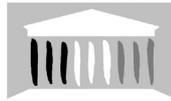


Document mis
en distribution
le 3 décembre 2003



N° 1266

ASSEMBLÉE NATIONALE

CONSTITUTION DU 4 OCTOBRE 1958

DOUZIÈME LÉGISLATURE

Enregistré à la Présidence de l'Assemblée nationale le 2 décembre 2003.

RAPPORT

FAIT

AU NOM DE LA COMMISSION DES FINANCES, DE L'ÉCONOMIE GÉNÉRALE ET DU PLAN SUR
LE PROJET DE **loi de finances rectificative pour 2003** (n° 1234),

PAR M. GILLES CARREZ

Rapporteur général,

Député

TOME II
(2^{ème} partie)

EXAMEN EN COMMISSION

TABLEAU COMPARATIF

SOMMAIRE

[Accès à la 1^{ère} partie du tome II](#)

Sommaire de la 2^{ème} partie du tome II :

<i>Article 16</i> : Création de la taxe sur les nuisances sonores aéroportuaires.....	70
<i>Articles additionnels après l'article 16</i> :	
– Création d'une déduction de taxe générale sur les activités polluantes au titre des cotisations versées à des organismes de valorisation des déchets issus de l'utilisation de produits antiparasitaires	88
– Création d'une contribution obligatoire pour les personnes ou organismes qui produisent des imprimés non nominatifs distribués gratuitement aux particuliers	89
<i>Article 17</i> : Mesures en faveur des salariés exerçant temporairement une activité professionnelle en France.....	93
<i>Article additionnel après l'article 17</i> : Réforme du régime d'imposition des plus-values latentes	107
<i>Article 18</i> : Transposition de la directive relative à la fiscalité des revenus de l'épargne sous la forme de paiements d'intérêts	110
<i>Article 19</i> : Transposition de la directive instituant un régime fiscal commun pour les paiements d'intérêts et de redevances entre des sociétés associées d'Etats membres de la Communauté européenne.....	124

[Accès à la 3^{ème} partie du tome II](#)

Article 16

Création de la taxe sur les nuisances sonores aéroportuaires.

Texte du projet de loi :

I. – Après l'article 1609 *quatervicies* du code général des impôts, il est inséré une section VI *bis* ainsi rédigée :

« Section VI *bis*. – Taxe sur les nuisances sonores aéroportuaires

Art. 1609 *quatervicies* A. – I. – A compter du 1^{er} janvier 2005, une taxe dénommée « taxe sur les nuisances sonores aéroportuaires » est perçue au profit des personnes publiques ou privées exploitant des aéroports pour lesquels le nombre annuel des mouvements d'aéronefs de masse maximale au décollage supérieure ou égale à 20 tonnes a dépassé 20.000 lors de l'une des cinq années civiles précédentes.

II. – La taxe est due par tout exploitant d'aéronefs ou, à défaut, leur propriétaire. Elle ne s'applique pas :

a) aux aéronefs de masse maximale au décollage inférieure à deux tonnes ;

b) aux aéronefs d'État ou participant à des missions de protection civile ou de lutte contre l'incendie.

Le fait générateur de la taxe sur les nuisances sonores aéroportuaires est constitué par le décollage d'aéronefs sur les aéroports concernés. La taxe est exigible à la date du fait générateur.

III. – La taxe est assise sur le logarithme décimal de la masse maximale au décollage des aéronefs, exprimée en tonnes. Des coefficients de modulation prennent en compte, dans un rapport de 0,5 à 120, l'heure de décollage et les caractéristiques acoustiques de l'appareil.

Un décret précise les conditions d'application du présent III.

IV. – Le produit de la taxe est affecté, pour l'aérodrome où se situe son fait générateur, au financement des aides aux riverains prévues aux articles L. 571-14 à L. 571-16 du code de l'environnement.

Le tarif de la taxe applicable sur chaque aérodrome est compris entre les valeurs inférieure et supérieure du groupe dont il relève, en fonction du besoin de financement sur chaque aérodrome, tel qu'il résulte notamment des aides à accorder en application de la réglementation en vigueur, de l'évolution prévisible des plans de gêne sonore et de celle des coûts d'insonorisation.

1^{er} groupe : Aéroports de Paris-Charles-de-Gaulle, Paris-Orly, Toulouse-Blagnac : de 10 euros à 22 euros ;

2^e groupe : Aéroports de Bordeaux-Mérignac, Lyon-Saint-Exupéry, Marseille-Provence, Nantes-Atlantique, Nice-Côte-d'Azur, Strasbourg-Entzheim : de 4 euros à 8 euros.

Un arrêté, pris par les ministres chargés du budget, de l'aviation civile et de l'environnement, fixe le tarif de la taxe applicable pour chaque aérodrome.

V. – Les redevables déclarent par mois, ou par trimestre civil si le montant des sommes dues pour le premier mois du trimestre est inférieur à 1.000 euros, les éléments nécessaires à l'établissement de la taxe, sur un imprimé fourni par l'administration de l'aviation civile.

La déclaration mensuelle ou trimestrielle, accompagnée du paiement de la taxe due, est adressée aux comptables du budget annexe de l'aviation civile.

La date limite de dépôt de la déclaration et de paiement de la taxe est fixée au dernier jour du deuxième mois suivant la période mensuelle ou trimestrielle visée par la déclaration.

