut pas être retenue dans le résultat d'ensemble, dans la mesure où elle est inférieure à la plus-value neutralisée lors de la cession intra-groupe antérieure. La société mère doit donc réintégrer pour la détermination du résultat fiscal de la société B la somme de 900 pour le calcul de la plus ou moins-value à long terme d'ensemble.		+ 900
En n + 3		
Lors de la cession des titres à la société C, la société B enregistre les opérations suivantes :		
– une moins-value comptable de 900 (prix d'acquisition de 2.000 diminué du prix de cession de 1.100) qui est neutralisée par la société mère pour le calcul de la plus ou moins-value d'ensemble (article 223 F du code général des impôts)	- 900	+ 900
– une reprise de provision de 900 qui est également neutralisée dans la mesure où la dotation n'a pas été déduite en n + 2 pour la détermination de la plus ou moins value d'ensemble, en application des nouvelles dispositions	+ 900	- 900

	Résultat de la filiale	*Résultat d'ensemble*
En n + 4		
La société C, qui a acquis les titres pour 1.100, dote une provision de 400 dont le traitement fiscal par la société tête de groupe, pour la détermination de la plus ou moins-value à long terme d'ensemble doit être le suivant, en application des nouvelles dispositions :	- 400	
– Provision constituée 400		
– Plus-value neutralisée sur cession A à B (art. 223 F) 1.000		
– Moins-value neutralisée sur cession de B à C (art. 223 F) 900		
– Excédent de la plus-value sur la moins-value 100		
La provision constituée n'est donc pas déductible à hauteur de la somme des plus-values nettes des moins-values antérieurement neutrali-sées, soit 100. La société tête de groupe doit effectuer une réintégration de 100 pour la détermination du résultat fiscal de la société C pour le calcul de la plus ou moins-value à long terme d'ensemble		+ 100
En n + 5		
Lors de la cession à la société non membre du groupe fiscal une moins-value est constatée de 100 (prix d'acquisition de 1.100 moins le prix de cession de 1.000) et la provision est reprise en totalité pour 400	- 100 + 400	
Cette reprise de provision est donc neutralisée pour la détermination de la plus ou moins-value à long terme d'ensemble à hauteur de sa fraction non admise en déduction l'année de sa dotation soit 100		- 100
Enfin, l'immobilisation étant cédée hors du groupe, la société mère doit comprendre dans son résultat les plus et moins-values antérieurement neutralisées (deuxième alinéa de l'article 223 F), soit :		
– au titre de la cession de A à B en n + 1 une rectification de + 1.000 ;		+ 1.000
– et au titre de la cession de B à C en n + 3 une rectification de – 900		- 900
	0	0

En définitive, le résultat du groupe n'a pas été modifié par la détention et par la circulation de la participation dans le groupe, compte tenu du fait que les titres figurant au bilan de la société A pour 1.000 lors de son entrée dans le groupe ont été cédés hors du groupe pour la même valeur.

Les II 2° et III 2° du présent article procèdent aux ajustements rédactionnels consécutifs à l'adjonction de deux phrases nouvelles aux articles 223 B et 223 D du code général des impôts.

La restriction proposée s'appliquerait pour la détermination des résultats des exercices clos à compter du 31 décembre 1999.

IV.- La suppression de l'imputation obligatoire des reprises des provisions intragroupes sur les dotations les plus anciennes

Les **II 3°** et **III 3°** du présent article suppriment l'imputation obligatoire des reprises des provisions intragroupes sur les dotations les plus anciennes en modifiant à cet effet les articles 223 B et 223 D du code général des impôts.

Une reprise de provision se traduit par :

– une augmentation du résultat imposable lorsque la provision avait été constituée avant l'entrée dans le groupe ;

– une diminution du résultat imposable lorsque la provision avait été passée à raison de la dépréciation de titres d'une autre société du groupe.

En effet, les dotations complémentaires aux provisions pratiquées par une société, après son entrée dans un groupe fiscal, à raison de la dépréciation des titres d'autres sociétés du groupe, des créances qu'elle détient sur de telles sociétés ou des risques encourus du fait de ces sociétés, sont neutralisées et rapportées au résultat d'ensemble.

Corrélativement, les reprises de ces dotations complémentaires aux provisions sont elles-mêmes neutralisées et déduites du résultat d'ensemble.

Pour l'application de cette dernière disposition, les provisions rapportées s'imputent en priorité sur les dotations les plus anciennes. Or, cet ordre obligatoire d'imputation peut se révéler pénalisant pour les sociétés lorsqu'une partie de la dotation a été constituée antérieurement à l'entrée dans le groupe, comme le montre l'exemple ci-après.

EXEMPLE

Une société A, mère d'un groupe fiscal, a constitué une provision sur les titres de sa filiale B d'un montant total de 1.200, dont 500 ont été dotés avant l'entrée dans le groupe le 1er janvier de l'année n et 700 au titre de l'année n. En n + 1, la provision est rapportée à hauteur de 500, en n + 2 et n + 3 à hauteur de 350.

1ère hypothèse : les reprises de provision de n + 2 et n + 3 interviennent pendant l'appartenance au groupe de A et B.

1.– Conséquences liées à l'imputation prioritaire sur les dotations anciennes (texte actuel).

	Imputation sur les dotations antérieures	Imputation sur les dotations complémentaires	Effet sur le résultat d'ensemble
Dotations	(500)	(700)	
Reprise n + 1	500		+ 500
Reprise n + 2		350	-
Reprise n + 3		350	-
			+ 500

2.– Conséquences qui seraient liées à la liberté d'imputation (texte proposé).

Reprise n + 1		500	-
Reprise n + 2	150	200	+ 150
Reprise n + 3	350		+ 350
			+ 500

Conclusion : Le résultat n'est pas modifié mais les impositions sont retardées en n + 2 et n + 3.

2ème hypothèse : Les reprises de provisions de n + 2 et n + 3 interviennent en dehors du champ d'application du régime de groupe (sortie de B ou cessation du groupe).

1.– Conséquences liées à l'imputation prioritaire sur les dotations anciennes (texte actuel).

	Imputation sur les dotations antérieures	Imputation sur les dotations complémentaires	Effet sur le résultat d'ensemble
Dotations	(500)	(700)	
Reprise n + 1	500	-	+ 500
Reprise n + 2		350	+ 350
Reprise n + 3		350	+ 350
			+ 1.200

2.– Conséquences qui seraient liées à la liberté d'imputation des reprises de provision (texte proposé).

Reprise n + 1		500	-
Reprise n + 2	150	200	+ 350
Reprise n + 3	350		+ 350
			+ 700

L'imputation obligatoire sur les dotations taxables laisse subsister des dotations non déduites puisque neutralisées dans le cadre du groupe mais dont la reprise devient taxable en raison de la modification du groupe. La combinaison des deux règles s'avère pénalisante sans motif juridique, économique, comptable ou fiscal.

Il est donc proposé de supprimer cet ordre d'imputation et de laisser les sociétés libres de déterminer la dotation sur laquelle sera imputée la reprise de provision, pour la détermination des résultats des exercices clos à compter du 31 décembre 1999.

V.- La modification des règles d'imputation des déficits et moins-values antérieurs à l'entrée dans le groupe

Le **IV** du présent article propose de modifier le 4 de l'article 223 I du code général des impôts, afin de permettre l'imputation des pertes et des moins-values à long terme constatées avant l'entrée dans le groupe.

Les règles du régime de groupe peuvent actuellement conduire à l'imposition d'une reprise d'une provision constituée antérieurement à l'entrée dans le groupe fiscal, alors que les titres objets de la provision sont cédés à l'intérieur du groupe avec une moins-value neutralisée pour la détermination du résultat d'ensemble.

Dans cette situation, la reprise de provision est taxable alors même, d'une part, que la moins-value correspondante est réintégrée pour la détermination du résultat d'ensemble et, d'autre part, que la moins-value constatée avant l'entrée dans le groupe lors de la dotation de la provision ne peut pas être imputée en application des dispositions du 4 de l'article 223 I.

Ceci est la conséquence du traitement fiscal différent de la moins-value réalisée qui est :

– non déductible pour la détermination de la plus ou moins-value d'ensemble ;

– et déductible du résultat de la société membre du groupe pour le calcul du plafonnement de la base d'imputation des moins-values antérieures à l'entrée dans le groupe.

EXEMPLE

Des titres d'une valeur de 100 et provisionnés en totalité à la date de l'entrée dans le groupe sont cédés en n + 2 à une autre société du groupe pour 10.

	En n	**En n + 2**
Dotation / Reprise	- 100	+ 100
Moins-value		- 90

En **droit commun**, il existe une neutralisation au titre de l'exercice de cession du fait de la compensation entre la moins-value (- 90) et la reprise de provision (+ 100), compte tenu de la provision constatée en n (- 100). A l'issue de l'opération, il subsiste donc une moins-value reportable de 90 et aucune imposition n'a été générée au titre de n + 2.

En**régime de groupe** , la moins-value réalisée en n + 2, soit – 90, n'est pas déductible en application des dispositions de l'article 223 F (cession intragroupe) et le groupe est donc imposé sur la reprise de provision, soit + 100, dès lors qu'il s'agit

Il apparaît donc injustement pénalisant que la moins-value correspondant à la provision de l'année n ne puisse pas s'imputer sur la plus-value nette (reprise de provision de 100 et moins-value de 90) dégagée en n + 2. Cette absence de neutralité est liée à la règle prévue au 4 de l'article 223 I, qui précise que les déficits ou moins-values antérieurs à l'entrée dans le groupe ne sont imputables que sur les bénéfices ou plus-values de droit commun de la société diminués des profits ou plus-values dégagés par les opérations intragroupe (cessions, abandons de créances …). Il s'agit d'une règle anti-abus dont l'objectif est d'éviter que le groupe ne localise du bénéfice dans une société afin d'accélérer les possibilités d'imputation des déficits et moins-values antérieures.

Pour éviter cette distorsion, il est proposé de neutraliser pour le calcul de la base d'imputation des moins-values antérieures non seulement les plus-values de cession intragroupe qui minorent cette base mais aussi les moins-values de cession qui devront la majorer.

La base d'imputation serait donc au cas particulier de 100, ce qui effacerait la distorsion relevée.

Le nouveau régime prendrait effet pour la détermination des résultats des exercices clos à compter du 31 décembre 1999.

VI.- La possibilité d'imputer les avoirs fiscaux attachés aux dividendes neutralisés sur le précompte

Le **V** du présent article tend à modifier le 2 de l'article 223 O du code général des impôts pour permettre l'imputation des avoirs fiscaux attachés aux dividendes neutralisés sur le précompte dû en cas de distribution.

En effet, les avoirs fiscaux attachés aux dividendes neutralisés en application des dispositions du troisième alinéa de l'article 223 B ne peuvent s'imputer ni sur l'impôt sur les sociétés, les dividendes n'étant pas compris dans l'assiette imposable (article 158 *bis* du code général des impôts), ni sur le précompte, cette possibilité étant réservée aux crédits d'impôt attachés à des produits reçus dans le cadre du régime des sociétés mères et filiales (article 146 du code général des impôts).

Par conséquent, en principe, ces avoirs fiscaux tombent en non-valeur.

Pour éviter cette difficulté, il est proposé de soumettre ces avoirs fiscaux au même régime que les crédits d'impôt attachés à des produits de participation reçus par les filiales d'un groupe dans le cadre du régime des sociétés mères et filiales. Ainsi, ces avoirs fiscaux pourront s'imputer sur le précompte résultant de la redistribution par la mère des dividendes correspondants.

La solution proposée a pour objet de légaliser une interprétation administrative favorable publiée dans l'instruction du 1er février 1999 (4 J-1-99, B.O.I. n° 29 du 15 février 1999), points nos 16, 17 et 19. Elle s'appliquerait aux distributions mises en paiement à compter du 1er janvier 2000.

*

* *

Les modifications proposées par le présent article, le plus souvent favorables aux contribuables, mais de portée limitée, ne sont pas réputées entraîner un coût budgétaire chiffrable. Ayant pour objet de corriger des « frottements » techniques, le présent article peut donc être adopté.

*
* *

La Commission a *adopté* un amendement de votre Rapporteur général corrigeant certaines références au code général des impôts **(amendement n° 26)**, puis l'article 20 ainsi modifié.

*
* *

Après l'article 20

La Commission a examiné deux amendements présentés par M. Marc Laffineur, tendant à modifier les dispositions relatives à la taxation des plus-values constatées sur les participations supérieures à 25% du capital d'une société, en cas de transfert du domicile fiscal d'un contribuable hors de France, instituées par la loi de finances pour 1999.

M. Marc Laffineur a expliqué que la portée de ce dispositif excédait la volonté initiale du législateur, dans la mesure où il pénalisait les salariés actionnaires de leur société, lorsqu'ils étaient mutés à l'étranger.

Votre **Rapporteur général** a rappelé que ce dispositif était destiné à éviter qu'un impôt dû à la France, car assis sur une plus-value qui avait été constituée à un moment où un contribuable dépendant de la juridiction fiscale de la France, ne soit éludé. L'objectif poursuivi par le législateur était d'empêcher des délocalisations, à des fins purement fiscales, dans des pays où il n'y a pas d'impôt sur les plus-values, tels que la Belgique. Auparavant, sur une plus-value de 100 millions de francs, élire résidence pour quelque temps en Belgique permettait d'économiser 26 millions de francs, dont 16 millions de francs au titre de l'impôt sur la plus-value et 10 millions de francs au titre des contributions sociales. L'adoption de ces amendements viderait de sa portée un dispositif de lutte contre la fraude qui a pourtant été expressément validé par le Conseil constitutionnel.

La Commission a *rejeté* ces amendements.

*
* *

Article 21

Aménagement des régimes fiscaux des SOFERGIE et du crédit-bail mobilier.

Texte du projet de loi :

I – Le code général des impôts est ainsi modifié :

1° les dispositions du f du 6 de l'article 145, du 5° de l'article 158 *quater*, du 3° *sexies* de l'article 208, du 5° de l'article 209 *ter*, du 5° du 3 de l'article 223 *sexies*, de l'article 239 *sexies* A et du I de l'article 1594 F *quinquies* sont abrogées ;

2° le quatrième alinéa de l'article 39 C est remplacé par deux alinéas ainsi rédigés :

« Par dérogation aux dispositions du premier alinéa, les entreprises donnant en location des biens dans les conditions prévues aux 1° et 2° de l'article 1er de la loi n° 66-455 du 2 juillet 1966 relative aux entreprises pratiquant le crédit-bail peuvent, sur option, répartir l'amortissement de ces biens sur la durée des contrats de crédit-bail correspondants. La dotation à l'amortissement de chaque exercice est alors égale à la fraction du loyer acquise au titre de cet exercice, qui correspond à l'amortissement du capital engagé pour l'acquisition des biens donnés à bail.

Si l'option mentionnée à l'alinéa précédent est exercée, elle s'applique à l'ensemble des biens affectés à des opérations de crédit-bail. Toutefois, les sociétés mentionnées à l'article 30 de la loi n° 80-531 du 15 juillet 1980 relative aux économies d'énergie et à l'utilisation de la chaleur pourront exercer cette option contrat par contrat. » ;

3° le troisième alinéa de l'article 39 *quinquies* I est remplacé par deux alinéas ainsi rédigés :

« Ces dispositions sont également applicables aux entreprises qui donnent en location des biens d'équipement ou des matériels d'outillage dans les conditions prévues au 1° de l'article 1er de la loi du 2 juillet 1966 précitée et qui n'ont pas opté pour le mode d'amortissement mentionné au quatrième alinéa de l'article 39 C ainsi qu'aux entreprises ayant opté pour ce mode d'amortissement, pour les contrats au titre desquels elles cèdent leurs créances de crédit-bail à des fonds communs de créance. La provision est alors égale à l'excédent du montant cumulé de la quote-part de loyers déjà acquis, prise en compte pour la fixation du prix convenu pour la cession éventuelle du bien ou du matériel à l'issue du contrat, sur le total des amortissements pratiqués.

La provision est rapportée en totalité au résultat imposable de l'exercice au cours duquel le preneur lève l'option d'achat du bien. Lorsque l'option n'est pas levée, la provision est rapportée sur la durée résiduelle d'amortissement, au rythme de cet amortissement, et, au plus tard, au résultat imposable de l'exercice au cours duquel le bien est cédé. »

II.– Un décret fixe les modalités d'application du I.

III.– Les disposition du 1° du I s'appliquent aux exercices ouverts à compter du 1er janvier 2000 et les dispositions des 2° et 3° du I s'appliquent à compter du 1er janvier 2000.

Exposé des motifs du projet de loi :

Afin de développer l'activité des sociétés pour le financement des économies d'énergie (SOFERGIE), il est proposé de supprimer le régime fiscal dérogatoire qui leur est applicable en matière d'impôt sur les sociétés et de précompte et d'étendre à leurs opérations le régime du crédit-bail immobilier.

Par ailleurs, afin d'adosser leurs règles d'amortissement à la nature économique des opérations qu'elles effectuent, il est proposé de donner à l'ensemble des entreprises de crédit-bail la possibilité de pratiquer un amortissement financier.

Observations et décision de la Commission :

Le financement des investissements par crédit-bail permet la réalisation d'immobilisations coûteuses, le crédit-preneur ayant vocation à devenir propriétaire de tout ou partie des biens loués moyennant un prix convenu tenant compte des versements effectués à titre de loyers. Pour faciliter ces opérations, le législateur avait institué des régimes spéciaux comportant notamment l'exonération d'impôt sur les sociétés. Il en a été ainsi des sociétés immobilières pour le commerce et l'industrie (SICOMI) et des sociétés agréées pour le financement d'installations ou de matériels destinés à économiser l'énergie (SOFERGIE). Cependant, la baisse du taux normal de l'impôt sur les sociétés (IS) dans les années quatre-vingt-dix et l'obligation de redistribuer 85% des bénéfices exonérés, qui transfère sur l'actionnaire la charge de l'impôt dont la société a été exonérée, ont mis en évidence l'intérêt relatif de l'exonération d'impôt sur les sociétés.

Les SICOMI ont ainsi été « banalisées », au sens où elles sont soumises à l'IS dans les conditions de droit commun, en 1996.

Le Gouvernement juge utile, avec l'accord des milieux professionnels intéressés, de réaliser maintenant la simplification et l'amélioration du régime fiscal des SOFERGIE.

L'impact économique des SOFERGIE est relativement faible.

Elles interviennent actuellement dans trois secteurs :

– le financement des installations ou des matériels destinés à économiser l'énergie, à développer les sources d'énergie de remplacement des hydrocarbures ou à promouvoir les utilisations du charbon ;

– le financement des ouvrages et équipements utilisés par les collectivités territoriales ;

– le financement des ouvrages et équipements destinés à la récupération, au transport, au traitement, au recyclage et à la valorisation des déchets et effluents de toute nature.

Le financement s'effectue principalement par voie de crédit-bail mobilier et immobilier. Seul le premier secteur d'intervention bénéficie de l'exonération d'impôt sur les sociétés.

A la fin de 1997, en dix-huit ans d'existence, les SOFERGIE avaient distribué 33,5 milliards de francs de financement. Leur volume annuel de production est de 2 milliards de francs en moyenne. La production se répartit à hauteur de 63% sur le secteur des économies d'énergie, de 30% sur celui de l'équipement des collectivités locales et de 7% sur celui de l'environnement.

Il existe actuellement dix-neuf SOFERGIE adossées à de grands groupes financiers. Le montant net de leurs immobilisations s'élève à 14 milliards de francs au bilan de 1997 pour un montant de loyer facturé de 2,7 milliards de francs au titre de la même année.

Par le présent article, le Gouvernement propose :

– la suppression du régime dérogatoire des SOFERGIE et leur soumission au droit commun en matière fiscale ;

– l'amélioration du régime du crédit-bail par la légalisation de l'amortissement financier (sur la durée du contrat et non selon les usages) et son extension au crédit-bail mobilier ;

– l'extension au crédit-bail mobilier de la possibilité de déduire la provision, actuellement prévue par l'article 39 *quinquies* I du code général des impôts en matière de crédit-bail immobilier, pour prendre en compte la différence entre la valeur nette comptable et le prix convenu de cession à l'issue du contrat ;

– l'extension de la déduction de cette provision au cas de cession des créances de crédit-bail à des fonds communs de créances.

I.- L'assujettissement des SOFERGIE à l'impôt sur les sociétés

Le **1° du I** du présent article abroge, pour les exercices ouverts à compter du 1er janvier 2000, les articles du code général des impôts prévoyant l'exonération d'impôt sur les sociétés des SOFERGIE.

A titre principal, est ainsi abrogé le 3° *sexies* de l'article 208 du code général des impôts, qui aménage l'exonération d'impôt sur les sociétés des SOFERGIE.

Sont également abrogés au code général des impôts :

– le f du 6 de l'article 145, qui prévoit que le régime fiscal des sociétés mères et filiales ne leur est pas applicable ;

– le 5° de l'article 158 *quater* et le 5° de l'article 209 *ter*, qui empêchent l'attribution de l'avoir fiscal aux produits distribués par les SOFERGIE ;

– le 5° du 3 de l'article 223 *sexies*, qui précise que le précompte mobilier n'est pas applicable aux produits distribués par les SOFERGIE ;

– l'article 239 *sexies* A, qui oblige l'entreprise locataire à réintégrer dans son bénéfice imposable les déductions opérées pendant la durée du contrat de crédit-bail et qui correspondent à la provision constituée par le bailleur pour compenser la moins-value attendue lors de la levée d'option ;

– le I de l'article 1594 F *quinquies*, qui prévoit l'application aux SOFERGIE du taux favorable de 0,60% en matière de taxe de publicité foncière ou de droits d'enregistrement pour leurs acquisitions immobilières.

II.- L'extension de l'amortissement financier à l'ensemble du secteur du crédit-bail

Le **2° du I** du présent article propose la légalisation de l'amortissement financier et son extension au secteur du crédit-bail mobilier.

L'article 39 C du code général des impôts prévoit que l'amortissement des biens donnés en location ou mis à disposition sous toute autre forme est réparti sur la durée normale d'utilisation, ce qui correspond aux usages professionnels en matière d'amortissement.

Le crédit-bail s'analysant comme une technique de financement, l'amortissement industriel est sans signification pour le bailleur qui n'exploite pas le bien. Il est donc proposé de permettre aux bailleurs d'utiliser la technique de l'amortissement financier.

Elle consiste à amortir les biens donnés à bail sur la durée du contrat. La dotation aux amortissements est égale à la partie du loyer qui correspond à l'amortissement du capital engagé dans l'acquisition du bien. Cela permettrait aux entreprises de ne pas dégrader la structure de leur bilan

en faisant correspondre la charge d'amortissement au remboursement du capital des fonds empruntés.

Il convient de préciser que l'amortissement financier est actuellement autorisé par la doctrine administrative, d'une part, en matière d'immeubles, au profit des SOFERGIE (n° 36 de l'instruction du 18 mai 1983, 4 H-5-83, B.O.I. n° 90 du 18 mai 1983) et, pour les contrats supérieurs à sept ans, au profit des SICOMI (n° 58 de l'instruction du 12 décembre 1995, 4 A-6-95, B.O.I. n° 228 du 26 décembre 1995) et, d'autre part, en matière de biens mobiliers, au profit des SOFERGIE exclusivement (n° 37 de l'instruction précitée du 18 mai 1983).

Le 2° du I propose donc l'insertion de deux alinéas à cet effet en substitution du dernier alinéa de l'article 39 C du code général des impôts qui interdit aux entreprises de crédit-bail mobilier de constituer une provision prenant en compte la différence entre la valeur résiduelle du bien et le prix convenu pour l'acceptation de la promesse unilatérale de vente. En effet, cette rédaction est rendue caduque par le 3° du I du présent article qui supprime cette interdiction.

Le 2° du I ouvre donc la possibilité d'amortissement financier à toutes les entreprises de crédit-bail (mobilier et immobilier) visées au 1° et 2° de l'article 1er de la loi n° 66-455 du 2 juillet 1966 relative aux entreprises pratiquant le crédit-bail.

Dans le cadre de l'amortissement financier, « *la dotation à l'amortissement de chaque exercice est alors égale à la fraction du loyer acquise au titre de cet exercice, qui correspond à l'amortissement du capital engagé pour l'acquisition des biens donnés à bail*. »

Le tableau figurant au n° 67 de l'instruction 4 A-6-95 déjà citée, reproduit ci-dessous, met en évidence l'intérêt de l'amortissement financier, dans le cas d'un contrat d'acquisition d'un immeuble de 5 millions de francs. On constate en effet que l'amortissement financier sur quinze ans porte sur 4,9 millions de francs au lieu de 3,37 millions de francs en cas d'amortissement industriel, avec cet avantage d'être d'un montant équivalent aux produits correspondants (fractions du loyer correspondant à l'amortissement du capital répercuté sur le preneur).

AMORTISSEMENT D'UN IMMEUBLE EN CRÉDIT-BAIL SICOMI

(en francs)

Année	Amortissement linéaire des constructions (sur 20 ans)	Fraction du loyer correspondant à l'amortissement du capital répercuté sur le preneur	Fraction du loyer correspondant à l'amortissement du capital se rapportant au financement des éléments amortissables	Fraction du loyer correspondant à l'amortissement du capital se rapportant au financement du terrain	Amortissement sur option (a)
1	225.000	182.415	182.415	0	182.415
2	225.000	197.921	197.921	0	197.921
3	225.000	214.744	214.744	0	214.744
4	225.000	232.997	232.997	0	232.997
5	225.000	252.802	252.802	0	252.802
6	225.000	274.290	274.290	0	274.290
7	225.000	297.605	297.605	0	297.605
8	225.000	322.901	322.901	0	322.901
9	225.000	350.348	350.348	0	350.348
10	225.000	380.127	380.127	0	380.127
11	225.000	412.438	412.438	0	412.438
12	225.000	447.495	447.438	0	447.438
13	225.000	485.532	485.532	0	485.532
14	225.000	526.803	526.803	0	526.803
15	225.000	571.581	321.581	250.000	321.581
	3.375.000	**5.150.000**	**4.900.00**	**250.000**	**4.900.0**

(a) L'amortissement financier sur option que peut pratiquer la SICOMI sur les éléments amortissables (frais d'acquisitions inclus) est égal à la fraction du loyer correspondant à l'amortissement du capital se rapportant à ces éléments.

Le 2° du I précise enfin que l'option en faveur de l'amortissement financier doit s'appliquer à l'ensemble des biens affectés à des opérations de crédit-bail, sauf pour les SOFERGIE qui peuvent exercer cette option contrat par contrat.

Cette solution transpose dans la loi l'avantage qui est déjà prévu pour les SOFERGIE au n° 37 de l'instruction 4 H-5-83 déjà citée.

III.- L'aménagement favorable du régime des provisions

L'article 39 C, dernier alinéa, du code général des impôts, qui n'interdit le provisionnement de la différence entre la valeur résiduelle du bien et le prix de cession convenu que pour les opérations de crédit-bail mobilier, et l'article 39 *quinquies* I permettent un tel provisionnement pour les opérations de crédit-bail immobilier.

Cette dernière disposition prévoit que les entreprises qui donnent en location-bail peuvent constituer en franchise d'impôt une provision pour prendre en compte la différence entre, d'une part, la valeur du terrain et la valeur résiduelle des constructions et, d'autre part, le prix convenu pour la cession éventuelle de l'immeuble à l'issue du contrat de crédit-bail.

Cette provision, déterminée par immeuble, est calculée à la clôture de chaque exercice. Elle est égale à l'excédent du montant cumulé de la quote-part de loyers déjà acquis prise en compte pour la fixation du prix de vente convenu pour la cession éventuelle de l'immeuble à l'issue du contrat sur le total des amortissements industriels pratiqués et des frais supportés par le crédit-bailleur lors de l'acquisition de l'immeuble.

La provision est rapportée en totalité au résultat imposable de l'exercice au cours duquel la location prend fin.

Elle est justifiée par l'existence d'une perte inhérente au mécanisme du crédit-bail immobilier en raison de durées de contrat généralement plus courtes que les durées d'amortissement de l'immeuble de sorte qu'à la fin du contrat, la cession dégage une moins-value importante née d'un prix de levée d'option faible compte tenu des loyers encaissés sur une période courte, et d'une valeur nette comptable forte en raison de l'insuffisance des amortissements constatés sur une période plus longue. Elle est toutefois réduite si l'entreprise pratique l'amortissement financier, car dans ce cas, il y a adéquation entre la durée du contrat et la durée de l'amortissement, mais elle peut apparaître pour la partie non amortissable des biens loués (terrains).

Le **3° du I** propose donc de compléter l'article 39 *quinquies* I, afin de prévoir que les entreprises, dans leurs opérations de crédit-bail mobilier, lorsqu'elles n'ont pas opté pour l'amortissement financier, peuvent pratiquer une provision égale à l'excédent du montant cumulé de la quote-part de loyers déjà acquis, prise en compte pour la fixation du prix convenu pour la cession éventuelle du bien ou du matériel à l'issue du contrat, sur le total des amortissements pratiqués.

On observe qu'il est proposé, en cas d'option pour ce mode d'amortissement, de le réserver aux seules entreprises qui titrisent leurs créances de crédit-bail, parce que la provision prévue est sans portée réelle en matière de crédit-bail mobilier lorsque l'entreprise a opté pour l'amortissement financier.

Le 3° du I propose également, en effet, que le provisionnement soit ouvert pour les contrats des entreprises qui, ayant opté pour l'amortissement financier, cèdent leurs créances de crédit-bail à des fonds communs de créances.

En effet, l'article 34-I de la loi n° 98-546 du 2 juillet 1998 a autorisé la titrisation des créances commerciales afin d'offrir le bénéfice de cet instrument à l'ensemble des entreprises. Cette technique de financement consiste à céder les créances de crédit-bail à un fonds commun de créances. Or, ce dispositif est inutilisable en matière de crédit-bail mobilier en raison de « frottements fiscaux ».

En l'absence d'adaptation du droit fiscal, le produit résultant de la cession des créances de loyers futurs est imposable immédiatement alors que la constatation des charges, notamment des amortissements, n'interviendra qu'au cours des exercices ultérieurs.

Ainsi, la provision de l'article 39 *quinquies* I qui, en pratique, est égale à l'excédent du montant cumulé de la quote-part de loyers déjà acquis, prise en compte pour la fixation du prix de levée d'option, sur le total des amortissements pratiqués serait de nature à résoudre le problème dès lors que, du fait de la titrisation, c'est la totalité des loyers qui serait considérée comme acquise et que, par conséquent, la provision serait égale à la valeur globale des amortissements restant à pratiquer.

La marge du crédit-bailleur totalement dégagée au moment de la titrisation resterait naturellement immédiatement taxable.

L'exemple ci-après retrace les effets cumulés de l'option pour l'amortissement financier du bien et de la titrisation des créances.

Exemple : option pour un amortissement financier du bien et titrisation des créances

Soit un contrat de crédit-bail mobilier conclu le 1er janvier « 01 » pour une durée de dix ans pour l'acquisition d'un bien amortissable selon le mode dégressif sur une durée de treize ans.

– prix d'acquisition du bien	800.000.000 francs
– prix de levée de l'option	10.000.000 francs

La fraction de financement que le crédit-bailleur peut répercuter sur le crédit-preneur dans le montant des loyers est de 790.000.000 francs.

Sur la base d'une annuité constante permettant d'assurer une rémunération des

capitaux investis de 7%, le loyer annuel s'élève à 113.178.227 francs.

…/…

Le produit de la titrisation à la fin de l'année « 02 » des créances de loyers restant dus et du prix de levée d'option d'achat (PLOA) est normalement égal à la valeur actualisée de ces sommes.

Au cas particulier, si l'on retient un taux d'actualisation de 6%, ce produit, taxable au titre de l'année « 02 », est égal à 709.087.578 francs. Cela étant, ce produit ne tient pas compte des charges d'amortissement du bien qui restent dues.

C'est pourquoi le crédit-bailleur peut néanmoins constituer une provision à cette occasion, à l'effet d'anticiper l'amortissement du bien (en pratique la valeur nette comptable du bien).

Le produit peut être compensé par une provision égale à l'excédent du montant cumulé de la quote-part de loyers déjà prise en compte pour la fixation du prix convenu pour la cession éventuelle du bien ou du matériel à l'issue du contrat, sur le total des amortissements pratiqués.

Au cas particulier, au titre de l'année « 02 », la quote-part du loyer prise en compte pour le calcul du prix de vente et acquise au crédit-bailleur doit comprendre l'encours financier restant (681.641.070 francs), la provision doit être dotée pour 681.641.070 francs.

Loyer de l'année « 02 »	+ 113.178.227
Montant de la titrisation	+ 709.087.578
Charges financières de l'exercice	– 51.997.578
Amortissement du bien	– 61.180.703
Dotation à la provision spéciale	– 681.641.070
Résultat	+ 27.446.508

Les années suivante, la dotation aux amortissements est compensée par une reprise d'égal montant de la provision spéciale.

A la levée d'option :

Valeur nette comptable de l'immeuble	10.000.000
Reprise de la provision spéciale	10.000.000
Résultat	0

Enfin, le dispositif envisagé prévoit, comme l'actuel article 39 *quinquies* I, que la provision est rapportée en totalité au résultat imposable de l'exercice au cours duquel le preneur lève l'option d'achat du bien.

Dans l'hypothèse où l'option ne serait pas levée, la provision devrait être rapportée sur la durée résiduelle d'amortissement, au rythme de cet amortissement, et, au plus tard, au résultat imposable de l'exercice au cours duquel le bien est cédé.

Cette disposition est logiquement fondée sur la correspondance de fait, en cas d'amortissement financier, entre les flux d'amortissement et les flux de loyers pris en compte pour la fixation du prix de levée d'option.

Le **II** du présent article prévoit qu'un décret simple fixe ses modalités d'application. Comme la suppression de l'exonération d'impôt sur les sociétés concerne les exercices ouverts à compter du 1er janvier 2000 et que les nouvelles modalités d'amortissement et de provisionnement s'appliquent à compter du 1er janvier 2000, la publication du décret, prévisible dans le courant de l'année 2000, ne devrait pas être de nature à retarder la mise en œuvre du présent article.

La réforme du crédit-bail et des SOFERGIE, souhaitée par les milieux économiques concernés, acceptée et préparée par le Gouvernement, constitue une modernisation très opportune du régime fiscal applicable à ce secteur de l'économie.

*
* *

La Commission a *adopté* l'article 21 sans modification.

*
* *

Article additionnel après l'article 21

Réduction d'impôt pour investissement outre-mer.

Texte de l'article additionnel :

I.– Dans la seconde phrase du deuxième alinéa du 3 de l'article 199 *undecies* du code général des impôts, l'année : « 2005 » est remplacée par l'année : « 2006 ».

II.– La perte de recettes est compensée par la majoration, à due concurrence, des droits mentionnés aux articles 575 et 575 A du code général des impôts.

Observations et décision de la Commission :

La Commission a examiné un amendement du Rapporteur général tendant à réaliser une coordination dans l'article 199 *undecies* du code général des impôts qui régit la réduction d'impôt pour investissement outre-mer.

L'article 88 de la loi de finances pour 1999 a prorogé d'un an la période d'application de ce régime. La réduction d'impôt s'applique donc aux investissements réalisés jusqu'au 31 décembre 2002.

Toutefois, ce même article 88 n'a pas modifié les dispositions prévues au 3 de l'article 199 *undecies* qui fixent, pour les revenus des années 1990 à 2005, le taux de la réduction d'impôt à 25% de la base répartie sur cinq ans.

C'est ainsi qu'en cas d'investissement en 2002, la réduction d'impôt est imputable pour l'imposition des revenus de 2002 à 2006, mais la rédaction actuelle de l'article 199 *undecies* ne précise pas le taux applicable dans le cadre de l'imposition des revenus de 2006.

L'amendement propose donc, par coordination, de préciser que le taux de la réduction d'impôt, pour les revenus de 2006, est fixé à 25%.

*
* *

La commission a *adopté* cet amendement **(amendement n° 27)**.

*
* *

II.– AUTRES DISPOSITIONS

Article 22

Affectation du boni de liquidation du CFO au compte d'affectation spéciale n° 902-17.

Texte du projet de loi :

I.– Sont approuvés les articles 1 et 2 du protocole d'accord relatif à la dévolution des biens de l'association « Comité français d'organisation de la coupe du monde de football 1998 » signé le 12 juillet 1999 entre l'Etat et la Fédération française de football.

II.– Le compte d'affectation spéciale n° 902-17 « Fonds national pour le développement du sport » est autorisé à recevoir en recettes le boni de liquidation de l'association dénommée « Comité français d'organisation de la coupe du monde de football 1998 ».

Exposé des motifs du projet de loi :

Conformément à l'article 23 des statuts du Comité français d'organisation de la coupe du monde de football 1998 (CFO), un protocole d'accord relatif à la dévolution des biens de l'association est intervenu entre l'Etat et la Fédération française de football le 12 juillet 1999.

Ce protocole prévoit que le boni de liquidation du CFO sera versé au Fonds national pour le développement du sport (FNDS).

Il prévoit également que « l'Etat prend l'engagement de rembourser à la Fédération française de football les dettes contentieuses et amendes qui seraient constatées après le versement, par le liquidateur, à l'Etat, de l'excédent comptable de liquidation ». Ces dépenses seront imputées sur les crédits du FNDS.

Une section spécifique du conseil du FNDS sera créée par arrêté et sera chargée de proposer à la ministre de la jeunesse et des sports les règles d'attribution de ces crédits qui seront par ailleurs clairement identifiés au sein des crédits ouverts sur le compte d'affectation spéciale.

Observations et décision de la Commission :

Le présent article a pour objet d'autoriser l'affectation du boni de liquidation du Comité français d'organisation de la coupe du monde de football 1998 (CFO) au Fonds national pour le développement du sport (FNDS).

Les recettes supplémentaires pour ce compte d'affectation spéciale devraient s'élever à environ 300 millions de francs. Il s'agit donc d'un apport significatif, puisque les recettes prévues du compte n° 902-17 représentent 1.014 millions de francs en 1999 et 1.089 millions de francs en 2000.

Cette mesure rencontrera donc sans doute une très large approbation des parlementaires, attachés à la progression des crédits

disponibles pour le FNDS, tout particulièrement en vue du développement du sport de masse et des subventions aux petits clubs.

Votre Rapporteur général observe qu'il s'agit d'une compensation légitime des efforts financiers consentis par le FNDS à l'occasion de l'organisation de la coupe du monde de football. Au total, le compte a en effet contribué à hauteur de 368 millions de francs aux dépenses liées à cet événement, dont 47 millions de francs pour la réalisation du stade de France en 1995 et 321 millions de francs pour la rénovation et la modernisation des stades de province de 1996 à 1998.

I.- L'affectation des bénéfices de la coupe du monde au FNDS.

- La Fédération internationale de football association (FIFA) a décidé, le 2 juillet 1992, de confier à la Fédération française de football l'organisation de la compétition finale de la XVIème coupe du monde de football.

Afin d'assurer la préparation et la gestion de cette manifestation, le Comité français d'organisation de la coupe du monde de football 1998 (CFO) a été constitué le 10 novembre 1992, sous la forme d'une association régie par la loi de 1901.

Les activité du CFO se sont étalées sur huit exercices, entre le 1er novembre 1992 et le 12 janvier 1999, date de sa dissolution par l'assemblée générale extraordinaire.

Selon les informations fournies par le ministère de l'économie, des finances et de l'industrie, *« les comptes du CFO peuvent être qualifiés d'atypiques dans la mesure où l'activité du CFO s'est traduite par un grand décalage entre l'enregistrement des produits, qui pour l'essentiel, ont été concentrés sur le dernier exercice (1998) et celui des charges, qui ont été étalées sur l'ensemble des exercices (les comptes des exercices 1993 à 1997 se sont soldés par des déficits). »*

Quoi qu'il en soit, le montant du boni de liquidation devrait être de l'ordre de 300 millions de francs après impôts, ce boni résultant, d'une part, d'un niveau de recettes supérieur à celui initialement prévu et, d'autre part, du fait que les dépenses d'infrastructure sont restées, comme on l'a vu, à la charge de l'Etat.

Toujours selon les mêmes informations, les comptes définitifs du CFO ne seront présentés qu'au terme des opérations de liquidation, celle-ci devant intervenir en mars 2000. La recette supplémentaire pour le FNDS devrait donc être encaissée lors du prochain exercice, et porter à environ 1.389 millions de francs les recettes totales prévues.

- Le I du présent article a pour objet d'approuver les deux premiers articles du protocole d'accord relatif à la dévolution des biens du CFO, signé le 12 juillet dernier par l'Etat et la Fédération française de football (FFF).

Ce texte mérite donc d'être cité :

*« **Article 1***

Les signataires s'engagent à utiliser les bénéfices réalisés par le CFO à l'occasion de la Coupe du monde de football, ci-dessous dénommés Fonds Fernand Sastre, à la promotion des pratiques associatives du sport, et prioritairement à la promotion des pratiques associatives du football.

Les aides versées pourront concerner, soit des équipements de proximité, soit des projets associatifs facilitant l'accès de toutes et de tous aux pratiques sportives ou permettant le développement de l'emploi.