VI. – 1^o La déclaration visée au V est contrôlée dans les mêmes conditions que celles mentionnées au IV de l'article 302 *bis* K. La taxe est recouvrée par les services de la direction générale de l'aviation civile, selon les mêmes règles, conditions, garanties et sanctions que celles prévues pour la taxe de l'article 302 *bis* K.

2^o A défaut de déclaration dans les délais, il est procédé à une taxation d'office. Le montant de la taxe établie d'office résulte du produit de la taxe relative au décollage de l'aéronef le plus fortement taxable du redevable par le nombre de décollages relevés sur le mois ou le trimestre. Les droits sont assortis des pénalités prévues à l'article 1728.

Les éléments nécessaires à l'établissement de cette taxation sont communiqués par l'autorité responsable de la circulation aérienne. Les bases servant au calcul de la taxation d'office ainsi que les pénalités sont portées à la connaissance du redevable 30 jours au moins avant la mise en recouvrement, au moyen d'une notification qui précise les modalités de leur détermination.

L'entreprise peut toutefois, dans les trente jours de la notification du titre exécutoire, déposer une déclaration. Dans ce cas, pour le calcul des droits et pénalités, la base ainsi déclarée est substituée à celle arrêtée d'office, sous réserve du contrôle mentionné au 1^o.

3^o En cas de non-paiement ou de paiement insuffisant de la taxe, les services de la direction générale de l'aviation civile peuvent, après avoir mis en demeure le redevable de régulariser sous trente jours et à l'expiration de ce délai, requérir la saisie conservatoire d'un aéronef exploité par le redevable ou lui appartenant auprès du juge du lieu d'exécution de la mesure.

L'ordonnance du juge de l'exécution est transmise aux autorités responsables de la circulation aérienne de l'aérodrome aux fins d'immobilisation de l'aéronef. L'ordonnance est notifiée au redevable et au propriétaire de l'aéronef lorsque le redevable est l'exploitant.

Ces derniers disposent d'un délai d'un mois pour interjeter appel auprès de la cour du lieu d'exécution de la mesure.

Les frais entraînés par la saisie conservatoire sont à la charge du redevable.

Le paiement des sommes dues entraîne la mainlevée de la saisie conservatoire.

4^o Le droit de rectification de la taxe par les services de la direction générale de l'aviation civile s'exerce jusqu'à l'expiration d'un délai de trois ans suivant le mois ou le trimestre civil au titre duquel la taxe est due. La 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°.

VII. – Le contentieux est suivi par la direction générale de l'aviation civile. Les réclamations sont présentées, instruites et jugées comme en matière de taxes sur le chiffre d'affaires. ».

II. – 1° Les personnes qui au titre de l'année 2004 sont redevables de la taxe générale sur les activités polluantes au sens du 3 du I de l'article 266 *sexies* du code des douanes sont tenues de déposer la déclaration annuelle prévue à l'article 266 *undecies* du même code et de procéder, le cas échéant, à la liquidation de la taxe auprès du comptable des douanes. Lorsque le montant des acomptes versés au titre de 2004 est supérieur au montant de la taxe déclarée, la fraction de taxe excédant les acomptes payés est remboursée.

2° Les sommes versées à compter du 1^{er} janvier 2004 au titre de la taxe générale sur les activités polluantes due par les exploitants ou les propriétaires d'aéronefs sont perçues au profit des exploitants d'aérodromes et affectées au financement des aides aux riverains prévues aux articles L. 571-14 à L. 571-16 du code de l'environnement.

III. – 1° Dans le code des douanes, sont supprimés à compter du 1^{er} janvier 2005 :

a) le 3 du I, le 2 du II de l'article 266 *sexies* ;

b) le 3 de l'article 266 *septies* ;

c) le 3 de l'article 266 *octies* ;

d) les lignes correspondant aux « Décollage d'aéronefs », aux « Aérodromes du groupe 1 » et aux « Aérodromes du groupe 2 » dans le tableau du 1 de l'article 266 *nonies*, les montants « 22 » et « 8 » dans la colonne « Quotité (en euros) » du même tableau, ainsi que le 5 et le 6 du même article.

2° Le code de l'environnement est ainsi modifié :

a) Aux I et V de l'article L. 571-13, les mots : « aérodromes mentionnés au 3 de l'article 266 *septies* du code des douanes » et, aux II et VIII du même article, les mots « aérodromes visés au 3 de l'article 266 *septies* du code des douanes » sont remplacés par les mots : « aérodromes visés au I de l'article 1609 *quatervicies* A du code général des impôts ».

b) L'article L. 571-14 est remplacé par les dispositions suivantes :

« Art. L. 571-14. - Les exploitants des aérodromes mentionnés au I de l'article 1609 *quatervicies* A du code général des impôts contribuent aux dépenses engagées par les riverains de ces aérodromes pour la mise en œuvre des dispositions nécessaires à l'atténuation des nuisances sonores dans des conditions fixées par décret en Conseil d'État. Pour les aérodromes mentionnés au IV de l'article 1609 *quatervicies* A du même code, cette contribution est financée par les ressources perçues par chaque aérodrome au titre de la taxe instituée par ce même article. ».

c) A l'article L. 571-15, les mots : « chaque aérodrome mentionné au 3 de l'article 266 *septies* du code des douanes » sont remplacés par les mots : « chaque aérodrome mentionné au I de l'article 1609 *quatervicies* A du code général des impôts ».

d) A l'article L. 571-16, les mots : « crédits budgétaires destinés » sont remplacés par les mots : « aides destinées ».

3° Le code de l'urbanisme est ainsi modifié :

a) Au troisième alinéa de l'article L. 147-3, les mots : « aérodromes visés au 3 de l'article 266 *septies* du code des douanes » sont remplacés par les mots : « aérodromes mentionnés au I de l'article 1609 *quatervicies* A du code général des impôts ».

b) Au 4° de l'article L. 147-5, les mots : « aérodromes visés au 3 de l'article 266 *septies* du code des douanes » sont remplacés par les mots : « aérodromes mentionnés au I de l'article 1609 *quatervicies* A du code général des impôts ».

4° Le code de l'aviation civile est ainsi modifié :

a) Au premier alinéa de l'article L. 227-5, les mots : « aérodromes visés au 3 de l'article 266 *septies* du code des douanes » sont remplacés par les mots : « aérodromes mentionnés au I de l'article 1609 *quatervicies* A du code général des impôts ».

b) Au premier alinéa de l'article L. 227-10, les mots : « aérodromes mentionnés au 3 de l'article 266 *septies* du code des douanes » sont remplacés par les mots : « aérodromes mentionnés au I de l'article 1609 *quatervicies* A du code général des impôts ».

Exposé des motifs du projet de loi :

La loi du 31 décembre 1992 relative à la lutte contre le bruit a créé un mécanisme d'aide à l'insonorisation des habitations au bénéfice des riverains des dix principaux aérodromes nationaux et a instauré une taxe perçue auprès des exploitants d'aéronefs. Ce dispositif est aujourd'hui financé par une dotation budgétaire du ministère de l'écologie et du développement durable, allouée à l'Agence de l'environnement et de la maîtrise de l'énergie (17 millions d'euros en 2002).

La taxe mise en place en 1992 est intégrée depuis 1999 dans la taxe générale sur les activités polluantes (TGAP). Le volet « bruit aérien » de la TGAP est perçu auprès des exploitants d'aéronefs pour tout décollage sur les dix principales plates-formes métropolitaines.

Consécutivement à l'accroissement des surfaces couvertes par les plans de gêne sonore (PGS) des aérodromes, qui délimitent les zones où ces aides peuvent être apportées, et conformément aux orientations du Gouvernement, les taux unitaires de la TGAP ont été relevés par la loi de finances rectificative pour 2002, de façon à porter le produit de celle-ci à 55 millions d'euros.

Ce projet d'article poursuit deux objectifs :

– remplacer le volet « bruit aérien » de la TGAP par une taxe affectée ayant la même assiette et le même rendement. Elle serait recouvrée par les services de l'aviation civile et reversée aux exploitants d'aérodrome. L'intérêt de ce dispositif réside dans la simplification des procédures administratives au bénéfice des redevables, qui auront affaire à leur interlocuteur habituel puisque, au sein de la direction générale de l'aviation civile, le service à compétence nationale déjà en charge du recouvrement de la taxe d'aviation civile et de la taxe d'aéroport assurera la gestion de cette nouvelle taxe.

– confier aux gestionnaires d'aérodromes la gestion du dispositif d'aide aux riverains, afin d'en améliorer l'efficacité par une plus grande proximité des différents partenaires.

Le présent article crée donc, à partir du 1^{er} janvier 2005, une nouvelle taxe intitulée « taxe sur les nuisances sonores aéroportuaires », insérée au code général des impôts.

Les I, II et III de cet article reprennent, sans les modifier, les dispositions en vigueur qui définissent les aérodromes concernés, le fait générateur, ainsi que les modalités de calcul de la taxe.

Le IV modifie les dispositions qui prévoient actuellement deux taux différents, l'un pour les aérodromes parisiens et l'autre pour les aérodromes régionaux. Le nouveau principe proposé consiste à classer les aérodromes en deux groupes, à chacun desquels correspond une fourchette de taux.

Les V, VI et VII précisent les modalités de déclaration de la taxe par les redevables, ainsi que les procédures de contrôle et de recouvrement. Ces paragraphes reprennent les règles en vigueur pour la taxe de l'aviation civile (article 302 *bis* K du code général des impôts).

La deuxième partie de l'article fixe les dispositions transitoires qui prévoient que, pour l'année 2004, les exploitants d'aéronefs continueront à s'acquitter du voler « bruit aérien » de la TGAP et que les sommes correspondantes seront affectées aux exploitants d'aérodromes pour le financement des aides à l'insonorisation.