Dans ce cadre, le plan national de développement du football, joint en annexe, ainsi que les projets présentés par les dix villes-site de la Coupe du monde, feront l'objet d'un examen prioritaire.

Article 2

A cette fin, le Gouvernement soumettra au Parlement, dans le cadre du Projet de loi de finances rectificative pour 1999, une disposition permettant de verser l'excédent comptable constaté après la liquidation du CFO sur des lignes ouvertes à cet effet au Fonds national pour le Développement du sport.

Cette mesure législative comportera également une disposition par laquelle l'Etat prend l'engagement de rembourser à la FFF les dettes contentieuses et amendes qui seraient constatées après le versement, par le liquidateur, à l'Etat, de l'excédent comptable de liquidation. »

On notera que l'approbation, proposée par le présent article, du deuxième alinéa de l'article 2 conduira l'Etat à supporter les éventuelles

dettes contentieuses et amendes qui seraient constatées après l'encaissement du boni de liquidation par le FNDS. Ces dépenses éventuelles seront alors imputées sur les crédits du FNDS.

Selon les informations fournies à votre Rapporteur général, la procédure engagée par la Commission européenne contre le CFO à propos de la billetterie s'est conclue, le 20 juillet 1999, par une amende symbolique de 1.000 euros.

Toutefois, certains contentieux restent en cours :

- un contentieux en matière de personnel sera examiné en janvier 2000 par les prud'hommes, concernant la contestation par deux salariés de leur exclusion du bénéfice du dispositif d'intéressement au regard des modalités de calcul de l'ancienneté ;

– deux contentieux ont été engagés devant le Tribunal de commerce par des « tours opérateurs » et sont relatifs aux modalités d'attribution des billets.

II.- La gestion des crédits supplémentaires

• Selon les informations fournies à votre Rapporteur général par le ministère de l'économie, des finances et de l'industrie, la somme qui sera encaissées conformément au II du présent article devrait être imputée sur la ligne 6 « Recettes diverses ou accidentelles » du compte n° 902-17. En effet, le versement du boni de liquidation correspond à une opération exceptionnelle et non renouvelable.

S'agissant des dépenses qui pourront être financées au moyen de ces recettes supplémentaires, l'exposé sommaire indique que les crédits supplémentaires seront clairement identifiés. A cet effet, il est envisagé de créer, au sein des chapitres de dépenses concernés, des articles permettant de retracer précisément leur affectation.

• Enfin, la gestion de ces sommes fera l'objet d'une procédure particulière.

Conformément à l'article 3 du protocole d'accord du 12 juillet 1999, une section spécifique du conseil de gestion du FNDS sera mise en place et sera chargée de proposer les règles d'attribution des crédits issus des bénéfices de la coupe du monde.

Présidée par le ministre chargé des sports, elle comprendra, en outre, quinze membres ainsi répartis :

– six représentants de l'Etat, dont le directeur du budget, le directeur des sports et quatre représentants désignés par le ministre chargé des sports (ou leurs représentants) ;

– un représentant du Comité national olympique et sportif français ;

– sept représentants de la Fédération française de football.

Par ailleurs, deux maires représentant les villes organisatrices de la coupe du monde de football participeront, avec voix consultative, aux séances de cette section spécifique du conseil.

Cette dernière examinera les projets présentés :

– soit par la FFF, dont la première proposition concerne un plan national de développement du football par le biais de soutiens financiers aux clubs amateurs qui encourageront le football féminin ou qui formeront ou recruteront des éducateurs ou techniciens ;

– soit par l'une des dix villes sites, leurs projets faisant l'objet d'un examen prioritaire ;

– soit par d'autres fédérations sportives, pour soutenir les pratiques sportives favorisant une demande d'insertion sociale ;

– soit par les collectivités locales et associations sportives ayant pour objet le fonctionnement des équipements de proximité, facilitant l'accès aux pratiques sportives ou permettant le développement de l'emploi.

*
* *

La Commission a *adopté* l'article 22 sans modification.

*
* *

Article additionnel après l'article 22

Cession par l'ERAP d'une partie du capital d'ERAMET et de SLN

Texte de l'article additionnel :

I.– L'État est autorisé à céder à une entité juridique constituée par la Nouvelle-Calédonie et les provinces, les participations qu'il détient, à travers l'entreprise ERAP, dans les entreprises ERAMET et Société Le Nickel, dans la limite d'un crédit de 1.040 millions de francs.

II.– La valeur de ces cessions fera l'objet d'une estimation préalable effectuée par la Commission des participations et des transferts.

Observations et décision de la Commission :

La Commission a examiné un amendement présenté par M. Philippe Auberger, tendant à autoriser l'État à céder à la Nouvelle-Calédonie et à ses provinces les participations qu'il détient, à travers l'entreprise ERAP, dans les entreprises ERAMET et Société Le Nickel (SLN), dans la limite d'un crédit de 1.040 millions de francs, et à préciser que la valeur de ces cessions sera subordonnée à une estimation préalable par la Commission des participations et des transferts.

• L'*Accord sur la Nouvelle-Calédonie signé à Nouméa le 5 mai 1998* (dit « accord de Nouméa »), publié au *Journal officiel* du 27 mai 1998 et mentionné à l'article 76 de la Constitution, établit les fondements d'une « *solution négociée, de nature consensuelle* [… qui] *définit pour vingt années l'organisation politique de la Nouvelle-Calédonie et les modalités de son émancipation* ».

Le point 4.4 de l'accord, intitulé « Le contrôle des outils de développement », pose le principe que « *la Nouvelle-Calédonie sera mise à même, au cours de la nouvelle période qui s'ouvre, de disposer d'une maîtrise suffisante des principaux outils de son développement* ». Lorsque les organismes concernés « *n'interviennent pas seulement en Nouvelle-Calédonie, celle-ci devra disposer des moyens de faire valoir ses orientations stratégiques en ce qui concerne la Nouvelle-Calédonie par une participation dans le capital ou les instances dirigeantes* ».

Conformément à ces orientations générales, le Gouvernement, les partenaires calédoniens de l'accord de Nouméa et la direction générale d'ERAMET ont conclu, le 11 février 1999, un accord sur l'entrée d'intérêts publics calédoniens au capital de SLN, filiale du groupe ERAMET opérant essentiellement en Nouvelle-Calédonie, que le Gouvernement a fixée à 30%

du capital, soit 3.161.052 actions. Cette prise significative d'intérêts dans SLN doit être accompagnée d'un transfert à la société publique susvisée d'une participation directe au sein du capital d'ERAMET, que le Gouvernement a fixée à 5,27% du capital, soit 1.270.743 actions. Le conseil d'administration d'ERAMET, réuni le même jour, a approuvé les termes de cet accord.

• Dans le même temps, les entreprises ERAMET et SIMA ont décidé de rapprocher leurs activités par le biais d'une absorption de SIMA par ERAMET. Cette opération, indépendante des éléments du dossier propres à la Nouvelle-Calédonie, a une portée industrielle majeure pour ERAMET. Premier producteur mondial d'alliages de nickel et parmi les principaux producteurs d'aciers spéciaux à haute résistance, la société SIMA exerce des activités très complémentaires de celle d'ERASTEEL, la filiale d'ERAMET spécialisée dans les aciers rapides.

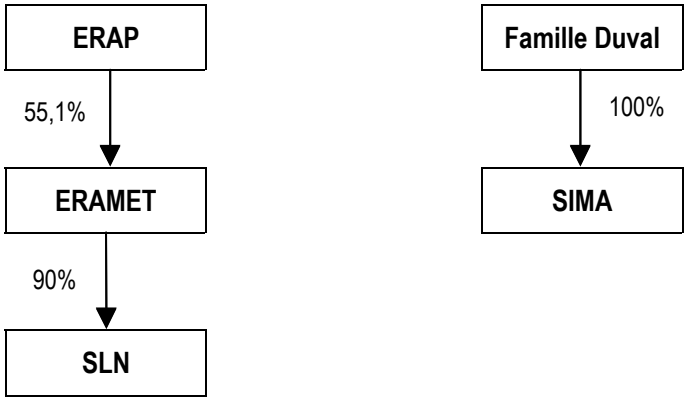
Les modifications afférentes du capital d'ERAMET entraînent sa sortie du secteur public, la part des intérêts détenus directement ou indirectement par l'État dans cette société étant appelée à passer au-dessous de 50%. L'ensemble des opérations devait donc être soumis aux règles définies par la loi n° 86-912 du 6 août 1986 modifiée relative aux modalités des privatisations.

Saisie par le ministre de l'économie, des finances et de l'industrie, en application de l'article 20 de la loi du 6 août 1986 précitée, la Commission des participations et des transferts a rendu le 6 mai 1999 son avis « *relatif au transfert au secteur privé de la majorité du capital de la société ERAMET SA* ». L'avis a été publié au *Journal officiel* du 18 mai 1999. Le *Journal officiel* du même jour a publié le décret n° 99-376 du 17 mai 1999 « autorisant l'Entreprise de recherches et d'activités pétrolières à transférer au secteur privé la majorité du capital de la société ERAMET SA ».

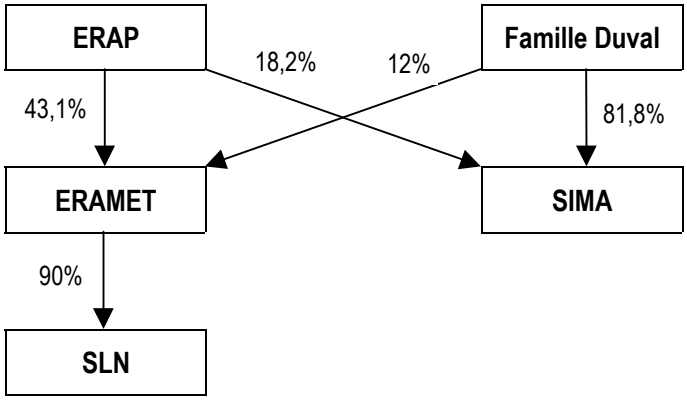
Le 21 juillet 1999, l'assemblée générale des actionnaires d'ERAMET a approuvé l'apport de SIMA à ERAMET, rémunéré par une augmentation de capital réservée aux actionnaires de SIMA. Ceux-ci reçoivent 8,5 millions d'actions ERAMET nouvellement créées (soit 54,5% du nombre d'actions ERAMET existant avant l'opération) pour une valeur nominale de 170 millions de francs.

• Le montage global de ces opérations fait apparaître trois étapes. La configuration initiale du capital des sociétés ERAMET et SIMA est présentée ci-après (ne sont pas portés dans ce schéma les 2,3% du capital

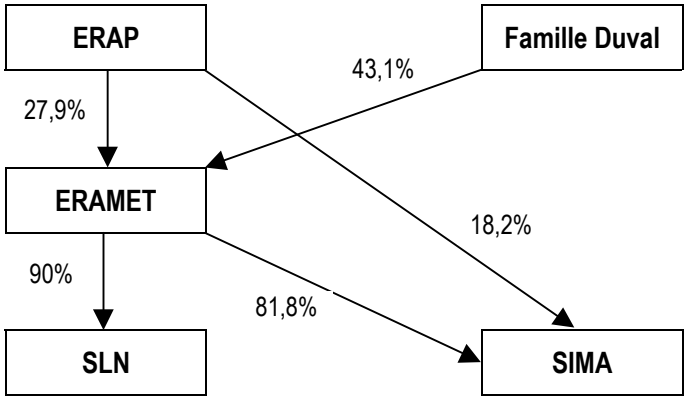
d'ERAMET détenus par le Bureau de recherches géologiques et minières, non plus que les quelque 43% de « flottant » détenus par les investisseurs financiers et le public).



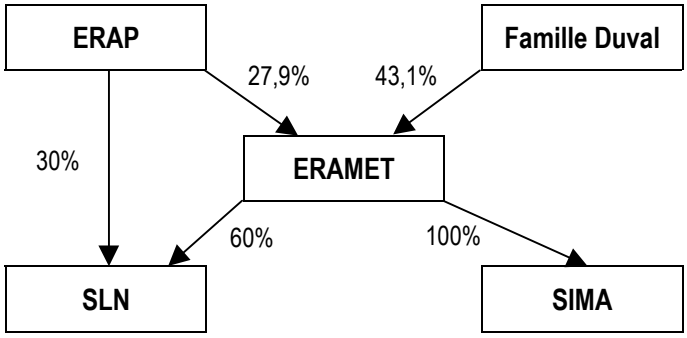
La première étape du processus consiste en l'échange, entre l'ERAP et les actionnaires de SIMA, de 18,2% du capital de SIMA contre 12% du capital d'ERAMET. Cette opération est destinée à faire « remonter » au niveau de l'ERAP un actif qui sera ultérieurement échangé contre une partie du capital de SLN.



La deuxième étape consiste en l'apport à ERAMET du reste du capital de SIMA (81,2%), par ses actionnaires, en échange de titres ERAMET créés par le biais d'une augmentation de capital réservée. Cette opération marque le passage d'ERAMET du secteur public au secteur privé, la participation de l'ERAP et celle du BRGM étant diluées respectivement à 27,9% et 1,4% par l'augmentation de capital.



Enfin, l'ERAP échange avec ERAMET les 18,2% de SIMA qu'il détient en direct, contre 30% du capital de SLN, aboutissant à la configuration finale présentée ci-après.



A l'issue de ces opérations, effectives à compter du 21 juillet dernier :

– ERAMET appartient désormais au secteur privé, son capital étant détenu, d'une part, par un groupe d'actionnaires majoritaires (43,1% du capital) constitués par deux holdings familiaux de la famille Duval et par des membres de cette famille détenant directement des titres ERAMET, d'autre part, par le « publio› (27,6% du capital), enfin par ERAMET (27,9% du capital) et le BRGM (1,4% du capital) ; de même, la société SLN, détenue majoritairement par ERAMET, appartient aussi au secteur privé ;

– ERAMET détient SIMA à 100% et pourra développer avec sa nouvelle filiale des synergies industrielles et financières ;

– l'ERAP détient 30% de SLN et 27,9% d'ERAMET, dont 5,27% doivent être transférés aux intérêts publics calédoniens évoqués ci-avant.

• Dans le schéma retenu par le Gouvernement et les partenaires calédoniens des accords de Nouméa, une société *ad hoc* sera constituée, sous le nom de « Société territoriale calédonienne de participation industrielle » (STCIP). La STCIP sera détenue par les sociétés de développement des provinces calédoniennes. Elle aura pour seul objet l'achat et la détention de 30% du capital de SLN et de 5,27% du capital d'ERAMET, qui lui seront cédés par l'ERAP à titre onéreux.

En effet, les collectivités territoriales néo-calédoniennes ne peuvent détenir de participation dans le capital de sociétés commerciales que si celles-ci exercent une activité d'intérêt général ou gèrent un service public – ce qui n'est pas le cas de SLN ni d'ERAMET.

En revanche, l'article 212 de la loi organique n° 99-209 du 19 mars 1999 relative à la Nouvelle-Calédonie dispose que « *la province peut aider les entreprises à s'implanter, à développer ou à reconvertir leurs activités sur son territoire par des prêts, avances ou bonifications d'intérêts. Ces aides sont attribuées par l'intermédiaire d'un établissement bancaire ou financier avec lequel la province passe convention* ».

Selon les informations communiquées à votre Rapporteur général, la dotation de 1.040 millions de francs demandée, par le présent projet, au chapitre 44-94 du budget des Charges communes, créé à cette occasion, sera versée aux provinces. Celles-ci consentiront un prêt à la STCIP, par l'intermédiaire de l'Agence française de développement, avec qui elles auront passé une convention. Les provinces percevront des intérêts qui seront acquittés par la STCIP grâce aux dividendes reçus de la SLN et d'ERAMET. La réponse fournie à votre Rapporteur général ne donne pas de précisions sur le mécanisme de remboursement aux provinces du prêt ainsi consenti.

La dotation du chapitre 44-94 a été calibrée sur la base d'un cours de l'action ERAMET égal à 50 euros et d'une parité de 3 actions ERAMET pour 5 actions SLN, identique à celle utilisée pour l'opération d'échange effectuée par l'ERAP. Les crédits représentent donc 622 millions de francs pour les titres SLN et 418 millions de francs pour les titres ERAMET.

L'amendement présenté par M. Philippe Auberger vise à préciser les fondements juridiques de la cession des titres SLN et ERAMET détenus par l'ERAP. Compte tenu du fait que ces titres constituent des participations

minoritaires indirectes de l'État dans des sociétés privées, la portée juridique directe de l'amendement apparaît limitée.

Son adoption par la Commission marque l'attachement de celle-ci à un processus essentiel pour l'avenir économique et social de la Nouvelle-Calédonie et la concorde entre les populations vivant sur ce territoire, et traduit sa volonté de suivre précisément le déroulement de l'opération en cause.

*
* *

M. Philippe Auberger a considéré que cette opération devait faire l'objet d'une habilitation législative explicite.

Votre **Rapporteur général** a indiqué que le Gouvernement ne considérait pas cette habilitation comme étant nécessaire sur le plan juridique, mais, dans un double souci de transparence et d'expression de la volonté législative, il s'est déclaré favorable à cet amendement, qui a été *adopté* par la Commission **(amendement n° 28)**.

*
* *

Article 23

Modification des catégories de recettes susceptibles d'alimenter le compte d'affectation spéciale n° 902-24.

Texte du projet de loi :

A l'article 71 de la loi de finances pour 1993 (n° 92-1376 du 30 décembre 1992) modifié par l'article 62 de la loi de finances pour 1997 (n° 96-1181 du 30 décembre 1996) et par l'article 43 de la loi de finances rectificative pour 1998 (n° 98-1267 du 30 décembre 1998), après les mots « du produit de cessions de titre de la société Elf–Aquitaine, » sont insérés les mots « , le versement par la société de gestion de participations aéronautiques (Sogepa) du dividende au titre de l'exercice 1998 issu de la cession à l'Etat des titres de la société Dassault-Aviation détenu par la Sogepa. ».

Exposé des motifs du projet de loi :

L'Etat est amené à céder des titres de participation par l'intermédiaire d'entreprises publiques. Les recettes correspondantes peuvent ensuite être versées à l'Etat sous forme de dividende.

La restructuration des industries de défense a nécessité le regroupement au sein d'une même entité de diverses participations de l'Etat. Dans ce contexte, l'Etat a acheté à la Sogepa les titres Dassault-Aviation qu'il a ensuite apportés à la société Aérospatiale avant la fusion de cette dernière avec Matra. Cette opération réalisée en 1998 a dégagé une plus-value de cession pour Sogepa qui se traduit par le versement d'un dividende au cours de l'année 1999 à son unique actionnaire, l'Etat.

Ce compte ne dispose pas à ce jour de ligne spécifique permettant la remontée de tels produits. Une nouvelle ligne de recettes doit donc être créée à cet effet.

Observations et décision de la Commission :

Le présent article a pour objet de modifier, une fois encore, les catégories de recettes susceptibles d'être affectées au compte d'affectation spéciale n° 902-24 « Compte d'affectation des produits de cessions de titres, parts et droits de sociétés ».

On rappellera en effet que l'article 71 de la loi de finances pour 1993 (n° 92-1376 du 30 décembre 1992), qui a procédé à l'ouverture du compte, a notamment fait l'objet d'une nouvelle rédaction par l'article 62 de la loi de finances pour 1997 (n° 96-1181 du 30 décembre 1996).

Par ailleurs, l'article 43 de la loi de finances rectificative pour 1998 (n° 98-1267 du 30 décembre 1998) a ajouté aux catégories de recettes affectées au compte les reversements d'avances d'actionnaires ou de dotations en capital (provenant notamment de la SFP) et les produits de réduction du capital ou de liquidation (afin notamment de pouvoir recueillir les sommes résultant de la privatisation du GAN et figurant actuellement dans la trésorerie de la Société de gestion de garanties et de participations).

Le mécanisme proposé ne constitue donc pas une nouveauté. L'élargissement des catégories de recettes du compte vise, cette fois-ci, à permettre l'encaissement d'un dividende exceptionnel réalisé par la Société de gestion de participations aéronautiques (Sogepa) lors des opérations de cessions de titres Dassault-Aviation liées à l'opération de fusion entre Aérospatiale et Matra.

Société anonyme détenue à 99,9% par l'Etat, la Sogepa a pour objet social la prise et la gestion de participations, ainsi que la définition, la mise en place et le suivi des rapprochements, coopérations et coordinations entre les sociétés exerçant des activités dans les domaines de la recherche, le développement, la construction, la commercialisation ou l'entretien de composants, engins matériels ou équipements civils ou militaires dans les secteurs aéronautiques, spatiaux ou de l'armement.

Dans le cadre de la préparation de la fusion entre Aérospatiale et Matra, l'Etat a apporté à Aérospatiale, le 30 décembre 1998, sa participation de 45,76% dans Dassault-Aviation.

L'Etat avait au préalable acquis la totalité des titres Dassault-Aviation détenus par la Sogepa, cette dernière ayant été payée, d'une part, au moyen d'un versement de 3,04 milliards de francs à partir du compte n° 902-24, et, d'autre part en titres Aérospatiale Matra, au terme de l'opération de fusion d'Aérospatiale et de Matra Hautes Technologies, pour 4,6 milliards de francs.

Selon les informations fournies à votre Rapporteur général par le ministère de l'économie, des finances et de l'industrie, la plus-value correspondante pour la Sogepa s'élève à 7 milliards de francs.

Du point de vue de l'équilibre de l'opération, la Sogepa devra acquitter l'impôt sur la plus-value, à hauteur de 1,9 milliard de francs, et verser un dividende au titre de l'année 1998, pour 1,1 milliard de francs. C'est donc cette dernière somme qui sera versée au compte n° 902-24.

On notera que cet encaissement avait déjà été pris en compte dans les évaluations de recettes du compte n° 902-24 présentées par le Gouvernement lors de l'examen du projet de loi de finances pour 2000.

Selon les informations fournies à votre Rapporteur général, *« les besoins en capital des entreprises publiques sont estimés globalement sur*

les deux années 1999 et 2000 à près de 32 milliards de francs et se répartissent approximativement comme suit :

- Réseau ferré de France : 19,5 milliards de francs ;

- Défaisances financières (établissement public de financement et de restructuration (EPFR), établissement public de réalisation de défaisance (EPRD), CADEC): 5 milliards de francs ;

- Charbonnages de France et Entreprise minière et chimique : 4,5 milliards de francs ;

- Actions en faveur du capital–risque et des nouvelles technologies : 0,5 milliard de francs ;

- Autres apports publics : 2 milliards de francs ;

- Frais et commissions : 0,5 milliard de francs. »

A la date du 16 novembre 1999, le compte n° 902-24 a enregistré au total 15,23 milliards de francs de recettes, dont 3,78 milliards de francs au titre de l'ouverture du capital d'Air France et 10,15 milliards de francs de recettes brutes tirées de la cession de titres Aérospatiale Matra.

Les dépenses se sont, quant à elles, élevées à 13,41 milliards de francs, dont :

– 7,5 milliards de francs de dotation en capital pour Réseau ferré de France ;

– 5,2 milliards de francs liés au rachat de l'intégralité des actions Aérospatiale Matra détenus par le Consortium de réalisation (CDR) ;

– 150 millions de francs d'apport à la Caisse des dépôts et consignations pour le fonds public de capital risque, destiné à financer des entreprises innovantes.

*

* *

La Commission a *adopté* un amendement rédactionnel **(amendement n° 29)** présenté par le Rapporteur général et proposant une nouvelle rédaction d'ensemble de l'article 23.

*
* *

Article 24

Mise en œuvre de l'accord du 27 mai 1997 entre la France et la Fédération de Russie sur le règlement définitif des créances réciproques financières et réelles apparues antérieurement au 9 mai 1945.

Texte du projet de loi :

I.– Les dispositions du 1° de l'article 61 de la loi de finances pour 1998 (n° 97-1269 du 30 décembre 1997) sont modifiées comme suit :

« 1° En recettes :

– les versements de la Fédération de Russie à la France en application de l'accord signé le 27 mai 1997 entre le Gouvernement de la République française et le Gouvernement de la Fédération de Russie ;

– les versements du budget général représentatifs de la rémunération produite par les sommes versées par la Fédération de Russie en application de cet accord. »

Les dispositions du 2° sont modifiées comme suit :

« En dépenses :

– les versements de l'Etat aux personnes physiques ou morales détentrices de valeurs mobilières ou de liquidités ;

– les versements de l'Etat à l'Agence nationale pour l'indemnisation des Français d'Outre-mer pour l'indemnisation des personnes physiques ou morales détentrices de créances, d'intérêts et d'actifs autres que les valeurs mobilières et les liquidités. »

II.– 1° Une indemnisation solidaire des détenteurs de titres, créances et actifs est versée à partir du compte d'affectation spéciale n° 902-31 dénommé « Indemnisation au titre des créances françaises sur la Russie » en vue de l'application de l'accord du 27 mai 1997 entre le Gouvernement de la République française et le Gouvernement de la Fédération de Russie portant règlement définitif des créances financières et réelles apparues antérieurement au 9 mai 1945. Elle bénéficie aux personnes qui se sont fait recenser dans les conditions prévues par l'article 73 de la loi n° 98-546 du 2 juillet 1998 portant diverses dispositions d'ordre économique et financier, qui détiennent des titres, créances et actifs indemnisables au titre du 2° du présent paragraphe et qui ont apporté la preuve :

– pour les porteurs de valeurs mobilières ou de liquidités, qu'elles étaient titulaires de la nationalité française au moment du recensement organisé par la loi susmentionnée du 2 juillet 1998, et au plus tard au 5 janvier 1999 ;

– pour les personnes physiques ou morales détentrices de créances, d'intérêts et d'actifs autres que les valeurs mobilières et liquidités, qu'elles étaient titulaires de la nationalité française au moment de la dépossession ou sont des ayants droit de ces personnes.

2° Un décret en Conseil d'Etat précisera la nature et l'origine des titres, créances et actifs indemnisables ainsi que les règles de preuve. Ce décret définira les règles selon lesquelles chaque catégorie de titres, créances et actifs se voit attribuer une valeur en francs-or de 1914, qui est :

– soit égale à sa valeur nominale, dans le cas des titres émis ou garantis avant le 7 novembre 1917 par l'Empire de Russie ou par des collectivités locales situées sur son territoire ;

– soit, pour les autres valeurs représentatives de titres, créances et actifs, tient compte de l'année de perte de jouissance appréciée à la date susmentionnée du 7 novembre 1917 ou bien, s'agissant de territoires annexés, à la date de l'annexion.

III.– Dès versement par la Fédération de Russie de l'intégralité de la somme due au titre de l'accord du 27 mai 1997 susmentionné, le budget général verse au compte d'affectation spéciale n° 902-31 dénommé « Indemnisation au titre des créances françaises sur la Russie » une somme représentative des intérêts produits par les versements de la Fédération de Russie et calculés par référence au taux des bons du Trésor de maturité comparable à la durée entre chaque versement de la Fédération de Russie et le 1er août 2000.

Le montant total des indemnités versées est égal à la somme versée par la Fédération de Russie en application de l'article 3 de l'accord du 27 mai 1997 susmentionné, majorée du versement du budget général dont le montant est défini à l'alinéa précédent.

IV.– Les droits à indemnisation sont répartis dans les conditions suivantes :

1° Pour chaque patrimoine de créances, d'intérêts et d'actifs indemnisables autres que les valeurs mobilières et les liquidités, un premier montant est calculé en appliquant les taux suivants aux différentes tranches de patrimoine :

– de 0 à 100.000 F-or, 1914 inclus, chaque franc-or est indemnisé au taux de 0,4 franc français actuel ;

– de 100.000 F-or, 1914 exclu, à 1 million F-or de 1914 inclus, chaque fanc-or est indemnisé au taux de 0,04 franc français actuel ;

– au-delà d'1 million F-or 1914, chaque F-or est indemnisé au taux de 0,004 franc français actuel ;

2° L'indemnité versée au titre de ce patrimoine est ensuite calculée en multipliant le montant défini au 1° ci-dessus par un coefficient égal à 1 + (B/(A+B)) x ((B-C)/C), où :

– A est la quote-part de la somme définie au deuxième alinéa du III correspondant au rapport entre l'ensemble des valeurs mobilières et des liquidités indemnisables et l'ensemble des titres, créances et actifs indemnisables ;

– B est la quote-part de la somme définie au deuxième alinéa du III correspondant au rapport entre les créances, intérêts et actifs indemnisables autres que les valeurs mobilières et les liquidités et l'ensemble des titres, créances et actifs indemnisables.

– C est la somme des montants résultant du 1° ci–dessus.

3° Pour les porteurs de valeurs mobilières et de liquidités indemnisables, la somme calculée selon la formule A (1+(B-C) / (A+B)) est répartie entre les porteurs comme suit : chaque porteur reçoit une somme forfaitaire égale à 250 millions F rapportée au nombre de porteurs indemnisables ; cette somme forfaitaire est augmentée d'un montant de :

– proportionnel à la valeur totale du portefeuille de valeurs mobilières et de liquidités si cette valeur est inférieure à 150.000 F-or 1914 ;

– égal à l'indemnisation que recevrait un portefeuille de valeurs mobilières et de liquidités de valeur égale à 150.000 F-or 1914 si la valeur totale du portefeuille est supérieure à 150.000 F-or 1914.

V.– Le Trésor public et l'Agence nationale pour l'indemnisation des Français d'Outre-mer sont chargés de liquider et de verser les indemnités allouées en application des III et IV ci–dessus, selon des modalités fixées par décret.

VI.– Les personnes qui ont déposé des titres auprès des services de l'Etat durant la période de recensement en application de l'article 73 de la loi du 2 juillet 1998 susmentionnée pourront venir les retirer selon des modalités fixées par décret.

Exposé des motifs du projet de loi :

En application du mémorandum d'accord du 26 novembre 1996 et de l'accord du 27 mai 1997 entre le Gouvernement de la République française et le Gouvernement de la Fédération de Russie sur le règlement définitif des créances réciproques financières et réelles apparues antérieurement au 9 mai 1945, la Fédération de Russie s'est engagée à verser à la France, en huit versements entre la date de signature de l'accord et le 1er août 2000, la

somme de 400 millions de dollars des Etats–Unis, mettant ainsi un terme au contentieux des emprunts russes et des spoliations dont ont été victimes les Français en Russie entre 1917 et 1945.

Le présent article a pour objet d'organiser l'indemnisation solidaire des porteurs de valeurs représentatives de créances et des victimes de dépossession visée par l'accord qui se sont fait recenser avant le 6 janvier 1999 auprès du réseau du Trésor public ou de l'Agence nationale pour l'indemnisation des Français d'Outre-mer conformément aux dispositions de l'article 73 de la loi n° 98-546 du 2 juillet 1998. Le traitement des titres s'est révélé une opération inédite et particulièrement lourde par l'ampleur et la variété des titres recensés, le Trésor public ayant dû en particulier faire appel au service de traducteurs pour connaître la nature et l'origine de certains titres. La somme totale reçue par la France, de la Russie, sera abondée des intérêts calculés pour chaque versement de la Russie entre la date du versement et le 1er août 2000, et intégralement versée sous forme d'indemnisation aux porteurs de titres et aux ayants droit des victimes de spoliations.

L'objet du premier paragraphe est de modifier les règles d'utilisation du compte d'affectation spéciale créé pour recueillir les sommes versées par la Russie afin de permettre l'affectation d'une partie de cette somme à l'Agence nationale pour l'indemnisation des Français d'Outre-mer qui indemnisera les personnes victimes de dépossession et d'autoriser le versement, du budget général au compte d'affectation spéciale, de la somme correspondant au montant des intérêts produits par les versements de la Russie. Le paragraphe III organise ce versement.

Les catégories de créances indemnisables ainsi que les règles d'évaluation seront définies par décret en Conseil d'Etat. Le paragraphe IV définit les modalités retenues pour le calcul de l'indemnisation. Celle-ci revêt le caractère d'une indemnisation solidaire, ce qui conduit à ne pas introduire de trop fortes disparités entre les sommes versées aux ayants droit, en imposant notamment un mécanisme dégressif.

Observations et décision de la Commission :

Le présent article a pour objet de définir les conditions de mise en œuvre de l'indemnisation des porteurs de valeurs représentatives de créances ou des victimes de dépossessions visées par le mémorandum d'accord du 26 novembre 1996 et l'accord du 27 mai 1997 entre le Gouvernement de la République française et le Gouvernement de la Fédération de Russie sur le règlement définitif des créances réciproques financières et réelles apparues avant le 9 mai 1945.

Aux termes de ces deux textes, la Russie s'est engagée à verser 400 millions de dollars américains, à charge pour la France de définir les modalités pratiques d'indemnisation. Il est donc proposé de fixer les règles concernant les personnes et les créances éligibles à l'indemnisation, ainsi que de déterminer les modalités de calcul des indemnisations à verser. Par ailleurs, il est proposé de modifier les recettes et dépenses du compte d'affectation spéciale n° 902-31 « Indemnisation au titre des créances françaises sur la Russie » afin, d'une part, de lui permettre de recevoir la somme complémentaire, versée par le budget général, représentative du montant des intérêts produits par les versements de la Russie et, d'autre part, de ne pas retrancher de la somme disponible pour l'indemnisation les frais de gestion du compte.

Avant d'aborder plus en détail le dispositif proposé, il n'est sans doute pas inutile d'effectuer trois observations préliminaires.

Tout d'abord, il faut rappeler qu'il s'agit bien d'une indemnisation et non pas d'un remboursement intégral. Il n'est en effet pas contestable que la somme de 400 millions de dollars constitue une infime partie du préjudice subi en 1917 par les épargnants français. Ainsi, le rapport remis par M. Jean-Claude Paye, président de la Commission du suivi du mémorandum d'accord du 26 novembre 1996, récemment remis au Premier ministre, indique que le total des créances éligibles représente 6,2 milliards de francs or de 1914, soit environ 125 milliards de francs actuels. Si l'on se réfère aux 2,5 milliards de francs actuels environ disponibles pour l'indemnisation, le taux d'indemnisation est inférieur à 2%. On notera d'ailleurs qu'aux termes des accords entre la France et la Fédération de Russie, les créances des particuliers ne sont pas éteintes par l'indemnisation et que ceux-ci conservent la possibilité d'intenter des recours. Toutefois, le Gouvernement devra s'abstenir de soutenir ces recours, puisque le mémorandum précité prévoit que les parties ne présenteront, ni ne soutiendront d'aucune manière les créances financières et réelles, quelles qu'elles soient, apparues antérieurement au 9 mai 1945.

Ensuite, il n'est pas possible à ce stade de déterminer précisément les indemnités qui pourront être versées à chacune des personnes ayant déclaré des créances. Tout d'abord, le présent projet propose des règles générales qui devront être précisés par un décret en Conseil d'Etat. Ensuite, les résultats définitifs du recensement opéré par la comptabilité publique ne sont pas encore disponibles. Toutefois, ils sont d'ores et déjà suffisamment significatifs pour avoir une idée des principaux ordres de grandeur. Des exemples chiffrés simplifiés peuvent donc être donnés afin de mieux comprendre le mécanisme d'indemnisation proposé, mais il convient de garder présent à l'esprit qu'il s'agit d'indications et non de chiffres définitifs, y compris en ce qui concerne la somme disponible totale pour l'indemnisation, 100 millions de dollars restant à verser en 2000, assortis d'un cours par définition variable.

Enfin, ce dossier est complexe, d'un point de vue pratique comme sur le plan du droit. De plus, pour les personnes concernées par l'indemnisation, il s'agit d'une question sensible. Comme le souligne le rapport Paye, *« la diversité des intérêts en présence et les divergences entre associations représentatives de ces intérêts sont grandes. Des recours contentieux sont en toute hypothèse plus que probables, car le caractère fini de l'enveloppe financière disponible a pour conséquence que chaque catégorie d'ayants droit a intérêt à faire réduire la part qui reviendra aux autres catégories. »*

Face à ces multiples difficultés, le présent article tente de déterminer des modalités de calcul des indemnisations aussi équitables que possible. Comme on le verra plus loin, le rapport Paye a procédé à un examen détaillé des multiples possibilités qui s'offraient et a pesé scrupuleusement les avantages et les inconvénients de chaque solution envisageable. Suivant l'essentiel des conclusions de ce dernier, le Gouvernement a clairement choisi un dispositif visant à éviter des différences excessives s'agissant des sommes versées au titre de l'indemnisation.

I.- Un dossier examiné à plusieurs reprises par le Parlement

A trois reprises, le Parlement a eu à se prononcer sur des accords internationaux ou des dispositions relatives au contentieux des créances françaises sur la Russie, qu'il s'agisse de la ratification du mémorandum d'accord du 26 novembre 1996 et de l'accord du 27 mai 1997, de la création d'un compte d'affectation spéciale destiné à recueillir les sommes versées par la Russie ou de la définition des modalités de recensement des bénéficiaires de l'accord précité.

A.- Les accords entre la France et la Russie constituent la base juridique de l'indemnisation

- Dans le cadre de la mise en place de relations financières franco-russes normalisées, un mémorandum d'accord a été signé le 26 novembre 1996 entre la Fédération de Russie et la République française. Dans ce document, figurait déjà le principe d'un versement par la Russie de 400 millions de dollars en règlement définitif, pour ce qui est des relations d'Etat à Etat, des créances réciproques entre les deux Etats antérieures au 9 mai 1945. Ainsi qu'il avait été alors prévu, ce mémorandum a été ensuite complété par un accord plus détaillé signé le 27 mai 1997. Ces deux textes ont été approuvés par la loi du 19 décembre 1997 (n° 97-1160).

Ratifiés, publiés et appliqués par l'autre partie, ces accords ont, en vertu de l'article 55 de la Constitution, une valeur supérieure à celle de la loi.

Ainsi, ces textes, négociés sous la précédente législature, ont une importance considérable s'agissant des modalités mêmes de l'indemnisation. Il n'est sans doute donc pas inutile d'en reprendre connaissance au travers de l'encadré ci-après.

A C C O R D

**entre le Gouvernement de la République française
et le Gouvernement de la Fédération de Russie
relatif au règlement définitif des créances réciproques
entre la France et la Russie antérieures au 9 mai 1945
sous forme de mémorandum d'accord**

MÉMORANDUM D'ACCORD

Le Gouvernement de la République française et le Gouvernement de la Fédération de Russie sont convenus de ce qui suit :

Le Gouvernement de la Fédération de Russie paiera au Gouvernement de la République française une somme d'un montant de 400 millions de dollars US, en règlement définitif des créances réciproques entre la France et la Russie antérieures au 9 mai 1945.

Cette somme sera payée selon les modalités suivantes : huit versements semestriels de 50 millions de dollars US, chaque 1er février et chaque 1er août des années 1997, 1998, 1999 et 2000.

Les parties française et russe, en leur propre nom, ou au nom de personnes physiques ou morales, russes et françaises respectivement, ne présenteront pas l'une à l'autre ni ne soutiendront d'aucune autre manière les créances financières ou réelles, quelles qu'elles soient, apparues antérieurement au 9 mai 1945.

Toutes ces créances seront réputées avoir été réglées définitivement et intégralement par le versement de la totalité de la somme mentionnée dans le présent Mémorandum.

Les parties conviennent que, sur la base du présent Mémorandum, elles mettront au point, dans les meilleurs délais possibles, l'accord sur le règlement des créances réciproques entre la France et la Russie.

Paris, le 26 novembre 1996.

Pour le Gouvernement
de la République française :
JEAN ARTHUIS
*Ministre de l'économie
et des finances*

Pour le Gouvernement
de la Fédération de Russie :
OLEG DAVYDOV
*Vice-Président
du Gouvernement
de la Fédération de Russie,
Ministre des relations
économiques extérieures*

.../..

A C C O R D

**entre le Gouvernement de la République française
et le Gouvernement de la Fédération de Russie
sur le règlement définitif
des créances réciproques financières et réelles
apparues antérieurement au 9 mai 1945**

Le Gouvernement de la République française et le Gouvernement de la Fédération de Russie, ci-après dénommés « les Parties » :

Se référant à l'article 22 du Traité du 7 février 1992 entre la France et la Russie ;

Se référant au mémorandum d'accord conclu le 26 novembre 1996 entre le Gouvernement de la République française et le Gouvernement de la Fédération de Russie ;

Désireux de régler définitivement les contentieux soulevés par chaque Partie relatifs aux créances financières et réelles des Parties et des personnes physiques et morales des deux Etats susmentionnés, apparues antérieurement au 9 mai 1945,

Sont convenus des dispositions suivantes :

Article 1er

La Partie française, en son nom ou au nom des personnes physiques et morales françaises, ne présente pas à la Partie russe ni ne soutient d'une autre manière les créances financières et réelles, quelles qu'elles soient, apparues antérieurement au 9 mai 1945, notamment :

A.– Les revendications relatives à tous emprunts et obligations émis ou garantis avant le 7 novembre 1917 par le Gouvernement de l'Empire de Russie ou par des autorités qui administraient une partie quelconque de l'Empire de Russie, et appartenant au Gouvernement de la République française ou à des personnes physiques ou morales françaises ;

B.– Les revendications portant sur des intérêts et actifs situés sur le territoire administré par le Gouvernement de l'Empire de Russie, par les Gouvernements qui lui ont succédé, par le Gouvernement de la République socialiste fédérative soviétique de Russie et par le Gouvernement de l'Union des Républiques socialistes soviétiques, dont le Gouvernement de la République française et des personnes physiques et morales françaises ont été privés de la propriété ou de la possession ;

C.– Les revendications relatives aux dettes à l'égard du Gouvernement de la République française ou de personnes physiques et morales françaises :
– du Gouvernement de l'Empire de Russie ;
– des Gouvernements qui lui ont succédé ;
– du Gouvernement de la République socialiste fédérative soviétique de Russie ;
– du Gouvernement de l'Union des Républiques socialistes soviétiques ;
– de toute institution établie conformément à la législation desdits Etats ;
– de toute personne qui résidait ou exerçait une activité professionnelle sur un territoire administré par les Gouvernements susmentionnés.