Observations et décision de la Commission :

Le présent article a pour objet de substituer, à compter du 1^{er} janvier 2005, à la troisième part de la taxe générale sur les activités polluantes (TGAP), relative au décollage des aéronefs à partir de certains aérodromes, une taxe sur les nuisances sonores aéroportuaires, insérée dans le code général des impôts. Le régime fiscal de cette taxe nouvelle serait en fait en très grande partie analogue à certains des éléments des régimes respectifs de la TGAP relative au décollage des aéronefs et de la taxe de l'aviation civile, prévue à l'article 302 *bis* K du code général des impôts. Il convient de souligner que la destination de cette taxe nouvelle serait sensiblement différente de la TGAP relative au décollage des aéronefs. En effet :

– la taxe sur les nuisances aéroportuaires serait recouvrée au bénéfice des personnes publiques ou privées qui gèrent les aérodromes français dont le trafic est suffisamment significatif et à partir desquels les décollages des aéronefs constituent précisément le fait générateur de la taxe, alors que la TGAP, y compris sa part

relative au décollage des aéronefs, est affectée au fonds de financement de la réforme des cotisations patronales de sécurité sociale (FOREC) jusqu'en 2003. A compter de 2004, la TGAP sera affectée au budget de l'Etat ⁽¹⁾, sauf précisément sa part relative au décollage des aéronefs, qui bénéficierait dès 2004 aux exploitants des aérodromes auxquels serait versée, à compter de l'année 2005, la taxe sur les nuisances sonores aéroportuaires ;

– le produit de la taxe doit nécessairement contribuer à financer de nouvelles dépenses engagées par les riverains des aérodromes à partir desquels les décollages des aéronefs constituent le fait générateur de la taxe, au titre des équipements nécessaires à l'atténuation des nuisances sonores issues du trafic aérien et donc, notamment, de ces décollages. Ces aides financières aux riverains des aérodromes se substitueraient aux aides aujourd'hui financées par l'agence de l'environnement et de la maîtrise de l'énergie (ADEME), dont les crédits budgétaires qui lui sont destinés sur le budget de l'Ecologie et du développement durable, au titre de l'isolation acoustique au voisinage des aérodromes, ne devraient plus concerner en 2004 que des crédits de paiement pour la poursuite des opérations mises en œuvre au titre des lois de finances antérieures ⁽²⁾.

(1) Article 18 du projet de loi de finances pour 2004 relatif à la suppression du FOREC.

(2) Selon le fascicule relatif aux crédits de l'Ecologie et du développement durable, annexé au projet de loi de finances pour 2004, seraient ainsi ouverts sur l'article 50 - Isolation acoustique au voisinage des aérodromes, du chapitre 67-30 - Agence de l'environnement et de la maîtrise de l'énergie, 5.047.000 euros en crédits de paiement, pour le financement d'opérations engagées au titre d'exercices antérieurs. L'absence d'ouvertures d'autorisations de programme pour cet article constitue la traduction budgétaire du transfert de l'ADEME aux exploitants des aérodromes concernés, de la charge de la politique publique relative aux aides aux riverains des aérodromes en matière d'insonorisation.

I.- La TGAP relative au décollage des aéronefs

La TGAP a été instituée par l'article 45 de la loi de finances pour 1999 (n° 98-1266 du 30 décembre 1999), qui l'a affectée au budget de l'Etat. Sa troisième composante soumet les propriétaires et les exploitants d'aéronefs au paiement d'une imposition au titre des décollages de ces aéronefs, imposition dont le montant est fixé selon leur masse maximale au décollage, l'heure de décollage, leurs caractéristiques acoustiques et l'aérodrome à partir duquel ils décollent.

Il faut rappeler que l'article 45 de la loi de finances pour 1999 a procédé à la suppression de cinq taxes auxquelles, de fait, les composantes de la TGAP se sont substituées. La troisième de ces composantes, relative au décollage des aéronefs, a ainsi « pris la suite » de la taxe pour la mise en œuvre des dispositions nécessaires à l'atténuation des nuisances sonores au voisinage des aérodromes, dont le régime avait été fixé par les articles 16 à 20 de la loi n° 92-1444 du 31 décembre 1992 relative à la lutte contre le bruit. Cette taxe était recouvrée par l'agence de l'environnement et de la maîtrise de l'énergie (ADEME), qui l'affectait intégralement à la couverture des dépenses d'aide aux riverains des aérodromes concernés par la taxe. L'article 45 de la loi de finances pour 1999 a donc procédé à la suppression de cette taxe et, corrélativement, les missions, inchangées en l'espèce, de l'ADEME, ont été financées par l'ouverture de crédits budgétaires sur le budget de l'Etat.

Par la suite, l'article 5 de la loi de financement de la sécurité sociale pour 2000 (n° 99-1140 du 29 décembre 1999) a affecté l'intégralité du produit de la TGAP au FOREC. Enfin, l'article 24 de la seconde loi de finances rectificative pour 2002 (n° 2002-1576 du 30 décembre 2002) a modifié sensiblement la TGAP relative au décollage des aéronefs, afin d'en relever substantiellement le rendement, tant en prévoyant la modification des facteurs déterminant le calcul de son montant, qu'en aménageant les procédures propres à son recouvrement ⁽¹⁾.

II.- La création de la taxe sur les nuisances sonores aéroportuaires

Le I du présent article propose l'insertion dans le code général des impôts d'un article 1609 *quatervicies* A, qui prévoirait le régime de la taxe nouvelle appelée « taxe sur les nuisances sonores aéroportuaires ». Ce régime relèverait en grande partie du régime en vigueur s'agissant de la TGAP relative au décollage des aéronefs et du régime propre à la taxe de l'aviation civile, prévue à l'article 302 *bis* K du code général des impôts.