.../..

Article 2

La Partie russe, en son nom ou au nom de personnes physiques et morales russes, ne présente pas à la Partie française ni ne soutient d'une autre manière les créances financières et réelles, quelles qu'elles soient, apparues antérieurement au 9 mai 1945, notamment :

A.- Les revendications liées à l'intervention de 1918-1922 et résultant d'opérations militaires ou d'hostilités au cours de cette période ;

B.- Les revendications relatives à tous actifs situés en France qui appartenaient :

– au Gouvernement de l'Empire de Russie ;
– aux Gouvernements qui lui ont succédé ;
– au Gouvernement de la République socialiste fédérative soviétique de Russie ;
– au Gouvernement de l'Union des Républiques socialistes soviétiques ;
– à toute institution établie conformément à la législation desdits Etats.

C.- Les revendications relatives à la partie de l'or remis par le Gouvernement de la République socialiste fédérative soviétique de Russie au Gouvernement de l'Allemagne en application de l'accord complémentaire au Traité de paix signé le 3 mars 1918 à Brest-Litovsk, transmise par la suite au Gouvernement de la République française en vertu du Traité de paix entre les puissances alliées et associées et l'Allemagne signé le 28 juin 1919 à Versailles, ainsi que les revendications relatives à l'or qui, selon la déclaration de la Partie russe, avait été remis à la France par l'amiral Koltchak ;

D.- Les revendications relatives aux dettes contractées par le Gouvernement de la République française, par toute institution établie conformément à la législation de la République française ou par toute personne qui résidait ou exerçait une activité professionnelle en territoire français, à l'égard du Gouvernement de l'Empire de Russie, des Gouvernements qui lui ont succédé, du Gouvernement de la République socialiste fédérative soviétique de Russie, du Gouvernement de l'Union des Républiques socialistes soviétiques ou de personnes physiques et morales russes ou soviétiques.

Article 3

En qualité de règlement complet et définitif de toutes les créances financières et réelles réciproques apparues antérieurement au 9 mai 1945, la Partie russe verse à la Partie française, et la Partie française convient d'accepter, une somme d'un montant de 400 millions de dollars des EtatsUnis. Cette somme est versée selon les modalités suivantes : huit versements semestriels de 50 millions de dollars des Etats-Unis chacun, le premier dans les quinze jours suivant l'entrée en vigueur du présent Accord, le deuxième le 1er août 1997 et les six autres versements le 1er février et le 1er août des années 1998, 1999 et 2000.

La Partie française assume la responsabilité exclusive du règlement des créances financières et réelles qu'elle a renoncé à soutenir conformément aux conditions du présent Accord, ainsi que de la répartition des sommes perçues conformément au présent Accord entre les personnes physiques et morales françaises, conformément à la législation française en vigueur, sans que la responsabilité de la Partie russe soit engagée à aucun titre de ce fait.

.../..

Article 4

Les créances mentionnées aux articles 1er et 2 du présent Accord, qui constituent l'ensemble des créances financières et réelles réciproques apparues antérieurement au 9 mai 1945, sont réputées avoir été réglées complètement et définitivement par le versement de la somme mentionnée à l'article 3 du présent Accord.

Article 5

A compter de l'entrée en vigueur du présent Accord, aucune des Parties n'entreprend à l'encontre de l'autre Partie ou de personnes physiques ou morales de l'Etat de l'autre Partie (ou du prédécesseur de l'Etat de l'autre Partie) d'actions sur la base de créances financières et réelles de quelque nature que ce soit apparues antérieurement au 9 mai 1945.

Article 6

Dans les quinze jours suivant l'entrée en vigueur du présent Accord, il est procédé à la levée de toutes les restrictions actuellement en vigueur établies par chaque Partie et dues ou liées auxdites créances, afin que chaque Partie et ses personnes physiques et morales aient, conformément aux lois et règlements en vigueur dans chaque Etat, accès aux marchés financiers français et russe.

Article 7

Le versement de la somme mentionnée à l'article 3 du présent Accord n'est pas réputé valoir reconnaissance par l'une ou l'autre Partie de l'existence d'une responsabilité lui incombant au titre de quelque créance que ce soit réglée par le présent Accord, ni valoir confirmation de la réalité juridique de l'une quelconque desdites créances.

Chaque Partie jouit pleinement de la propriété des actifs restant sur le territoire de son Etat conformément aux conditions du présent Accord.

Article 8

Le présent Accord entre en vigueur à la date de sa signature.

Fait à Paris, le 27 mai 1997, en deux exemplaires, chacun en langue française et russe, les deux textes faisant également foi.

Pour le Gouvernement de la République française : HUBERT COLIN DE VERDIERE *Ambassadeur de France*	Pour le Gouvernement de la Fédération de Russie : MIKHAÏL KASSIANOV *Vice-ministre des finances*

• Comme il a déjà été indiqué, le versement en plusieurs étapes de 400 millions de dollars par la Russie constitue bien une indemnisation et non une réparation. En contrepartie du versement, l'article 6 de l'accord du 27 mai 1997 stipule que seront levées toutes les restrictions en vigueur limitant l'accès aux marchés financiers français et russes.

En ce qui concerne l'indemnisation proprement dite, outre le versement de la somme précitée, il est explicitement prévu que la France en assure la répartition. En outre, et surtout, les créances visées par l'indemnisation sont définies de manière très large.

Dans son rapport fait au nom de la Commission des affaires étrangères sur le projet de loi autorisant la ratification des accords précités [(1)], M. Georges Sarre avait estimé que le fait que soient mêlées les créances des porteurs de titres et celles des détenteurs d'actifs en Russie spoliés en 1917 ou en 1939-1945 constituait une curiosité. Il n'est certes plus possible de revenir sur les résultats de la négociation avec la Russie, mais il faut bien constater que l'indemnisation ne peut, du fait même du contenu des accords, être limitée aux seuls porteurs d'emprunts russes.

Comme l'indique le rapport Paye, l'article 1er de l'accord du 27 mai 1997 « *donne une définition très large des créances éligibles à l'indemnisation. La liste établie par son article 1er, bien qu'indicative (comme le montre la présence des mots «* quelles qu'elles soient *» et «* notamment *») est cependant très hétérogène, puisque à côté des emprunts émis ou garantis par l'Empire russe elle mentionne, de façon assez imprécise, tous «* intérêts et actifs *» situés sur un territoire administré par les gouvernements qui se sont succédé à Moscou et toutes dettes contractées à l'égard de la France ou de personnes françaises par des entités ou des personnes établies sur un tel territoire* ».

Du fait de la supériorité de cet accord sur la loi, il n'est pas possible d'exclure de l'indemnisation des catégories de créances couvertes par l'accord, sauf à s'exposer à des recours contentieux de créanciers lésés. Cette contrainte a entraîné l'obligation de procéder à un recensement très ouvert et influe directement sur la détermination des créances indemnisables dans le II du présent article.

• Afin de coordonner la mise en œuvre des diverses opérations liées à l'indemnisation, une commission du suivi du mémorandum d'accord

(1) Rapport Assemblée nationale n° 433, p. 25.

signé le 26 novembre 1996 a été instituée par le décret n° 97-134 du 12 février 1997.

Présidée par M. Jean-Claude Paye, conseiller d'Etat en service extraordinaire, la Commission du suivi est composée comme suit :

– un membre de l'Assemblée nationale et un membre du Sénat, désignés respectivement par le président de l'Assemblée nationale et le président du Sénat, ainsi que leurs suppléants, désignés dans les mêmes conditions ;

– un magistrat de l'ordre judiciaire ;

– un magistrat de la Cour des comptes ;

– un membre de l'Inspection générale des finances ;

– deux personnalités qualifiées pour leur connaissance reconnue des périodes historiques et des faits concernés.

La Commission du suivi est compétente, d'une part, pour proposer au Gouvernement les modalités de recensement, les méthodes d'évaluation et les modalités d'indemnisation et, d'autre part, pour suivre la mise en œuvre des décisions que prendra finalement le Gouvernement.

C'est en vertu du décret précité que M. Jean-Claude Paye a remis au Premier ministre le rapport déjà évoqué, qui a constitué la base à partir de laquelle a été élaboré le présent article.

B.- La création du compte d'affectation spéciale n° 902-31 et le lancement des opérations de recensement

• L'article 61 de la loi de finances pour 1998 (n° 97-1269 du 30 décembre 1997) a créé un compte d'affectation spéciale n° 902-31 « Indemnisation au titre des créances françaises sur la Russie », recevant en recettes les versements de la Russie (ligne 1) et retraçant, en dépenses, les versements aux personnes physiques et morales détentrices de créances sur la Russie (chapitre 1) et les frais de gestion (chapitre 2).

Le choix de la formule du compte d'affectation spéciale est particulièrement justifié compte tenu de la spécificité de son objet et, surtout, dans la mesure où il constitue une garantie pour les personnes

titulaires de créances que les sommes versées par la Russie serviront exclusivement à l'indemnisation.

• L'article 73 de la loi n° 98-546 du 2 juillet 1998 portant diverses dispositions d'ordre économique et financier a, quant à lui, précisé les modalités du recensement des personnes titulaires de créances sur la Russie.

Outre l'autorisation donnée de préciser par décret les modalités de ce recensement, cet article a fixé à six mois à compter de la publication de ce décret le délai au-delà duquel les créanciers ne seront plus admis au bénéfice du recensement, et donc de l'indemnisation.

Enfin, s'agissant des personnes victimes de spoliations ou de leurs héritiers, visés par le B et le C de l'article premier de l'accord du 27 mai 1997, l'article 73 précité a confié les opérations de recensement et d'évaluation des biens ou créances à l'Agence nationale pour l'indemnisation des Français d'outre-mer (ANIFOM), afin de bénéficier de l'expérience que cette dernière a pu acquérir en matière d'évaluation de spoliations.

Le décret n° 98-552 du 3 juillet 1998 a défini précisément les modalités de l'opération de recensement, en confiant la mise en œuvre du recensement des détenteurs de valeurs mobilières au réseau du Trésor public, les revendications concernant des biens réels étant formulées auprès de l'ANIFOM.

Les opérations de recensement ont ainsi eu lieu entre le 6 juillet 1998 et le 5 janvier 1999. Cette première phase déjà fort complexe étant terminée, commence désormais la procédure d'indemnisation proprement dite.

II.- Une modification des recettes et dépenses du compte d'affectation spéciale n° 902-31

Le I du présent article propose de modifier les recettes et dépenses du compte relatif à l'indemnisation des créances françaises sur la Russie, afin de majorer les sommes disponibles pour l'indemnisation.

A.- L'augmentation des recettes disponibles

• Depuis sa création par la loi de finances pour 1998, le compte n° 902-31 ne disposait que d'une seule source de financement, à savoir les versements de la Russie retracés par la ligne 1.

Au total, 400 millions de dollars doivent être versés.

A ce jour, le compte a enregistré 1.806,6 millions de francs de recettes.

Les premiers versements ont été opérés les 11 juin et 1er août 1997, les 100 millions de dollars versés étant imputés sur un compte d'attente, avant la création définitive du compte n° 902-31. Ce dernier a donc reçu en 1998 non seulement les sommes prévues au titre de cet exercice, mais aussi celles versées en 1997, soit un total de 1.209,44 millions de francs.

En 1999, deux versements ont été effectués conformément aux accords, le premier le 3 février (289,5 millions de francs), le second le 4 août (307,6 millions de francs). Les variations des encaissements s'expliquent bien entendu par l'évolution du taux de change entre le dollar et le franc.

Pour 2000, la Russie doit encore effectuer deux versements de 50 millions de dollars chacun, le dernier étant prévu pour début août.

Compte tenu du taux de change retenu dans le projet de loi de finances pour 2000 (1 € = 1,06 dollar US), ces 100 millions de dollars devraient représenter 620 millions de francs. Le total des sommes versées par la Russie atteindrait dès lors 2.426,5 millions de francs.

On notera que la Fédération de Russie a jusqu'à présent scrupuleusement respecté ses engagements.

• Lors de la création du compte d'affectation spéciale, le Gouvernement s'était engagé à ce que les sommes versées par la Russie fassent l'objet d'une rémunération représentative du placement des versements russes dans la trésorerie de l'Etat, afin d'augmenter le total des sommes versées aux bénéficiaires de l'indemnisation.

Selon les informations fournies par le ministère de l'économie, des finances, et de l'industrie, le mécanisme retenu pour calculer la somme

représentative des intérêts produits par les versements de la Fédération de Russie consiste à calculer les intérêts produits par référence à ce qu'aurait rapporté un placement en bons du Trésor à la date du versement russe et pour une maturité égale à la durée entre le versement des fonds par la Russie et leur versement effectif aux porteurs d'emprunts russes. Le taux d'intérêt choisi pour chaque versement est à chaque date celui des bons du Trésor à taux fixe et à intérêts annuels (BTAN) ou des bons du Trésor à taux fixe et intérêts précomptés (BTF), dont la maturité est la plus proche de la durée entre le versement des fonds par la Russie et leur décaissement effectif. Le taux servi de cette sorte est supérieur au taux au jour le jour servi sur la trésorerie de l'Etat auquel ont effectivement été rémunérées les sommes versées par la Russie.

Dans l'hypothèse d'une mise en œuvre du versement aux porteurs en août 2000 (date prévue d'encaissement de la dernière tranche de 50 millions de dollars américains versée par la Fédération de Russie), les intérêts reversés par le budget général sont estimés à environ 158 millions de francs.

On notera que, selon les mêmes informations, la recette de 730 millions de francs inscrite sur le compte n° 902-31 dans le projet de loi de finances pour 2000 comprend d'ores et déjà ce montant.

Si l'on ajoute ces 730 millions de francs aux recettes déjà encaissées, on obtient une somme totale disponible pour l'indemnisation qui serait de l'ordre de 2.536,5 millions de francs. Toutefois, la somme définitive dépendra du taux de change effectivement constaté lors des deux derniers versements.

Afin de permettre au compte d'encaisser ces sommes, il est proposé de prévoir expressément que le compte n° 902-31 peut recevoir en recettes les versements du budget général représentatifs de la rémunération produite par les sommes versées par la Fédération de Russie.

Selon le ministère de l'économie et des finances, le versement sera effectué à partir d'un nouvel article qui sera créé en gestion au sein du chapitre 11-06 « Intérêts des bons du Trésor à court ou moyen terme ». On notera que la dotation de 62,6 milliards de francs prévue sur ce chapitre dans le projet de loi de finances pour 2000 comprend la charge prévisionnelle précitée de 158 millions de francs.

Le deuxième alinéa du III du présent article précise bien que le montant total des indemnités versées est égal à la somme des versements russes, majorée du versement du budget général représentatif des intérêts.

B.- L'intégralité de la somme disponible bénéficiera à l'indemnisation

L'article 61 de la loi de finances pour 1998 précitée avait prévu qu'outre les dépenses visant à l'indemnisation proprement dite, le compte n° 902-31 pouvait supporter des « frais de gestion ». Ces derniers sont actuellement prévus par son chapitre 2 de dépenses.

Si, depuis sa création, le compte n'a supporté aucune dépense, la possibilité de faire financer tout ou partie du coût des opérations de recensement au moyen des sommes versées par la Russie pouvait conduire à minorer dans des proportions sensibles les crédits disponibles pour l'indemnisation.

Le I du présent projet procède à la suppression des frais de gestion des catégories de dépenses pouvant être supportées par le compte. Il s'agit là d'un geste très appréciable, traduisant la volonté du Gouvernement de consacrer l'intégralité des sommes disponibles à leur objet premier.

On rappellera à cet égard que les opérations de recensement se sont révélées très lourdes.

En réponse aux questions de votre Rapporteur général sur le coût des opérations de recensement, il a été indiqué qu'aucune évaluation précise n'avait été encore réalisée.

Toutefois, une cellule spécialisée, constituée de quatre agents permanents a été mise en place à la direction générale de la comptabilité publique afin d'assurer le suivi de l'opération, les centralisations des saisies, les contrôles et les traitements statistiques.

Par ailleurs, 3.300 postes comptables, ainsi que les services épargne des trésoreries générales ont été mobilisés à des degrés variables.

Enfin, il a été nécessaire de recruter des vacataires pour faire face au surcroît de travail. A la suite d'une première évaluation de la charge du recensement, le réseau du Trésor avait obtenu 10,4 millions de francs de crédits sur l'année 1998 pour l'emploi de vacataires affectés aux opérations de recensement (7,5 millions de francs au titre des rémunérations principales et 2,9 millions de francs au titre des charges sociales correspondantes). Les

opérations s'étant révélées plus lourdes que prévues, en raison notamment du nombre de titres déposés et du rythme des dépôts, concentrés sur les dernières semaines de recensement, 1,3 million de francs de crédits supplémentaires ont été nécessaires au titre des seules rémunérations principales.

Concernant les catégories de dépenses du compte, on notera pour terminer qu'il est par ailleurs prévu de distinguer les dépenses effectuées au profit des détenteurs de valeurs mobilières et de liquidités, qui seront liquidées et versées par le Trésor public, de celles au profit des victimes de spoliation, dont la liquidation et le versement incomberont à l'ANIFOM. Le V du présent article prévoit qu'un décret sera pris afin de déterminer les modalités précises de ces opérations.

III.- Les règles d'éligibilité à l'indemnisation et d'évaluation des créances

A partir des résultats du recensement, qui révèlent une grande diversité de créances, il convient de définir, d'une part, les conditions d'éligibilité à l'indemnisation et, d'autre part, les méthodes d'évaluation des patrimoines déclarés. Tel est l'objet du II du présent article, qui fixe les règles générales s'agissant des conditions de nationalité, d'éligibilité et de valorisation. Compte tenu du caractère très général de ces règles, un décret en Conseil d'Etat devant procéder à des définitions plus précises, votre Rapporteur général se référera aux conclusions de la Commission du suivi figurant dans le rapport Paye. Les recommandations formulées dans ce document devraient en effet inspirer dans une très large mesure les dispositions du futur décret.

A.- Les résultats du recensement des créances

Le rapport Paye a été élaboré en prenant en considération les résultats partiels fournis par la direction générale de la comptabilité publique en septembre 1999. Ces derniers portent sur environ 85% du nombre total de valeurs recensées et sont déjà suffisamment significatifs pour formuler des propositions.

A cette date, 7.630.681 valeurs avaient été déclarées.

Sur ce total, les valeurs émises ou garanties par l'Etat russe, qu'elles aient ou non été cotées en France en 1920, représentent 86,5% en

nombre de valeurs et 85,5% en montant. Les valeurs non garanties par l'Etat russe, qu'elles aient ou non été cotées en France en 1920, représentent donc 13,5% en nombre et 14,5% en montant, la majeure partie étant constituée d'actions (9% en nombre et 10,3% en montant).

Par ailleurs, les valeurs au porteur représentent, par rapport au total considéré, 99,7% en nombre et 88,3% en montant. Il convient de noter que les statistiques de la direction générale de la comptabilité publique incluent dans les valeurs nominatives les « liquidités », c'est-à-dire les billets de banque.

On notera que, selon le rapport Paye, « *la proportion des valeurs portant l'estampille du recensement ordonné par le décret du 10 septembre 1918 et réalisé en 1919 varie sensiblement selon que les valeurs étaient ou non cotées en France à l'époque :*

– *valeurs garanties par l'Empire de Russie et cotées :*
sur un total de 6.417.000 valeurs, 90,3% sont estampillées ;

– *valeurs garanties par l'Empire de Russie et non cotées :*
sur un total de 162.390 valeurs, seulement 30,4% sont estampillées ;

– *valeurs non garanties par l'Empire de Russie et cotées :*
sur un total de 579.272 valeurs, 84,8% sont estampillées ;

– *valeurs non garanties par l'Empire de Russie et non cotées :*
sur un total de 455.706 valeurs, seulement 27,4% sont estampillées ».

En réponse aux questions de votre Rapporteur général sur les données disponibles les plus récentes s'agissant des résultats du recensement, le ministère de l'économie, des finances et de l'industrie a transmis les données déjà fournies lors de la conférence de presse du 22 octobre dernier.

Le texte de la réponse figure dans l'encadré ci-après.

Les données chiffrées communiquées au cours de la conférence de presse du 22 octobre 1999 offrent un bilan quasi définitif des opérations de recensement, 95% de la totalité des titres russes recensés ayant été vérifiés et centralisés.

Depuis le 5 janvier dernier, date de la clôture de la période de déclaration, 3.300 postes du Trésor public ont identifié, traduit dans certains cas, authentifié puis répertorié en 4.150 variétés plus de 9.180.000 titres russes détenus par plus de 316.000 porteurs.

Le traitement des opérations réalisées a permis d'établir les résultats suivants :

– les personnes physiques représentent la quasi-totalité des déclarations (99,4%) et des titres déclarés (96,8%) ;

– plus de 90% des dépôts sont inférieurs à 50 titres ;

– 85% des titres portent l'estampille du recensement réalisé en 1919 ;

– 84% des titres concernent des emprunts.

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

D'aucuns ont pu s'étonner que le nombre de déclarants indiqué par le ministère de l'économie et des finances a eu tendance à s'accroître au fur et à mesure des communiqués de presse publiés en 1999.

Il semble qu'il n'y ait là rien que de très normal : au fur et à mesure du dépouillement des résultats, qui n'est pas encore totalement achevé semble-t-il à ce jour, ces chiffres étaient par définition appelés à évoluer.

Enfin, s'agissant des dossiers de spoliation déposés auprès de l'ANIFOM, le rapport Paye relève leur très grande diversité. Sur un total de 254 dossiers déposés, le montant total des dossiers éligibles en première analyse, tel qu'évalué par l'ANIFOM, s'élèverait à 419,5 millions de francs 1914, dont 162,2 millions de francs 1914 pour des biens spoliés en Russie et 257,3 millions pour des biens spoliés dans des territoires annexés ou administrés par l'URSS entre 1939 et 1945 (pays baltes, Pologne orientale), dont 251 millions de francs 1914 pour les sociétés pétrolières FIPP et SILVA PLANA.

B.- Les créances éligibles à l'indemnisation

Le II du présent article prévoit deux conditions cumulatives pour pouvoir bénéficier de l'indemnisation. La première a trait à la nationalité du détenteur de la créance. La seconde est relative à la nature des créances.

1.- Les conditions liées à la nationalité du détenteur de la créance

• Pour les porteurs de valeurs mobilières ou de liquidités, qui constituent l'essentiel en nombre et en valeur, la condition de nationalité française doit être appréciée au moment du recensement organisé entre le 6 juillet 1998 et le 5 janvier 1999.

L'article 6 du décret précité du 3 juillet 1998 avait d'ailleurs prévu les conditions de preuve de la nationalité française, s'agissant des porteurs de « *valeurs représentatives de créances, telles que les titres et certificats d'emprunts ou de rentes, les obligations, les bons, les lettres de gage et les actions* ».

Cette solution a été remise en question de longue date par certaines associations de porteurs d'emprunts russes, qui militent pour que le bénéfice de l'indemnisation soit réservé aux héritiers des porteurs d'origine. Comme le note le rapport Paye, une telle solution soulèverait trois séries de problèmes.

Tout d'abord, il s'agirait d'une entorse au droit des valeurs mobilières et au principe selon lequel, en la matière, possession vaut titre.

Ensuite, une telle procédure serait particulièrement lourde à mettre en œuvre et allongerait sans doute considérablement les délais d'indemnisation.

Enfin, et surtout, il est à craindre que l'identification précise des héritiers soit impraticable. A cet égard, les conclusions du rapport Paye méritent d'être citées :

« *En tout état de cause, il est pratiquement inconcevable que quelqu'un puisse prouver que la personne dont il est l'héritier détenait, au jour où Lénine annonça la répudiation, les titres pour lesquels une indemnisation est aujourd'hui demandée :*

– le recensement de 1919 ne peut fournir un moyen de preuve convaincant, d'abord parce que les titres ont très bien pu changer de

propriétaire entre janvier 1918 (décret de répudiation) et la date du recensement de 1919 ; ensuite parce que, les registres de ce recensement n'ayant pas été conservés (puisqu'il ne s'agissait pas d'une première étape d'un processus d'indemnisation), il est impossible de retrouver l'identité du déclarant à partir de l'estampille apposée en 1919 ;

– enfin, il faudrait déclarer nulles et non avenues toutes les transactions commerciales opérées depuis janvier 1918 sur les titres russes, alors que ces transactions ont été admises jusqu'à la suspension des cotations en bourse intervenue le 25 novembre 1996 ».

• S'agissant des « personnes physiques ou morales détentrices de créances, d'intérêts et d'actifs autre que les valeurs mobilières », c'est-à-dire des victimes de spoliation, il leur appartient de prouver qu'elles étaient de nationalité française au moment de la dépossession, c'est-à-dire soit en 1917, soit au moment de l'annexion postérieure de territoires par l'Union soviétique, entre 1939 et 1945.

2.- Les créances indemnisables

La définition du champ des créances indemnisables est large et assez peu instructive, puisque c'est à un décret en Conseil d'Etat qu'il reviendra de préciser la nature et l'origine des titres, créances et actifs indemnisables ainsi que les règles de preuve. Votre Rapporteur général se référera donc, une fois encore, au rapport précité de M. Jean-Claude Paye, lequel aborde en détail cette question d'éligibilité des créances. Il s'agit toutefois de propositions qui ne préjugent pas du contenu définitif du décret.

• En ce qui concerne les **spoliations**, les « créances, intérêts et actifs » mentionnés visent tous les biens meubles ou immeubles.

Selon la Commission du suivi, les dossiers examinés par l'ANIFOM se subdivisent en trois grandes catégories.

La première concerne les dossiers des spoliés qui se sont manifestés dès 1919, au cours de l'inventaire effectué en application du décret du 10 septembre 1918, ou encore dans les années suivantes auprès du ministère des affaires étrangères (Office des biens et intérêts privés - OBIP).

La seconde est constituée par les dossiers qui comportent le bilan d'une entreprise ou des documents ayant force probante et indiquant la valeur du bien (actes authentiques ou sous seing privé, relevés ou attestations d'établissements financiers, pièces comptables…).

La Commission du suivi est d'avis que ces deux premières catégories peuvent faire l'objet d'une indemnisation.

Enfin, les dossiers ouverts à l'ANIFOM et correspondant à des spoliations dont les dossiers originellement constitués après 1918 ont été égarés (soit par les spoliés eux-mêmes ou leurs ayants droit, soit par l'OBIP) peuvent faire l'objet de deux sous-catégories. Ceux qui sont dépourvus de tout élément justificatif ou du moindre début de preuve doivent à l'évidence être rejetés. Ceux pour lesquels l'identité du spolié et l'existence du bien réel ou de la créance ne font aucun doute mais dont aucun document ne permet l'évaluation pourraient être pris en compte tout en faisant l'objet d'une évaluation forfaitaire, par comparaison avec des dossiers similaires et documentés.

- S'agissant des **valeurs mobilières et liquidités**, la Commission du suivi propose une série de critères afin d'identifier les catégories de créances couvertes par les accords franco-russes.

Sont à l'évidence concernées toutes les valeurs correspondantes à des **emprunts émis ou garantis** antérieurement au 7 novembre 1917 par le Gouvernement de l'Empire de Russie ou des autorités locales qui en relevaient, que ces valeurs aient fait ou non l'objet d'une cotation en France.

En ce qui concerne les autres **obligations, cotées ou non cotées en France**, selon le rapport Paye, seules seraient à prendre en considération « *celles émises avant le 9 mai 1945 par des sociétés ou des collectivités locales situées, au moment où elles ont émis l'emprunt, sur le territoire administré par le Gouvernement de Moscou (...). Si celles-ci relèvent aujourd'hui d'Etats autres que la Fédération de Russie, leurs dettes, de l'avis de la Commission, ne devraient pas être considérées comme couvertes par l'accord franco-russe* ».

Le présent article reprend les conclusions du rapport s'agissant des **liquidités**, qui sont expressément mentionnées à propos des conditions de nationalité (1° du II). Il a en effet été estimé que les billets de banque constituaient, à l'époque où ils avaient cours légal, une créance sur la banque centrale de Russie et qu'ils sont donc couverts par les accords entre la France et la Russie. Ces liquidités représentent de l'ordre de 5% des valeurs recensées.

Les règles proposées par la Commission du suivi en matière de **valeurs nominatives** et d'**actions**sont plus complexes.

Les valeurs nominatives sont très diverses. La plupart sont représentatives de valeurs au porteur laissées en dépôt, notamment auprès de la Banque de France.

Le rapport précité relève à leur égard qu'« *il ressort des indications fournies par la Comptabilité publique que sur les 6.041 valeurs nominatives prises en compte, 3.848, soit 63,7% portent l'estampille de 1919, ce qui donne à penser que plus d'un tiers de ces valeurs n'étaient pas en France à l'époque.*

Ceci conduit la Commission à proposer que seuls soient éligibles à l'indemnisation :

– ceux des certificats nominatifs qui ont été émis par la Banque de France et que celle-ci aura validés ;

– celles des autres valeurs nominatives qui portent l'estampille de 1919. »

S'agissant des actions, il est proposé de distinguer entre celles de sociétés françaises ou russes.

Pour les premières « *la Commission est d'avis que les actions ne devraient ouvrir droit à l'indemnisation qu'en fonction de conditions strictes de recevabilité. En effet, la victime de la spoliation est, en premier rang, la société elle-même et non pas ses actionnaires. Si cette société existe encore aujourd'hui, il lui appartenait de déposer un dossier de spoliation à l'ANIFOM. Si cette société n'existe plus, ses actions n'ont plus d'existence en tant que parts de propriété et ses actionnaires ont éventuellement pu bénéficier d'un boni de liquidation.* »

Si ces titres ne seraient donc pas directement indemnisables, le rapport Paye évoque toutefois la possibilité de constituer des dossiers auprès de l'ANIFOM, dans la mesure où les actionnaires d'une société française condamnée à la disparition du fait des autorités soviétiques ont subi une forme de spoliation.

En revanche, si la société était russe, les règles proposées sont plus souples : les actionnaires ont été spoliés directement dans la mesure où l'entreprise a purement et simplement disparu, sans indemnité ni liquidation permettant aux actionnaires de recevoir une part du capital.

Toutefois, il est précisé que « *le grand nombre et la très grande diversité des actions de sociétés russes recensées conduisent à penser que beaucoup de ces actions ont, en fait, été souscrites à l'origine par des Russes et ont été introduites en France après 1920, voire récemment.* »

Afin de respecter l'esprit des accords franco-russes, il est proposé de ne considérer comme indemnisables que les actions de sociétés russes revêtues de l'estampille du recensement de 1919. Pour ne pas écarter les actions effectivement souscrites par des Français mais qui n'auraient pas pu être présentées à ce recensement, il est également émis le souhait que les détenteurs de ces titres puissent bénéficier de l'indemnisation, sous réserve de présenter la preuve que ces actions appartenaient, lors de la spoliation, à un détenteur de nationalité française dont ils sont les ayants droit.

C.- Les modalités d'évaluation

• Donner une valeur à des créances de nature très différente n'est guère aisé, mais constitue une phase déterminante du processus d'indemnisation, puisqu'il s'agit de calculer la base à partir de laquelle cette indemnisation sera répartie.

A cet effet, la Commission du suivi a proposé quatre principes :

– évaluer la créance à la date de réalisation du dommage (date de répudiation des dettes tsaristes pour les emprunts émis ou garantis par le Gouvernement de l'Empire de Russie, date de spoliation pour les autres dettes, actifs ou intérêts) ;

– exprimer toutes les créances en francs 1914 (francs-or) ;

– ne pas abonder les créances d'intérêts, quels qu'ils soient, courant depuis la date de réalisation du dommage (l'opération serait très complexe et ne modifieraient guère la répartition de l'indemnisation, dans la mesure où, dans la majorité des cas, le dommage est intervenu à la même époque) ;

– ne pas procéder à des réfactions pour certaines catégories de créances.

S'agissant de ce dernier point, la Commission du suivi ne souhaite pas que les emprunts garantis se voient attribuer une valeur supérieure à ceux non garantis par le Gouvernement de Russie, dans la mesure où les cotes de ces différents titres étaient à l'époque très comparables.

• Le présent projet précise ainsi que chaque catégorie de titre, créances et actifs se voit attribuer une valeur en francs-or (conformément au premier principe posé par la Commission du suivi).

Cette valeur est égale à la valeur nominale pour les titres émis ou garantis avant le 7 novembre 1917 par l'Empire de Russie ou par des collectivités locales situées sur son territoire.

Dans tous les autres cas (titres, créances ou actifs), la valeur tient compte de l'année de perte de jouissance, appréciée au 7 novembre 1917 ou à la date de l'annexion dans le cas des territoires annexés par l'URSS entre 1939 et 1945.

Une fois encore, c'est le décret en Conseil d'Etat précédemment évoqué qui devra définir les modalités précises de valorisation respectant les principes fixés au 2° du II du présent article.

Sans anticiper sur les décisions du Gouvernement en la matière, on notera que la Commission du suivi a proposé, en matière d'évaluation des divers types de valeurs mobilières et de liquidités :

– de retenir la valeur nominale, en ramenant, le cas échéant, au franc-or 1914 pour les valeurs émises après 1914, s'agissant des emprunts émis ou garantis par le Gouvernement de Russie ou non garantis d'entités publiques ou privées ;

– de retenir la valeur nominale des actions, considérée comme exprimée en roubles de novembre 1917 et convertis en francs 1914 au taux de 0,72 franc pour un rouble, et d'appliquer la même règle à la valeur faciale des billets de banque ;

– d'attribuer aux certificats nominatifs la valeur des titres au porteur qu'ils représentent.

IV.- La détermination des indemnités

La détermination du mécanisme de calcul des indemnisations à verser est sans doute l'élément le plus attendu par les personnes susceptibles d'en bénéficier.

Les dispositions figurant dans le IV du présent article détaillent les modalités de répartition de la somme totale disponible pour l'indemnisation. Plutôt complexe, le mécanisme prévu mérite d'être illustré par des exemples chiffrés afin d'être plus compréhensible. Il résulte très largement des propositions figurant dans le rapport Paye. On observera toutefois qu'il s'agit d'un choix davantage politique que technique. En effet, le rapport précité indique plusieurs autres solutions, présentant chacune leurs avantages et leurs inconvénients.

A.- Les diverses solutions envisagées par la Commission du suivi

La Commission présidée par M. Jean-Claude Paye a étudié scrupuleusement diverses solutions. Compte tenu de leurs désavantages respectifs, elle ne les a finalement pas retenues, préférant retenir une solution originale. Il n'est cependant pas inutile de rappeler ici les hypothèses de travail de la Commission, afin de souligner combien le choix du Gouvernement ne relève pas d'un quelconque arbitraire, mais bien d'une réflexion longuement mûrie.

1.- Les solutions repoussées

- L'indemnisation au marc-le-franc (indemnisation proportionnelle) constitue à l'évidence la solution la plus simple, la plus conforme au droit des valeurs mobilières et répond à une conception stricte du principe d'égalité. Selon la Commission du suivi, elle soulève cependant plusieurs difficultés et aboutirait à des inégalités considérées comme excessives.

Tout d'abord, elle ne tient pas compte, dans les dossiers de spoliation présentés par des sociétés, de la possibilité que celles-ci ont peut-être eue de comptabiliser les pertes encourues et de réduire ainsi le montant des impôts qu'elles avaient à payer.

Ensuite, *« elle fait la part belle aux « spéculateurs », qui ont acquis à vil prix de grandes quantités de titres. Le porteur ne détenant qu'un seul titre d'emprunt de 500 francs 1914 recevrait 200 francs d'aujourd'hui. Le détenteur du plus gros portefeuille recensé (64.000 titres) recevrait, si l'on fait l'hypothèse minimaliste que ces titres ont tous une valeur nominale de 500 francs 1914, 12.800.000 francs actuels.* »

- Il aurait été possible de choisir pour les obligations un taux d'indemnisation plus élevé que celui retenu pour les actions et autres propriétés spoliées, pour tenir compte de la différence de nature entre créance et droit de propriété.

Il a cependant été objecté que la perte subie par les propriétaires d'actions ou de biens meubles et immeubles résulte d'une confiscation, qui n'a rien à voir avec un risque entrepreneurial normal et s'assimile plutôt à la répudiation des dettes par le gouvernement bolchévique. Il n'y aurait dès lors pas de raison de discriminer en faveur des obligations.

• Dans le même esprit, il aurait été envisageable d'indemniser les titres d'emprunts émis ou garantis par l'Etat nettement mieux que les autres, afin de tenir compte de la sécurité plus grande attachée à ces titres « souverains » et de la probable préférence manifestée pour eux par les petits porteurs lors des émissions ainsi que de l'encouragement donné par les pouvoirs publics français de l'époque à la souscription de ces titres.

Selon la Commission du suivi, l'inconvénient de ce système réside dans le caractère forcément arbitraire d'une telle différenciation, que les cours de bourse n'opéraient généralement pas.

• L'indemnisation à un taux dégressif présente quant à elle l'avantage de favoriser les petits porteurs et de pénaliser les éventuels spéculateurs. Le rapport Paye relève toutefois plusieurs problèmes :

« *– elle conduirait à traiter différemment, à raison de la composition des portefeuilles dont elles font partie, des valeurs mobilières identiques ;*

– elle se fonderait implicitement sur l'hypothèse qu'une corrélation existe entre la richesse ou les revenus d'un porteur et le nombre de valeurs mobilières « russes » qu'il détient alors qu'une telle corrélation est moins évidente aujourd'hui qu'elle pouvait l'être en 1914 ;

– elle risquerait d'être difficile à justifier au regard du principe d'égalité devant la loi ;

– accessoirement, elle favoriserait les porteurs qui auraient pris la précaution de répartir leur portefeuille, en vue du recensement, entre plusieurs déclarants de complaisance et elle impliquerait logiquement que l'on mentionne sur chaque valeur, lors de sa restitution au déclarant, le taux auquel elle aurait été effectivement indemnisée. »

• Enfin, une indemnisation forfaitaire, assortie éventuellement d'une modulation par paliers, a été étudiée. Présentant l'avantage de la simplicité, « *les formules forfaitaires sont évidemment exposées à la critique*

d'entorse au principe d'égalité de traitement entre les ayants droit. En outre, une formule forfaitaire par paliers conduit à des effets de seuil d'autant plus marqués que le nombre de paliers est réduit. Enfin une telle formule ne tient pas compte de la grande diversité qui existe dans les montants nominaux des valeurs. »

2.- Le choix d'une formule mixte

Face aux multiples difficultés des différents systèmes envisageables, la Commission a opté en faveur d'« *une combinaison de la méthode forfaitaire la plus simple et d'une répartition au marc-le-franc assortie d'un plafond. Chaque ayant droit recevrait, d'une part, une somme forfaitaire, d'un montant relativement modeste et identique pour tous ; d'autre part, une somme proportionnelle au montant de sa créance, mais dans la limite d'un plafond* ».

Selon le rapport précité, ce choix se justifie par quatre raisons principales :

– la somme versée par la Russie étant dérisoire par rapport au montant effectif de la créance française, il n'est pas totalement injustifié de ne pas répartir cette somme à proportion exacte des créances individuelles ;

– la créance des particuliers ne sera pas éteinte par l'indemnisation ;

– il est difficile d'établir un lien certain entre les détenteurs actuels de valeurs mobilières et le souscripteur d'origine, même s'il est probable qu'une large partie des patrimoines familiaux ont été conservés. La Commission estime que « *c'est à ces familles que, par priorité, le geste de réparation s'adresse. L'intérêt général invite donc à introduire un élément de solidarité et de justice distributive entre les bénéficiaires de l'indemnité.* » ;

– le forfait identique pour tous et le plafonnement répondent à une idée de solidarité, dans la mesure où le plafond fixé devra permettre à l'essentiel des portefeuilles de rester situés en dessous de ce dernier.

Par-delà ces arguments et compte tenu de l'extrême complexité du dossier, il faut convenir que le système défini pour l'indemnisation relève davantage du moins mauvais système possible que du meilleur, ce dernier n'existant malheureusement probablement pas. La Commission du suivi note d'ailleurs qu'elle est « *consciente du fait que le système* [proposé] *n'est pas à l'abri de critiques, au regard par exemple d'une interprétation stricte,*

et exclusive de toute considération de solidarité, du droit des valeurs mobilières ou du principe d'égalité devant la loi ».

Compte tenu de la disproportion flagrante entre les sommes disponibles et les préjudices subis, les personnes éligibles à l'indemnisation ressentiront très certainement une grande insatisfaction, quelles que soient les modalités d'indemnisation retenues.

On rappellera toutefois que dans d'autres pays, notamment en Grande-Bretagne, le niveau d'indemnisation a été très proche de celui prévu en France. L'encadré ci-après, extrait du rapport précité de M. Georges Sarre, récapitule le schéma d'indemnisation retenu en Grande-Bretagne.

L'accord soviéto-britannique du 5 janvier 1968 a réglé les revendications relatives à des biens et créances commerciales ou obligataires, l'essentiel ayant pour origine les pays baltes.

L'or des Etats baltes, en dépôt à la Banque d'Angleterre, a paru aux deux parties constituer une bonne couverture des créances et en a permis le règlement. Sa vente a produit 5,8 millions de livres. Un montant de 5,3 millions a servi au remboursement d'environ 42% du montant global des créances. 500.000 livres résultant de cette vente sont revenues à l'URSS.

Après le recouvrement par les Etats baltes de leur souveraineté, en 1991, le Gouvernement britannique a dû leur rendre une quantité d'or équivalente à celle confiée à la Banque d'Angleterre avant la seconde guerre mondiale et utilisée par l'Etat britannique aux termes de l'accord de janvier 1968.

L'accord soviéto-britannique du 15 juillet 1986 a permis le dédommagement des porteurs d'emprunts britanniques, ainsi que des personnes spoliées avant le 1er janvier 1939. Aux termes de cet accord, chaque gouvernement renonçait à ses créances : les Soviétiques renonçaient aux revendications relatives aux dommages perpétrés par le corps expéditionnaire britannique pendant la guerre civile russe (évalués à 2 milliards de livres) ; les Britanniques renonçaient aux revendications relatives à des intérêts privés (400 millions de livres, en valeur d'origine).

L'élément déterminant pour la conclusion de cet accord a été la découverte de 45 millions de livres d'avoir impériaux russes bloqués sur les comptes de la Banque Baring. En outre, 2,65 millions de livres figurant sur des comptes diplomatiques ont été restitués à l'URSS.

Le montant des titres présentés ayant été moindre que l'estimation initiale, les porteurs britanniques auraient été indemnisés, d'après une estimation du Foreign Office datant de 1990, à hauteur environ de 50% de la valeur faciale des titres (valeur figurant sur le titre et non actualisée), ce qui aurait représenté 1,6% de la valeur actualisée.

Au total, les accords soviéto-britanniques de 1968 et 1986 se distinguent sensiblement des accords franco-russes, qu'il s'agisse de la méthode retenue comme l'utilisation d'avoirs bloqués en Grande-Bretagne, qu'ils fussent soviétiques ou non, ou de la compensation entre les créances des deux parties, et des résultats obtenus (coût nul, voire gain pour les soviétiques ; indemnisation modique ou financée en dernier ressort par le Trésor britannique).

Source : rapport Assemblée nationale n° 433 précité.

B.- Les modalités de calcul des indemnisations

La mise en œuvre de la méthode proposée par la Commission du suivi implique, dans ses grandes lignes :

– la répartition en deux masses de la contre-valeur des versements russes, l'une pour les porteurs de titres, l'autre pour les spoliés, à proportion du montant total de la valeur des créances de chaque catégorie ;

– la division en deux de la masse destinée aux porteurs de titres, une partie étant distribuée de manière forfaitaire entre tous les porteurs, le solde étant réparti proportionnellement à la valeur de leur créance, dans la limite d'un plafond.

Afin de rendre plus lisibles les dispositions proposées, votre Rapporteur général utilisera les chiffres fournis par le rapport Paye s'agissant des montants respectifs de créances entre spoliés et porteurs de valeurs mobilières ; ces chiffres constituent seulement des indications et ne préjugent ni des résultats définitifs du recensement, ni du montant effectif des indemnisations qui seront versées. Par commodité, une somme ronde proche de ce qui sera réellement disponible pour l'indemnisation sera retenue (2,5 milliards de francs).

Ainsi, la part du patrimoine déclaré par les porteurs de valeurs mobilières dans la valeur totale des créances déclarées serait de l'ordre de 94%, les spoliations représentant quant à elles 6% de ce total.

• **Les 1° et 2° du IV** ont pour objet de **déterminer le montant des sommes affectées à l'indemnisation** des patrimoines de « *créances, d'intérêts et d'actifs indemnisables autres que les valeurs mobilières et les liquidités* », c'est-à-dire **des spoliations**.

Deux étapes sont prévues.

Le 1° procède à un premier calcul en affectant de taux dégressifs les différentes tranches de patrimoine des spoliés.

De 0 à 100.00 francs-or 1914 inclus, chaque franc-or est indemnisé au taux de 0,4 franc français actuel. De 100.000 francs-or 1914 exclu à 1 million de francs-or 1914 inclus, ce taux est fixé à 0,04 franc français actuel et, au-delà d'un million de francs-or 1914, ce taux passe à 0,004.

Selon les chiffres précédemment évoqués, le total des créances françaises représenterait 7.150 millions de francs-or 1914, dont environ 94% pour les détenteurs de valeurs mobilières et de liquidités (soit une quote-part des sommes disponibles pour l'indemnisation de 2.350 millions de francs) et environ 6% (soit 420 millions de francs-or 1914) au titre des diverses spoliations, ce qui représente une quote-part du total des sommes disponibles pour l'indemnisation d'environ 150 millions de francs.

On rappellera une fois encore que ces chiffres, aussi bien en ce qui concerne la valeur des patrimoines, que s'agissant de la répartition entre valeurs mobilières et spoliations ou du montant réel des sommes disponibles en août 2000 restent des **ordres de grandeurs**, arrondis afin d'illustrer plus clairement le dispositif proposé.

Selon les informations fournies à votre Rapporteur général par le ministère de l'économie, des finances et de l'industrie, l'application des forts taux de dégressivité prévus au 1° conduit à ramener à environ 10 millions de francs la quote-part affectée à l'indemnisation des spoliations.

Ce montant de 10 millions de francs ne représente toutefois pas la totalité des sommes destinées à l'indemnisation des spoliations.

Pour les définir, **le 2°** reprend la proposition de la Commission du suivi concernant la part « économisée » au profit des porteurs de valeurs mobilières du fait de l'application de taux dégressifs (soit 140 millions de francs).

Elle estime en effet que cette partie « *devrait être répartie entre la masse destinée aux porteurs et la masse destinée aux spoliés, à proportion de la répartition initiale entre celles-ci* ».

Aussi, il est prévu que les 10 millions de francs obtenus après application du système de dégressivité figurant au 1°, représentés par C, se voient appliquer un coefficient égal à :

$$1 + \left[B / (A + B) \right] \times \left[(B - C) / C \right]$$

Dans cette formule, A représente la quote-part de la totalité des sommes disponibles pour l'indemnisation affectée aux détenteurs de valeurs mobilières, soit 94% de 2.500 millions de francs, c'est-à-dire 2.350 millions de francs.

B représente la quote-part disponible pour les spoliations, soit 150 millions de francs.

La formule proposée peut donc être précisée, pour exemple, ainsi :

$$1 + \left[\frac{150}{(2.350 + 150)} \right] \times \left[\frac{(150 - 10)}{10} \right]$$

soit 1 + 0,06 x 14,

soit 1 + 0,84 = 1,84.

On applique donc ce coefficient aux 10 millions précités, ce qui donne 18,4 millions de francs en faveur des personnes spoliées. Ces dernières se voient donc bien attribuer 10 millions de francs (application du mécanisme du 1°), majorés de 6% des 140 millions de francs « économisés » par le système de dégressivité (soit 8,4 millions de francs).

On notera que le 1° du IV ne représente pas seulement une partie de la méthode de calcul des sommes disponibles pour l'indemnisation des spoliations, mais constitue aussi le barème d'une indemnisation dégressive par paliers des patrimoines déclarés.

• **Le 3°** du IV procède, d'une part, au recyclage au profit de l'indemnisation des détenteurs de valeurs mobilières et de liquidités de la partie restante des 140 millions de francs précités et, d'autre part, à la détermination des modalités d'indemnisation proprement dites s'agissant de ces personnes.

La somme totale disponible pour l'indemnisation des détenteurs de valeurs mobilières et de liquidités est égale à :

$$A \left[1 + (B - C) / (A + B) \right],$$

soit pour exemple

$$2.350 \left[1 + (150 - 10) / (2.350 + 150) \right],$$

$$\text{soit } 2.350 \times \left[1 + (140 / 2.500) \right],$$

soit 2.350 x 1,056,
soit 2.481,6 millions de francs.

S'agissant du calcul de chacune des indemnisations, la solution retenue combine un système forfaitaire et un système proportionnel, assorti d'un plafond.

Dans un premier temps, chaque déclarant de valeurs mobilières ou de liquidités éligibles à l'indemnisation se voit attribuer une somme forfaitaire égale à 250 millions de francs divisés par le nombre de porteurs indemnisables.

Si l'on prend en considération les 316.000 porteurs mentionnés par les résultats du recensement, la somme forfaitaire versée à chacun représenterait environ 800 francs.

La somme restante, soit 2.231,6 millions de francs (2.481,6 - 250) si l'on se reporte à l'exemple précité, serait répartie **proportionnellement à la valeur totale** du portefeuille de valeurs mobilières et de liquidités de chaque déclarant, sous réserve que ce portefeuille ne représente pas une valeur supérieure à 150.000 francs-or 1914. Pour tout portefeuille supérieur à ce montant, l'indemnisation est **plafonnée** à hauteur de celle d'un portefeuille d'une valeur égale à 150.000 francs-or 1914.

Selon les informations fournies par le ministère de l'économie, des finances et de l'industrie, ce plafond correspond à un patrimoine d'environ 200 titres moyens et représentant une valeur actualisée de trois millions de francs actuels. Ce plafonnement ne devrait donc concerner qu'une petite minorité des détenteurs de titres, puisque les résultats partiels du recensement font apparaître que 90,4% des dépôts sont inférieurs à 50 titres.

Toujours selon les mêmes informations, et avec toutes les réserves devant être formulées en raison du caractère encore incomplet des évaluations des patrimoines déclarés et de la non disponibilité à ce stade des sommes exactes disponibles pour l'indemnisation, le plafond proposé par le présent article correspondrait à une indemnité maximale de l'ordre de 70.000 francs.

Enfin, votre Rapporteur général a souhaité connaître précisément le traitement fiscal dont feront l'objet les indemnités qui seront versées. Le ministère de l'économie, des finances et de l'industrie a fourni la réponse suivante :

« *L'indemnité versée aux personnes physiques détentrices d'une créance sur la Russie aura le caractère de dommages et intérêts* […] *et constituera une indemnité en capital. Elle n'aura donc pas le caractère d'un revenu imposable à l'impôt sur le revenu et ne sera pas assujettie aux prélèvements sociaux (CSG, CRDS et prélèvement social de 2%).*

S'agissant des entreprises, les sommes versées en exécution du mémorandum déjà cité sont imposables dans les conditions de droit commun, conformément au 2 de l'article 38 du code général des impôts. Il est observé que cette indemnité vient partiellement compenser la perte afférente aux créances en cause et antérieurement déduite de l'assiette de l'impôt par voie de provision ou de déduction directe. »

*
* *

La Commission a *adopté* six amendements rédactionnels (**amendements n°s 30 à 35**) présentés par votre Rapporteur général, puis l'article 24 ainsi modifié.

*
* *

Après l'article 24

La Commission a *rejeté* deux amendements présentés par M. Maurice Adevah-Pœuf :

– le premier, proposant que le seuil d'écrêtement en faveur des fonds départementaux de péréquation de la taxe professionnelle (FDPTP) ne soit plus calculé en fonction de la population de la commune d'implantation de l'établissement exceptionnel, mais de la population de l'établissement public de coopération intercommunale (EPCI), lorsque la commune est membre d'un groupement à taxe professionnelle unique (TPU) ou à taxe professionnelle de zone (TPZ) ;

– le second, visant, par coordination, à mentionner les EPCI dans le dispositif concernant la désignation de l'organisme compétent pour répartir les FDPTP.

Elle a ensuite examiné un amendement présenté par M. Pierre Hériaud, tendant à prévoir que le refus de communiquer certains renseignements et documents à un rapporteur spécial d'une assemblée parlementaire serait passible d'un emprisonnement de deux ans et d'une amende de 50.000 francs.

M. Pierre Hériaud a indiqué que cet amendement ne faisait qu'étendre aux rapporteurs spéciaux les dispositions prévues au profit des rapporteurs des commissions d'enquête.

Votre **Rapporteur général** a rappelé que cet amendement avait déjà été rejeté dans le cadre du projet de loi de finances pour 2000. Cette proposition pourra être réexaminée dans le cadre de la réforme de l'ordonnance organique du 2 janvier 1959 relative aux lois de finances à propos de laquelle il mènera, au cours du premier semestre de l'année 2000, une réflexion de fond.

Faisant usage de la faculté que lui confère l'article 38, alinéa premier, du Règlement, **M. Charles de Courson**, évoquant certaines difficultés rencontrées récemment, en tant que Rapporteur spécial du BAPSA, à l'occasion d'un contrôle sur pièces et sur place de la Mutualité sociale agricole (MSA) en Corse, a considéré que cette disposition serait particulièrement utile pour permettre aux parlementaires d'exercer leurs missions.

Votre **Rapporteur général** a de nouveau indiqué que les pouvoirs des rapporteurs spéciaux pourraient être précisés dans le cadre des propositions qu'il formulera prochainement. Il n'est pas souhaitable que la Commission des finances adopte d'une manière prématurée un dispositif qui méritait d'être précisé.

Le **Président Augustin Bonrepaux** s'est interrogé sur la lourdeur des sanctions prévues par cet amendement, tout en réaffirmant son souci de permettre aux rapporteurs spéciaux de réaliser leur travail dans de bonnes conditions.

La Commission a *rejeté* cet amendement.

*

* *

Explications de vote et vote sur l'ensemble

M. Philippe Auberger a déclaré que le groupe RPR voterait contre ce projet de loi de finances rectificative, dont il a critiqué l'économie générale. A cette occasion, il a jugé également contestables les conditions d'indemnisation proposées par l'article 24 pour les porteurs d'emprunts russes, considérant qu'elles pouvaient constituer une rupture du principe d'égalité susceptible d'être censurée par le Conseil constitutionnel.

M. Gérard Fuchs a indiqué qu'il présenterait ultérieurement à la Commission des finances des amendements relatifs à la péréquation de la taxe professionnelle, dans la ligne du rapport qu'il avait récemment présenté sur ce sujet et à la lumière des éléments d'information qui lui ont été communiqués par le Gouvernement.

M. Charles de Courson a exprimé le souhait que le rapport que le Gouvernement devait préparer soit diffusé le plus rapidement possible aux parlementaires.

Le **Président Augustin Bonrepaux** a précisé que ce document devrait être disponible avant l'examen en séance publique du projet de loi de finances rectificative pour 1999.

M. Gérard Fuchs a indiqué qu'il ne disposait pas du rapport du Gouvernement, mais uniquement d'évaluations relatives à l'impact de ses propres propositions.

MM. Pierre Hériaud et **Gilbert Gantier** ont indiqué que leurs groupes respectifs, l'UDF et Démocratie libérale, voteraient contre le projet de loi de finances rectificative pour 1999.

Après avoir rappelé qu'il avait d'ores et déjà répondu aux critiques relatives à l'équilibre budgétaire défini dans le projet de loi de finances rectificative pour 1999, votre **Rapporteur général** a fait valoir l'intérêt que présentait le dispositif d'indemnisation des porteurs de titres russes proposé par le Gouvernement. Ce dispositif vise, en effet, à répondre, par des propositions exceptionnelles, à une situation exceptionnelle et de mettre ainsi un terme à un contentieux remontant à 1917. Compte tenu du caractère modique des sommes versées par la Russie à la suite de l'accord signé le 27 mai 1997 par le précédent gouvernement, il serait injuste de s'inscrire dans une logique proportionnelle de remboursement : c'est pourquoi le Gouvernement a retenu une logique d'indemnisation, selon laquelle l'équité impose un plafonnement.

Le **Président Augustin Bonrepaux** a souligné le caractère équitable des propositions du Gouvernement, qui préserveront les intérêts des petits porteurs.

M. Philippe Auberger a invité votre Rapporteur général à prêter la plus grande attention aux atteintes au principe d'égalité que pourrait receler le dispositif proposé par le Gouvernement. En cas de saisine du Conseil constitutionnel, ce motif pourrait conduire à déclarer inconstitutionnel l'article 24.

M. Gérard Fuchs a estimé que les parlementaires qui saisiraient le Conseil sur ce point devraient en assumer la responsabilité.

M. Gérard Bapt a fait valoir, à cet égard, que le choix d'un versement proportionnel aux titres détenus aurait conduit quelques brocanteurs à tirer le plus large bénéfice du dispositif proposé : il était donc souhaitable que cette solution fût écartée.

La Commission a *adopté* l'ensemble du projet de loi de finances rectificative pour 1999 ainsi modifié.

*

* *

TABLEAU COMPARATIF

Texte en vigueur	Texte du projet de loi	Propositions de la Commission
	PREMIERE PARTIE **CONDITIONS GENERALES DE L'EQUILIBRE FINANCIER** **Article 1er**	PREMIERE PARTIE **CONDITIONS GENERALES DE L'EQUILIBRE FINANCIER** **Article 1er**
Loi n° 98-1267 du 30 décembre 1998 Article 1er I.– Dans le deuxième alinéa (*a*) du A de l'article 25 de la loi de finances rectificative pour 1997 (n° 97-1239 du 29 décembre 1997), la somme : « 230 F » est remplacée par la somme : « 240 F ». II.– Les dispositions du I sont applicables du 1er janvier 1998 jusqu'au 31 décembre 1998.	Les dispositions du I de l'article 1er de la loi de finances rectificative pour 1998 (n° 98-1267 du 30 décembre 1998) sont applicables du 1er janvier 1999 au 31 décembre 1999.	Sans modification.

Texte du projet de loi

Article 2

L'ajustement des recettes tel qu'il résulte des évaluations révisées figurant à l'état A annexé à la présente loi et le supplément de charges du budget de l'Etat pour 1998 sont fixés ainsi qu'il suit :

(en millions de francs)

	Ressources		Dépenses ordinaires civiles	Dépenses civiles en capital	Dépenses militaires	Total des dépenses à caractère définitif	Plafond des charges à caractère temporaire	Solde
A. Opérations à caractère définitif								
Budget général								
Ressources brutes	19.3	Dépenses brutes	19.968					
A déduire : Remboursements et dégrèvements d'impôts	13.0	*A déduire :* Remboursements et dégrèvements d'impôts	13.095					
Ressources nettes	6.2	Dépenses nettes	6.873	2.589	- 4.502	4.960		
Comptes d'affectation spéciale	"		"	"	"	"		
Totaux du budget général et des comptes d'affectation spéciale	6.2		6.873	2.589	– 4.502	4.960		
Budgets annexes								
Aviation civile	"		"	"		"		
Journaux officiels	"		"	"		"		
Légion d'honneur	"		"	"		"		
Ordre de la Libération	"		"	"		"		
Monnaies et médailles	"		"	"		"		
Prestations sociales agricoles	"		"	"		"		
Totaux des budgets annexes	"		"	"		"		
Solde des opérations définitives de l'Etat (A)								**1.296**
B. Opérations à caractère temporaire								
Comptes spéciaux du Trésor								
Comptes d'affectation spéciale	"						"	
Comptes de prêts	1.6						500	
Comptes d'avances	"						"	
Comptes de commerce (solde)	"						"	
Comptes d'opérations monétaires (solde)	"						"	
Comptes de règlement avec les gouvernements étrangers (solde)	"						"	
Totaux (B)	1.6						500	
Solde des opérations temporaires de l'Etat (B)								**1.100**
Solde général (A + B)								**2.396**

Propositions de la Commission

Article 2

Sans modification.

Texte en vigueur	Texte du projet de loi	Propositions de la Commission
	DEUXIEME PARTIE **MOYENS DES SERVICES ET DISPOSITIONS SPECIALES**	DEUXIEME PARTIE **MOYENS DES SERVICES ET DISPOSITIONS SPECIALES**
	TITRE Ier DISPOSITIONS APPLICABLES A L'ANNEE 1999	TITRE Ier DISPOSITIONS APPLICABLES A L'ANNEE 1999
	I.- OPERATIONS A CARACTERE DEFINITIF	**I.- OPERATIONS A CARACTERE DEFINITIF**
	A.- Budget général	**A.- Budget général**
	Article 3	**Article 3**
	Il est ouvert aux ministres, au titre des dépenses ordinaires des services civils pour 1999, des crédits supplémentaires s'élevant à la somme totale de 39.588.543.906 F, conformément à la répartition par titre et par ministère qui en est donnée à l'état B annexé à la présente loi.	Sans modification.
	Article 4	**Article 4**
	Il est ouvert aux ministres, au titre des dépenses en capital des services civils pour 1999, des autorisations de programme et des crédits de paiement supplémentaires s'élevant respectivement aux sommes de 21.361.153.344 F et de 4.066.205.409 F, conformément à la répartition par titre et par ministère qui en est donnée à l'état C annexé à la présente loi.	Sans modification.
	Article 5	**Article 5**
	Il est ouvert au ministre de la Défense, au titre des dépenses ordinaires des services militaires pour 1999, des crédits supplémentaires s'élevant à la somme de 798.000.000 F.	Sans modification.

Texte en vigueur	Texte du projet de loi	Propositions de la Commission
	B.– Budgets annexes	**B.– Budgets annexes**
	Article 6	**Article 6**
	Il est ouvert aux ministres, au titre des dépenses des budgets annexes pour 1999, des crédits de paiement supplémentaires s'élevant à la somme de 3.000.000 F ainsi répartie :	Sans modification.

Budgets annexes	Autorisations de programme	Crédits de paiement
Monnaies et médailles	"	3.00
Totaux	"	**3.00**

	C.– Opérations à caractère définitif des comptes d'affectation spéciale	**C.– Opérations à caractère définitif des comptes d'affectation spéciale**
	Article 7	**Article 7**
	Il est ouvert au ministre de l'économie, des finances et de l'industrie, au titre des comptes d'affectation spéciale pour 1999, des autorisations de programme et des crédits de paiement supplémentaires s'élevant à la somme de 200.000.000 F.	Sans modification.
	II.– OPERATIONS A CARACTERE TEMPORAIRE	**II.– OPERATIONS A CARACTERE TEMPORAIRE**
	Article 8	**Article 8**
	Il est ouvert au ministre de l'économie, des finances et de l'industrie, pour 1999, au titre des comptes de prêts, des autorisations de programme et des crédits de paiement supplémentaires s'élevant respectivement aux sommes de 721.000.000 F et 500.000.000 F.	Sans modification.
	III.– AUTRES DISPOSITIONS	**III.– AUTRES DISPOSITIONS**
	Article 9	**Article 9**
	Sont ratifiés les crédits ouverts par le décret n° 99-753 du 2 septembre 1999 portant ouverture de crédits à titre	Sans modification.

Texte en vigueur	Texte du projet de loi	Propositions de la Commission
	d'avance.	
	Article 10	**Article 10**
	Pour l'exercice 1999, le produit, hors taxe sur la valeur ajoutée, de la taxe dénommée « redevance pour droit d'usage des appareils récepteurs de télévision » est réparti entre les organismes du secteur public de la communication audiovisuelle de la manière suivante :	Sans modification.
	(en millions de francs) Institut national de l'audiovisuel ..... 415,5 France 2 ..... 2.623,0 France 3 ..... 3.603,0 Société nationale de radiodiffusion et de télévision d'outre-mer..... 1.152,7 Radio France..... 2.612,2 Radio France International..... 173,9 Société européenne de programmes de télévision : la SEPT-ARTE ..... 1.033,7 Société de télévision du savoir, de la formation et de l'emploi : La Cinquième 774,5 **Total**..... **12.388,5**	
	TITRE II	TITRE II
	DISPOSITIONS PERMANENTES	**DISPOSITIONS PERMANENTES**
	I.– MESURES CONCERNANT LA FISCALITE	**I.– MESURES CONCERNANT LA FISCALITE**
	Article 11	**Article 11**
Code général des impôts Article 125-0 A	I.– Le *quatrième alinéa du* I de l'article 125-0 A du code général des impôts est ainsi modifié :	I.– Le I de l'article 125-0 A… …modifié :
……		**(Amendement n° 7)**
Sont exonérés d'impôt sur le revenu les produits attachés aux bons ou contrats en unités de compte visés au deuxième alinéa de l'article L. 131-1 du code des assurances, d'une durée égale ou supérieure à huit ans et dont l'unité de compte est la part ou l'action d'un organisme de placement collectif en valeurs mobilières dont l'actif est constitué pour 50 % au moins de :		

Texte en vigueur	Texte du projet de loi	Propositions de la Commission
a. Actions ou certificats d'investissement de sociétés et certificats coopératifs d'investissement admis aux négociations sur un marché réglementé d'instruments financiers reconnu en application de l'article 41 ou du VII de l'article 97 de la loi n° 96-597 du 2 juillet 1996 de modernisation des activités financières ; *b.* Droits ou bons de souscription ou d'attribution attachés aux actions mentionnées au *a* ; *c.* Actions ou parts d'organismes de placement collectif en valeurs mobilières qui emploient plus de 60 % de leur actif en titres et droits mentionnés aux *a* et *b* ; *d.* Parts de fonds communs de placement à risques, de fonds communs de placement dans l'innovation, actions de sociétés de capital risque ou de sociétés financières d'innovation ;	*a)* au a, les mots : « reconnu en application de l'article 41 ou du VII de l'article 97 de la loi n° 96-597 du 2 juillet 1996 de modernisation des activités financières » sont remplacés par les mots : « figurant sur les listes mentionnées à l'article 16 de la directive n° 93/22 C.E.E. du 10 mai 1993 du Conseil des Communautés européennes concernant les services d'investissement dans le domaine des valeurs mobilières » ;	*a)* Sans modification.
	b) le e est ainsi rédigé :	*b)* Sans modification.
e. Actions émises par des sociétés qui sont, sans avoir exercé d'option pour un autre régime d'imposition, passibles de l'impôt sur les sociétés de plein droit ou sur option, qui exercent une activité autre que celles mentionnées au deuxième alinéa du 2 du I de l'article 44 *sexies* et dont les titres ne sont pas admis aux négociations sur un marché réglementé ;	« e. actions émises par des sociétés qui exercent une activité autre que les activités mentionnées au deuxième alinéa du 2 du I de l'article 44 *sexies* et dont les titres ne sont pas admis aux négociations sur un marché réglementé ; » ;	
f. Titres admis aux négociations sur le nouveau marché.	*c)* au f, les mots : « le nouveau marché » sont remplacés par les mots : « les marchés réglementés de valeurs de croissance de l'Espace économique européen, ou les compartiments de valeurs de croissance de ces marchés, dont la liste est fixée par arrêté du ministre chargé de l'économie ».	*c)* Sans modification.

Texte en vigueur	Texte du projet de loi	Propositions de la Commission
	II.– Le cinquième alinéa du même I est ainsi rédigé :	d) *le quatorzième alinéa* est ainsi rédigé : **(Amendement n° 8)**
Les titres mentionnés aux *a* et *b* doivent respecter les condition fixées par le 2 du I de l'article 2 de la loi n° 92-666 du 16 juillet 1992 relative au plan d'épargne en actions.	« Les titres mentionnés aux a, b, e et f doivent être émis par des sociétés qui ont leur siège dans un Etat de la Communauté européenne et sont soumises à l'impôt sur les sociétés dans les conditions de droit commun au taux normal ou le seraient dans les mêmes conditions si l'activité était exercée en France. »	Alinéa sans modification.
……	*III.*– Les dispositions du I *et du II* sont applicables à compter du 1er janvier 2000.	*II.*– Les dispositions du I sont applicables… …2000. **(Amendement n° 9)** ***Article 11* bis *(nouveau)*** *I.– Par dérogation au 2 du I de l'article 2 de la loi n° 92-666 du 16 juillet 1992 relative au plan d'épargne en actions, constituent un emploi autorisé dans le cadre du plan les actions des sociétés ayant leur siège dans un autre Etat de la Communauté européenne reçues en échange d'actions figurant sur le plan à la date de l'échange et admises aux négociations sur un marché réglementé, lorsque cet échange résulte d'une offre publique d'échange, d'une fusion, d'une scission ou d'une opération assimilée réalisées conformément à la réglementation en vigueur.* *II.– Les dispositions du I sont applicables aux opérations d'échange réalisées à compter du 1er janvier 1999.* **(Adoption de l'amendement n° 4 du Gouvernement)**
	Article 12	**Article 12**
	A.– I.– A la section IX du chapitre premier du titre II de la première partie du livre premier du code général des impôts, il est *créé* un VIII *comportant les articles 298* sexdecies *A à 298* sexdecies *E* ainsi rédigés :	A.– I.– Il est *inséré*, à la section IX du chapitre premier du titre II de la première partie du livre premier du code général des impôts, un VIII ainsi rédigé : *« VIII. Régime applicable à l'or*

Texte en vigueur	Texte du projet de loi	Propositions de la Commission
		d'investissement **(Amendement n° 10)**
	« Art. 298 *sexdecies* A.– 1. Sont exonérées de la taxe sur la valeur ajoutée :	Alinéa sans modification.
	a. les livraisons, les acquisitions intracommunautaires et les importations d'or d'investissement, y compris lorsque l'or d'investissement est négocié sur des comptes or ou sous la forme de certificats ou de contrats qui confèrent à l'acquéreur un droit de propriété ou de créance sur cet or ;	Alinéa sans modification.
	b. les prestations de services rendues par les assujettis qui interviennent au nom et pour le compte d'autrui dans les opérations visées au a.	Alinéa sans modification.
	2. Est considéré comme or d'investissement :	Alinéa sans modification.
	a. l'or sous la forme d'une barre, d'un lingot ou d'une plaquette d'un poids supérieur à un gramme et dont la pureté est égale ou supérieure à 995 millièmes, représenté ou non par des titres ;	Alinéa sans modification.
	b. les pièces d'une pureté égale ou supérieure à 900 millièmes qui ont été frappées après 1800, ont ou ont eu cours légal dans leur pays d'origine et dont le prix de vente n'excède pas de plus de 80% la valeur de l'or qu'elles contiennent.	Alinéa sans modification.
	Art. 298 *sexdecies* B.– 1. Les assujettis qui produisent de l'or d'investissement ou transforment de l'or en or d'investissement peuvent, sur option, soumettre à la taxe sur la valeur ajoutée la livraison de cet or d'investissement à un autre assujetti.	Alinéa sans modification.
	2. Les assujettis qui réalisent habituellement des livraisons d'or destiné à un usage industriel peuvent, sur option, soumettre à la taxe sur la valeur ajoutée chacune des livraisons	Alinéa sans modification.

Texte en vigueur	Texte du projet de loi	Propositions de la Commission
	d'or mentionné au *a* du 2 de l'article 298 *sexdecies* A à un autre assujetti.	
	3. Les assujettis qui interviennent au nom et pour le compte d'autrui dans des opérations mentionnées au *a* du 1 de l'article 298 *sexdecies* A peuvent, sur option, soumettre à la taxe sur la valeur ajoutée leur prestation lorsque l'opération dans laquelle ils s'entremettent est imposée en application du 1 ou du 2 ci-dessus.	Alinéa sans modification.
	4. Lorsqu'ils ont exercé l'une des options ci-dessus, les assujettis portent sur la facture qu'ils délivrent la mention : « application de l'article 26 *ter* C de la directive 77/388/CEE modifiée ». A défaut, l'option est réputée ne pas avoir été exercée.	Alinéa sans modification.
	Art. 298 *sexdecies* C.– 1. Les assujettis qui réalisent des livraisons d'or exonérées en application de l'article 298 *sexdecies* A peuvent déduire la taxe sur la valeur ajoutée qui a grevé :	Alinéa sans modification.
	a. leurs achats d'or d'investissement lorsque ces achats ont été soumis à la taxe en application de l'article 298 *sexdecies* B ;	Alinéa sans modification.
	b. leurs achats d'or autre que d'investissement lorsque cet or a été acquis ou importé en vue de sa transformation en or d'investissement ;	Alinéa sans modification.
	c. les prestations de services ayant pour objet un changement de forme, de poids ou de pureté de l'or, y compris l'or d'investissement.	Alinéa sans modification.
	2. Lorsqu'ils réalisent des livraisons exonérées en application de l'article 298 *sexdecies* A, les assujettis qui produisent de l'or d'investissement ou transforment de l'or en or d'investissement peuvent déduire la taxe sur la valeur ajoutée qu'ils ont supportée au titre des livraisons, des acquisitions intracommunautaires et des importations des biens ou des services directement liés à la production ou à la	Alinéa sans modification.

Texte en vigueur	Texte du projet de loi	Propositions de la Commission
	transformation de cet or.	
	Art. 298 *sexdecies* D.– Pour les livraisons mentionnées au 1 et au 2 de l'article 298 *sexdecies* B, la taxe est acquittée par le destinataire. Toutefois, le vendeur est solidairement tenu au paiement de la taxe.	Alinéa sans modification.
	Art. 298 *sexdecies* E.– 1. Les assujettis qui achètent et revendent de l'or d'investissement défini *à* l'article 298 *sexdecies* A doivent conserver pendant six ans à l'appui de leur comptabilité les documents permettant d'identifier leurs clients pour toutes les opérations d'un montant égal ou supérieur à 15.000 euros.	*« Art. 298* sexdecies *E.*– 1. Les assujettis… …d'investissement *tel que* défini *au 2 de* l'article 298 *sexdecies* A doivent… …euros. **(Amendement n° 11)**
	2. Lorsqu'ils sont astreints aux obligations de l'article 537, les assujettis peuvent répondre à l'obligation mentionnée au 1 par la production du registre prévu à cet article.	Alinéa sans modification.
	3. Les assujettis comptabilisent distinctement les opérations portant sur l'or d'investissement en les distinguant selon qu'elles sont exonérées ou ont fait l'objet de l'option. »	Alinéa sans modification.
Code général des impôts Article 256 I.– Sont soumises à la taxe sur la valeur ajoutée les livraisons de biens et les prestations de services effectuées à titre onéreux par un assujetti agissant en tant que tel. II.– 1° Est considéré comme livraison d'un bien, le transfert du pouvoir de disposer d'un bien meuble corporel comme un propriétaire. 2° Sont notamment considérés comme des biens meubles corporels : l'électricité, le gaz, la chaleur, le froid et les biens similaires. 3° Sont également considérés comme livraisons de biens :		

Texte en vigueur	Texte du projet de loi	Propositions de la Commission
a. Le transfert de propriété d'un bien meuble corporel opéré en vertu d'une réquisition de l'autorité publique ;		
b. **[Abrogé]** ;		
c. La remise matérielle d'un bien meuble corporel en vertu d'un contrat qui prévoit la location de ce bien pendant une certaine période ou sa vente à tempérament et qui est assorti d'une clause selon laquelle la propriété de ce bien est normalement acquise au détenteur ou à ses ayants droit au plus tard lors du paiement de la dernière échéance ;		
d. La remise matérielle d'un bien meuble corporel en vertu d'un contrat de vente qui comporte une clause de réserve de propriété.		
……		
IV.– 1° Les opérations autres que celles qui sont définies au II, notamment la cession ou la concession de biens meubles incorporels, le fait de s'obliger à ne pas faire ou à tolérer un acte ou une situation, les opérations de façon et les travaux immobiliers, sont considérés comme des prestations de services ;		
2° Sont également considérées comme des prestations de services :		
a. Les opérations, y compris la négociation, portant sur les devises, les billets de banque et les monnaies qui sont des moyens de paiement légaux à l'exception des monnaies et billets de collection.		
Le chiffre d'affaires afférent à ces opérations est constitué par le montant des profits et autres rémunérations.		
Sont considérés comme des monnaies et billets de collection, les pièces en or, en argent ou autre métal, ainsi que les billets qui ne sont pas no malement utilisés dans leur fonction comme moyen de paiement légal ou qui présentent un intérêt numismatique ;	II.– Au troisième alinéa du *a* du 2° du IV de l'article 256 du code général des impôts, après les mots : « en or » sont insérés les mots : « autres que celles visées au 2 de l'article 298 *sexdecies* A ».	II.– Sans modification.