Aussi, aux termes du texte proposé pour le I de l'article 1609 *quatervicies* A :

(1) Voir Gilles Carrez, Rapporteur général, Rapport sur le projet de loi de finances rectificative pour 2002, première lecture, douzième législature, document n° 444, mis en distribution le 5 décembre 2002, pages 324 à 337.

– la taxe nouvelle serait perçue à compter du 1^{er} janvier 2005 ;

– elle serait recouvrée au bénéfice des personnes publiques ou privées exploitant des aérodromes pour lesquels le nombre annuel des mouvements d'aéronefs de masse maximale au décollage supérieure ou égale à 20 tonnes a dépassé 20.000 lors de l'une des cinq années civiles précédant l'année pour laquelle est précisément considérée cette condition. Il faut noter que le 3 de l'article 266 *septies* du code des douanes, s'agissant de la TGAP relative au décollage des aéronefs, précise que son fait générateur est le décollage des aéronefs à partir des aérodromes pour lesquels le nombre des mouvements d'aéronefs de masse maximale au décollage de plus de 20 tonnes atteint ou dépasse 20.000, sans précision concernant le fait que cette condition doit être constatée « *lors de l'une des cinq années civiles précédentes* ». Selon les informations recueillies par votre Rapporteur général, les aérodromes concernés par cette part de la TGAP sont aussi ceux qui seraient concernés par la taxe sur les nuisances aéroportuaires. En effet, la référence au cinq années civiles précédant celle pour laquelle est considérée la condition relative au 20.000 mouvements d'aéronefs de masse maximale au décollage supérieur ou égal à 20 tonnes, n'aurait pas d'autre objet que d'éviter qu'un accident ponctuel, constaté une seule année, par exemple un mouvement social, conduise un aérodrome parmi ceux concernés par la TGAP relative au décollage des aéronefs, à sortir du champ de la taxe sur les nuisances sonores aéroportuaires, parce qu'il ne remplit plus, cette année là, cette condition. *A contrario*, la précision relative aux cinq années civiles précédentes, pourrait, par hypothèse, conduire à intégrer pendant cinq ans dans le dispositif nouveau, un aérodrome pour lequel, une année, par accident, seraient constatés plus de 20.000 mouvements d'aéronefs de plus de 20 tonnes de masse maximale au décollage. Selon le Gouvernement, la structure du trafic des aérodromes français conduit à considérer que cette hypothèse ne se réalisera pas dans un avenir prévisible. Le tableau suivant énumère les aérodromes qui devraient ainsi entrer dans le champ du dispositif de la taxe sur les nuisances sonores aéroportuaires :

Bordeaux-Mérignac
Lyon-Saint-Exupéry
Marseille-Provence
Mulhouse-Bâle
Nantes-Atlantique
Nice-Côte-d'Azur
Paris-Charles-de-Gaulle
Paris-Orly
Strasbourg-Entzheim
Toulouse-Blagnac

Aux termes du texte proposé pour le II de l'article 1609 *quatervicies* A du code général des impôts :

– la taxe serait due par tout exploitant d'aéronefs ou, à défaut, leur propriétaire. Cette disposition figure dans le droit en vigueur au 3 du I de

l'article 266 *sexies* du code des douanes, s'agissant de la TGAP relative au décollage des aéronefs ;

– la taxe ne s'appliquerait pas aux aéronefs de masse maximale au décollage inférieure à 2 tonnes, ainsi qu'aux aéronefs d'Etat ou participant à des missions de protection civile ou de lutte contre l'incendie. Ces dispositions figurent dans le droit en vigueur aux a et b du 2 du II de l'article 266 *sexies* du code des douanes, s'agissant de la TGAP relative au décollage des aéronefs ;

– le fait générateur de la taxe serait constitué par le décollage d'aéronefs sur les aérodromes, qui seraient visés au I de l'article 1609 *quatervicies* A du code général des impôts, c'est-à-dire les aérodromes pour lesquels le nombre annuel des mouvements d'aéronefs de masse maximale au décollage supérieure ou égale à 20 tonnes a dépassé 20.000 lors de l'une des cinq années civiles précédentes et dont précisément les exploitants sont les bénéficiaires de la taxe.

Le texte proposé pour le III de l'article 1609 *quatervicies* A du code général des impôts tend à prévoir que la taxe sur les nuisances sonores aéroportuaires est assise sur le logarithme décimal de la masse maximale au décollage des aéronefs, exprimée en tonnes. Des coefficients de modulation prendraient en compte, dans un rapport de 0,5 à 120, l'heure de décollage et les caractéristiques acoustiques de l'appareil. Ces dispositions figurent dans le droit en vigueur au 3 de l'article 266 *octies* du code des douanes, s'agissant de la TGAP relative au décollage des aéronefs.

Le logarithme décimal ⁽¹⁾ permet de prendre en compte la masse maximale au décollage des aéronefs, mais en la ramenant à des proportions relatives beaucoup moins élevées que le rapport des masses elles-mêmes. Il s'agit de tenir compte du fait que si la nuisance sonore varie effectivement avec la masse de l'aéronef, cette relation, certes constante, est néanmoins peu prononcée.

Par ailleurs, il faut souligner que la fixation du rapport de 0,5 à 120 des coefficients de modulation a pour origine l'article 24 de la seconde loi de finances rectificative pour 2002. Le 3 de l'article 266 *octies* du code des douanes dans sa version antérieure à l'article 24 précité, prévoyait que les coefficients de modulation prenaient en compte l'heure de décollage et les caractéristiques acoustiques de l'appareil dans un rapport maximum de 1 à 50. Or, la fixation précise des coefficients de modulation prévus par la loi relève du domaine du règlement. Compte tenu du fait qu'aucun décret n'a été publié en la matière depuis l'adoption de l'article 24 de la seconde loi de finances rectificative pour 2002, les coefficients de modulation en vigueur prennent encore en compte aujourd'hui les éléments évoqués dans un rapport de 1 à 48, en application du décret n° 2001-705 du 31 juillet 2001 ⁽²⁾. Le tableau suivant retrace les coefficients de modulation aujourd'hui mis en œuvre.

(1) Le logarithme décimal d'un nombre est la valeur numérique par laquelle il faut élever dix pour obtenir ce nombre. Ainsi, le logarithme décimal de 100 est égal à 2, car 10 élevé à la puissance 2 est égal à 100. Le logarithme décimal de 1.000 est égal à 3, car 10 élevé à la puissance 3 est égal à 1.000.

(2) Il s'agit du décret modifiant le décret n° 99-508 du 17 juin 1999 pris pour l'application de l'article 45 de la loi de finances pour 1999 (n° 98-1266 du 30 décembre 1998) instituant une taxe sur les activités polluantes.

**COEFFICIENTS DE MODULATION DE LA TGAP RELATIVE
AU DÉCOLLAGE DES AÉRONEFS
EN APPLICATION DU DÉCRET N° 2001-705 DU 31 JUILLET 2001**

Groupe acoustique de l'aéronef	Coefficient de modulation pour les décollages se déroulant entre 6 h et 22 h	Coefficient de modulation pour les décollages se déroulant entre 22 h et 6 h
1 et aéronefs non certifiés acoustiquement.....	24	48
2.....	12	24
3.....	6	12
4.....	2	4
5.....	1	2

Il appartiendra donc au Gouvernement, par la publication du décret prévu au III de l'article 1609 *quater* vices A pour la mise en œuvre de ce paragraphe, de fixer des coefficients de modulation tenant compte des heures de décollage et des caractéristiques acoustiques des appareils et s'établissant effectivement dans un rapport de 0,5 à 120.

Selon les informations que votre Rapporteur général avait recueillies à l'occasion de l'examen du second projet de loi de finances rectificative pour 2002, la mise en œuvre de ce rapport de 0,5 à 120 aurait été effectuée aux termes des modalités suivantes :

– maintien de un à vingt-quatre, du rapport entre les coefficients s'appliquant respectivement au groupe acoustique des aéronefs les plus bruyants et au groupe acoustique des aéronefs les moins bruyants, dès lors que les décollages concernés ont lieu entre six heures et vingt-deux heures ;

– relèvement de un à dix, du rapport entre les coefficients s'appliquant aux aéronefs d'un même groupe acoustique, selon qu'ils décollent entre six heures du matin et vingt-deux heures ou entre vingt-deux heures et six heures. Aux termes du décret du 31 juillet 2001, ce rapport varie aujourd'hui de un à deux.

Il faut ajouter qu'un arrêté devait modifier la réglementation en vigueur relative à la détermination des groupes acoustiques des aéronefs. Selon le Gouvernement, la classification actuelle en cinq groupes est tellement ancienne, que deux de ces groupes permettent de classer la presque totalité des aéronefs en activité. Le nouvel arrêté devait prévoir la définition de cinq nouveaux groupes, chacun d'entre eux étant susceptible de concerner un ensemble d'aéronefs en activité.

Le tableau suivant retrace les coefficients de modulation tels qu'ils étaient envisagés par le Gouvernement au moment de l'examen du second projet de loi de finances rectificative pour 2002.

**COEFFICIENTS DE MODULATION ENVISAGÉS
DE LA TGAP RELATIVE AU DÉCOLLAGE DES AÉRONEFS**

Groupe acoustique de l'aéronef	Coefficient de modulation pour les décollages se déroulant entre 6 h et 22 h	Coefficient de modulation pour les décollages se déroulant entre 22 h et 6 h
1.....	24	240
2.....	12	120
3.....	6	60
4.....	2	20
5.....	1	10

Aux termes du texte proposé pour le IV de l'article 1609 *quatervicies* A du code général des impôts :

– la personne publique ou privée exploitant l'aérodrome pour lequel le décollage d'aéronefs constitue le fait générateur de la taxe, bénéficierait du montant de la taxe recouvrée au titre des décollages constatés pour l'aérodrome dont il est l'exploitant et affecterait nécessairement ce montant au financement des aides aux riverains prévu aux articles L. 571-14 à L. 571-16 du code de l'environnement. Il faut souligner qu'il n'existerait donc pas entre les aérodromes concernés de répartition de la somme des montants de taxe recouverts au titre des décollages constatés pour chacun d'eux. Le présent article propose par ailleurs des modifications aux articles L. 571-14 à L. 571-16 du code de l'environnement, évoquées ci-après ;

– ces dispositions ne sont pas valables pour l'aéroport de Mulhouse-Bâle, qui constitue une structure aéroportuaire internationale dont le régime résulte d'une convention internationale entre la Suisse et la France et, donc, sur lequel la législation française ne saurait être directement exécutoire. Le dispositif strictement fiscal de l'article 1609 *quatervicies* A ne serait donc pas appliqué à cet aérodrome, même s'il serait en tout état de cause visé au I de cet article et qu'un accord international devrait pouvoir à l'avenir prévoir un régime qui lui serait dédié, tout en étant comparable à celui prévu pour les autres aérodromes.