Texte en vigueur	Texte du projet de loi	Propositions de la Commission
…….		
Code général des impôts Article 283		
1. La taxe sur la valeur ajoutée doit être acquittée par les personnes qui réalisent les opérations imposables, sous réserve des cas visés aux articles 274 à 277 A où le versement de la taxe peut être suspendu.		
2. Pour les opérations imposables mentionnées aux 3°, 4° *bis*, 5° et 6° de l'article 259 A et réalisées par un prestataire établi hors de France, ainsi que pour celles qui sont mentionnées à l'article 259 B, la taxe doit être acquittée par le preneur. Toutefois, le prestataire est solidairement tenu avec ce dernier au paiement de la taxe.		
2 *bis*. Pour les acquisitions intracommunautaires de biens imposables mentionnées à l'article 258 C, la taxe doit être acquittée par l'acquéreur. Toutefois, le vendeur est solidairement tenu avec ce dernier au paiement de la taxe, lorsque l'acquéreur est établi hors de France.		
2 *ter*. Pour les livraisons mentionnées au 2° du I de l'article 258 D, la taxe doit être acquittée par le destinataire. Toutefois, le vendeur est solidairement tenu au paiement de la taxe.		
	III.– A l'article 283 du code général des impôts, il est inséré un 2 *quater*ainsi rédigé :	III.– Sans modification.
	« 2 *quater*. Pour les livraisons à un autre assujetti d'or sous forme de matière première ou de produits semi-ouvrés d'une pureté égale ou supérieure à 325 millièmes, la taxe est acquittée par le destinataire. Toutefois, le vendeur est solidairement tenu au paiement de la taxe. »	
…….		
Code général des impôts		

Texte en vigueur	Texte du projet de loi	Propositions de la Commission
Article 291		
I.– 1. Les importations de biens sont soumises à la taxe sur la valeur ajoutée.		
…….		
II.– Toutefois, sont exonérés :		
…….		
3° Les produits suivants :		
a. Organes, sang et lait humains ;		
b. Devises, billets de banque et monnaies qui sont des moyens de paiement légaux, à l'exception des billets et monnaies de collection ;		
c. Or à l'état de minerai ;	IV.– Les *c* et *d* du 3° du II de l'article 291 du code général des impôts sont abrogés.	IV.– Sans modification.
d. Or brut en masses ou lingots, grenailles, or natif, déchets et débris d'ouvrages ;		
e. Déchets neufs d'industrie et matières de récupération ;		
…….		
	V.– L'article 293 A du code général des impôts est ainsi modifié :	V.– Alinéa sans modification.
Code général des impôts Article 293 A		
A l'importation, le fait générateur se produit et la taxe devient exigible au moment où le bien est considéré comme importé, au sens du 2 du I de l'article 291.	1° *Le texte* actuel de *l'*article *devient le* 1 *de cet article* ;	1° *Les dispositions* actuel*les* de *cet* article *sont regroupées sous un* 1 ; **(Amendement n° 12)**
Pour l'application de cette disposition, il est procédé comme en matière de dette douanière, que les biens importés soient passibles ou non de droits à l'importation.		
La taxe doit être acquittée par la personne désignée comme destinataire		

Texte en vigueur	Texte du projet de loi	Propositions de la Commission
réel des biens sur la déclaration d'importation. Toutefois, le déclarant en douane est solidairement tenu au paiement de la taxe. Le taux de la taxe applicable aux importations est celui en vigueur au moment de la déclaration de mise à la consommation. Dans les cas de réimportation prévus à l'article 293, la taxe sur la valeur ajoutée est perçue au taux qui serait applicable, en régime intérieur, aux livraisons de biens et prestations de services correspondantes.		
	2° Il est ajouté un 2 ainsi rédigé :	2° Alinéa sans modification.
	« 2. Par dérogation au 1, la taxe afférente à l'importation d'or sous forme de matière première ou de produits semi-*finis* d'une pureté égale ou supérieure à 325 millièmes est acquittée sur la déclaration mentionnée à l'article 287 par l'assujetti désigné comme destinataire réel du bien sur la déclaration d'importation. »	« 2. Par dérogation… …de produits semi-*ouvrés* d'une pureté… …d'importation. » **(Amendement n° 13)**
	VI.– Le dernier alinéa de l'article 537 du code général des impôts est ainsi rédigé :	VI.– Sans modification.
Code général des impôts Article 537 Les fabricants et les marchands d'or, d'argent et de platine ouvrés ou non ouvrés ou d'alliage de ces métaux, et, d'une manière générale, toutes les personnes qui détiennent des matières de l'espèce pour l'exercice de leur profession, doivent tenir un registre de leurs achats, ventes, réceptions et livraisons, dont la forme et le contenu sont définis par arrêté du ministre chargé du budget. Ce registre doit être présenté à l'autorité publique à toute réquisition.		
Toutefois, pour les transactions portant sur l'or monnayé et sur l'or en barre et en lingots de poids et de titre admis par la Banque de France, à l'exception de celles qui sont réalisées au cours de ventes publiques, l'identité	« Toutefois, pour les transactions d'un montant égal ou supérieur à 15.000 euros qui portent sur l'or d'investissement tel que défini au 2 de l'article 298 *sexdecies* A, le registre visé au premier alinéa doit comporter	

Texte en vigueur	Texte du projet de loi	Propositions de la Commission
des parties n'a pas à être mentionnée sur le registre visé au premier, sauf si le client en fait la demande.	l'identité des parties. Il en est de même lorsque ces transactions sont réalisées au cours de ventes publiques ou lorsque le client en fait la demande. »	
	VII.– Un décret précise les modalités d'application du présent A.	VII.– Sans modification.
Code général des impôts Article 244 *quater* B		
……		
II.– Les dépenses de recherche ouvrant droit au crédit d'impôt sont :		
a. Les dotations aux amortissements des immobilisations, créées ou acquises à l'état neuf et affectées directement à la réalisation en France d'opérations de recherche scientifique et technique, y compris la réalisation de prototypes ou d'installations pilotes. Toutefois, les dotations aux amortissements des immeubles acquis ou achevés avant le 1er janvier 1991 ainsi que celles des immeubles dont le permis de construire a été délivré avant le 1er janvier 1991 ne sont pas prises en compte ;		
b. Les dépenses de personnel afférentes aux chercheurs et techniciens de recherche directement et exclusivement affectés à ces opérations ;		
c. les autres dépenses de fonctionnement exposées dans les mêmes opérations ; ces dépenses sont fixées forfaitairement à 75% des dépenses de personnel mentionnées au *b*.		
Ce pourcentage est fixé à :		
1° 65% des dépenses de personnel qui se rapportent aux chercheurs et techniciens de recherche qui exercent tout ou partie de leur activité dans la région d'Ile-de-France ;	B.– I.– Les dispositions des 1° et 2° du *c* du II de l'article 244 *quater* B du code général des impôts sont abrogées.	B.– I.– Sans modification.
2° 100% des dépenses de personnel qui se rapportent aux		

Texte en vigueur	Texte du projet de loi	Propositions de la Commission
chercheurs et techniciens de recherche affectés exclusivement dans les territoires ruraux de développement prioritaire et dans les zones d'aménagement du territoire mentionnés à la dernière phrase du premier alinéa de l'article 1465 ; 3° 100% des dépenses de personnel qui se rapportent aux personnes titulaires d'un doctorat ou d'un diplôme équivalent pendant les douze premiers mois suivant leur recrutement à la condition que le contrat de travail de ces personnes soit à durée indéterminée et que l'effectif salarié de l'entreprise ne soit pas inférieur à celui de l'année précédente. ……		
	II.– Le I s'applique aux dépenses retenues pour le calcul du crédit d'impôt à compter du 1er janvier *1999*.	II.– Le I… …du 1er janvier *2000*. **(Amendement n° 14)**
	Article 13	**Article 13**
Code général des impôts Article 256	I.– Le code général des impôts est ainsi modifié :	I.– Alinéa sans modification.
I.– Sont soumises à la taxe sur la valeur ajoutée les livraisons de biens et les prestations de services effectuées à titre onéreux par un assujetti agissant en tant que tel.	A.– 1° Au III de l'article 256, il est ajouté un d ainsi rédigé :	A.– Sans modification.
……		
III.– Est assimilé à une livraison de biens, le transfert par un assujetti d'un bien de son entreprise à destination d'un autre Etat membre de la Communauté européenne. **Est considéré comme un transfert au sens des dispositions qui précèdent l'expédition ou le transport, par un assujetti ou pour son compte, d'un bien meuble corporel pour les besoins de son entreprise, à l'exception de l'expédition ou du transport d'un bien qui, dans l'Etat**		

Texte en vigueur	Texte du projet de loi	Propositions de la Commission
membre d'arrivée, est destiné :		
a. A être utilisé temporairement pour les besoins de prestations de services effectuées par l'assujetti ou dans des conditions qui lui ouvriraient droit, si ce bien était importé, au bénéfice de l'admission temporaire en exonération totale de droits ;		
b. A faire l'objet de travaux à condition que le bien soit réexpédié ou transporté en France à destination de cet assujetti ;		
c. A faire l'objet d'une installation ou d'un montage.		
	« *d.* à faire l'objet de livraisons à bord des moyens de transport, effectuées par l'assujetti, dans les conditions mentionnées au *c* du 1 de l'article 8 de la directive n° 77/388/CEE du Conseil des communautés européennes du 17 mai 1977. » ;	
……		
Code général des impôts Article 256 *bis*	2° Au 2° du II de l'article 256 *bis*, il est ajouté un d ainsi rédigé :	
I.– 1° Sont également soumises à la taxe sur la valeur ajoutée les acquisitions intracommunautaires de biens meubles corporels effectuées à titre onéreux par un assujetti agissant en tant que tel ou par une personne morale non assujettie lorsque le vendeur est un assujetti agissant en tant que tel et qui ne bénéficie pas dans son Etat du régime particulier de franchise des petites entreprises.		
……		
II.– Est assimilée à une acquisition intracommunautaire :		
1° **[Abrogé]**		
2° L'affectation en France par un assujetti pour les besoins de son entreprise d'un bien de son entreprise expédié ou transporté à partir d'un autre		

Texte en vigueur	Texte du projet de loi	Propositions de la Commission
Etat membre, à l'exception d'un bien qui, en France, est destiné :		
a. A être utilisé temporairement pour les besoins de prestations de services effectuées par l'assujetti ou dans des conditions qui lui ouvriraient droit, s'il était importé, au bénéfice de l'admission temporaire en exonération totale de droits ;		
b. A faire l'objet de travaux, à condition que le bien soit réexpédié ou transporté à destination de l'assujetti dans l'Etat membre de l'expédition ou du transport ;		
c. A faire l'objet d'une installation ou d'un montage.		
	« d. à faire l'objet de livraisons à bord des moyens de transport, effectuées par l'assujetti, dans les conditions mentionnées au d du I de l'article 258. »	
3° La réception en France, par une personne morale non assujettie, d'un bien qu'elle a importé sur le territoire d'un autre Etat membre de la Communauté européenne.		
……	B.– 1. Il est inséré un article 302 F *bis* et un article 302 F *ter* ainsi rédigés :	B.– 1. Sans modification.
	« Art. 302 F *bis*.– Sont exonérés des droits d'accises exigibles lors de la mise à la consommation des alcools, boissons alcooliques et tabacs manufacturés :	
	1° détenus dans les comptoirs de vente situés dans l'enceinte d'un aéroport ou d'un port, et destinés à faire l'objet de livraisons à emporter dans les bagages personnels des voyageurs se rendant par la voie aérienne ou maritime dans un pays non compris dans le territoire communautaire ;	
	2° destinés à faire l'objet de livraisons à emporter dans les bagages personnels des voyageurs, effectuées à bord d'un avion ou d'un bateau au cours d'un transport à destination d'un pays non compris dans le territoire	

Texte en vigueur	Texte du projet de loi	Propositions de la Commission
	communautaire ; 3° destinés à l'avitaillement des navires effectuant une navigation maritime, à l'exclusion des navires de plaisance ou de sport, ainsi que des aéronefs effectuant des liaisons commerciales. Pour les droits d'accises au sens du présent code, ne sont considérés comme biens d'avitaillement que les alcools, boissons alcooliques et tabacs manufacturés, exclusivement destinés à être consommés à bord desdits moyens de transport par les membres de l'équipage ou par les passagers. Un décret fixe les conditions d'application du présent article. Art. 302 F *ter*.– 1° Les personnes qui exploitent des comptoirs de vente situés dans l'enceinte d'un port, d'un aéroport ou du terminal du tunnel sous la Manche ou des boutiques à bord de moyens de transport et qui effectuent des livraisons de biens à emporter en exonération des droits mentionnés à l'article 302 B, dans les conditions prévues aux 1° et 2° de l'article 302 F *bis*, ou en droits acquittés aux voyageurs qui se rendent à destination d'un autre Etat membre de la Communauté européenne, doivent prendre la qualité d'entre-positaire agréé mentionnée à l'article 302 G pour bénéficier du régime suspensif de ces droits ; 2° Toute personne mentionnée au 1° qui veut effectuer les ventes au détail d'alcools, de boissons alcooliques et de tabacs manufacturés à des voyageurs, qui se rendent à destination d'un pays non compris dans le territoire communautaire ou d'un autre Etat membre de la Communauté européenne, est tenue d'en faire la déclaration auprès de l'administration des douanes et droits indirects préalablement au commencement de son activité et de désigner le ou les lieux de vente; 3° *a.* Les droits mentionnés à l'article 302 B sont liquidés et acquittés dans les conditions prévues au III de	

Texte en vigueur	Texte du projet de loi	Propositions de la Commission
	l'article 302 D, d'après les quantités déclarées en sortie de régime suspensif ; *b.* Les dispositions du *a* s'appliquent également lorsque les alcools, boissons alcooliques et tabacs manufacturés sont détenus sous un régime suspensif fiscal d'entrepôt national d'importation ou d'exportation et sous un régime suspensif des droits d'accises ; 4° Un décret en Conseil d'Etat fixe les conditions d'application du présent article. »	
Code général des impôts Article 565 1. L'importation, l'introduction et la commercialisation en gros en France métropolitaine des tabacs manufacturés peuvent être effectuées par toute personne physique ou morale qui s'établit en qualité de fournisseur en vue d'exercer cette activité dans les conditions fixées par décret en Conseil d'Etat. 2. Sur ce même territoire, la fabrication des tabacs manufacturés peut être effectuée par toute personne physique ou morale qui s'établit en qualité de fabricant en vue d'exercer cette activité dans les conditions fixées par décret en Conseil d'Etat. Les dispositions des articles 570 et 571 lui sont applicables en tant que fournisseur. La vente au détail des tabacs manufacturés est réservée à l'Etat.	2. L'article 565 est complété par un 3 ainsi rédigé : « 3. Les personnes physiques ou morales qui approvisionnent les titulaires du statut d'acheteur-revendeur prévu au troisième alinéa de l'article 568, ne sont pas tenues de s'établir en qualité de fournisseur pour introduire, commercialiser en gros et, le cas échéant, importer des tabacs manufacturés. Ces personnes physiques ou morales doivent prendre la qualité d'entrepositaire agréé mentionnée à l'article 302 G. »	2. Sans modification.

Texte en vigueur	Texte du projet de loi	Propositions de la Commission
Code général des impôts Article 568	3. L'article 568 est ainsi modifié :	3. Sans modification.
Le monopole de vente au détail est confié à l'administration qui l'exerce par l'intermédiaire de débitants désignés comme ses préposés et tenus à redevances.	*a.* Le premier alinéa est complété par les mots : « , ou par l'intermédiaire des titulaires du statut d'acheteur-revendeur mentionné au troisième alinéa » ;	
Ces redevances sont recouvrées selon les règles, conditions et garanties prévues en matière domaniale.		
	b. Il est complété par un alinéa ainsi rédigé :	
	« Les acheteurs-revendeurs de tabacs manufacturés sont les personnes physiques ou morales agréées par la Direction générale des douanes et droits indirects, qui exploitent des comptoirs de vente ou des boutiques à bord de moyens de transport mentionnées au 1° de l'article 302 F *ter* et vendent des tabacs manufacturés aux seuls voyageurs titulaires d'un titre de transport mentionnant comme destination un autre Etat membre de la Communauté européenne ou un pays non compris dans le territoire communautaire, dans des conditions fixées par décret en Conseil d'Etat. »	
Code général des impôts Article 570	4. L'article 570 est ainsi modifié :	4. Alinéa sans modification.
Selon les modalités fixées par voie réglementaire, tout fournisseur est soumis aux obligations suivantes :	*a.* les dispositions *du* premier alinéa sont regroupées sous un I ;	*a.* Les dispositions *actuelles des douze* premier*s* alinéa*s* sont regroupées sous un I ;
1° Livrer des tabacs aux seuls débitants désignés à l'article 568 ;		**(Amendement n° 15)**
2° Conserver la propriété des tabacs depuis leur entrée ou leur fabrication en France jusqu'à leur vente au détail après consignation chez le débitant ;		
3° Consentir à chaque débitant une remise dont les taux sont fixés par		

Texte en vigueur	Texte du projet de loi	Propositions de la Commission
arrêté pour la France continentale, d'une part, et pour les départements de Corse, d'autre part. Cette remise comprend l'ensemble des avantages directs ou indirects qui lui sont alloués ;		
4° Consentir à chaque débitant les crédits dans des conditions fixées par décret en Conseil d'Etat ;		
5° Livrer les tabacs commandés par tout débitant quelle que soit la localisation géographique du débit ;		
6° Utiliser pour chaque livraison à un débitant un document revêtu de la marque du monopole de vente au détail, conforme au modèle fixé par l'administration, et fournir périodiquement à celle-ci des relevés récapitulatifs des livraisons ;		
7° Présenter à l'administration pour obtenir la mainlevée des tabacs importés, soit un titre de mouvement à destination d'un entrepôt, soit le document mentionné au 6° en cas d'expédition à un débitant ;		
8° Lorsque les tabacs transitent par des entrepôts autres que douaniers :		
- soumettre ces entrepôts au contrôle de l'administration ;		
- y tenir une comptabilité-matières qui doit être représentée à toute réquisition de l'administration ;		
- faire circuler les tabacs jusqu'au dernier entrepôt sous le couvert d'un titre de mouvement.		
Toute infraction aux obligations qui précèdent peut entraîner le retrait de l'agrément, sans préjudice des dispositions contentieuses prévues en matière de contributions indirectes.	*b.* au dernier alinéa, les mots : « qui précèdent » sont remplacés par les mots : « mentionnés aux I et II » et les dispositions du dernier alinéa ainsi modifié sont regroupées sous un III ;	*b*. Sans modification.
	c. Il est inséré un II ainsi rédigé :	*c*. Sans modification.
	« II.– Selon les modalités fixées par décret, les personnes désignées au 3 de l'article 565 sont soumises aux	

Texte en vigueur	Texte du projet de loi	Propositions de la Commission
	obligations suivantes : 1° livrer des tabacs manufacturés aux seuls acheteurs-revendeurs mentionnés au troisième alinéa de l'article 568 ; 2° conserver la propriété des tabacs jusqu'à leur entrée sous le régime suspensif mentionné au 1° de l'article 302 F *ter*. »	
	5. Après l'article 572, il est inséré un article 572 *bis* ainsi rédigé : « Art. 572 *bis*.– Le prix de vente au détail des produits livrés aux voyageurs par les acheteurs-revendeurs désignés au troisième alinéa de l'article 568 est librement déterminé, sans que toutefois ce prix puisse être inférieur au prix de détail exprimé au 1000 unités ou aux 1000 grammes pour les produits d'une marque reprise à l'arrêté d'homologation. Les acheteurs-revendeurs sont tenus d'inscrire dans leur comptabilité matières et de porter sur la déclaration de liquidation des droits tous les changements de prix intervenus au cours de la période couverte par ladite déclaration. »	5. Sans modification.
Code général des impôts Article 575 C Le droit de consommation est exigible à la mise à la consommation. Le droit de consommation est liquidé le dernier jour de chaque mois d'après la déclaration des quantités de tabacs manufacturés mis à la consommation. ……	6. Au deuxième alinéa de l'article 575 C, avant les mots : « le droit de consommation est liquidé », sont ajoutés les mots : « Sous réserve des dispositions mentionnées au 3° de l'article 302 F *ter*, ».	6. Sans modification.
Code général des impôts Article 575 H Nul, autre que les fournisseurs dans les entrepôts et les débitants dans les points de vente, ne peut détenir plus de 10 kilogrammes de tabacs	7. A l'article 575 H, après les mots : « dans les points de vente », sont ajoutés les mots : « ou les personnes désignées au 3 de l'article 565, les	7. Sans modification.

Texte en vigueur	Texte du projet de loi	Propositions de la Commission
manufacturés.	acheteurs-revendeurs mentionnés au troisième alinéa de l'article 568, dans leurs entrepôts, leurs locaux commerciaux ou à bord des moyens de transport ».	
Code général des impôts Article 1698 A		
Le droit spécifique sur les bières et les boissons non alcoolisées et la surtaxe sur les eaux minérales mentionnés respectivement aux articles 520 A et 1582 sont recouvrés selon et sous le bénéfice des sûretés prévues par le présent code en matière de contributions indirectes. Les infractions sont constatées, poursuivies et réprimées comme en matière de contributions indirectes.	8. A l'article 1698 A, avant les mots : « Le droit spécifique sur les bières », sont ajoutés les mots : « Sous réserve des dispositions mentionnées à l'article 1698 C, ».	8. Sans modification.
	9. Après l'article 1698 B, il est inséré un article 1698 C ainsi rédigé : « Art. 1698 C.– I.– A l'importation, les droits respectivement mentionnés aux article 402 *bis*, 403, 438 et 520 A sont recouvrés et garantis comme en matière de douane. II.– Sur demande des opérateurs, les dispositions du I peuvent s'appliquer aux alcools, boissons alcooliques et tabacs manufacturés qu'ils détiennent en suspension des droits sous un régime d'entrepôt fiscal prévu aux *a*, *b* et *c* du 2° du I de l'article 277 A et sous un régime suspensif des droits d'accises, lorsque ces opérateurs détiennent également des alcools et boissons alcooliques sous un régime douanier communautaire mentionné au *b* du 1° du 1 du I de l'article 302 D. »	9. Sans modification.
	C.– 1. L'article 302 A est ainsi rédigé :	C.– 1. Sans modification.
Contrôle général des impôts Article 302 A		
Les dispositions des articles 302 B à 302 D et 302 F à 302 V ne s'appliquent qu'aux opérations d'échanges entre Etats membres de la	« Art. 302 A.– Pour ce qui concerne les tabacs manufacturés, les dispositions des articles 302 B à 302 D, 302 G, les dispositions du II de l'article 302 L et du II de l'article 302 M, ainsi	

Texte en vigueur	Texte du projet de loi	Propositions de la Commission
Communauté européenne.	que les dispositions des articles 302 M *bis*, 302 Q, 302 R et 302 T à 302 V ne s'appliquent qu'aux opérations d'échanges entre Etats membres de la Communauté européenne et aux opérations effectuées à destination des personnes mentionnées à l'article 302 F *ter*. »	
	2. L'article 302 D est ainsi modifié :	2. Alinéa sans modification.
Code général des impôts Article 302 D	1° Le I est ainsi rédigé :	1° Sans modification.
I.– L'impôt est exigible :	« I.– 1. L'impôt est exigible :	
a. Lors de la mise à la consommation en France métropolitaine. Le produit est mis à la consommation soit lorsqu'il cesse de bénéficier du régime suspensif, soit lorsqu'il est importé. L'importation s'entend de l'entrée en France en provenance de pays ou territoires non compris dans le territoire communautaire ou de la sortie d'un régime douanier suspensif ; l'impôt est dû par la personne qui met à la consommation ;	1° lors de la mise à la consommation. Le produit est mis à la consommation : *a.* lorsqu'il cesse de bénéficier du régime suspensif des droits d'accises prévu au II de l'article 302 G ou de l'entrepôt mentionné au 8° de l'article 570 ; *b.* lorsqu'il est importé, à l'exclusion des cas où il est placé, au moment de l'importation, sous un régime suspensif des droits d'accises mentionné au *a*. Est considéré comme une importation : – l'entrée en France d'un produit originaire ou en provenance d'un Etat ou d'un territoire n'appartenant pas à la Communauté européenne et qui n'a pas été mis en libre pratique ou d'un produit en provenance d'un territoire d'un autre Etat membre exclu du territoire de la Communauté européenne tel que défini au II de l'article 302 C ; – pour un bien placé lors de son entrée sur le territoire sous l'un des régimes suivants prévus par les règlements communautaires en vigueur : magasins et aires de dépôt temporaire, zone franche, entrepôt franc, entrepôt d'importation, perfectionnement actif, admission temporaire en exonération totale des droits, transit communautaire	

Texte en vigueur	Texte du projet de loi	Propositions de la Commission
	externe ou interne, la sortie de ce régime en France ;	
b) Lors de la constatation de manquants.	2° lors de la constatation des manquants, sauf si ces manquants correspondent à des déchets ou des pertes obtenus, dans la limite d'un taux annuel de déchets ou de pertes, en cours de fabrication ou de transformation d'alcools et de boissons alcooliques ou à des pertes, dans la limite d'un taux annuel forfaitaire, en cours de stockage d'alcools et de boissons alcooliques. Le taux annuel de déchets ou de pertes est fixé pour chaque entrepôt suspensif des droits d'accises par l'administration, sur proposition de l'entrepositaire agréé. Un décret détermine les modalités d'application des présentes dispositions et fixe le taux annuel forfaitaire pour les pertes en cours de stockage. Chez les entrepositaires agréés qui détiennent des alcools et des boissons alcooliques appartenant à des catégories différemment imposées, les manquants imposables sont soumis au tarif le plus élevé de la catégorie concernée ; 3° dans les cas d'utilisation de capsules, empreintes, vignettes ou autres marques fiscales représentatives des droits indirects, lors de l'apposition desdites capsules, empreintes, vignettes ou autres marques fiscales sur les récipients ; 4° sans que cela fasse obstacle aux dispositions du 9° de l'article 458 et des articles 575 G et 575 H, lors de la constatation de la détention, en France, d'alcools, de boissons alcooliques et de tabacs manufacturés à des fins commerciales pour lesquels le détenteur ne peut prouver, par la production d'un document d'accompagnement, d'une facture ou d'un ticket de caisse, selon le cas, qu'ils circulent en régime suspensif de l'impôt ou que l'impôt a été acquitté en France ou y a été garanti conformément à l'article 302 U. Un décret fixe les conditions et modalités d'application de ces dispositions et notamment les seuils quantitatifs au-delà	

Texte en vigueur	Texte du projet de loi	Propositions de la Commission
	desquels l'adminis-tration peut établir que ces produits sont détenus en France à des fins commerciales. 2. L'impôt est dû : 1° dans les cas visés aux *a* et *b* du 1° du 1, par la personne qui met à la consommation ; 2° dans le cas de manquants, par la personne chez laquelle les manquants sont constatés ; 3° dans le cas visé au 3° du 1, par la personne qui appose les capsules, empreintes, vignettes ou autres marques fiscales représentatives des droits indirects sur les récipients ; 4° dans le cas mentionné au 4° du 1, par la personne qui détient ces produits à des fins commerciales en France. » ;	
II.– L'impôt est également exigible, pour les produits déjà mis à la consommation dans un autre Etat de la Communauté européenne : *a.* Lors de la réception en France de ces produits par un opérateur accomplissant de manière indépendante une activité économique ou par un organisme exerçant une activité d'intérêt général ; l'impôt est dû par l'opérateur ou l'organisme qui reçoit ces produits ; *b.* Lors de la réception en France par une personne autre qu'un opérateur accomplissant de manière indépendante une activité économique ou qu'un organisme exerçant une activité d'intérêt général de produits expédiés ou transportés en France par le vendeur ou pour son compte ; l'impôt est dû, par le représentant fiscal du vendeur mentionné au II de l'article 302 V, lors de la réception des produits ; *c.* Lorsque les produits sont détenus en France à des fins commerciales alors qu'ils n'ont pas supporté l'impôt en France ; l'impôt est dû par le détenteur des produits.		

Texte en vigueur	Texte du projet de loi	Propositions de la Commission
	2° il est complété par un III ainsi rédigé :	2° Alinéa sans modification.
	« III.– 1. L'impôt est liquidé mensuellement, au plus tard le *deuxième* jour *ouvré* de chaque mois, sur la base d'une déclaration des quantités de produits mis à la consommation au cours du mois précédent transmise à l'administration.	« III.– 1. L'impôt… … plus tard le*cinquième* jour de chaque mois, … … l'administration. **(Amendement n° 16)**
	2. L'impôt est acquitté auprès de l'administration soit à la date de la liquidation, soit dans le délai d'un mois à compter de cette date, une caution garantissant le paiement de l'impôt dû est exigée dans l'un et l'autre cas.	Alinéa sans modification.
	3. Un arrêté du ministre chargé du budget fixe le modèle et le contenu de la déclaration mentionnée au 1. »	Alinéa sans modification.
Code général des impôts Article 302 G	3. L'article 302 G est ainsi rédigé :	3. Alinéa sans modification.
I.– Les entrepositaires agréés en France sont habilités à recevoir en suspension des droits, dans un entrepôt fiscal, des produits en provenance d'un autre Etat membre de la Communauté européenne ou à expédier en suspension de droits des produits à destination d'un autre Etat membre de la Communauté européenne. Ils sont également habilités à détenir des produits en suspension de droits.	« Art. 302 G.– I.– Doit exercer son activité comme entrepositaire agréé :	Alinéa sans modification.
	1° toute personne qui produit ou transforme des alcools, des produits intermédiaires, des produits visés à l'article 438 ou des bières ;	Alinéa sans modification.
	2° toute personne qui reçoit, détient ou expédie des tabacs manufacturés en suspension des droits d'accises ;	Alinéa sans modification.
II.– L'administration accorde la qualité d'entrepositaire agréé à la personne qui justifie être en mesure de remplir les obligations prévues à l'article 302 S et qui fournit une caution solidaire garantissant le paiement des droits dus.	3° toute personne qui détient des produits mentionnés au 1° qu'elle a reçus ou achetés et qui sont destinés à l'expédition ou à la revente par quantités qui, pour le même destinataire ou le même acquéreur, sont supérieures aux niveaux fixés par décret.	Alinéa sans modification.
En cas de violation par l'entrepositaire de ses obligations, de défaillance de la caution ou de dénonciation par cette caution de son engagement, l'administration peut retirer	*II.– Toutes les opérations mentionnées au I sont réalisées en suspension des droits d'accises, dans un entrepôt suspensif de ces droits ou sous le couvert du document mentionné au I de l'article 302 M, selon le cas.*	*II.– La production ou la transformation des produits mentionnés au 1° du I est obligatoirement réalisée en suspension des droits d'accises, dans un entrepôt suspensif de ces droits.*

Texte en vigueur	Texte du projet de loi	Propositions de la Commission
l'agrément.		
		La réception, la détention ou l'expédition des tabacs manufacturés en suspension des droits d'accises au sens du 2° du I est réalisée dans un entrepôt suspensif de ces droits ou sous le couvert du document mentionné au I de l'article 302 M.
		La réception ou l'achat, la détention, l'expédition ou la revente au sens du 3° du I des produits mentionnés au 1° du I sont réalisés en suspension des droits d'accises dans un entrepôt suspensif de ces droits ou sous le couvert du document mentionné au I de l'article 302 M. Ces opérations peuvent également être effectuées en droits acquittés, auquel cas elles circulent sous couvert du document d'accompagnement mentionné au II de l'article 302 M ou sous couvert de capsules, empreintes, vignettes ou autres marques fiscales représentatives de droits indirects.
		(Amendement n° 17)
	III.– L'entrepositaire agréé tient, par entrepôt fiscal suspensif des droits d'accises, une comptabilité matières des productions, transformations, stocks et mouvements de produits mentionnés aux 1° et 2° du I, ainsi que des produits viti-vinicoles, autres que les vins, définis à l'article 1er paragraphe 2 du règlement (CEE) n° 822/87 du Conseil du 16 mars 1987 portant organisation commune du marché viti-vinicole. L'entrepositaire agréé présente ladite comptabilité matières et lesdits produits à toute réquisition.	Alinéa sans modification.
	IV.– Un entrepositaire agréé détenant des produits mentionnés aux 1° et 2° du I qu'il a acquis ou reçus tous droits acquittés, ou pour lesquels il a précédemment acquitté les droits, peut les replacer en suspension de droits dans son entrepôt fiscal suspensif des droits d'accises. Sur demande, les droits acquittés ou supportés lui sont remboursés ou sont compensés avec des droits exigibles.	Alinéa sans modification.

Texte en vigueur	Texte du projet de loi	Propositions de la Commission
	V.– L'administration accorde la qualité d'entrepositaire agréé à la personne qui justifie être en mesure de remplir les obligations prévues au III et qui fournit une caution solidaire garantissant le paiement des droits dus. Peuvent être dispensés de caution en matière de production, de transformation et de détention les récoltants dont les sociétés coopératives agricoles et leurs unions, ainsi que les brasseurs.	Alinéa sans modification.
	En cas de violation par l'entrepositaire de ses obligations, de défaillance de la caution ou de dénonciation par cette caution de son engagement, l'administration peut retirer l'agrément.	Alinéa sans modification.
	VI.– Un décret en Conseil d'Etat fixe les conditions et modalités d'application du présent article. »	Alinéa sans modification.
Code général des impôts Article 302 K		
Les pertes, constatées dans les conditions prévues en régime intérieur, et les limites fixées par l'Etat membre de destination, de produits circulant en suspension de droits à destination d'un entrepositaire agréé, d'un opérateur enregistré ou d'un opérateur non enregistré ne sont pas soumises à l'impôt, s'il est justifié auprès de l'administration qu'elles résultent d'un cas fortuit ou d'un cas de force majeure, ou qu'elles sont inhérentes à la nature des produits.	4. A l'article 302 K, après les mots : « prévue en régime intérieur et », sont ajoutés les mots : « , le cas échéant, ».	4. Sans modification.
Code général des impôts Article 302 L	5. Le I de l'article 302 L est ainsi rédigé :	5. Sans modification.
I.– La circulation des produits en suspension de droits en provenance ou à destination d'un autre Etat membre de la Communauté européenne s'effectue entre entrepositaires agréés.	« I.– La circulation des produits en suspension de droits s'effectue entre entrepositaires agréés, ou lorsque les produits sont exportés au sens de l'article 302 E. »	
II.– L'expédition de produits dans un autre Etat membre de la Communauté européenne par un entrepositaire agréé s'effectue en suspension de droits lorsqu'elle est		

Texte en vigueur	Texte du projet de loi	Propositions de la Commission
réalisée :		
1° A destination d'un opérateur enregistré ou d'un opérateur non enregistré ;		
2° En vue d'une exportation par un bureau de douane de sortie, tel que défini à l'article 793 du règlement (CEE) n° 2454/93 de la Commission du 2 juillet 1993, qui n'est pas situé en France.		
Code général des impôts Article 302 M	6. L'article 302 M est ainsi modifié :	6. Alinéa sans modification.
I.– Pour l'application des dispositions de l'article 302 L, les produits en suspension de droits circulent sous couvert d'un document d'accompagnement établi par l'expéditeur dont le modèle et les conditions d'utilisation sont fixés par le règlement (CEE) n° 2719/92 de la Commission du 11 septembre 1992.	*a.* le premier alinéa du I est complété par une phrase ainsi rédigée : « Ce document est établi lorsque les droits ont été consignés ou garantis. » ;	*a.* Sans modification.
Il en est de même pour les produits qui circulent en suspension de droits entre deux entrepôts fiscaux situés en France via le territoire d'un autre Etat membre.		
Toutefois, le document d'accompagnement n'est pas exigé lorsque les produits sont expédiés vers un pays de l'AELE ou vers un autre Etat membre de la Communauté européenne via des pays de l'AELE, sous le régime de transit communautaire interne ou via un ou plusieurs pays tiers qui ne sont pas des pays de l'AELE, sous le couvert d'un carnet T.I.R. ou d'un carnet A.T.A.		
II.– Les produits qui ont déjà été mis à la consommation en provenance ou à destination d'un autre Etat membre de la Communauté européenne dont le destinataire est un opérateur accomplissant de manière indépendante une activité économique ou un organisme exerçant une activité d'intérêt	*b.* Au premier alinéa du II, avant les mots : « Les produits qui ont déjà été mis à la consommation » sont ajoutés les mots : « Les alcools et boissons alcooliques mis à la consommation conformément au 1° du 1 du I de l'article 302 D ou qui sont exonérés ou exemptés des droits et ».	*b.* Sans modification.

Texte en vigueur	Texte du projet de loi	Propositions de la Commission
général circulent sous couvert d'un document simplifié d'accompagnement établi par l'expéditeur dont le modèle et les conditions d'utilisation sont fixés par le règlement (CEE) n° 3649/92 de la Commission du 17 décembre 1992. Il en est de même pour les produits qui ont été mis à la consommation en France et qui sont expédiés en France via le territoire d'un autre Etat membre.		c. *Après le dernier alinéa du II, il est inséré un alinéa ainsi rédigé :* *« Pour les bières, l'exigence de ce document d'accompagnement est limitée aux échanges à destination ou en provenance d'un autre Etat membre de la Communauté européenne. »* **(Amendement n° 18)**
Code général des impôts Article 302 P	7. L'article 302 P est ainsi modifié :	7. Alinéa sans modification.
I.– L'entrepositaire agréé qui expédie en suspension de droits est déchargé de sa responsabilité par l'apurement du régime suspensif ; à cette fin, il produit un exemplaire du document d'accompagnement rempli par le destinataire ou comportant la certification par un bureau de douane du placement en régime suspensif douanier ou de la sortie du territoire communautaire.	*a.* au I, les mots : « L'entrepositaire agréé qui expédie en suspension des droits est déchargé de sa responsabilité », sont remplacés par les mots : « L'entrepositaire agréé qui expédie en suspension des droits et sa caution solidaire sont déchargés de leur responsabilité » et les mots : « il produit » sont remplacés par les mots : « l'entreposi-taire agréé produit » ;	
II.– A défaut d'apurement dans les deux mois et demi à compter de la date d'expédition, l'expéditeur en informe l'administration. L'impôt est exigible au terme d'un délai de quatre mois à compter de la date d'expédition, sauf si la preuve est apportée dans ce même délai de la régularité de l'opération ou s'il est établi que l'infraction qui a entraîné la constatation de manquants a été commise hors de France.	*b.* le deuxième alinéa du II est complété par une phrase ainsi rédigée : « Lorsque l'impôt est exigible, l'administration procède à la mise en recouvrement de droits à l'encontre du soumissionnaire et de sa caution. L'action de l'administration doit être intentée, sous peine de déchéance dans un délai de trois ans à compter de la date	

Texte en vigueur	Texte du projet de loi	Propositions de la Commission
	d'expédition figurant sur le document d'accompagnement. »	
……		
		7 bis. *Le 3° de l'article 441 du code général des impôts est supprimé.* **(Amendement n° 19)** *7* ter. *L'article 443 est ainsi rédigé :* « *Art. 443.– Sous réserve des dispositions du règlement (CEE) n° 2238/93 de la Commission du 26 juillet 1993 relatif aux documents accompagnant les transports des produits viti-vinicoles et aux registres à tenir dans le secteur viti-vinicole, lorsque des alcools, des produits intermédiaires, des produits visés aux articles435 et 438 ou des bières circulent en régime de suspension des droits d'accises entre deux entrepôts fiscaux suspensifs des droits d'accises, le titre de mouvement n'est pas exigé si les informations qu'il contient sont transmises par voie télématique et si l'opérateur a fait l'objet, à cet effet, d'une procédure d'agrément par l'administration. Les modalités d'application du présent alinéa sont définies par décret.* » **(Amendement n° 20)**
Code général des impôts Article 458 Sont affranchies des formalités à la circulation :	8. L'article 458 est complété par un 9° ainsi rédigé :	8. Sans modification.
……		
	« 9° Les alcools et boissons alcooliques achetés, reçus ou détenus à des fins non commerciales par les particuliers non récoltants et transportés par eux-mêmes ou, en cas de changement de domicile, pour leur compte. »	
Code général des impôts Article 520 A	9. Le II de l'article 520 A est ainsi modifié :	9. Sans modification.

Texte en vigueur	Texte du projet de loi	Propositions de la Commission
I.– Il est perçu un droit spécifique :		
…….		
b. Sur les boissons non alcoolisées énumérées ci-après dont le tarif, par hectolitre, est fixé à :		
3,50 F pour les eaux minérales naturelles ou artificielles, eaux de table, eaux de laboratoire filtrées, stérilisées ou pasteurisées, ainsi que pour les boissons gazéifiées ou non, ne renfermant pas plus de 1,2 % vol. d'alcool, commercialisées en fûts, bouteilles ou boîtes, à l'exception des sirops et des jus de fruits et de légumes et des nectars de fruits.		
Les mélanges de bière et de boissons non alcoolisées dont le titre alcoométrique est supérieur à 0,5 % vol. sont soumis au droit spécifique sur les bières.		
II.– Le droit est dû par les fabricants, exploitants de sources ou importateurs sur toutes les quantités commercialisées sur le marché intérieur, y compris la Corse et les départements d'outre-mer.	*a.* au premier alinéa, avant les mots : « le droit est dû par les fabricants », sont ajoutés les mots : « Pour les eaux et boissons mentionnées au b du I » ;	
Les industriels ou grossistes qui reçoivent des bières en vrac sont substitués aux fabricants ou importateurs pour le paiement de l'impôt sur les quantités qu'ils conditionnent en fûts, bouteilles ou autres récipients.	*b.* le deuxième alinéa est abrogé.	
……..		
	10. Après l'article 1798, il est inséré un article 1798 *bis* ainsi rédigé :	10. Sans modification.
	« Art. 1798 *bis*.– I.– Sont punis d'une amende de 100 F à 5 000 F :	
	1° le défaut de présentation à l'administration ou de tenue de la comptabilité matières prévue au III de l'article 302 G ;	
	2° le défaut de présentation des documents mentionnés au troisième	

Texte en vigueur	Texte du projet de loi	Propositions de la Commission
	alinéa de l'article L. 34 du livre des procédures fiscales ; 3° le défaut d'information de l'administration dans les délais requis au premier alinéa du II de l'article 302 P. II.– Chaque omission ou inexactitude relevée dans les enseignements devant figurer dans la comptabilité matières est punie d'une amende de 100 F. III.– Les infractions visées au présent article sont constatées et poursuivies et les instances instruites et jugées selon la procédure propre aux contributions indirectes. »	
Code général des impôts Article 442 *septies* Les dispositions des articles 443 à 450 et 458 à 481 ne s'appliquent pas pour les expéditions ou les transports de produits à destination ou en provenance d'un autre Etat membre de la Communauté européenne.	11. A l'article 442 *septies*, la référence : « 481 » est remplacée par la référence : « 468 ».	11. Sans modification.
Code général des impôts Article 1810 Indépendamment des pénalités prévues aux articles 1791 à 1795, les infractions visées ci-après sont punies d'une peine de six mois d'emprisonnement, qui est obligatoirement prononcée en cas de récidive, et les moyens de transport sont saisis et confisqués, ainsi que les récipients, emballages, ustensiles, mécaniques, machines ou appareil : ……. 3° Fabrication frauduleuse d'alcool, fraudes sur les spiritueux par escalade, par souterrain, à main armée ou au moyen d'engins disposés pour les dissimuler ; livraison, détention en vue de la vente, transport d'alcool de toute nature fabriqué ou importé sans déclaration ; transport d'alcool avec une expédition altérée ou obtenue frauduleusement ; infractions aux dispositions de l'article 464 *bis* et du 2 de l'article 505 et des arrêtés pris pour leur application, relatives au	12. Au 3° de l'article 1810, les mots : « infractions aux dispositions de l'article 464 *bis* et du 2 de l'article 505 et des arrêtés pris pour leur application, relatives au conditionnement des	12. Sans modification.