– le tarif de la taxe sur les nuisances sonores aéroportuaires est fixé par un arrêté pris par les ministres chargés du budget, de l'aviation civile et de l'environnement. Le tarif applicable à un aérodrome pourrait être ainsi fixé entre la valeur inférieure et la valeur supérieure propres au groupe des aérodromes auquel il appartiendrait, aux termes même du IV de l'article 1609 *quatervicies* A du code général des impôts. Il serait précisé que ce tarif serait fixé dans ces limites, « *en fonction du besoin de financement [de l'aérodrome concerné], tel qu'il résulte notamment des aides à accorder en application de la réglementation en vigueur, de l'évolution prévisible des plans de gêne sonore et de celle des coûts d'insonorisation* ».

Le tableau suivant décrit la composition des groupes d'aérodromes qui seraient prévus par le IV de l'article 1609 *quatervicies* A du code général des impôts

et les valeurs inférieure et supérieure entre lesquelles le tarif propre à chaque aérodrome composant le groupe concerné devrait être ainsi fixé par arrêté.

**TAUX DE LA TAXE SUR LES NUISANCES SONORES AEROPORTUAIRES
ASSISE SUR LE DECOLLAGE DES AERONEFS EN FONCTION DE
LA CLASSIFICATION DES AERODROMES
EN APPLICATION DU PRESENT ARTICLE**

Premier groupe	Paris-Charles-de-Gaulle	Tarif propre à chaque aérodrome du groupe : – valeur supérieure : 22 euros – valeur inférieure : 10 euros
	Paris-Orly	
	Toulouse-Blagnac	
Deuxième groupe	Bordeaux-Mérignac	Tarif propre à chaque aérodrome du groupe : – valeur supérieure : 8 euros – valeur inférieure : 4 euros
	Lyon-Saint-Exupéry	
	Marseille-Provence	
	Nantes-Atlantique	
	Nice-Côte-d’Azur	
	Strasbourg-Entzheim	

Ce dispositif relatif aux quotités serait sensiblement différent du dispositif prévu par l’article 266 *nonies* du code des douanes, s’agissant de la TGAP relative au décollage des aéronefs. En effet, cet article fixe un tarif valable pour tous les aérodromes de chaque groupe, qui se trouve être égal, d’ailleurs, à chacune des valeurs supérieures visées par le tableau ci-dessus. Par ailleurs, dans cet article, l’aérodrome de Toulouse-Blagnac est classé dans le deuxième groupe. Le tableau suivant retrace les quotités actuellement en vigueur, au terme de l’article 266 *nonies* du code des douanes.

**TAUX DE LA TGAP ASSISE SUR LE DECOLLAGE DES AERONEFS
EN FONCTION DE LA CLASSIFICATION DES AERODROMES
EN APPLICATION DE L’ARTICLE 266 *NONIES* DU CODE DES DOUANES**

Classification des aérodromes en application de l’article 266 <i>nonies</i> du code des douanes	Aérodromes concernés en application du présent article	Quotité en euros par tonne
Aérodromes du groupe 1	Paris-Orly	22
	Paris-Charles de Gaulle	
Aérodromes du groupe 2	Nice-Côte d’Azur	8
	Marseille-Provence	
	Toulouse-Blagnac	
	Bordeaux-Mérignac	
	Mulhouse-Bâle	
	Nantes-Atlantique	
	Strasbourg-Entzheim	
	Lyon-Saint-Exupéry	

Les modifications proposées s'agissant de ces quotités, à l'occasion de la création de la taxe sur les nuisances sonores aéroportuaires, appellent les observations suivantes :

– il est proposé que l'aérodrome de Toulouse-Blagnac soit placé désormais dans le premier groupe et non plus dans le deuxième. Il s'agirait de tenir compte du stock, particulièrement important en l'espèce, des travaux d'insonorisation restant à effectuer autour de cet aérodrome. Une quotité relativement élevée devrait ainsi permettre, pour cet aérodrome, le recouvrement d'un montant substantiel de taxe dans des délais rapides, permettant le versement d'aides à ces riverains à la hauteur de leurs besoins ;

– pour les autres aérodromes, puisque la valeur supérieure propre à chaque groupe d'aérodromes est égale à la quotité qui leur est appliquée dans le droit en vigueur, le niveau de la quotité qui leur sera appliquée dans le cadre de la taxe sur les nuisances sonores aéroportuaires ne pourra pas, en tout état de cause, être fixé à un niveau supérieur à cette quotité qui leur est appliquée dans le droit en vigueur.