Texte en vigueur	Texte du projet de loi	Propositions de la Commission
conditionnement des spiritueux vendus en bouteilles autrement que sous acquits-à-caution ; infractions aux dispositions de l'article 444 et des arrêtés pris pour leur application relatives aux capsules, empreintes ou vignettes représentatives des droits indirects sur l'alcool, le vin ou le cidre ;	spiritueux vendus en bouteilles autrement que sous acquits-à-caution ; » sont supprimés.	
……		
Code général des impôts Article 1821		
Les infractions aux dispositions du deuxième alinéa de l'article 434, de l'article 437, du dernier alinéa du *a* de l'article 445 et de l'article 494 *bis* sont punies des peines prévues au code de la consommation.	13. A l'article 1821, les mots : « , de l'article 437, du dernier alinéa du *a* de l'article 445 et de l'article 494 *bis* » sont remplacés par les mots : « et de l'article 437 ».	13. Sans modification.
[*Cf.* annexe]	14. Le *c* du II de l'article 302 D, le premier alinéa de l'article 444, le 2 de l'article 505 ainsi que les articles 302 S, 340, 344, 345, 404, 405, 439, 445, 445 A, 446, 446 A, 459, 464 *bis*, 469 à 481, 484, 485, 486, 488 à 491, 494 *bis*, 495 à 499, 575 F, 615 à 624 sont abrogés.	14. Sans modification.
	II.– Le livre des procédures fiscales est ainsi modifié :	II.– Sans modification.
Livre des procédures fiscales Article L. 34	A.– L'article L. 34 est ainsi modifié :	
Chez les marchands en gros de boissons et les fabricants de vinaigre, les agents de l'administration peuvent intervenir dans les magasins, caves et celliers, depuis le lever jusqu'au coucher du soleil en vue d'effectuer les vérifications nécessaires à la constatation des quantités de boissons restant en magasin ou de s'assurer de la régularité des opérations.	1° au premier alinéa, les mots : « Chez les marchands en gros de boissons », sont remplacés par les mots : « Chez les entrepositaires agréés » et les mots : « depuis le lever jusqu'au coucher du soleil » sont remplacés par les mots : « entre 8 heures et 20 heures » ;	
Ces vérifications ne peuvent être empêchées par aucun obstacle du fait des marchands en gros ; ceux-ci doivent toujours être en mesure soit par eux-mêmes, soit par leurs préposés s'ils sont absents, de déférer immédiatement aux réquisitions des agents auxquels	2° au deuxième alinéa, les mots : « Ces vérifications ne peuvent être empêchées par aucun obstacle du fait des marchands en gros », sont remplacés par les mots : « Un avis de contrôle est remis, lors du contrôle, aux entrepositaires agréés ou aux fabricants	

Texte en vigueur	Texte du projet de loi	Propositions de la Commission
doivent être déclarés les espèces et quantités de boissons existant dans les fûts, vaisseaux, foudres et autres récipients, ainsi que le titre alcoométrique volumique des alcools. Il doit être énoncé, le cas échéant, s'il s'agit d'alcools libres, d'alcools de rétrocession ou de produits à base d'alcools de rétrocession, ainsi que l'appellation d'origine attribuée aux vins, vins de liqueur et eaux-de-vie.	de vinaigre » ;	
	3° il est complété par deux alinéas ainsi rédigés :	
	« Les entrepositaires agréés et les fabricants de vinaigre sont tenus, à première réquisition, de présenter la comptabilité matières mentionnée, selon le cas, au III de l'article 302 G et à l'article 515 du code général des impôts. Les agents de l'administration contrôlent la régularité des énonciations qui y sont portées. A l'occasion de cet examen, les agents peuvent contrôler la cohérence entre les indications portées dans la comptabilité matières et les pièces de recettes et de dépenses et sur les documents d'accompagnement visés à l'article 302 M. Ils peuvent demander, en outre, tous renseignements, justifications ou éclaircissements relatifs aux indications portées dans la comptabilité matières.	
	Chaque intervention fait l'objet d'un procès-verbal relatant les opérations effectuées, dont copie est transmise à l'occupant des locaux contrôlés.»	
	B.– Après l'article L. 34, il est inséré un article L. 34 A ainsi rédigé :	
	« Art. L. 34 A.– Pour l'exercice des visites et vérifications chez les personnes mentionnées au 1° de l'article 302 F *ter* du code général des impôts, les agents des douanes et droits indirects ont accès aux locaux professionnels, y compris les moyens de transport, dans lesquels les opérateurs précités exercent leur activité ou détiennent des produits repris à l'article 302 B. »	
Livre des procédures fiscales		

Texte en vigueur	Texte du projet de loi	Propositions de la Commission
Article L. 36 A Les opérateurs visés aux *a* et *c* du II de l'article 302 D et aux articles 302 H et 302 I du code général des impôts sont soumis aux contrôles de l'administration dans les conditions prévues à l'article L. 35.	C.– A l'article L. 36 A, les mots : « aux *a* et *c* du II de l'article 302 D » sont remplacés par les mots : « au 4° du 1 du I et au *a* du II de l'article 302 D ».	
Livre des procédures fiscales Article L. 178 Pour les droits, taxes, redevances, soultes et autres impositions indirectes, le droit de reprise de l'adminis-tration s'exerce jusqu'à l'expiration de la première année suivant celle au cours de laquelle se situe le fait générateur de l'impôt. Toutefois, en ce qui concerne l'impôt sur les spectacles prévu à l'article 1559 du code général des impôts et la taxe annuelle sur les jeux de boules et de quilles comportant des dispositifs électromécaniques prévue à l'article 1582 *bis* du même code, le droit de reprise de l'administration s'exerce dans le délai fixé par l'article L. 176 en matière de taxes sur le chiffre d'affaires. Des dispositions particulières, prévues aux articles 621 à 624 du code général des impôts, s'appliquent par ailleurs aux acquits-à-caution.	D.– Le dernier alinéa de l'article L. 178 est abrogé.	
	III.– Dans le code général des impôts et le livre des procédures fiscales : 1° pour les alcools et boissons alcooliques, les références au statut de marchand en gros s'entendent comme faites au statut d'entrepositaire agréé ; 2° les références au titre de mouvement dénommé « acquit-à-caution » s'entendent comme faites au document mentionné au I de l'article 302 M ; 3° les références aux titres de mouvement dénommés : « congé », « laissez-passer » ou « passavant » s'entendent comme faites au document	III.– Sans modification.

Texte en vigueur	Texte du projet de loi	Propositions de la Commission
	mentionné au II de l'article 302 M.	
	IV.– Les dispositions des A et B du I et du B du II sont applicables à compter du 1er juillet 1999.	IV.– Sans modification.
		V (nouveau).– Les pertes de recettes sont compensées, à due concurrence, pour l'Etat, par la majoration des droits mentionnés aux articles 575 et 575 A du code général des impôts, et par l'instauration, au bénéfice des organismes de sécurité sociale, d'une taxe additionnelle à ces mêmes droits. **(Amendement n° 16)**
		VI (nouveau).– La perte de recettes est compensée par l'instauration d'une taxe additionnelle aux droits mentionnés aux articles 575 et 575 A du code général des impôts. **(Amendement n° 18)**
	Article 14	**Article 14**
	I.– Le code général des impôts est ainsi modifié :	I.– Alinéa sans modification.
	1° il est inséré un article 151 *octies* A ainsi rédigé :	1° Alinéa sans modification.
	« Art. 151 *octies* A.– I.– Les personnes physiques associées d'une société civile professionnelle peuvent bénéficier des dispositions prévues à l'article 151 *octies* pour les plus-values nettes d'apport, sur lesquelles elles sont personnellement imposables en application de l'article 8 *ter*, réalisées par cette société à l'occasion d'une fusion, d'un apport partiel d'actif portant sur une branche complète d'activité ou d'une scission, lorsque chacune des sociétés bénéficiaires de la scission reçoit une ou plusieurs branches complètes d'activité et que les titres rémunérant la scission sont répartis proportionnellement aux droits de	Alinéa sans modification.

Texte en vigueur	Texte du projet de loi	Propositions de la Commission
	chaque associé dans le capital de la société scindée.	
	Il est mis fin au report d'imposition de la plus-value nette afférente aux immobilisations non amortissables :	Alinéa sans modification.
	1° pour sa totalité, en cas de perte totale de la propriété de ces immobilisations, des titres reçus en rémunération de la fusion, de la scission ou de l'apport partiel d'actif ou des titres de la société ayant réalisé un tel apport ;	Alinéa sans modification.
	2° à hauteur de la plus-value afférente à l'immobilisation cédée, en cas de perte partielle de la propriété des immobilisations non amortissables ; en cas de moins-value, celle-ci vient augmenter le montant de la plus-value nette encore en report ;	Alinéa sans modification.
	3° dans la proportion des titres cédés, en cas de perte partielle de la propriété des titres reçus en rémunération de la fusion, de la scission ou de l'apport partiel d'actif ou des titres de la société ayant réalisé un tel apport ; dans ce cas, la fraction ainsi imposée est répartie sur chaque immobilisation non amortissable dans la proportion entre la valeur de cette immobilisation à la date de la fusion, de la scission ou de l'apport partiel d'actif et la valeur, déterminée à cette même date, de toutes les immobilisations non amortissables conservées.	Alinéa sans modification.
	II.– En cas d'option pour le dispositif prévu au I, l'imposition de la plus-value d'échange de titres constatée par l'associé de la société civile professionnelle absorbée ou scindée est reportée jusqu'à la perte de la propriété des titres reçus en rémunération de la fusion ou de la scission.	Alinéa sans modification.
	En cas d'échange avec soulte, la plus-value réalisée est, à concurrence du montant de la soulte reçue, comprise dans le bénéfice de l'exercice au cours duquel intervient l'échange. Le montant imposable peut être soumis au régime des plus-values à long terme prévu à	Alinéa sans modification.

Texte en vigueur	Texte du projet de loi	Propositions de la Commission
	l'article 39 *duodecies*, dans la limite de la plus-value réalisée sur les titres détenus depuis deux ans au moins.	
	Ces dispositions ne sont pas applicables si la soulte dépasse 10% de la valeur nominale des parts ou des actions attribuées ou si la soulte excède la plus-value réalisée. Elles sont exclusives de l'application du dispositif visé au V de l'article 93 *quater*.	Alinéa sans modification.
	III.– En cas de transmission à titre gratuit à une personne physique des titres reçus en rémunération de la fusion, de la scission ou des titres de la société ayant réalisé l'apport partiel d'actif, le report d'imposition mentionné aux I et II peut être maintenu si le bénéficiaire de la transmission prend l'engagement d'acquitter l'impôt sur les plus-values à la date où l'un des événements visés au *deuxième* alinéa du I et du II viendrait à se réaliser à nouveau.	« III.– En cas… …visés aux *troisième, quatrième et cinquième* alinéas du I et du II viendrait à se réaliser à nouveau.
		(Amendement n° 21)
	IV.– Les personnes physiques mentionnées au I sont soumises aux dispositions prévues *aux quatrièmes et cinquième* alinéas du II de l'article 151 *octies*. » ;	IV.– Les personnes… …prévues *à l'avant-dernier et au dernier* alinéas du II de l'article 151 *octies*. » ;
		(Amendement n° 22)
Code général des impôts Article 54 *septies*		
I.– Les entreprises placées sous l'un des régimes prévus par les 5 *bis*, 7 et 7 *bis* de l'article 38 et les articles 151 *octies*, 210 A, 210 B et 210 D doivent joindre à leur déclaration de résultat un état conforme au modèle fourni par l'administration faisant apparaître, pour chaque nature d'élément, les renseignements nécessaires au calcul du résultat imposable de la cession ultérieure des éléments considérés. Un décret précise le contenu de cet état.	2° aux I et II de l'article 54 *septies*, après les mots : « 151 *octies,* » sont ajoutés les mots : « 151 *octies* A, » ;	2° Sans modification.
Le défaut de production de l'état prévu au premier alinéa au titre de l'exercice au cours duquel est réalisée l'opération placée sous l'un des régimes		

Texte en vigueur	Texte du projet de loi	Propositions de la Commission
prévus aux articles mentionnés à ce même alinéa entraîne l'imposition immédiate du profit. Dans ce cas, si l'opération a dégagé une perte, celle-ci ne peut être déduite que des résultats imposables de l'exercice au cours duquel les éléments considérés sont cédés. II.– Les plus-values dégagées sur des éléments d'actif non amortissables à l'occasion d'opérations d'échange, de fusion, d'apport, de scission, de transformation ou de transmission à titre gratuit d'entreprise et dont l'imposition a été reportée, par application des dispositions des 5 *bis*, 7, 7 *bis* de l'article 38 et de celles de l'article 41, du 2 de l'article 115, de celles des articles 151 *octies*, 210 A, 210 B, 210 D, 248 A et 248 E sont portées sur un registre tenu par l'entreprise qui a inscrit ces biens à l'actif de son bilan. ……		
Code général des impôts Article 151 *octies* I.– Les plus-values soumises au régime des articles 39 *duodecies* à 39 *quindecies* et réalisées par une personne physique à l'occasion de l'apport à une société soumise à un régime réel d'imposition de l'ensemble des éléments de l'actif immobilisé affectés à l'exercice d'une activité professionnelle ou de l'apport d'une branche complète d'activité peuvent bénéficier des dispositions suivantes : *a.* L'imposition des plus-values afférentes aux immobilisations non amortissables fait l'objet d'un report jusqu'à la date de la cession à titre onéreux ou du rachat des droits sociaux reçus en rémunération de l'apport de l'entreprise ou jusqu'à la cession de ces immobilisations par la société si elle est antérieure. En cas de transmission à titre gratuit à une personne physique des droits sociaux rémunérant l'apport, le report d'imposition est maintenu si le bénéficiaire de la transmission prend	3° l'article 151 *octies* est ainsi modifié :	3° Sans modification.

Texte en vigueur	Texte du projet de loi	Propositions de la Commission
l'engagement d'acquitter l'impôt sur la plus-value à la date où l'un des événements précités se réalise ; Lorsque l'apport a été consenti à une société civile professionnelle, le report d'imposition prévu au premier alinéa du présent *a* est maintenu, en cas de transformation de la société civile professionnelle en société d'exercice libéral, jusqu'à la date de cession, de rachat ou d'annulation des parts ou actions de l'apporteur ou du bénéficiaire de la transmission mentionné au même alinéa ;	*a.* au second alinéa du *a* du I les mots : « en cas de transformation de la société civile professionnelle en société d'exercice libéral, jusqu'à la date de cession, de rachat ou d'annulation des parts ou actions de l'apporteur ou du bénéficiaire de la transmission mentionné au même alinéa » sont remplacés par les mots : « en cas d'opérations soumises aux dispositions du I de l'article 151 *octies* A ou de transformation de la société civile professionnelle en société d'exercice libéral. Il est mis fin à ce report lorsqu'intervient l'un des événements mentionnés à ce même I » ;	
……		
IV.– Les dispositions des I et II s'appliquent aux plus-values dégagées à raison des éléments d'actif immobilisé apportés dans le cadre d'une fusion par des sociétés civiles professionnelles ainsi qu'aux plus-values résultant pour les associés de ces sociétés de l'attribution qui leur est faite des parts de la société absorbante.	*b.* le IV est abrogé ;	
Code général des impôts Article 93 *quater*		
……		
II.– L'imposition de la plus-value constatée lors de l'apport par un associé de la clientèle ou des éléments d'actif affectés à l'exercice de sa profession, à une société civile professionnelle, constituée conformément aux dispositions de la loi n° 66-879 du 29 novembre 1966 modifiée, est reportée au moment où s'opérera la transmission ou le rachat des droits sociaux de cet associé. L'application de cette disposition est subordonnée à la condition que l'apport soit réalisé dans le délai de dix ans à compter de la	4° le deuxième alinéa du II de l'article 93 *quater* est ainsi modifié :	4° Sans modification.

Texte en vigueur	Texte du projet de loi	Propositions de la Commission
publication du décret en Conseil d'Etat propre à la profession considérée.		
Toutefois, le report d'imposition prévu au premier alinéa est maintenu en cas de transformation de la société civile professionnelle en société d'exercice libéral jusqu'à la date de transmission, de rachat ou d'annulation des parts ou actions de l'associé. Les dispositions des quatrième et cinquième alinéas du II de l'article 151 *octies* sont applicables à l'associé à compter de la transformation.	*a.* à la première phrase, après les mots : « maintenu en cas » sont ajoutés les mots : « d'opérations soumises aux dispositions du I de l'article 151 *octies* A ou » ;	
	b. à la seconde phrase, le mot : « transformation » est remplacé par les mots : « réalisation des opérations soumises aux dispositions du I de l'article 151 *octies* A ou de la transformation de la société civile professionnelle en société d'exercice libéral » ;	
Les dispositions du premier alinéa ne s'appliquent pas aux plus-values constatées à l'occasion d'apports en sociétés visés aux I et II de l'article 151 *octies*.		
.....		
	5° il est inséré un article 202 *quater* ainsi rédigé :	5° Sans modification.
	« Art. 202 *quater*.– I.– Par dérogation aux dispositions de l'article 202, lorsqu'un contribuable imposable dans les conditions prévues au 1 de cet article, devient, pour exercer sa profession, associé d'une société mentionnée aux articles 8 et 8 *ter* ou d'une société d'exercice libéral mentionnée à l'article 2 de la loi n° 90-1258 du 31 décembre 1990 relative à l'exercice sous forme de sociétés des professions libérales soumises à un statut législatif ou réglementaire ou dont le titre est protégé, le bénéfice imposable peut être déterminé en faisant abstraction des créances acquises au sens des dispositions des 2 et 2 *bis* de l'article 38 et des dépenses engagées, au titre des trois mois qui précèdent la réalisation de l'événement qui entraîne l'application de l'article 202, et qui n'ont pas été	

Texte en vigueur	Texte du projet de loi	Propositions de la Commission
	encore recouvrées ou payées au cours de cette même période, à condition qu'elles soient inscrites au bilan de cette société. Ces dispositions sont également applicables, dans les mêmes conditions, en cas d'opérations visées au I de l'article 151 *octies* A. Par dérogation au I de l'article 202 *ter*, ces mêmes dispositions s'appliquent lorsqu'une société mentionnée aux articles 8 et 8 *ter*, exerçant une activité libérale, cesse d'être soumise au régime prévu par ces articles du fait d'une option pour le régime applicable aux sociétés de capitaux, exercée dans les conditions prévues au 1 de l'article 239. II.– Lorsque les dispositions du I s'appliquent, les créances et les dettes qui y sont mentionnées sont prises en compte pour la détermination du résultat imposable de la société qui les recouvre ou les acquitte, au titre de l'exercice en cours au premier jour du mois qui suit la période de trois mois mentionnée au premier alinéa de ce même I ou au titre de l'année de leur encaissement ou de leur paiement, lorsque le résultat de la société est déterminé selon les règles prévues à l'article 93. III.– Les dispositions des I et II s'appliquent sur option conjointe du contribuable visé au I et des sociétés mentionnées au II. IV.– Les dispositions du I s'appliquent pour l'imposition des revenus des contribuables pour lesquels l'application de l'article 202 résulte d'un événement intervenu entre le 1er janvier 2000 et le 31 décembre 2002. » ;	
Code général des impôts Article 239 1. Les sociétés et groupements mentionnés au 3 de l'article 206 peuvent opter, dans des conditions qui sont fixées par arrêté ministériel, pour le régime applicable aux sociétés de capitaux. Dans ce cas, l'impôt sur le revenu dû par les associés en nom,		

Texte en vigueur	Texte du projet de loi	Propositions de la Commission
commandités et coparticipant, l'associé unique de société à responsabilité limitée et les associés d'exploitation agricoles est établi suivant les règles prévues aux articles 62 et 162. L'option doit être notifiée au plus tard avant la fin du troisième mois de l'exercice au titre duquel l'entreprise souhaite être soumise pour la première fois à l'impôt sur les sociétés ou, en cas de transformation d'une société de capitaux en une des formes de sociétés mentionnées au 3 de l'article 206, avant la fin du troisième mois qui suit cette transformation pour prendre effet à la même date que celle-ci. Dans tous les cas, l'option exercée est irrévocable. Pour les entreprises créées en 1990, l'option pour l'impôt sur les sociétés au titre de l'exercice ouvert en 1990 doit être notifiée avant le 31 mars 1991, même si elle s'effectue au-delà du troisième mois de l'exercice. Toutefois, pour les sociétés visées au *h* du 3 de l'article 206, le point de départ du premier exercice d'assujettissement à l'impôt sur les sociétés est obligatoirement fixé au 1er janvier de l'année considérée. …….. Code général des impôts Article 810 I.– L'enregistrement des apports donne lieu au paiement d'un droit fixe de 1 500 F. II.– **[Abrogé].** III.– Le taux normal du droit d'enregistrement ou de la taxe de publicité foncière perçus sur les apports visés au 3° du I et au II de l'article 809 est fixé à 2,60 % pour les apports qui ont pour objet un immeuble ou des droits immobiliers et à 8,60 % pour ceux qui ont pour objet un fonds de commerce, une clientèle, un droit à un bail ou à une promesse de bail. A partir du 1er janvier 1991, ce taux est réduit à 1 % sur les apports de fonds de commerce, de clientèle, de droit à un bail ou à une promesse de bail visés au 3° du I et au II de l'article 809	6° le troisième alinéa du 1 de l'article 239 est supprimé.	6° Sans modification.

Texte en vigueur	Texte du projet de loi	Propositions de la Commission
si l'apporteur en cas d'apport, ou les associés en cas de changement de régime fiscal, s'engagent à conserver pendant cinq ans les titres remis en contrepartie de l'apport ou détenus à la date du changement de régime fiscal. Cette réduction de taux est applicable dans les mêmes conditions aux immeubles ou droits immobiliers compris dans l'apport de l'ensemble des éléments d'actif immobilisé affectés à l'exercice d'une activité professionnelle. A compter du 1er janvier 1992, l'enregistrement des apports réalisés dans les conditions prévues au deuxième alinéa donne lieu au paiement du seul droit fixe mentionné au I. En cas de non-respect de l'engagement de conservation des titres, la différence entre le droit de 2,60 % ou de 8,60 % majoré des taxes additionnelles et les droits et taxes initialement acquittés est exigible immédiatement. Toutefois, la reprise n'est pas effectuée en cas de donation, si le donataire prend, dans l'acte, et respecte l'engagement de conserver les titres jusqu'au terme de la cinquième année suivant l'apport ou le changement du régime fiscal. La reprise n'est pas davantage effectuée en cas de cession, si le cessionnaire prend, dans l'acte, et respecte l'engagement de conserver les titres jusqu'au terme de la cinquième année suivant le changement de régime fiscal lorsque ce dernier intervient entre le 1er janvier 1997 et le 31 décembre 1998.		
……	7° au sixième alinéa du III de l'article 810, les mots : « 31 décembre 1998 » sont remplacés par les mots : « 31 décembre 2001 ».	7° Alinéa sans modification.
	II.– Les dispositions des 1° à 4° du I s'appliquent aux opérations réalisées à compter du 1er janvier 2000 et les dispositions du 6° du I sont applicables pour l'imposition des résultats des exercices ouverts à compter du 1er janvier 2000.	II.– Alinéa sans modification.

Texte en vigueur	Texte du projet de loi	Propositions de la Commission
—	—	—
	Article 15	**Article 15**
Code général des impôts Article 158		***Supprimé.*** **(Amendement n° 23)**
……		
4 *bis*. Les adhérents des centres de gestion et associations agréés définis aux articles 1649 *quater* C à 1649 *quater* H ainsi que les membres d'un groupement ou d'une société visés aux articles 8 à 8 *quinquies* et chacun des conjoints exploitants agricoles de fonds séparés ou associés d'une même société ou groupement adhérant à l'un de ces organismes bénéficient d'un abattement de 20 % sur leurs bénéfices déclarés soumis à un régime réel d'imposition ou au régime prévu à l'article 68 F.	*I.– Le premier alinéa du 4* bis *de l'article 158 du code général des impôts est complété par une phrase ainsi rédigée :* *« Cet abattement ne peut se cumuler avec d'autres déductions forfaitaires ou abattements d'assiette, à l'exception de ceux prévus par les articles 44* sexies*, 44* septies*, 44* octies*, 44* decies*, 72 D et par le 2 de l'article 93. »*	
Aucun abattement n'est appliqué sur la fraction du bénéfice qui excède la limite fixée au cinquième alinéa du *a* du 5°. La limitation du montant de l'abattement résultant de l'application du deuxième alinéa est opérée sur la totalité du revenu net professionnel déclaré par une même personne physique, dans une même catégorie de revenus. Aucun abattement n'est appliqué à la partie des bénéfices résultant d'un redressement, sauf lorsque ce redressement fait suite à une déclaration rectificative souscrite spontanément par l'adhérent.		
L'abattement n'est pas appliqué lorsque la déclaration professionnelle, la déclaration d'ensemble des revenus ou les déclarations de chiffre d'affaires n'ont pas été souscrites dans les délais et qu'il s'agit de la deuxième infraction successive concernant la même catégorie de déclaration.		
L'établissement de la mauvaise foi d'un adhérent à l'occasion d'un		

Texte en vigueur	Texte du projet de loi	Propositions de la Commission
redressement relatif à l'impôt sur le revenu ou à la taxe sur la valeur ajoutée auxquels il est soumis du fait de son activité professionnelle entraîne la perte de l'abattement et de la réduction d'impôt prévue à l'article 199 *quater* B, pour l'année au titre de laquelle le redressement est effectué. ……		
	II.– Les dispositions du I s'appliquent à compter de l'imposition des revenus de 1999.	
	Article 16	**Article 16**
Code des douanes Article 114	I.– L'article 114 du code des douanes est complété par les dispositions suivantes :	Sans modification.
1. Les receveurs des douanes peuvent laisser enlever les marchandises au fur et à mesure des vérifications et avant liquidation et acquittement des droits et taxes exigibles, moyennant soumission dûment cautionnée et sous l'obligation, pour les redevables, de payer une remise de 1‰ du montant des droits et taxes qui seront liquidés. 2. La répartition de la remise de 1‰ entre le comptable et le Trésor est fixée par arrêté du ministre du budget.		
	« 3. Le paiement des droits et taxes ainsi garantis dont le montant total à l'échéance excède 500.000 francs doit être fait par virement directement opéré sur le compte du Trésor ouvert dans les écritures de la Banque de France. 4. La méconnaissance de l'obligation prévue au 3 ci-dessus entraîne l'application d'une majoration de 0,2% du montant des sommes dont le versement a été effectué selon un autre moyen de paiement. Cette majoration est recouvrée selon les règles, garanties et sanctions prévues en matière de droits de douane. » II.– Le livre II du code général des impôts est complété par un article 1698 D et un article 1804 C ainsi rédigés :	

Texte en vigueur	Texte du projet de loi	Propositions de la Commission
	« Art. 1698 D.– Le paiement des droits respectivement mentionnés aux articles 402 *bis*, 403, 438, 520 A, 575, 575 E *bis*, du droit spécifique prévu à l'article 527, des cotisations prévues aux articles 564 *ter*, 564 *quater* et 564 *quater* A ainsi que de la surtaxe mentionnée à l'article 1582 dont le montant total à l'échéance excède 500.000 francs doit être fait par virement directement opéré sur le compte du Trésor ouvert dans les écritures de la Banque de France. » ;	
	« Art. 1804 C.– La méconnaissance de l'obligation prévue à l'article 1698 D entraîne l'application d'une majoration de 0,2% du montant des sommes dont le versement a été effectué selon un autre moyen de paiement.	
	Cette majoration est recouvrée selon les procédures et sous le bénéfice des sûretés prévues par le code général des impôts en matière de contributions indirectes. »	
	III.– Les dispositions des I et II sont applicables à compter du 1er janvier 2000.	
	Article 17	**Article 17**
	Il est inséré dans le code général des impôts un article 1649 *quater* B *ter* ainsi rédigé :	Sans modification.
	« Art. 1649 *quater* B *ter*.– Les dispositions de l'article 1649 *quater* B *bis* s'appliquent aux déclarations souscrites par les particuliers auprès de l'administration fiscale. »	
	Article 18	**Article 18**
Livre des procédures fiscales Article L. 48 A l'issue d'un examen contradictoire de la situation fiscale personnelle au regard de l'impôt sur le revenu ou d'une vérification de	I.– Le premier alinéa de l'article L. 48 du livre des procédures fiscales est complété par la phrase suivante :	Sans modification.

Texte en vigueur	Texte du projet de loi	Propositions de la Commission
comptabilité, lorsque des redressements sont envisagés, l'administration doit indiquer, avant que le contribuable présente ses observations ou accepte les rehaussements proposés, dans la notification prévue à l'article L. 57 le montant des droits, taxes et pénalités résultant de ces redressements.	« Lorsqu'à un stade ultérieur de la procédure de redressement contradictoire l'administration modifie les rehaussements, pour tenir compte des observations et avis recueillis au cours de cette procédure, cette modification est portée par écrit à la connaissance du contribuable avant la mise en recouvrement qui peut alors intervenir sans délai. »	
……	II.– A.– Sous réserve des décisions de justice passées en force de chose jugée, les avis de mise en recouvrement émis avant le 1er janvier 2000 sont réputés réguliers en tant qu'ils seraient contestés par le moyen tiré de l'incompétence territoriale de l'agent qui les a émis, à la condition qu'ils aient été établis soit par le comptable public du lieu de déclaration ou d'imposition du redevable soit, dans le cas où ce lieu a été ou aurait dû être modifié, par le comptable compétent à l'issue de ce changement, même si les sommes dues se rapportent à la période antérieure à ce changement. B.– Sont réputés réguliers, sous réserve des décisions de justice passées en force de chose jugée, les avis de mise en recouvrement émis à la suite de notifications de redressement effectuées avant le 1er janvier 2000 en tant qu'ils seraient contestés par le moyen tiré de ce qu'ils se référeraient, pour ce qui concerne les informations mentionnées à l'article R. 256-1 du livre des procédures fiscales, à la seule notification de redressement.	
	Article 19	**Article 19**
Livre des procédures fiscales Article L. 80 D	I.– L'article L. 80 D du livre des procédures fiscales est ainsi modifié : 1° il est inséré *avant* le premier	I.– Alinéa sans modification. 1° Il est inséré *après* le premier

Texte en vigueur	Texte du projet de loi	Propositions de la Commission
	alinéa un alinéa ainsi rédigé :	alinéa un alinéa ainsi rédigé :
	« Les sanctions fiscales ne peuvent être prononcées avant l'expiration d'un délai de trente jours à compter de la notification du document par lequel l'administration a fait connaître au *contrevenant* la sanction qu'elle se propose d'appliquer, les motifs de celle-ci et la possibilité dont dispose l'intéressé de présenter dans ce délai ses observations. » ;	**(Amendement n° 24)** « Les sanctions… …fait connaître au *contribuable ou redevable concerné* la sanction… …observations. » ;
Les décisions mettant à la charge des contribuables des sanctions fiscales sont motivées au sens de la loi n° 79-587 du 11 juillet 1979 relative à la motivation des actes administratifs et à l'amélioration des relations entre l'administration et le public, quand un document ou une décision adressés au plus tard lors de la notification du titre exécutoire ou de son extrait en a porté la motivation à la connaissance du contribuable.		**(Amendement n° 25)**
Toutefois, lorsque la pénalité mise en recouvrement ne constitue pas l'accessoire d'une imposition ou lorsqu'elle sanctionne une infraction dont la qualification est fondée sur l'appréciation du comportement du contribuable, la motivation est portée à sa connaissance au moins trente jours avant la notification du titre exécutoire ou de son extrait. Durant ce délai, le contribuable peut présenter ses observations.	2° Le dernier alinéa est abrogé.	2° Sans modification.
Code général des impôts Article 302 *bis* K …… II.– Le tarif de la taxe est le suivant : …… Les entreprises de transport aérien déclarent chaque mois, sur un imprimé fourni par l'administration de	II.– Sont abrogés, dans le code général des impôts, le 4 du IV de l'article 302 *bis* K, l'antépénultième alinéa de l'article 1609 *duovicies*, la première phrase du dernier alinéa de l'article 1725 A, l'avant-dernier alinéa de l'article 1734 *ter*, la première phrase du troisième alinéa de l'article 1740 *ter*, le quatrième alinéa de l'article 1788 *sexies*, le quatrième alinéa de l'article 1788 *octies*, le deuxième alinéa de l'article 1788 *nonies* et l'article	II.– Sans modification.

Texte en vigueur	Texte du projet de loi	Propositions de la Commission
l'aviation civile, le nombre de passagers et la masse de fret et de courrier embarqués le mois précédent pour les vols effectués au départ de la France. Cette déclaration, accompagnée du paiement de la taxe due, est adressée aux comptables du budget annexe de l'aviation civile. …… IV.– 1.– La déclaration visée au II est contrôlée par les services de la direction générale de l'aviation civile. A cette fin, les agents assermentés peuvent examiner sur place les documents utiles. Préalablement, un avis de passage est adressé à l'entreprise afin qu'elle puisse se faire assister d'un conseil. Les insuffisances constatées et les sanctions y afférentes sont notifiées à l'entreprise qui dispose d'un délai de trente jours pour présenter ses observations. Après examen des observations éventuelles, le directeur général de l'aviation civile émet, s'il y a lieu, un titre exécutoire comprenant les droits supplémentaires maintenus, assortis des pénalités prévues à l'article 1729. 2. A défaut de déclaration dans les délais, il est procédé à la taxation d'office sur la base des capacités d'emport offertes par les types d'aéronefs utilisés pour l'ensemble des vols du mois au départ de chaque aérodrome et exprimées comme suit : *a.* Nombre total de sièges offerts pour les avions passagers ; *b*. Nombre total de sièges offerts au titre du trafic passagers et charge maximale offerte pour le trafic de fret et de courrier pour les avions emportant à la fois des passagers, du fret ou du courrier ; *c*. Charge marchande totale pour	1840 N *octies*.	

Texte en vigueur	Texte du projet de loi	Propositions de la Commission
les avions cargos. L'entreprise peut toutefois, dans les trente jours de la notification du titre exécutoire, déposer une déclaration qui se substitue à ce titre s'agissant des droits, sous réserve d'un contrôle ultérieur dans les conditions prévues au 1. Les droits sont assortis des pénalités prévues à l'article 1728. 3. Le droit de rectification de la taxe se prescrit en trois ans. Cette prescription est suspendue et interrompue dans les conditions de droit commun et notamment par le dépôt d'une déclaration dans les conditions visées au 2. 4. Les sanctions prévues ci-dessus ne peuvent être mises en recouvrement avant l'expiration d'un délai de trente jours à compter de leur notification. Durant ce délai, l'entreprise peut présenter toute observation. …… Code général des impôts Article 1609 *duovicies* …… Les sanctions applicables à la taxe spéciale sur le prix des places cinématographiques ne peuvent être mises en recouvrement avant l'expiration d'un délai de trente jours à compter de la notification du document par lequel l'administration a fait connaître au contrevenant la sanction qu'elle se propose d'appliquer, les motifs de celle-ci et la possibilité dont dispose l'intéressé de présenter dans ce délai ses observations. …… Code général des impôts Article 1725 A Le défaut de présentation ou de tenue des registres prévus à l'article 286 *quater* donne lieu à l'application d'une amende fiscale de 5 000 F.		

Texte en vigueur	Texte du projet de loi	Propositions de la Commission
Les omissions ou inexactitudes relevées dans les renseignements devant figurer sur ces registres donnent lieu à l'application d'une amende fiscale de 25 F par omission ou inexactitude. Ces amendes ne peuvent être mises en recouvrement avant l'expiration d'un délai de trente jours à compter de la notification du document par lequel l'administration a fait connaître au contrevenant la sanction qu'elle se propose d'appliquer, les motifs de celle-ci et la possibilité dont dispose l'intéressé de présenter dans ce délai ses observations. Elles sont recouvrées suivant les proé dures et sous les garanties prévues pour les taxes sur le chiffre d'affaires. Les réclamations sont instruites et jugées comme pour ces taxes. Code général des impôts Article 1734 *ter* Lorsque les contribuables ne peuvent présenter le registre mentionné à l'article 54 *septies* ou lorsque les renseignements portés sur ce registre sont incomplets ou inexacts, il est prononcé une amende égale à 1% du montant des résultats omis sur le registre. De même, si l'état prévu au I de l'article 54 *septies* n'est pas produit au titre des exercices ultérieurs à celui au cours duquel est réalisée l'opération définie au deuxième alinéa de ce même I ou si les renseignements qui y sont portés sont inexacts ou incomplets, il est prononcé une amende égale à 1% du montant des résultats omis. L'administration informe les contribuables de son intention d'appliquer cette amende, des motifs de celle-ci et de la possibilité dont ils disposent de présenter leurs observations dans un délai de trente jours. Le contentieux est assuré et l'amende est mise en recouvrement		

Texte en vigueur	Texte du projet de loi	Propositions de la Commission
suivant les règles applicables à l'impôt sur les sociétés.		
Code général des impôts Article 1740 *ter*		
Lorsqu'il est établi qu'une personne, à l'occasion de l'exercice de ses activités professionnelles a travesti ou dissimulé l'identité ou l'adresse de ses fournisseurs ou de ses clients, ou sciemment accepté l'utilisation d'une identité fictive ou d'un prête-nom, elle est redevable d'une amende fiscale égale à 50% des sommes versées ou reçues au titre de ces opérations. Il en est de même lorsque l'infraction porte sur les éléments d'identification mentionnés aux articles 289 et 289 B et aux textes pris pour l'application de ces articles.		
Lorsqu'il est établi qu'une personne a délivré une facture ne correspondant pas à une livraison ou à une prestation de service réelle, elle est redevable d'une amende fiscale égale à 50% du montant de la facture.		
Ces amendes ne peuvent être mises en recouvrement avant l'expiration d'un délai de trente jours à compter de la notification du document par lequel l'administration a fait connaître au contrevenant la sanction qu'elle se propose d'appliquer, les motifs de celle-ci et la possibilité dont dispose l'intéressé de présenter dans ce délai ses observations. Ces amendes sont recouvrées suivant les procédures et sous les garanties prévues pour les taxes sur le chiffre d'affaires. Les réclamations sont instruites et jµ gées comme pour ces taxes.		
Les dispositions du présent article ne s'appliquent pas aux ventes au détail et aux prestations de services faites ou fournies à des particuliers.		
Code général des impôts		

Texte en vigueur	Texte du projet de loi	Propositions de la Commission
Article 1788 *sexies* Le défaut de production dans les délais de la déclaration prévue à l'article 289 C donne lieu à l'application d'une amende de 5.000 F. Elle est portée à 10.000 F à défaut de production de la déclaration dans les trente jours d'une mise en demeure. Chaque omission ou inexactitude dans la déclaration produite donne lieu à l'application d'une amende de 100 F, sans que le total puisse excéder 10.000 F. L'amende ne peut être mise en recouvrement avant l'expiration d'un délai de trente jours à compter de la notification du document par lequel l'administration a fait connaître au contrevenant la sanction qu'elle se propose d'appliquer, les motifs de celle-ci et la possibilité dont dispose l'intéressé de présenter dans ce délai ses observations. …… Code général des impôts Article 1788 *octies* Le défaut de présentation ou de tenue des registres, du double des factures ou des documents en tenant lieu et des différentes pièces justificatives prévus au III de l'article 277 A donne lieu à l'application d'une amende de 5 000 F. Chaque omission ou inexactitude relevée dans les renseignements devant figurer sur les registres prévus au 1° du III de l'article 277 A donne lieu à l'application d'une amende de 100 F. Les manquants ou excédents constatés, dans le cadre de la mise en œuvre de la procédure prévue aux articles L. 80 K et L. 80 L du livre des procédures fiscales, par rapport aux documents prévus au III de l'article 277 A, donnent lieu à des amendes d'un montant égal à 80% de la taxe sur la valeur ajoutée calculée sur la valeur		

Texte en vigueur	Texte du projet de loi	Propositions de la Commission
d'achat sur le marché intérieur, à la date de constatation de l'infraction, de biens ou services similaires. L'amende ne peut être mise en recouvrement avant l'expiration d'un délai de trente jours à compter de la notification du document par lequel l'administration a fait connaître au contrevenant la sanction qu'elle se propose d'appliquer, les motifs de celle-ci et la possibilité dont dispose l'intéressé de présenter dans ce délai ses observations. …… Code général des impôts Article 1788 *nonies* Les personnes qui ne se confo ment pas aux obligations auxquelles elles sont tenues envers l'administration des impôts en application de l'article L. 102 AA du livre des procédures fiscales sont passibles d'une amende égale à 10% du montant des sommes non communiquées. L'amende ne peut être mise en recouvrement avant l'expiration d'un délai de trente jours à compter de la notification du document par lequel l'administration a fait connaître au contrevenant la sanction qu'elle se propose d'appliquer, les motifs de celle-ci et la possibilité dont dispose l'intéressé de présenter dans ce délai ses observations. …… Code général des impôts Article 1840 N *octies* Les majorations et pénalités applicables en matière de droits de timbre ne peuvent être mises en recouvrement avant l'expiration d'un délai de trente jours à compter de la notification du document par lequel l'administration fait connaître au contribuable la sanction qu'elle se propose d'appliquer, les motifs de celle-ci et la possibilité dont dispose l'intéressé de présenter dans ce délai ses		

Texte en vigueur	Texte du projet de loi	Propositions de la Commission
observations.		
	III.– Des arrêtés du ministre chargé du budget fixent, pour chaque catégorie d'impôts ou de sanctions, la date d'entrée en vigueur du I et du II sans que celle-ci puisse être postérieure au 1er janvier 2001.	III.– Alinéa sans modification.
	Article 20	**Article 20**
Code général des impôts Article 223 A	I.– L'article 223 A du code général des impôts est ainsi modifié :	I.– Sans modification.
	1° au premier alinéa :	
Une société, dont le capital n'est pas détenu à 95% au moins directement ou indirectement, par une autre personne morale passible de l'impôt sur les sociétés, peut se constituer seule redevable de l'impôt sur les sociétés dû sur l'ensemble des résultats du groupe formé par elle-même et les sociétés dont elle détient 95% au moins du capital, de manière continue au cours de l'exercice, directement ou indirectement par l'intermédiaire de sociétés du groupe. Dans ce cas, elle est également redevable du précompte et de l'imposition forfaitaire annuelle dus par les sociétés du groupe.	*a.* les mots : « , dont le capital n'est pas détenu à 95% au moins, directement ou indirectement, par une autre personne morale passible de l'impôt sur les sociétés, » sont supprimés ;	
	b. il est ajouté une phrase ainsi rédigée : « Le capital de la société mère ne doit pas être détenu à 95% au moins, directement ou indirectement, par une autre personne morale soumise à l'impôt sur les sociétés dans les conditions de droit commun ou selon les modalités prévues aux articles 214 et 217 *bis*. » ;	
……		
	2° au cinquième alinéa, les trois dernières phrases sont remplacées par quatre phrases ainsi rédigées :	
Les sociétés du groupe doivent ouvrir et clore leurs exercices aux mêmes dates ; les exercices ont une durée de douze mois. En cas de renouvellement de l'option mentionnée au premier alinéa, la durée du premier exercice peut être inférieure à douze mois. Cette option est notifiée avant la date d'ouverture de l'exercice au titre duquel le régime défini au présent article s'applique ; elle comporte l'indication de la durée du premier	« L'option mentionnée au premier alinéa est notifiée avant la date d'ouverture de l'exercice au titre duquel le régime défini au présent article s'applique. Elle est valable pour une période de cinq exercices. Elle est renouvelée par tacite reconduction, sauf dénonciation avant l'expiration de chaque période. En cas de	

Texte en vigueur	Texte du projet de loi	Propositions de la Commission
exercice mentionné à la phrase qui précède. L'option est valable pour cinq exercices.	renouvellement de l'option, la durée du premier exercice peut être inférieure à douze mois si le renouvellement est notifié avant la date d'ouverture de cet exercice et comporte l'indication de la durée de celui–ci. » ;	
Sous réserve des dispositions prévues aux *c*, *d* et *e* du 6 de l'article 223 L, la société mère notifie, avant la clôture de chacun des exercices arrêtés au cours de la période de validité de l'option, la liste des sociétés membres du groupe à compter de l'exercice suivant. A défaut, le résultat d'ensemble est déterminé à partir du résultat des sociétés mentionnées sur la dernière liste notifiée au service dans le délai indiqué à la phrase qui précède si ces sociétés continuent à remplir les conditions prévues à la présente section.	3° la première phrase du sixième alinéa est complété par les mots : « ainsi que l'identité des sociétés qui cessent d'être membres de ce groupe ».	
……		
Code général des impôts Article 223 B	II.– Le quatrième alinéa de l'article 223 B du code général des impôts est ainsi modifié :	II.– Alinéa sans modification.
Le résultat d'ensemble est déterminé par la société mère en faisant la somme algébrique des résultats de chacune des sociétés du groupe, déterminés dans les conditions de droit commun ou selon les modalités prévues à l'article 217 *bis*.		
En ce qui concerne la détermination des résultats des exercices ouverts avant le 1er janvier 1993 ou clos à compter du 31 décembre 1998, le résultat d'ensemble est diminué de la quote-part de frais et charges comprise dans ses résultats par une société du groupe à raison de sa participation dans une autre société du groupe.		
Pour la détermination du résultat des exercices ouverts à compter du 1er janvier 1995, les dividendes reçus par une société du groupe à raison de sa participation dans une autre société du groupe sont retranchés du résultat d'ensemble s'ils n'ouvrent pas droit à l'application du régime mentionné au 1 de l'article 145.		
Il est majoré du montant des	1° après la première phrase, sont	1° Sans modification.

Texte en vigueur	Texte du projet de loi	Propositions de la Commission
dotations complémentaires aux provisions constituées par une société après son entrée dans le groupe, à raison des créances qu'elle détient sur d'autres sociétés du groupe ou des risques qu'elle encourt du fait de telles sociétés. Il est minoré du montant des provisions rapportées en application du treizième alinéa du 5° du 1 de l'article 39 qui correspondent aux dotations complémentaires mentionnées à la phrase qui précède si les sociétés visées à la même phrase sont membres du groupe ou d'un même groupe créé ou élargi dans les conditions prévues aux *c*, *d* ou *e* du 6 de l'article 223 L au titre de l'exercice au cours duquel ces provisions sont rapportées ; pour l'application de cette disposition, les provisions rapportées s'imputent en priorité sur les dotations les plus anciennes.	insérées deux phrases ainsi rédigées :	
	« En cas de cession d'un élément d'actif entre sociétés du groupe, les dotations aux provisions pour dépréciation de cet élément d'actif effectuées postérieurement à la cession sont rapportées au résultat d'ensemble, à hauteur de l'excédent des plus-values ou profits sur les moins-values ou pertes afférent à ce même élément, qui n'a pas été pris en compte, en application du premier alinéa de l'article 223 F, pour le calcul du résultat ou de la plus ou moins–value nette à long terme d'ensemble du groupe. Lorsqu'en application du deuxième alinéa de l'article 223 F, la société mère comprend dans le résultat d'ensemble le résultat ou la plus ou moins-value non pris en compte lors de sa réalisation, la fraction de la provision qui n'a pas été déduite en application de la deuxième phrase du présent alinéa, ni rapportée en application du treizième alinéa du 5° du 1 de l'article 39, est retranchée du résultat d'ensemble. » ;	
	2° à la deuxième phrase, devenue la quatrième, les mots : « Il est » sont remplacés par les mots : « Celui–ci est également », les mots : « mentionnées à la phrase qui précède » et « visées à la même phrase » sont remplacés respectivement par les mots : « *mentionnées aux deux phrases qui précèdent* » et « citées *à ces mêmes* phrases » et après les mots : « membres du groupe ou » sont ajoutés les mots : « , s'agissant des provisions mentionnées à la première phrase, » ;	2° A la deuxième… …les mots : « *non retenues en application du présent alinéa* » et « citées *aux deux premières* phrases *de cet alinéa* » et après les mots… …phrase, » ; **(Amendement n° 26)**
	3° les mots : « ; pour l'application de cette disposition, les provisions rapportées s'imputent en priorité sur les dotations les plus anciennes » sont supprimés.	3° Sans modification.
……		
Code général des impôts	III.– Le cinquième alinéa de l'article 223 D du code général des	III.– Alinéa sans modification.

Texte en vigueur	Texte du projet de loi	Propositions de la Commission
Article 223 D	impôts est ainsi modifié :	
La plus-value nette ou la moins-value nette à long terme d'ensemble est déterminée par la société mère en faisant la somme algébrique des plus-values ou des moins-values nettes à long terme de chacune des sociétés du groupe, déterminées et imposables selon les modalités prévues aux articles 39 *duodecies* à 39 *quindecies* et 217 *bis*.		
Les dispositions de l'article 39 *quindecies* sont applicables à la plus-value et à la moins-value nette à long terme d'ensemble.		
La plus-value nette à long terme d'ensemble fait l'objet d'une imposition séparée dans les conditions prévues au *a bis* du I de l'article 219.		
Le montant net d'impôt de la plus-value nette à long terme d'ensemble doit être porté, au bilan de la société mère, à la réserve spéciale prévue à l'article 209 *quater*.		
Le montant des dotations complémentaires aux provisions constituées par une société après son entrée dans le groupe à raison des participations détenues dans d'autres sociétés du groupe est ajouté à la plus-value nette à long terme d'ensemble ou déduit de la moins-value nette à long terme d'ensemble. Le montant des provisions rapportées en application de la première phrase du quatorzième alinéa du 5° du 1 de l'article 39 qui correspondent aux dotations complémentaires mentionnées à la phrase qui précède est déduit de la plus-value nette à long terme d'ensemble ou ajouté à la moins-value nette à long terme d'ensemble si les sociétés visées à la même phrase sont membres du groupe ou d'un même groupe créé ou élargi dans les conditions prévues aux *c*, *d* ou *e* du 6 de l'article 223 L au titre de l'exercice au cours duquel les provisions sont rapportées ; pour l'application de cette disposition, les provisions rapportées s'imputent en priorité sur les dotations les plus anciennes.	1° après la première phrase, sont insérées deux phrases ainsi rédigées : « En cas de cession entre sociétés du groupe de titres éligibles au régime des plus ou moins-values à long terme, les dotations aux provisions pour dépréciation de ces titres effectuées postérieurement à la cession sont également ajoutées à la plus-value nette à long terme d'ensemble ou retranchées de la moins-value nette à long terme d'ensemble, à hauteur de l'excédent des plus-values ou profits sur les moins–values ou pertes afférent à ces mêmes titres, qui n'a pas été pris en compte, en application du premier alinéa de l'article 223 F, pour le calcul du résultat ou de la plus ou moins–value nette à long terme d'ensemble. Lorsqu'en application du deuxième alinéa de l'article 223 F, la société mère comprend dans la plus ou moins-value nette à long terme	1° Sans modification.

Texte en vigueur	Texte du projet de loi	Propositions de la Commission
	d'ensemble la plus ou moins-value non prise en compte lors de sa réalisation, la fraction de la provision qui n'a pas été retenue en application de la deuxième phrase du présent alinéa, ni rapportée en application du quatorzième alinéa du 5° du 1 de l'article 39, est, selon le cas, retranchée de la plus-value nette à long terme d'ensemble ou ajoutée à la moins-value nette à long terme d'ensemble. » ;	
	2° à la deuxième phrase devenue la quatrième, les mots : « mentionnées à la phrase qui précède » et « visées à la même phrase » sont remplacés respectivement par les mots : « *mentionnées aux deux phrases qui précèdent* » et « citées *à ces mêmes* phrases » et après les mots : « membres du groupe ou » sont ajoutés les mots : « , s'agissant des provisions mentionnées à la première phrase, » ;	2° A la deuxième… …par les mots : « *non retenues en application du présent alinéa* » et « citées *aux deux premières* phrases de *cet alinéa* » et après les mots… …phrase, » ;
		(Amendement n° 26)
	3° les mots : « ; pour l'application de cette disposition, les provisions rapportées s'imputent en priorité sur les dotations les plus anciennes » sont supprimés.	3° Sans modification.
Code général des impôts Article 223 I 1. *a.* Les déficits subis par une société du groupe au titre d'exercices antérieurs à son entrée dans le groupe y compris la fraction de ces déficits correspondant aux amortissements régulièrement comptabilisés mais réputés différés en période déficitaire, ne sont imputables que sur son bénéfice ; *b.* La quote-part de déficits qui correspond aux suppléments d'amortissements résultant de la réévaluation de ses immobilisations par une société du groupe, est rapportée au résultat d'ensemble, si cette réévaluation est réalisée dans les écritures d'un exercice clos entre le 31 décembre 1986 et la date d'ouverture d'un exercice au cours duquel la société est devenue membre du groupe.		

Texte en vigueur	Texte du projet de loi	Propositions de la Commission
2. Les moins-values nettes à long terme constatées par une société du groupe au titre d'exercices antérieurs à son entrée dans le groupe ne peuvent être imputées que sur ses plus-values nettes à long terme, dans les conditions prévues à l'article 39 *quindecies*.		
3. Si une société du groupe cède ou apporte un bien réévalué au cours de la période définie au *b* du 1, le déficit ou la moins-value nette à long terme subis par cette société au titre de l'exercice de cession sont rapportés au résultat ou à la plus-value ou moins-value nette à long terme d'ensemble de cet exercice à hauteur du montant de la plus-value de réévaluation afférente à ce bien, diminué des sommes réintégrées selon les modalités prévues au même *b* du 1. Si le bien mentionné à l'alinéa précédent est cédé ou apporté à une autre société du groupe, le montant de la plus-value de réévaluation défini au même alinéa est réintégré au résultat d'ensemble de l'exercice de cession ou d'apport.		
4. Pour l'application du présent article, le bénéfice ou la plus-value nette à long terme de la société est diminué, le cas échéant, du montant des profits ou des plus-values à long terme qui résultent des abandons de créances consentis par une autre société du groupe, des cessions visées à l'article 223 F ainsi que d'une réévaluation libre des éléments d'actif de cette société ; ils sont également diminués du montant des plus-values de cession d'immobilisations non amortissables qui ont fait l'objet d'un apport ayant bénéficié des dispositions de l'article 210 A ainsi que des plus-values réintégrées en application du *d* du 3 du même article. De même, le déficit ou la moins-value nette à long terme de la société, mentionné au *b* du 1 et au 3, est augmenté de ces profits ou plus-values. ……	IV.– Au 4 de l'article 223 I du code général des impôts, après les mots : « éléments d'actif de cette société » sont ajoutés les mots : « et augmenté du montant des pertes ou des moins-values à long terme qui résultent des cessions visées à l'article 223 F ».	IV.– Sans modification.
Code général des impôts	V.– Le 2 de l'article 223 O du code général des impôts est complété	V.– Sans modification.

Texte en vigueur	Texte du projet de loi	Propositions de la Commission
Article 223 O	par une phrase ainsi rédigée :	
1. La société mère est substituée aux sociétés du groupe pour l'imputation sur le montant de l'impôt sur les sociétés dont elle est redevable au titre de chaque exercice :		
a. Des avoirs fiscaux et crédits d'impôt attachés aux produits reçus par une société du groupe et qui n'ont pas ouvert droit à l'application du régime des sociétés mères visé aux articles 145 et 216 ;		
b. Des crédits d'impôt pour dépenses de recherche dégagés par chaque société du groupe en application de l'article 244 *quater* B. Pour le calcul du crédit d'impôt imputable par la société mère, il est tenu compte des crédits d'impôt positifs et négatifs des sociétés membres du groupe. Les dispositions de l'article 199 *ter* B s'appliquent à la somme des ces crédits d'impôts ;		
c. Des crédits d'impôt pour dépenses de formation dégagés par chaque société du groupe en application de l'article 244 *quater* C. Les dispositions du premier alinéa de l'article 199 *ter* C s'appliquent à la somme de ces crédits d'impôt.		
d. **[Disposition périmée].**		
2. La société mère est substituée aux sociétés du groupe pour l'imputation, sur le montant du précompte dont elle est redevable, le cas échéant, en cas de distribution, de la fraction des avoirs fiscaux et crédits d'impôt attachés aux produits de participation qui ont ouvert droit à l'application du régime des sociétés mères visé aux articles 145 et 216.	« Les avoirs fiscaux attachés aux dividendes neutralisés en application du troisième alinéa de l'article 223 B sont imputables dans les conditions prévues à la phrase qui précède. »	
	VI.– Les dispositions du présent article s'appliquent pour la détermination des résultats des exercices	VI.– Sans modification.

Texte en vigueur	Texte du projet de loi	Propositions de la Commission
	clos à compter du 31 décembre 1999, à l'exception des dispositions du 2° du I qui s'appliquent aux formalités effectuées au titre des exercices ouverts à compter du 1er janvier 2000, des dispositions du 3° du I qui s'appliquent aux formalités effectuées au titre des exercices ouverts à compter du 1er avril 2000 et des dispositions du V qui s'appliquent aux distributions mises en paiement à compter du 1er janvier 2000.	
	Article 21	**Article 21**
Code général des impôts Article 145	I.– Le code général des impôts est ainsi modifié :	Sans modification.
……..		
6. Le régime fiscal des sociétés mères n'est pas applicable :	1° les dispositions du f du 6 de l'article 145, du 5° de l'article 158 *quater*, du 3° *sexies* de l'article 208, du 5° de l'article 209 *ter*, du 5° du 3 de l'article 223 *sexies*, de l'article 239 *sexies* A et du I de l'article 1594 F *quinquies* sont abrogées ;	
…….		
f. Aux produits distribués aux associés des sociétés agréées pour le financement des économies d'énergie (SOFERGIE) et résultant de l'exercice des activités exonérées en application du 3° *sexies* de l'article 208 ;		
……...……		
Code général des impôts Article 158 *quater*		
Les dispositions des articles 158 *bis* et 158 *ter* ne sont pas applicables aux produits distribués :		
……..		
5° Par les sociétés agréées pour le financement des économies d'énergie (SOFERGIE) et résultant de l'exercice des activités exonérées en application du 3° *sexies* de l'article 208 ;		

Texte en vigueur	Texte du projet de loi	Propositions de la Commission
……		
Code général des impôts Article 208		
Sont également exonérés de l'impôt sous réserve des dispositions de l'article 208 A :		
……		
3° *sexies* Les sociétés agréées, dans les conditions prévues par l'article 30 de la loi n° 80-531 du 15 juillet 1980 modifiée relative aux économies d'énergie et à l'utilisation de la chaleur (SOFERGIE) pour leurs activités autres que celles autorisées par le II de l'article 87 de la loi de finances pour 1987 (n° 86-1317 du 30 décembre 1986) ; l'exonération concerne la partie de leur bénéfice net provenant des opérations de crédit-bail et de location ou des plus-values qu'elles réalisent dans le cadre des opérations de crédit-bail ;		
……		
Code général des impôts Article 209 *ter*		
Les dispositions du 1 de l'article 209 *bis* ne sont pas applicables aux produits distribués :		
……		
5° Par les sociétés agréées pour le financement des économies d'énergie (SOFERGIE) et résultant de l'exercice des activités exonérées en application du 3° *sexies* de l'article 208 ;		
……		
Code général des impôts Article 223 *sexies*		
1. Sous réserve des dispositions des articles 209 *quinquies* et 223 H, lorsque les produits distribués par une société sont prélevés sur des sommes à raison desquelles elle n'a pas été soumise à l'impôt sur les sociétés au taux normal prévu au deuxième alinéa du I de l'article 219, cette société est tenue d'acquitter un précompte égal au crédit d'impôt calculé dans les		

Texte en vigueur	Texte du projet de loi	Propositions de la Commission
conditions prévues au I de l'article 158 *bis*. Toutefois, le précompte est égal au crédit d'impôt calculé dans les conditions prévues au II de l'article 158 *bis* lorsque la société justifie qu'il est susceptible d'être utilisé. Le précompte est dû au titre des distributions ouvrant droit au crédit d'impôt prévu à l'article 158 *bis* quels qu'en soient les bénéficiaires. Il est également exigible lorsque les produits distribués sont prélevés sur les résultats d'exercice clos depuis plus de cinq ans ou depuis une date antérieure au 1er janvier 1965. Le précompte est exigible en cas de distribution de bénéfices ayant été pris en compte pour le calcul de la créance prévue au I de l'article 220 *quinquies*. …… 3. Les dispositions du présent article ne sont pas applicables aux produits distribués : …… 5° Par les sociétés agréées pour le financement des économies d'énergie (SOFERGIE) et résultant de l'exercice des activités exonérées en application du 3° *sexies* de l'article 208 ; …… Code général des impôts Article 239 *sexies* A Les dispositions du I de l'article 239 *sexies* sont applicables aux locataires qui acquièrent des installations et des matériels qui leur sont donnés en crédit-bail par les sociétés agréées pour le financement des économies d'énergie mentionnées au 3° *sexies* de l'article 208. Ces sociétés doivent remplir les obligations prévues au II de l'article 239 *sexies*.		

Texte en vigueur	Texte du projet de loi	Propositions de la Commission
Code général des impôts Article 1594 F *quinquies* …… I.– Les acquisitions, par une société agréée pour le financement des économies d'énergie, d'installations de caractère immobilier dont elle concède immédiatement la jouissance au vendeur par un contrat de crédit-bail, à la condition que ce dernier fasse l'objet d'une publication si cette formalité est obligatoire en application des dispositions de l'article 28 du décret n° 55-22 du 4 janvier 1955 modifié. Ces dispositions s'appliquent seulement aux acquisitions effectuées dans le cadre de l'exercice des activités exonérées d'impôt sur les sociétés en application du 3° *sexies* de l'article 208 ; ……..		
Code général des impôts Article 39 C L'amortissement des biens donnés en location ou mis à disposition sous toute autre forme est réparti sur la durée normale d'utilisation suivant des modalités fixées par décret en Conseil d'Etat. ……	2° le quatrième alinéa de l'article 39 C est remplacé par deux alinéas ainsi rédigés :	
L'entreprise qui donne en location un bien dans les conditions prévues au 1° de l'article 1er de la loi n° 66-455 du 2 juillet 1966 relative aux entreprises pratiquant le crédit-bail ne peut constituer une provision pour prendre en compte la différence entre la valeur résiduelle du bien et le prix convenu pour l'acceptation de la promesse unilatérale de vente.	« Par dérogation aux dispositions du premier alinéa, les entreprises donnant en location des biens dans les conditions prévues aux 1° et 2° de l'article 1er de la loi n° 66-455 du 2 juillet 1966 relative aux entreprises pratiquant le crédit-bail peuvent, sur option, répartir l'amortissement de ces biens sur la durée des contrats de crédit-bail correspondants. La dotation à l'amortissement de chaque exercice est alors égale à la fraction du loyer acquise au titre de cet exercice, qui correspond à l'amortissement du capital engagé pour l'acquisition des biens donnés à bail. Si l'option mentionnée à l'alinéa précédent est exercée, elle s'applique à l'ensemble des biens affectés à des opérations de crédit-bail. Toutefois, les	

Texte en vigueur	Texte du projet de loi	Propositions de la Commission
	sociétés mentionnées à l'article 30 de la loi n° 80-531 du 15 juillet 1980 relative aux économies d'énergie et à l'utilisation de la chaleur pourront exercer cette option contrat par contrat. » ;	
Code général des impôts Article 39 *quinquies* I	3° le troisième alinéa de l'article 39 *quinquies* I est remplacé par deux alinéas ainsi rédigés :	
Les entreprises qui donnent en location un bien immobilier dans les conditions prévues au 2° de l'article 1er de la loi n° 66-455 du 2 juillet 1966 relative aux entreprises pratiquant le crédit-bail peuvent constituer en franchise d'impôt une provision pour prendre en compte la différence entre, d'une part, la valeur du terrain et la valeur résiduelle des constructions et, d'autre part, le prix convenu pour la cession éventuelle de l'immeuble à l'issue du contrat de crédit-bail.		
Cette provision, déterminée par immeuble, est calculée à la clôture de chaque exercice. Elle est égale à l'excédent du montant cumulé de la quote-part de loyers déjà acquis prise en compte pour la fixation du prix de vente convenu pour la cession éventuelle de l'immeuble à l'issue du contrat sur le total des amortissements pratiqués dans les conditions du 2° du 1 de l'article 39 et des frais supportés par le crédit-bailleur lors de l'acquisition de l'immeuble.		
La provision est rapportée en totalité au résultat imposable de l'exercice au cours duquel la location prend fin.	« Ces dispositions sont également applicables aux entreprises qui donnent en location des biens d'équipement ou des matériels d'ou-tillage dans les conditions prévues au 1° de l'article 1er de la loi du 2 juillet 1966 précitée et qui n'ont pas opté pour le mode d'amortissement mentionné au quatrième alinéa de l'article 39 C ainsi qu'aux entreprises ayant opté pour ce mode d'amortissement, pour les contrats au titre desquels elles cèdent leurs créances de crédit-bail à des fonds communs de créance. La provision est alors égale à l'excédent du montant cumulé de la quote-part de loyers déjà	

Texte en vigueur	Texte du projet de loi	Propositions de la Commission
	acquis, prise en compte pour la fixation du prix convenu pour la cession éventuelle du bien ou du matériel à l'issue du contrat, sur le total des amortissements pratiqués. La provision est rapportée en totalité au résultat imposable de l'exercice au cours duquel le preneur lève l'option d'achat du bien. Lorsque l'option n'est pas levée, la provision est rapportée sur la durée résiduelle d'amortissement, au rythme de cet amortissement, et, au plus tard, au résultat imposable de l'exercice au cours duquel le bien est cédé. » II.– Un décret fixe les modalités d'application du I. III.– Les disposition du 1° du I s'appliquent aux exercices ouverts à compter du 1er janvier 2000 et les dispositions des 2° et 3° du I s'appliquent à compter du 1er janvier 2000.	
		Article 21* bis *(nouveau) *I.– Dans la dernière phrase du deuxième alinéa du 3 de l'article 199* undecies *du code général des impôts, l'année : « 2005 » est remplacée par l'année : « 2006 ».* *II.– La perte de recettes est compensée par la majoration, à due concurrence, des droits mentionnés aux articles 575 et 575 A du code général des impôts.* **(Amendement n° 27)**
	II.– AUTRES DISPOSITIONS	**II.– AUTRES DISPOSITIONS**
	Article 22	**Article 22**
	I.– Sont approuvés les articles 1 et 2 du protocole d'accord relatif à la dévolution des biens de l'association « Comité français d'organisation de la coupe du monde de football 1998 » signé le 12 juillet 1999 entre l'Etat et la	Sans modification.

Texte en vigueur	Texte du projet de loi	Propositions de la Commission
	Fédération française de football. II.– Le compte d'affectation spéciale n° 902-17 « Fonds national pour le développement du sport » est autorisé à recevoir en recettes le boni de liquidation de l'association dénommée « Comité français d'organisation de la coupe du monde de football 1998 ».	
		Article 22* bis *(nouveau) *L'Etat est autorisé à céder à une entité juridique constituée par la Nouvelle-Calédonie et les provinces, les participations qu'il détient, à travers l'entreprise ERAP, dans les entreprises ERAMET et Société Le Nickel dans la limite d'un crédit de 1.040 millions de francs.* *La valeur de ces cessions fera l'objet d'une estimation préalable effectuée par la Commission des participations et des transferts.* **(Amendement n° 28)**
	Article 23	**Article 23**
Loi de finances pour 1993 Article 71 Il est ouvert, dans les écritures du Trésor, un compte d'affectation spéciale n° 902-24 intitulé « Compte d'affectation des produits de cessions de titres, parts et droits de sociétés ».		
Ce compte retrace : – en recettes, le produit des ventes par l'Etat de titres, de parts ou de droits de sociétés, le reversement par l'Entreprise de recherche et d'activités pétrolières (ERAP), sous toutes ses formes, du produit de cessions de titres de la société Elf-Aquitaine, le reversement d'avances d'actionnaires ou de dotations en capital et les produits de réduction du capital ou de liquidation, ainsi que les versements du budget général ou d'un budget annexe ;	*A* l'article 71 de la loi de finances pour 1993 (n° 92-1376 du 30 décembre 1992) *modifié par l'article 62 de la loi de finances pour 1997 (n° 96-1181 du 30 décembre 1996) et par l'article 43 de la loi de finances rectificative pour 1998, (n° 98-1267 du 30 décembre 1998)*, après les mots « du produit de cessions de titre de la société Elf–Aquitaine, » sont insérés les mots « , le versement par la société de gestion de participations aéronautiques (Sogepa) du dividende au titre de l'exercice 1998 issu de la cession à l'Etat des titres de la société Dassault-Aviation détenu par la	*Dans le troisième alinéa de* l'article 71 de la loi de finances pour 1993 (n° 92-1376 du 30 décembre 1992), après les mots *:* « du produit de cessions de titre*s* de la société Elf-Aquitaine, » … …détenu*s* par la Sogepa ».

Texte en vigueur	Texte du projet de loi	Propositions de la Commission
– en dépenses, les dépenses afférentes aux achats et aux ventes de titres, de parts ou de droits de sociétés, les dotations en capital, avances d'action-naire et autres apports aux entreprises publiques et aux établissements publics, les reversements au budget général, les versements à la Caisse d'amortissement de la dette publique et les versements au Fonds de soutien des rentes.	Sogepa. »	**(Amendement n° 29)**
	Article 24	**Article 24**
Loi de finances pour 1998 Article 61 Il est ouvert à compter du 1er janvier 1998, dans les écritures du Trésor, un compte d'affectation spéciale n° 902-31, intitulé : « Indemnisation au titre des créances françaises sur la Russie ».	I.– *Les dispositions du 1° de* l'article 61 de la loi de finances pour 1998 (n° 97-1269 du 30 décembre 1997) *sont modifiées comme suit* :	I.– *Les troisième à dernier alinéas de* l'article 61 de la loi de finances pour 1998 (n° 97-1269 du 30 décembre 1997), sont *remplacés par les six alinéas suivants :*
Ce compte retrace :		
1° En recettes :	« 1° En recettes :	Alinéa sans modification.
– les versements de la Fédération de Russie à la France en application du mémorandum d'accord signé le 26 novembre 1996 entre le Gouvernement de la République française et le Gouvernement de la Fédération de Russie ;	– les versements de la Fédération de Russie à la France en application de l'accord signé le 27 mai 1997 entre le Gouvernement de la République française et le Gouvernement de la Fédération de Russie ;	Alinéa sans modification.
	– les versements du budget général représentatifs de la rémunération produite par les sommes versées par la Fédération de Russie en application de cet accord. »	Alinéa sans modification.
	Les dispositions du 2° sont modifiées comme suit :	***Alinéa supprimé.***
2° En dépenses :	« En dépenses :	*« 2°* En dépenses :
– les versements de l'Etat aux personnes physiques et morales détentrices de créances sur des personnes physiques ou morales russes et victimes de spoliations en Russie ou en Union soviétique,	– les versements de l'Etat aux personnes physiques ou morales détentrices de valeurs mobilières ou de liquidités ;	Alinéa sans modification.
– les frais de gestion.	– les versements de l'Etat à l'Agence nationale pour l'indemnisation des Français d'Outre-mer pour l'indemnisation des personnes physiques ou morales détentrices de créances, d'intérêts et d'actifs autres que les	Alinéa sans modification. **(Amendement n° 30)**

Texte en vigueur	Texte du projet de loi	Propositions de la Commission
	valeurs mobilières et les l quidités. »	
	II.– 1° Une indemnisation solidaire des détenteurs de titres, créances et actifs est versée à partir du compte d'affectation spéciale n° 902-31 *dénommé* « Indemnisation au titre des créances françaises sur la Russie » en vue de l'application de l'accord du 27 mai 1997 entre le Gouvernement de la République française et le Gouvernement de la Fédération de Russie portant règlement définitif des créances financières et réelles apparues antérieurement au 9 mai 1945. Elle bénéficie aux personnes qui se sont fait recenser dans les conditions prévues par l'article 73 de la loi n° 98-546 du 2 juillet 1998 portant diverses dispositions d'ordre économique et financier, qui détiennent des titres, créances et actifs indemnisables au titre du 2° du présent paragraphe et qui ont apporté la preuve :	II.– 1° Une indemnisation… …n° 902-31 « Indemnisation au titre… …apporté la preuve : **(Amendement n° 31)**
	– pour les porteurs de valeurs mobilières ou de liquidités, qu'elles étaient titulaires de la nationalité française au moment du recensement organisé par la loi susmentionnée du 2 juillet 1998, et au plus tard au 5 janvier 1999 ;	Alinéa sans modification.
	– pour les personnes physiques ou morales détentrices de créances, d'intérêts et d'actifs autres que les valeurs mobilières et liquidités, qu'elles étaient titulaires de la nationalité française au moment de la dépossession ou sont des ayants droit de ces personnes.	Alinéa sans modification.
	2° Un décret en Conseil d'Etat précisera la nature et l'origine des titres, créances et actifs indemnisables ainsi que les règles de preuve. Ce décret déf nira les règles selon lesquelles chaque catégorie de titres, créances et actifs se voit attribuer une valeur en	2° Sans modification.

Texte en vigueur	Texte du projet de loi	Propositions de la Commission
	francs-or de 1914, qui est :	
	– soit égale à sa valeur nominale, dans le cas des titres émis ou garantis avant le 7 novembre 1917 par l'Empire de Russie ou par des collectivités locales situées sur son territoire ;	
	– soit, pour les autres valeurs représentatives de titres, créances et actifs, tient compte de l'année de perte de jouissance appréciée à la date susmentionnée du 7 novembre 1917 ou bien, s'agissant de territoires annexés, à la date de l'annexion.	
	III.– Dès versement par la Fédération de Russie de l'intégralité de la somme due au titre de l'accord du 27 mai 1997 susmentionné, le budget général verse au compte d'affectation spéciale n° 902-31 *dénommé* « Indemnisation au titre des créances françaises sur la Russie » une somme représentative des intérêts produits par les versements de la Fédération de Russie et calculés par référence au taux des bons du Trésor de maturité comparable à la durée entre chaque versement de la Fédération de Russie et le 1er août 2000.	III.– Dès versement… …n° 902-31 « Indemnisation au titre… …août 2000.
		(Amendement n° 32)
	Le montant total des indemnités versées est égal à la somme versée par la Fédération de Russie en application de l'article 3 de l'accord du 27 mai 1997 susmentionné, majorée du versement du budget général dont le montant est défini à l'alinéa précédent.	Alinéa sans modification.
	IV.– Les droits à indemnisation sont répartis dans les conditions suivantes :	IV.– Alinéa sans modification.
	1° Pour chaque patrimoine de créances, d'intérêts et d'actifs indemnisables autres que les valeurs mobilières et les liquidités, un premier montant est calculé en appliquant les taux suivants aux différentes tranches de patrimoine :	1° Alinéa sans modification.
	– de 0 à 100.000 F-or, 1914 inclus, chaque franc-or est indemnisé au	– de 0 à 100.000 F-or 1914 inclus,…

Texte en vigueur	Texte du projet de loi	Propositions de la Commission
	taux de 0,4 franc français actuel ;	…actuel ;
		(Amendement n° 33)
	– de 100.000 F-or, 1914 exclu, à 1 million F-or de 1914 inclus, chaque fanc-or est indemnisé au taux de 0,04 franc français actuel ;	– de 100.000 F-or 1914 exclu à 1 million de F-or…
		…actuel ;
		(Amendement n° 34)
	– au-delà d'1 million F-or 1914, chaque F-or est indemnisé au taux de 0,004 franc français actuel ;	Alinéa sans modification.
	2° L'indemnité versée au titre de ce patrimoine est ensuite calculée en multipliant le montant défini au 1° ci-dessus par un coefficient égal à 1 + (B/(A+B)) x ((B-C)/C), où :	2° Sans modification.
	– A est la quote-part de la somme définie au deuxième alinéa du III correspondant au rapport entre l'ensemble des valeurs mobilières et des liquidités indemnisables et l'ensemble des titres, créances et actifs indemnisables ;	
	– B est la quote-part de la somme définie au deuxième alinéa du III correspondant au rapport entre les créances, intérêts et actifs indemnisables autres que les valeurs mobilières et les liquidités et l'ensemble des titres, créances et actifs indemnisables.	
	– C est la somme des montants résultant du 1° ci–dessus.	
	3° Pour les porteurs de valeurs mobilières et de liquidités indemnisables, la somme calculée selon la formule A (1+(B-C) / (A+B)) est répartie entre les porteurs comme suit : chaque porteur reçoit une somme forfaitaire égale à 250 millions F rapportée au nombre de porteurs indemnisables ; cette somme forfaitaire est augmentée d'un montant *de* :	3° Pour les…
		…d'un montant :
		(Amendement n° 35)
	– proportionnel à la valeur totale du portefeuille de valeurs mobilières et de liquidités si cette valeur est inférieure à 150.000 F-or 1914 ;	Alinéa sans modification.

Texte en vigueur	Texte du projet de loi	Propositions de la Commission
	– égal à l'indemnisation que recevrait un portefeuille de valeurs mobilières et de liquidités de valeur égale à 150.000 F-or 1914 si la valeur totale du portefeuille est supérieure à 150.000 F-or 1914.	Alinéa sans modification.
	V.– Le Trésor public et l'Agence nationale pour l'indemnisation des Français d'Outrer-mer sont chargés de liquider et de verser les indemnités allouées en application des III et IV ci–dessus, selon des modalités fixées par décret.	V.– Sans modification.
	VI.– Les personnes qui ont déposé des titres auprès des services de l'Etat durant la période de recensement en application de l'article 73 de la loi du 2 juillet 1998 susmentionnée pourront venir les retirer selon des modalités fixées par décret.	VI.– Sans modification.

ETAT A [1]

(Article 2 du projet de loi)

Tableau des voies et moyens applicables au budget de 1999.

PROPOSITIONS DE LA COMMISSION
Sans modification.

(1) Voir projet de loi n° 1952, pp. 91 à 98.

ETAT B [1]

(Article 3 du projet de loi)

Répartition, par titre et par ministère, des crédits ouverts au titre des dépenses ordinaires des services civils.

PROPOSITIONS DE LA COMMISSION

Sans modification.

(1) Voir projet de loi n° 1952, pp. 99 et 100.

ETAT C [1]

(Article 4 du projet de loi)

Répartition, par titre et par ministère, des autorisations de programme et des crédits de paiement ouverts au titre des dépenses en capital des services civils.

PROPOSITIONS DE LA COMMISSION

Sans modification.

(1) Voir projet de loi n° 1952, pp. 101 et 102.

ANNEXE AU TABLEAU COMPARATIF

I.– Articles du code général des impôts dont le 14 du C du I de l'article 13 du projet de loi vise à supprimer certaines dispositions

(les dispositions dont la suppression est proposée sont en italique).

Article 302 D

I.– L'impôt est exigible :

a. **Lors de la mise à la consommation en France métropolitaine. Le produit est mis à la consommation soit lorsqu'il cesse de bénéficier du régime suspensif, soit lorsqu'il est importé. L'importation s'entend de l'entrée en France en provenance de pays ou territoires non compris dans le territoire communautaire ou de la sortie d'un régime douanier suspensif ; l'impôt est dû par la personne qui met à la consommation ;**

b. **Lors de la constatation de manquants.**

II.– L'impôt est également exigible, pour les produits déjà mis à la consommation dans un autre Etat de la Communauté européenne :

a. **Lors de la réception en France de ces produits par un opérateur accomplissant de manière indépendante une activité économique ou par un organisme exerçant une activité d'intérêt général ; l'impôt est dû par l'opérateur ou l'organisme qui reçoit ces produits ;**

b. **Lors de la réception en France par une personne autre qu'un opérateur accomplissant de manière indépendante une activité économique ou qu'un organisme exerçant une activité d'intérêt général de produits expédiés ou transportés en France par le vendeur ou pour son compte ; l'impôt est dû, par le représentant fiscal du vendeur mentionné au II de l'article 302 V, lors de la réception des produits ;**

c. *Lorsque les produits sont détenus en France à des fins commerciales alors qu'ils n'ont pas supporté l'impôt en France ; l'impôt est dû par le détenteur des produits.*

Article 444

Il est délivré un congé lorsque le droit est exigible à l'enlèvement ; un passavant ou un laissez-passer lorsque la franchise de

l'impôt peut être accordée ; un acquit-à-caution lorsque le droit est consigné ou simplement garanti.

Le directeur régional des douanes et droits indirects peut obliger les expéditeurs de boissons à substituer aux titres de mouvement de toute nature l'apposition sur les récipients de capsules, empreintes ou vignettes représentatives des droits indirects sur l'alcool, le vin et le cidre.

Les capsules et les vignettes apposées sur des récipients contenant des boissons bénéficiant d'appellations d'origine contrôlées ou réglementées ainsi que des vins délimités de qualité supérieure doivent être de la même couleur que les titres de mouvement spéciaux auxquels elles se substituent.

Il est interdit d'utiliser des capsules ou des vignettes d'une couleur correspondant à celle d'un des titres de mouvement spéciaux pour des boissons de même nature ne bénéficiant pas d'une appellation d'origine contrôlée ou réglementée ou de l'appellation de vin délimité de qualité supérieure.

Les modalités d'application des dispositions relatives à l'apposition des capsules ou des vignettes, notamment en ce qui concerne les frais de confection des matrices et de surveillance de leur emploi, sont fixées par arrêtés ministériels.

Article 505

1. Il est interdit aux débitants de boissons de détenir des alcools ayant le caractère de spiritueux rectifiés au sens de la réglementation en matière de fraudes commerciales, à l'exception des eaux-de-vie de fantaisie et des genièvres artificiels ou de fantaisie ne titrant pas plus de 40 % vol. et reçus en bouteilles capsulées et sous étiquette mentionnant les nom et adresse du fabricant ou du préparateur.

2. Sans préjudice des interdictions prévues au 1, il est interdit aux personnes visées à l'article 502 de recevoir, détenir, vendre à consommer sur place ou à emporter, expédier des spiritueux autrement que dans des bouteilles conditionnées comme il est dit à l'article 464 *bis*. Des arrêtés du ministre de l'économie et des finances déterminent, en tant que de besoin, les conditions d'application des dispositions du présent paragraphe.

II.– Articles du code général des impôts dont le 14 du C du I de l'article 13 du projet de loi propose l'abrogation.

Article 302 S

Les entrepositaires agréés tiennent une comptabilité des stocks et des mouvements de produits par entrepôt. Ils présentent les produits à toute réquisition.

Ils sont soumis, en fonction de leur activité, aux contrôles prévus par le présent code et le livre des procédures fiscales.

Article 340

Toutes les dispositions relatives à la tenue des comptes et aux vérifications chez les marchands en gros sont applicables aux distillateurs de profession.

Article 344

Il est accordé aux fabricants de mistelles, sur les alcools qu'ils emploient au mutage, pour couvrir les déchets de fabrication constatés à leur compte, une déduction fixée au maximum :

– 3 % pour les alcools ayant servi à la fabrication de mistelles blanches ;

– 5 % pour les alcools ayant servi à la fabrication de mistelles rouges.

Un décret détermine les conditions d'application du présent article.

Article 345

Nul ne peut exercer la profession de fabricant de liqueurs sans en avoir fait préalablement la déclaration à l'administration et sans avoir pris la position fiscale de marchand en gros ou de débitant de boissons.

Article 404

Le droit de consommation est liquidé lors de l'expédition à la consommation ou de la constatation des manquants. Dans le cas d'utilisation de capsules, empreintes ou vignettes représentatives des droits indirects sur l'alcool, le droit de consommation est liquidé lors de l'apposition de ces capsules, empreintes ou vignettes sur les récipients.

Il est interdit d'altérer la densité des alcools par un mélange opéré dans le but de frauder les droits.

Il est fait état :

1° Pour les vins artificiels et les boissons de raisins secs, de la richesse alcoolique totale, acquise et en puissance ;

2° Pour les produits médicamenteux à base d'alcool, de la richesse alcoolique effective, y compris, le cas échéant, celle des vins ou des vins doux naturels entrant dans leur composition.

Article 405

Chez les marchands en gros qui détiennent des alcools appartenant à des catégories différemment imposées, les manquants passibles sont soumis au tarif le plus élevé.

Sont soumis à ce même tarif les manquants imposables constatés aux comptes des coopératives de distillation ou des brûleries syndicales.

Article 439

Le droit de circulation est liquidé lors de l'expédition à la consommation ou de la constatation des manquants. Dans le cas d'utilisation de capsules, empreintes ou vignettes représentatives des droits indirects sur le vin et le cidre, le droit de circulation est liquidé lors de l'apposition desdites capsules, empreintes ou vignettes sur les récipients.

Les droits sur les manquants sont payés dès la constatation.

Chez les marchands en gros qui détiennent des vins appartenant à des catégories différemment imposées, les manquants passibles sont répartis entre ces catégories proportionnellement aux quantités expédiées depuis l'ouverture ou la reprise du compte.

Article 445

Doivent circuler sous le couvert :

a. *D'acquits-à-caution, les boissons enlevées à destination :*

1° De négociants, marchands en gros, distillateurs et tous autres soumis aux exercices des agents de l'administration avec le bénéfice du crédit des droits ;

2° Des dénaturateurs et fabricants de vinaigres ;

3° De pays et territoires non compris dans le territoire communautaire défini par l'article 302 C ;

4° D'ambassadeurs et autres membres du corps diplomatique directement accrédités auprès du chef de l'Etat.

Doivent également circuler sous le couvert d'acquits-à-caution les cidres et poirés visés au deuxième alinéa de l'article 434.

b. *De passavants ou de laissez-passer, les boissons pour lesquelles est fournie la justification du paiement antérieur des droits, les alcools ramenés par les bouilleurs de cru de la brûlerie au siège de leur exploitation et les vins, cidres, poirés et hydromels déplacés par les récoltants dans les conditions prévues aux 1° et 2° de l'article 441.*

c. *De congés, les boissons déplacées dans tous les autres cas.*

Article 445 A

I.– Pour tenir lieu des congés prévus à l'article 445, des titres de mouvement, dits factures-congés, peuvent être confiés aux redevables, sur

leur demande et moyennant un cautionnement spécial, à charge pour les intéressés d'en faire compléter l'impression et de les utiliser dans les conditions déterminées par arrêté du ministre de l'économie et des finances, qui fixe, en outre, les mentions devant figurer sur les factures-congés et les bases du cautionnement spécial.

Les factures-congés peuvent être utilisées pour des livraisons comprenant à la fois des boissons à appellation d'origine contrôlée ou réglementée et d'autres boissons, sauf si les boissons à appellation d'origine contrôlée ou réglementée consistent :

1° En eaux-de-vie de Cognac ou d'Armagnac expédiées dans les régions productrices ou déplacées à l'intérieur de ces régions ;

2° En autres eaux-de-vie, vins ou vins de liqueur enlevés des lieux de production.

Les appellations d'origine contrôlée ou réglementée doivent être mentionnées sur la facture-congé.

II.– Les factures acquits-à-caution et les factures laissez-passer peuvent se substituer aux acquits-à-caution et aux laissez-passer prévus à l'article 445 dans les conditions fixées au I.

Article 446

Il n'est délivré de congé, acquit-à-caution, passavant ou laissez-passer que sur déclaration énonçant :

1° Les quantités, espèces et qualités des boissons (et pour les alcools la contenance de chaque fût et le titre alcoométrique volumique avec un numéro correspondant à celui placé sur le fût) ;

2° La date précise de l'enlèvement, les lieux d'enlèvement et de destination, ou, s'il s'agit d'envois à l'étranger, le point de sortie ;

3° Les noms, prénoms, professions et adresses des expéditeurs et acheteurs ou destinataires ;

4° L'indication des principaux lieux de passage que doit traverser le chargement et celle des divers modes de transport qui doivent être successivement employés avec les mentions utiles pour en assurer l'identification, notamment, dans le cas de transport par véhicule automobile, la marque de la voiture et son numéro d'immatriculation.

Eventuellement, le numéro du titre de mouvement, sa date, ainsi que la désignation du bureau d'émission doivent être mentionnés sur les factures, bordereaux ou fiches de livraisons et plus généralement sur tous documents remis au destinataire et concernant les liquides transportés.

Article 446 A

1. Les viticulteurs et les caves coopératives peuvent, sur autorisation du directeur régional des douanes et droits indirects

territorialement compétent, faire une déclaration d'enlèvement mentionnée à l'article 446 n'énonçant que les seuls éléments suivants :

1° Les quantités, espèces et qualités de vins livrés ;

2° Les noms et adresses des expéditeurs ;

3° La date précise et le lieu d'enlèvement.

L'autorisation mentionnée au premier alinéa ne s'applique qu'aux livraisons de vins effectuées directement à des particuliers pour les besoins propres de ces derniers, lorsqu'ils effectuent eux-mêmes le transport, à condition que le vin soit contenu en récipients autres que des bouteilles et à condition que les quantités achetées n'excèdent pas 33 litres par moyen de transport.

Un congé numéroté dans une série annuelle continue est délivré à chaque acheteur.

2. Pour leurs livraisons de vins, les viticulteurs et les caves coopératives peuvent, sur autorisation du directeur régional des douanes et droits indirects territorialement compétent, substituer au congé mentionné au 1 un document tenant lieu de congé, sous réserve qu'ils fournissent une caution solidaire garantissant le paiement des droits dus et justifient de leur qualité d'assujettis redevables de la taxe sur la valeur ajoutée.

Les documents tenant lieu de congé comportent toutes les informations visées aux 1° à 3° du 1.

Les viticulteurs et les caves coopératives qui bénéficient de l'autorisation mentionnée au premier alinéa du 2 sont tenus de déposer, auprès du bureau des douanes et droits indirects dont ils dépendent, une déclaration récapitulative des sorties de leurs chais conforme au modèle fixé par arrêté du ministre chargé du budget. Les droits dus sont liquidés et perçus lors du dépôt de cette déclaration.

3. Les dispositions des 1 et 2 s'appliquent aux livraisons d'alcool en bouteilles effectuées par les distillateurs de profession mentionnés à l'article 332 dans la limite de 4 litres et demi par moyen de transport.

4. Un décret détermine les conditions d'application du présent article.

Article 459

Les titres de mouvement destinés, en vertu des articles 443, 445 et 445 A, à légitimer le transport de France continentale en Corse ou de Corse en France continentale des alcools de toute nature, des vins, cidres, poirés, hydromels, moûts concentrés de raisin, jus de raisin, de pommes ou de poires, concentrés ou non, accompagnent la marchandise jusqu'au lieu de destination.

Les transports de vin ou de vendanges effectués en totalité à l'intérieur des départements de Corse, en exonération du droit de circulation, doivent être accompagnés de titres de mouvement spéciaux délivrés par l'administration.

Article 464 *bis*

A l'exception des eaux-de-vie transportées par les bouilleurs de cru de la brûlerie à leur domicile ou réservées à leur propre consommation, les spiritueux destinés à la consommation de bouche, circulant autrement que sous le lien d'un acquit-à-caution, doivent obligatoirement être contenus dans des bouteilles d'une capacité au plus égale à trois litres, capsulées et revêtues d'une étiquette mentionnant les nom, raison sociale et adresse du vendeur ou de l'expéditeur, ainsi que la nature du produit et son titre alcoométrique volumique.

Lorsqu'elle répondra à des usages établis ou à des nécessités commerciales, l'utilisation de bouteilles d'une capacité supérieure à trois litres pourra être accordée, par autorisation individuelle, dans les conditions fixées par arrêté ministériel. Des arrêtés du ministre de l'économie et des finances déterminent, en tant que de besoin, les conditions d'application des dispositions du présent article.

Article 469

Il est délivré, pour le transport des alcools, des titres de mouvement (acquits-à-caution et congés) sur papiers de quatre couleurs différentes (rose, blanche, jaune d'or ou orange).

Les titres de mouvement établis sur papier rose sont applicables à la généralité des spiritueux, quelle qu'en soit la provenance.

Les titres de mouvement sur papier blanc mentionnent, soit la substance avec laquelle ont été fabriqués les alcools, soit, sous les conditions fixées par l'administration, l'appellation contrôlée ou réglementée dont ces alcools sont assortis.

Pour les rhums et tafias définis au 1° du I de l'article 403, le titre de mouvement peut prendre, dans le cadre de conventions passées avec l'administration, la forme d'un message télématique.

Les titres de mouvement sur papier jaune d'or sont applicables aux eaux-de-vie bénéficiant des appellations contrôlées Cognac ou Armagnac.

Les titres de mouvement sur papier orange sont applicables aux vins de liqueur assortis d'une appellation d'origine contrôlée.

Article 470

Les titres de mouvement sur papier blanc modèle 1903 s'appliquent exclusivement :

1° Aux eaux-de-vie et alcools naturels provenant uniquement de la distillation des vins, cidres, poirés, marcs, cerises et prunes ;

2° Aux alcools et eaux-de-vie obtenus par la distillation de vins et de marcs provenant de vendanges sucrées en première cuvée dans les limites et conditions légales ;

3° Aux rhums et tafias traditionnels pour lesquels, lors de leur importation ou introduction en provenance d'un autre Etat membre de la

Communauté européenne, il est justifié de leur production dans les départements d'outre-mer et de leur provenance directe de ces départements ;

4° **[Devenu sans objet]**.

Article 471

Peuvent seuls obtenir la délivrance de titres de mouvement sur papier blanc modèle 1903 :

a. *Les bouilleurs ou distillateurs qui produisent sous le contrôle de l'administration les alcools visés aux 1° et 2° de l'article 470 et qui ne reçoivent du dehors aucune autre espèce de spiritueux ;*

b. *Les négociants détenant ces mêmes alcools, à la condition que ceux-ci aient été emmagasinés distinctement et qu'ils soient suivis, à la demande des intéressés, à un compte spécial pour leur volume et l'alcool pur qu'ils représentent ;*

c. Les importateurs et opérateurs assurant l'introduction intracommunautaire de rhums et tafias naturels fournissant les justifications de provenance prévues au 3° de l'article 470.

Article 472

Les titres de mouvement sur papier blanc, modèle 1909, sont obligatoires à la sortie des lieux de production. Ils s'appliquent exclusivement aux eaux-de-vie à appellation d'origine contrôlée ou réglementée à l'exception de celles bénéficiant des appellations contrôlées Cognac ou Armagnac.

Ils mentionnent la nature et le lieu d'origine des matières premières mises en œuvre.

Article 473

Peuvent seuls obtenir la délivrance de titres de mouvement sur papier blanc, modèle 1909 :

a. ***Les bouilleurs ou distillateurs qui produisent sous le contrôle de l'administration les eaux-de-vie à appellation d'origine contrôlée ou réglementée visées au premier alinéa de l'article 472 et qui ne reçoivent du dehors aucune autre espèce de spiritueux ;***

b. *Les négociants détenant ces mêmes eaux-de-vie, à la condition que celles-ci aient été emmagasinées distinctement et qu'elles soient suivies, à la demande des intéressés, à un compte spécial pour leur volume et l'alcool pur qu'elles représentent.*

Article 474

Peuvent seuls obtenir la délivrance de titres de mouvement sur papier jaune d'or :

a. ***Les bouilleurs ou distillateurs qui, ne recevant du dehors aucune autre espèce de spiritueux, produisent, sous le contrôle de l'administration, des eaux-de-vie ayant droit à l'appellation d'origine contrôlée Cognac ou Armagnac ;***

b. *Les négociants détenant ces mêmes eaux-de-vie, à la condition que celles-ci soient placées dans un magasin séparé par la voie publique de tout local renfermant des spiritueux de toute autre origine.*

L'inscription d'une sous-appellation sur les titres de mouvement jaune d'or, avec garantie de l'administration, est subordonnée à l'emmagasinement dans des conditions identiques des eaux-de-vie pouvant prétendre à cette sous-appellation.

Article 475

Les titres de mouvement sur papier jaune d'or ne peuvent, en aucun cas, être délivrés pour les eaux-de-vie provenant de la mise en œuvre de vins chaptalisés.

La délivrance aux bouilleurs de profession de l'acquit jaune d'or est subordonnée à la justification que les producteurs des vins mis en œuvre ne se sont livrés à aucune opération de sucrage en première cuvée. Cette justification est fournie sous forme d'attestations délivrées par l'administration du lieu de production en même temps que le titre de mouvement applicable aux vins. Ces attestations sont représentées par le bouilleur avec les acquits-à-caution ayant servi à légitimer le transport.

Article 476

Les titres de mouvement sur papier jaune d'or mentionnent la nature des matières premières mises en œuvre et les appellations contrôlées générales Cognac ou Armagnac ou les sous-appellations de ces mêmes régions, à la condition, dans ce dernier cas, que les eaux-de-vie soient emmagasinées dans des locaux spéciaux séparés de tous autres par la voie publique.

Article 477

Des titres de mouvement sur papier jaune d'or doivent obligatoirement accompagner les eaux-de-vie expédiées des régions productrices ou circulant à l'intérieur de ces régions, sous les appellations susvisées ou sous des appellations de crus particuliers, par des distillateurs, récoltants ou non, et par les négociants desdites régions.

Article 478

Les vins de liqueur bénéficiant d'une appellation d'origine contrôlée circulent avec des titres de mouvement de couleur orange, mentionnant cette appellation.

Toutefois, il peut être fait usage de congés de couleur rose en cas de livraison à un même destinataire, dans la limite globale de 15 litres en volume, de vins de liqueur assortis d'une appellation d'origine contrôlée et d'autres spiritueux ; dans cette éventualité, les appellations contrôlées doivent être mentionnées sur le congé et les quantités de vin de liqueur correspondantes inscrites dans une colonne distincte de celle réservée aux autres spiritueux.

Article 479

Les vins bénéficiant d'une appellation d'origine contrôlée ou de l'appellation de vin délimité de qualité supérieure circulent avec des titres de mouvement de couleur verte mentionnant cette appellation.

Toutefois, il peut être fait usage de congés de couleur bulle en cas de livraison à un même destinataire, dans la limite globale de 60 litres, de vins assortis d'une appellation d'origine contrôlée, de vins délimités de qualité supérieure et d'autres boissons passibles du droit de circulation ; dans cette éventualité, les appellations contrôlées et les vins délimités de qualité supérieure doivent être mentionnés sur le congé et les quantités de vins correspondantes inscrites dans une colonne distincte de celle réservée aux autres liquides.

Article 480

Lorsqu'un décret attribue un titre de mouvement de couleur spéciale à une appellation d'origine contrôlée ou réglementée, des décrets peuvent décider qu'aucun produit assorti de cette appellation ne peut circuler sans être accompagné du même titre de mouvement et sans remplir les conditions que sa délivrance impose.

Cette décision ne peut être prise que sur la proposition de l'Institut national des appellations d'origine.

Article 481

Les vins de liqueur détenus par des négociants et les eaux-de-vie existant dans les chais des négociants et des producteurs lors de l'institution d'une appellation d'origine contrôlée ou réglementée peuvent, s'ils remplissent les conditions requises pour bénéficier de ladite appellation, être admis à circuler, respectivement, sous le couvert de titres de mouvement orange ou de titres sur papier blanc modèle 1909.

Pour bénéficier de cette mesure, les intéressés doivent déclarer à l'administration dans les dix jours suivant la publication du décret relatif à l'appellation, les quantités de vins de liqueur ou d'eaux-de-vie pour lesquelles ils revendiquent le droit aux titres de mouvement

spéciaux. Le contrôle qualitatif des produits déclarés est assuré par une commission d'experts dont la composition et le fonctionnement sont réglés par décret rendu après avis de l'Institut national des appellations d'origine.

Les mêmes dispositions s'appliquent aux vins détenus par les négociants et admis au bénéfice des titres de mouvement sur papier vert.

Article 484

Est considéré comme marchand en gros :

1° Celui qui détient des alcools ou des vins, cidres, poirés et hydromels qu'il a reçus ou achetés et qui sont destinés à l'expédition ou à la revente par quantités qui, pour le même destinataire ou le même acquéreur, sont supérieures à dix litres s'il s'agit d'alcools ou à quatre-vingt-dix litres dans les autres cas ;

2° Le débitant de boissons qui, en tous lieux, procède dans ses magasins, caves ou celliers, au coupage, au collage ou au filtrage des vins, cidres, poirés et hydromels. Est réputé procéder à ces manipulations le commerçant qui, se livrant à la vente au détail desdites boissons, autrement qu'à consommer sur place, possède des cuves, foudres et tous autres récipients d'une capacité supérieure à 12 hectolitres.

Article 485

Ne sont pas considérés comme marchands en gros :

1° Les particuliers recevant accidentellement une pièce, une caisse ou un panier de vin, cidre, poiré ou hydromel, pour le partager avec d'autres personnes, pourvu que, dans sa déclaration, l'expéditeur ait énoncé, outre le nom et le domicile du destinataire, ceux des copartageants et la quantité destinée à chacun d'eux ;

2° Les personnes qui, en cas de changement de domicile, vendent les boissons qu'elles avaient reçues pour leur consommation ;

3° Les personnes vendant après décès les boissons dépendant de la succession d'une autre personne n'ayant pas la qualité de marchand en gros ou de distillateur ;

4° Les sociétés coopératives agricoles et leurs unions, constituées en conformité du statut de la coopération agricole, vendant exclusivement les récoltes de leurs membres, vinifiées, distillées ou transformées en commun.

Article 486

Les négociants, les marchands en gros, courtiers, facteurs, commissionnaires, commissionnaires de roulage, dépositaires et tous autres qui veulent faire le commerce en gros des alcools, vins, cidres, poirés et hydromels sont tenus d'en souscrire la déclaration préalable au bureau de déclarations de la direction générale des douanes et droits indirects et d'indiquer les quantités, espèces et qualités des boissons qu'ils

possèdent dans le lieu de leur domicile et dans le canton et les communes limitrophes du canton dans lequel sont situés leurs établissements.

En souscrivant sa déclaration de profession, tout marchand en gros doit présenter une caution solvable, qui s'engage solidairement avec lui à payer les droits constatés à sa charge.

Article 488

Chez les marchands en gros de spiritueux, les produits en bouteilles doivent être rangés distinctement par titre alcoométrique volumique qui doit être indiqué d'une manière apparente par des étiquettes.

Article 489

Sauf décision contraire de l'administration, les marchands en gros peuvent, lorsqu'ils reçoivent des boissons sous couvert d'acquits-à-caution, transvaser, mélanger et couper ces boissons hors la présence des agents du service.

Article 490

Il est tenu, pour les alcools, vins, cidres, poirés et hydromels en la possession des marchands en gros, un compte d'entrées et de sorties dont les charges sont établies d'après les expéditions que ces négociants sont tenus de représenter, sous peine de saisie, et les décharges d'après les titres de mouvement délivrés au vu de leurs déclarations d'enlèvement et d'après les déclarations d'utilisation de capsules, empreintes ou vignettes représentatives de droits indirects sur l'alcool, le vin et le cidre.

Article 491

Pour les eaux-de-vie et alcools naturels bénéficiant de titres de mouvement blancs ou jaune d'or un compte spécial est suivi, et les spiritueux qui y sont pris en charge ne peuvent être l'objet d'aucun coupage avec d'autres spiritueux provenant du compte général, ni d'aucune addition de substances propres à en modifier la composition ou le goût. Si un mouillage est nécessaire pour les ramener au titre alcoométrique volumique de consommation, l'opération doit faire l'objet d'une déclaration préalable indiquant la quantité d'eau qui doit être ajoutée et l'augmentation de volume escomptée.

Article 494 *bis*

Est autorisée, dans les caves ou chais des marchands en gros de boissons et des distillateurs de profession, la détention, en vue du coupage des cidres, de cidres et poirés ne présentant pas la composition prévue pour être considérés comme propres à la consommation, mais répondant aux caractéristiques définies à l'annexe III au décret 87-600 du 29 juillet 1987 modifiant les dispositions du titre II du décret n° 53-978 du 30 septembre 1953.

Article 495

Il est alloué annuellement aux marchands en gros pour ouillage, coulage, soutirage, affaiblissement de titre alcoométrique volumique et pour tous autres déchets, une déduction, calculée en raison du séjour des boissons en magasins, dont le taux est fixé :

1° A 6 % pour les boissons logées dans des fûts en bois non pourvus d'un revêtement intérieur ou extérieur destiné à assurer leur étanchéité ;

2° A 2,50 % pour les boissons renfermées dans d'autres récipients.

Cette déduction ne peut être inférieure à 1,25 % des quantités vendues, ce pourcentage étant ramené à 0,70 % pour les distillateurs et bouilleurs de profession, y compris ceux exerçant dans leurs usines le commerce des alcools reçus de l'extérieur.

Article 496

Quand les déchets résultant de la fabrication d'extraits alcooliques, de liqueurs ou de la préparation de fruits à l'eau-de-vie ne sont pas couverts par la déduction visée à l'article 495, les liquoristes et les fabricants d'eau de senteur obtiennent, à cet égard, un supplément de déduction.

Ce supplément est réglé, lors de chaque recensement, dans la limite de 3 % des quantités d'alcool afférentes aux extraits alcooliques, aux liqueurs et aux fruits ou jus de fruits à l'eau-de-vie fabriqués par distillation ou par infusion depuis le recensement précédent.

Les fabrications des industriels doivent, à cet effet, être précédées de déclarations et sont suivies à des comptes distincts.

Un décret en Conseil d'Etat détermine les modalités d'application du présent article.

Article 497

Toutes les quantités de boissons manquantes en sus des déductions sont soumises aux droits indirects. L'inventaire à l'issue duquel est arrêté annuellement le compte de chaque marchand de boisson en gros doit être adressé à l'administration fiscale. Les droits indirects exigibles sur les manquants constatés à cette occasion, en sus des déductions légales, sont acquis au Trésor à la clôture de cet inventaire.

Article 498

Pour les expéditions des marchands en gros et des distillateurs autorisés à utiliser des congés extraits de registres qui leur sont confiés ou affectés, des factures-congés ou des capsules représentatives des droits, le compte est arrêté le dernier jour de chaque mois.

Le paiement est effectué, soit à la date de l'arrêté, soit dans le délai de un mois à compter de cette date, une caution spéciale étant exigée dans l'un et l'autre cas. Un crédit complémentaire pourra être accordé, par arrêté ministériel, aux utilisateurs de capsules représentatives des droits sur les spiritueux.

Article 498 *bis*

Les opérateurs enregistrés définis à l'article 302 H doivent déposer auprès de l'administration, avant le 5 de chaque mois, une déclaration indiquant le montant de l'impôt dû au titre des réceptions du mois précédent. L'impôt est acquitté lors du dépôt de la déclaration.

Article 499

Les marchands en gros sont autorisés à vendre des boissons au détail dans des magasins séparés et n'ayant avec les magasins de gros et les ateliers de fabrication d'autre communication que par la voie publique.

Article 575 F

Les tabacs destinés à l'exportation, lorsqu'ils ne circulent pas sous le couvert d'un document douanier, ne peuvent être transportés qu'accompagnés d'un acquit-à-caution délivré dans les conditions prévues à l'article 615.

Article 615

En cas de délivrance d'un acquit-à-caution pour des marchandises sujettes à l'impôt, l'expéditeur s'engage à rapporter dans un délai déterminé un certificat de l'arrivée desdites marchandises à leur destination déclarée ou de leur sortie du territoire et s'engage à payer, à défaut de cette justification :

1° **[Abrogé]** ;

2° S'il s'agit de vins vinés en vue de l'exportation, le double droit de circulation sur le volume total du liquide et le double droit de consommation sur la quantité d'alcool ajoutée ;

3° Dans tous les autres cas, le double droit que l'acquit-à-caution a pour objet de garantir.

En outre, s'il ne consigne pas le maximum de la somme prévue à la soumission, l'expéditeur donne caution solvable qui s'engage solidairement avec lui à rapporter le certificat de décharge.

Lorsque l'acquit-à-caution s'applique à des marchandises non sujettes à l'impôt, l'engagement de l'expéditeur et de sa caution solidaire vise l'obligation de rapporter le certificat de décharge sous peine des sanctions édictées par les textes législatifs ou réglementaires en vigueur.

Article 616

Les acquits-à-caution applicables à des marchandises enlevées pour l'intérieur ne sont déchargés qu'après la prise en charge des quantités y énoncées, si le destinataire est assujetti aux exercices des agents de l'administration, ou le paiement du droit dans le cas où il est dû à l'arrivée, ou enfin la reconnaissance matérielle des marchandises, s'il n'y a ni prise en charge ni acquittement des droits.

Les acquits-à-caution délivrés pour accompagner des marchandises à destination de l'étranger sont déchargés après la sortie du territoire ou l'embarquement et après accomplissement, s'il y a lieu, des formalités prévues dans les conventions avec les nations voisines.

Article 617

Lorsque les acquits-à-caution ont été revêtus de certificats de décharge en bonne forme ou, en cas de perte de ces expéditions, lorsqu'il a été produit des duplicata réguliers desdits certificats de décharge, les engagements des soumissionnaires et de leurs cautions sont annulés ou les sommes consignées restituées, sauf la retenue, s'il y a lieu, pour droits sur les manquants reconnus à l'arrivée.

Article 618

S'il y a seulement différence dans la quantité et si cette différence provient de substitution, d'addition ou de soustraction, l'acquit-à-caution est déchargé pour la quantité représentée, indépendamment du procès-verbal qui peut être rapporté pour infraction à des textes spéciaux. Si la différence est en moins, l'expéditeur est tenu de payer sur la quantité manquante, après allocation, s'il y a lieu, du creux de route, la somme résultant de l'application du tarif prévu à son engagement. Si la différence est en plus, le destinataire est tenu d'acquitter sur l'excédent la somme résultant de l'application du même tarif.

Article 619

Les certificats de décharge, signés par un ou plusieurs agents, sont enregistrés au lieu de destination. Duplicata doit en être délivré à toute réquisition.

Article 620

Les agents de l'administration ne peuvent délivrer de certificats de décharge pour les marchandises qui ne sont pas représentées, ou qui ne le sont qu'après l'expiration du terme fixé par l'acquit-à-caution, ni pour celles qui ne sont pas de l'espèce énoncée dans l'acquit-à-caution ou pour lesquelles les scellements prescrits par la loi ne sont pas intacts.

Article 621

Si les certificats de décharge ne sont pas rapportés dans les délais fixés par la soumission et s'il n'y a pas eu consignation au départ, l'administration délivre un avis de mise en recouvrement contre les soumissionnaires et leurs cautions pour le paiement des droits prévus à l'engagement. L'action de l'administration doit être intentée, sous peine de déchéance :

1° S'il s'agit d'un acquit-à-caution recommandé en matière de spiritueux, dans le délai de quarante jours après l'expiration du délai fixé pour le transport ;

2° S'il s'agit d'un acquit-à-caution non recommandé, dans le délai de six mois après l'expiration du délai fixé pour le transport.

Article 622

Si les soumissionnaires rapportent, dans le terme de six mois après l'expiration des délais fixés par la soumission, le certificat de décharge en bonne forme, délivré en temps utile, les sommes qu'ils ont payées leur sont remboursées.

Après le délai de six mois, aucune réclamation n'est admise et les droits sont acquis au Trésor, comme perception ordinaire, jusqu'à concurrence du montant de l'impôt intérieur, et le surplus à titre d'amende.

Article 623

Lorsque les certificats de décharge sont reconnus faux, les soumissionnaires et leurs cautions ne sont tenus que des condamnations purement civiles conformément à leur soumission, sans préjudice des poursuites à exercer contre qui de droit, comme en matière de falsification ou altération d'écritures. L'administration a quatre mois pour s'assurer de la validité des certificats de décharge et intenter l'action ; après ce délai, elle n'est plus recevable à former aucune demande.

Article 624

La prescription de quatre mois édictée ci-dessus ne s'applique pas à l'action correctionnelle résultant de contraventions aux lois et règlements en matière de contributions indirectes. Cette action est exercée dans les délais et formes ordinaires.

AMENDEMENTS NON ADOPTES PAR LA COMMISSION

Avant l'article 11

Amendement présenté par MM. Marc Laffineur et Gilbert Gantier :

Insérer l'article suivant :

I.– Le 1 du I de l'article 197 du code général des impôts est ainsi rédigé :

« 1. L'impôt est calculé en appliquant à la fraction de chaque part de revenu qui excède 26.230 F le taux de :

« – 9,5% pour la fraction supérieure à 26.230 F et inférieure ou égale à 51.600 F ;

« – 23% pour la fraction supérieure à 51.600 F et inférieure ou égale à 90.820 F ;

« – 32% pour la fraction supérieure à 90.820 F et inférieure ou égale à 147.050 F ;

« – 42% pour la fraction supérieure à 145.050 F et inférieure ou égale à 239.270 F ;

« – 47% pour la fraction supérieure à 239.270 F et inférieure ou égale à 295.070 F ;

« – 53% pour la fraction supérieure à 295.070 F. »

II.– La perte de recettes pour l'Etat est compensée par la majoration, à due concurrence, des droits prévus aux articles 575 et 575 A du code général des impôts.

Amendement présenté par MM. Marc Laffineur et Gilbert Gantier :

Insérer l'article suivant :

I.– Au deuxième alinéa du *a* du 5 de l'article 158 du code général des impôts, remplacer la somme : « 20.000 F » par la somme : « 24.000 F ».

II.– La perte de recettes pour l'Etat est compensée par la majoration, à due concurrence, des droits prévus aux articles 575 et 575 A du code général des impôts.

Amendement présenté par MM. Marc Laffineur et Gilbert Gantier :

Insérer l'article suivant :

I.– Au deuxième alinéa de l'article 196 B du code général des impôts, remplacer la somme : « 20.480 F » par la somme : « 30.330 F ».

II.– La perte de recettes pour l'Etat est compensée par la majoration, à due concurrence, des droits prévus aux articles 575 et 575 A du code général des impôts.

Amendement présenté par MM. Marc Laffineur et Gilbert Gantier :

Insérer l'article suivant :

I.– Au 2 du I de l'article 197 du code général des impôts, remplacer la somme : « 11.000 F » par la somme : « 16.636 F ».

II.– La perte de recettes pour l'Etat est compensée par la majoration, à due concurrence, des droits prévus aux articles 575 et 575 A du code général des impôts.

Amendement présenté par MM. Marc Laffineur et Gilbert Gantier :

Insérer l'article suivant :

I.– Aux I et II de l'article 154 *quinquies* du code général des impôts, supprimer les mots : « pour la fraction affectée en application du IV de l'article L. 136-8 du code de la sécurité sociale au financement des régimes obligatoires d'assurance maladie ».

II.– Aux I et II de l'article 154 *quinquies* du code général des impôts, substituer respectivement les années : « 1999 » et « 1998 » aux années : « 1998 » et « 1997 ».

III.– La perte de recettes pour l'Etat est compensée par la majoration, à due concurrence, des droits prévus aux articles 575 et 575 A du code général des impôts.

Après l'article 11

Amendement présenté par MM. Pierre Hériaud et Pierre Méhaignerie :

Insérer l'article suivant :

I.– Au I de l'article 163 *quinquies* D du code général des impôts, la somme : 600.000 F » est remplacée par la somme : « 1.200.000 F ».

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

Amendement présenté par MM. Gilbert Gantier, Marc Laffineur et Francis Delattre :

Insérer l'article suivant :

I.– A la fin du premier alinéa de l'article 1er de la loi n° 92-666 du 16 juillet 1992 relative au plan d'épargne en actions, la somme : « 600.000 F » est remplacée par la somme : « 155.000 euros (1.016.733,35 F) ».

II.– A la fin du dernier alinéa du I de l'article 163 *quinquies* D du code général des impôts, la somme : « 600.000 F » est remplacée par la somme : « 155.000 euros (1.016.733,35 F) ».

III.– La perte de recettes pour l'Etat est compensée par la majoration, à due concurrence, des droits prévus aux articles 575 et 575 A du code général des impôts.

Amendement présenté par MM. Gilbert Gantier, Marc Laffineur et Francis Delattre :

Insérer l'article suivant :

I.– Au dernier alinéa du I de l'article 163 *quinquies* D du code général des impôts, remplacer la somme : « 600.000 F » par la somme : « 1 million de francs ».

II.– La perte de recettes pour l'Etat est compensée par la majoration, à due concurrence, des droits prévus aux articles 575 et 575 A du code général des impôts.

Amendement présenté par MM. Gilbert Gantier, Marc Laffineur et Francis Delattre :

Insérer l'article suivant :

I.– Le III de l'article 163 *quinquies* D du code général des impôts est ainsi rédigé :

« III.– 1. La liquidation du PEA peut intervenir à partir de la sixième année. Au-delà de la sixième année, les retraits partiels de sommes ou de valeurs et, s'agissant des contrats de capitalisation, les rachats partiels n'entraînent pas la clôture du PEA. Toutefois, aucun versement n'est possible après le premier retrait ou le premier rachat.

« 2. Avant l'expiration de la sixième année, tout retrait de sommes ou de valeurs figurant sur le plan ou tout rachat entraîne la clôture du plan. »

II.– La perte de recettes pour l'Etat est compensée par la majoration, à due concurrence, des droits prévus aux articles 575 et 575 A du code général des impôts.

Amendement présenté par MM. Jean-Jacques Jégou, Pierre Méhaignerie et Pierre Hériaud :

Insérer l'article suivant :

I.– L'article 163 *quinquies* D du code général des impôts est complété par un paragraphe ainsi rédigé :

« V.– Les titres des sociétés ayant leur siège dans un Etat membre de la zone euro sont éligibles aux plans d'épargne en actions. »

II.– La perte de recettes pour l'Etat est compensée par la majoration, à due concurrence, des droits prévus aux articles 575 et 575 A du code général des impôts.

Amendement présenté par M. Pierre Hériaud :

Insérer l'article suivant :

I.– Le 2 du I de l'article 2 de la loi n° 92-666 du 16 juillet 1992 relative au plan d'épargne en actions est ainsi rédigé :

« Les émetteurs des titres mentionnés aux *a* et *b* doivent avoir leur siège en France et être soumis à l'impôt sur les sociétés dans les conditions de droit commun au taux normal ou avoir leur siège dans un pays de l'Union européenne. Toutefois, la part des titres dont l'émetteur a son siège dans l'un des pays de l'Union européenne autre que la France, détenus directement ou *via* un OPCVM, ne peut être supérieure à 40%. »

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

Amendement présenté par MM. Gilbert Gantier, Marc Laffineur et Francis Delattre :

Insérer l'article suivant :

I.– Le dernier alinéa du I de l'article 2 de la loi n° 92-666 du 16 juillet 1992 relative au plan d'épargne en actions est ainsi modifié :

1° La première phrase est supprimée.

2° Il est complété par deux phrases ainsi rédigées :

« Les titres éligibles au PEA peuvent être émis par des organismes dont le siège social se situe en France ou dans n'importe quel autre pays de l'Union européenne. Néanmoins, les versements concernant les titres émis par des organismes financiers non domiciliés en France ne peuvent excéder le tiers des versements placés sur le PEA. »

II.– La perte de recettes pour l'Etat est compensée par la majoration, à due concurrence, des droits prévus aux articles 575 et 575 A du code général des impôts.

Amendement présenté par MM. Pierre Hériaud et Pierre Méhaignerie :

Insérer l'article suivant :

I.– Après le 2 de l'article 2 de la loi n° 92-666 du 16 juillet 1992 relative au plan d'épargne en actions, il est inséré un 3 ainsi rédigé :

« 3. Les titres nés d'une offre publique d'échange ou d'une offre publique d'achat d'une ou plusieurs sociétés ayant leur siège social dans un pays de l'Union européenne avec une société anonyme, en commandite par actions ou à responsabilité limitée dont les titres étaient précédemment éligibles au plan d'épargne en actions sont éligibles au plan d'épargne en actions. »

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

Amendement présenté par M. Philippe Auberger :

Insérer l'article suivant :

I.– Au 3° du 3 de l'article 158 du code général des impôts, après les mots : « actions émises en France », insérer les mots : « ou actions de sociétés européennes obtenues à la suite d'une offre publique d'échanges sur des actions émises en France. »

II.– La perte de recettes pour l'Etat est compensée par la majoration, à due concurrence, des droits prévus aux articles 575 et 575 A du code général des impôts.

Amendement présenté par MM. Marc Laffineur et Gilbert Gantier :

Insérer l'article suivant :

I.– Les articles 726 à 730 *quater* du code général des impôts sont supprimés.

II.– La perte de recettes pour l'Etat est compensée par la majoration, à due concurrence, des droits prévus aux articles 575 et 575 A du code général des impôts.

Amendement présenté par M. Jean-Jacques Jégou :

Insérer l'article suivant :

I.– Au 1° du I de l'article 726 du code général des impôts, à la deuxième ligne, après les mots : « pour les », ajouter les mots : « actes portant ».

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

Article 15

Amendement présenté par MM. Pierre Méhaignerie, Jean-Jacques Jégou, Mme Anne-Marie Idrac et M. Pierre Hériaud :

Supprimer cet article.

Amendement présenté par MM. Marc Laffineur et Gilbert Gantier :

Supprimer cet article.

Après l'article 15

Amendement présenté par MM. Jean-Jacques Jégou, Pierre Méhaignerie, Mme Anne-Marie Idrac et M. Pierre Hériaud :

Insérer l'article suivant :

I.– Pour les revenus perçus à compter du 1er janvier 2000 dans la première ligne du tableau du I de l'article 194 du code général des impôts, le nombre : « 1 » est remplacé par le nombre : « 1,2 ».

II.– Le 2 de l'article 197 du code général des impôts est complété par un alinéa ainsi rédigé :

« Pour les contribuables célibataires n'ayant pas d'enfant à charge, bénéficiant d'un quotient familial de 1,2, le montant de l'avantage fiscal ne peut excéder 4.400 F. »

III.– Les pertes de recettes pour l'Etat sont compensées, à due concurrence, par la création d'une taxe additionnelle aux droits visés aux articles 575 et 575 A du code général des impôts.

Après l'article 20

Amendement présenté par MM. Marc Laffineur et Gilbert Gantier :

Insérer l'article suivant :

I.- Au premier alinéa de l'article 167 du code général des impôts, après les mots : « dernier exercice taxé », la fin de la phrase est supprimée.

II.– La perte de recettes pour l'Etat est compensée par la majoration, à due concurrence, des droits prévus aux articles 575 et 575 A du code général des impôts.

Amendement présenté par MM. Marc Laffineur, Gilbert Gantier et Francis Delattre :

Insérer l'article suivant :

I.– Au 1 du I de l'article 167 *bis* du code général des impôts, après le mot : « plus-values », remplacer le mot : « constatées » par les mots : « effectivement réalisées ».

II.– Au 2 du I du même article, après le mot : « plus-value », remplacer le mot : « constatée » par les mots : « effectivement réalisée ».

III.– Au 3 du I du même article, après le mot : « plus-value », remplacer le mot : « constatée » par le mot : « effectivement réalisée ».

IV.– Au 1 du II du même article, après le mot : « plus-value », remplacer le mot : « constatée » par les mots : « effectivement réalisées ».

V.– La perte de recettes pour l'Etat est compensée par la majoration, à due concurrence, des droits prévus aux articles 575 et 575 A du code général des impôts.

Après l'article 24

Amendement présenté par M. Maurice Adevah-Pœuf :

Insérer l'article suivant :

Les dispositions du I *ter* de l'article 1648 A du code général des impôts sont ainsi modifiées :

1° Dans le premier alinéa, les mots : « de la commune sur le territoire de laquelle » sont remplacés par les mots : « de l'établissement public de coopération intercommunale sur le territoire duquel » ;

2° Dans le troisième alinéa, les mots : « de la commune sur le territoire de laquelle » sont remplacés par les mots : « de l'établissement public de coopération intercommunale sur le territoire duquel ».

Amendement présenté par M. Maurice Adevah-Pœuf :

Insérer l'article suivant :

Dans le deuxième alinéa du II de l'article 1648 A du code général des impôts, les mots : « communes concernées » sont remplacés par les mots : « communes et établissements publics de coopération intercommunale soumis de plein droit ou sur option au régime fiscal prévu à l'article 1609 *nonies* C concernés ».

Amendement présenté par M. Pierre Hériaud :

Insérer l'article suivant :

Le dernier alinéa du IV de l'article 164 de l'ordonnance n° 58-1374 du 30 décembre 1958 portant loi de finances pour 1959 est complété par la phrase suivante : « Le refus de communiquer les renseignements et documents prévus au présent alinéa est passible d'un emprisonnement de deux ans et d'une amende de 50.000 F. »

N°1992.- Rapport de M. Didier Migaud, Rapporteur général, *au nom de la commission des finances*, sur le projet de loi de finances rectificative pour 1999.- Tome II : examen en commission, tableau comparatif.