Aux termes du texte proposé pour le V de l'article 1609 *quatervicies* A du code général des impôts :

– les redevables déclareraient chaque mois les éléments nécessaires à l'établissement de la taxe, sur un imprimé fourni par l'administration de l'aviation civile. Cette règle est celle prévue au sixième alinéa de l'article 302 *bis* K s'agissant de la taxe de l'aviation civile. Par ailleurs, à la différence de cette taxe, la taxe sur les nuisances aéroportuaires pourrait être déclarée chaque trimestre civil si le montant dû au titre du premier des trois mois de ce trimestre est inférieur à 1.000 euros ;

– la déclaration, mensuelle ou trimestrielle, serait accompagnée du paiement de la taxe due suivant cette déclaration, aux services de la direction générale de l'aviation civile. Cette règle est prévue au septième alinéa de l'article 302 *bis* K s'agissant de la taxe de l'aviation civile, alinéa qui précise de plus que, parmi les services de cette direction, ce sont les comptables du budget annexe de l'aviation civile qui recouvrent cette taxe ;

– la date limite de dépôt de la déclaration mensuelle ou trimestrielle serait fixée au dernier jour du deuxième mois suivant le terme de la période au titre de laquelle il est procédé à cette déclaration.

Il faut rappeler qu'aux termes des deux premiers alinéas de l'article 266 *undecies* du code des douanes, la TGAP, y compris sa part relative au décollage des aéronefs, fait l'objet d'une déclaration pour la taxe due au titre d'une année, au plus tard le 10 avril de l'année suivante. Chaque année, trois acomptes sont versés au plus tard les 10 avril, 10 juillet et 10 octobre, le montant de chacun d'entre eux étant égal au tiers du montant de la taxe due au titre de l'année précédente. La régularisation entre la somme versée à l'occasion du paiement des acomptes durant une année et le montant de taxe due au titre de cette année, est effectuée lors de la déclaration à laquelle il est procédé au plus tard le 10 avril de l'année suivante. Dans le cas où cette régularisation fait apparaître un « crédit de

taxe » en faveur du redevable, il est autorisé à l'imputer sur les montants des acomptes suivants jusqu'à imputation intégrale.

Aux termes du texte proposé pour le 1^o du VI de l'article 1609 *quatervicies* A du code général des impôts, la déclaration relative à la taxe sur les nuisances aéroportuaires serait contrôlée dans les conditions prévues au IV de l'article 302 *bis* K, relatif au régime de la taxe de l'aviation civile. L'encadré suivant reproduit le texte du 1 de ce paragraphe.

1 du IV de l'article 302 *bis* K du code général des impôts

« La déclaration [...] 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 [du code général des impôts] ^(a) »

(a) L'article 1729 du code général des impôts prévoit les pénalités fiscales applicables en cas de redressement d'une base d'imposition, suite à un contrôle fiscal. Le montant des droits supplémentaires mis à la charge du contribuable redressé est assorti de l'intérêt de retard et d'une majoration de 40% si sa mauvaise foi est établie, ou de 80% s'il s'est rendu coupable de manœuvres frauduleuses ou d'abus de droit.

Par ailleurs, la taxe sur les nuisances sonores aéroportuaires serait recouvrée par les services de la direction générale de l'aviation civile, selon les mêmes règles, conditions, garanties et sanctions que celles prévues s'agissant de la taxe de l'aviation civile visée à l'article 302 *bis* K du code général des impôts. Il faut relever que le premier alinéa du V de cet article dispose que cette taxe est recouvrée selon les procédures, sûretés, garanties et sanctions applicables en matière de taxe sur le chiffre d'affaires.

L'article 266 *duodecies* du code des douanes précise que la TGAP, y compris donc sa part relative au décollage des aéronefs, est déclarée, contrôlée et recouvrée selon les règles, garanties, privilèges et sanctions prévues par ce code.

Aux termes du texte proposé pour le 2^o du VI de l'article 1609 *quatervicies* A, les modalités de la taxation d'office du contribuable, suite au défaut de la déclaration évoquée dans les délais prévus ci-dessus, seraient semblables aux modalités de taxation d'office prévues par le cinquième alinéa de l'article 266 *undecies* du code des douanes s'agissant de la part de la TGAP relative au décollage des aéronefs dans sa version issue de l'article 24 de la seconde loi de finances rectificative pour 2002. Elles seraient les suivantes :

– le montant de la taxation d’office est établi en fonction de l’aéronef le plus fortement taxable du redevable concerné et du nombre de décollages qui sont imputables à ce redevable au titre de la période concernée par la déclaration dont le défaut est précisément à l’origine de la taxation d’office. Il faut relever que le cinquième alinéa de l’article 266 *undecies* du code des douanes prévoit que la taxation d’office est établie s’agissant de la TGAP relative au décollage des aéronefs, compte tenu de l’« aéronef le plus fortement taxé par le service des douanes au cours de l’année civile précédente, tous redevables confondus [...] ». Il apparaît effectivement opportun de mettre en œuvre un dispositif plus mesuré, s’agissant des éléments permettant le calcul de la taxation d’office ;

– les éléments nécessaires à l’établissement de la taxation d’office sont communiqués par l’autorité responsable de la circulation aérienne qui est en fait la direction générale de l’aviation civile elle-même ;

– les bases servant au calcul de la taxation d’office, ainsi que les pénalités, sont portées à la connaissance du redevable qui a omis de procéder à la déclaration évoquée, 30 jours au moins avant la mise en recouvrement de cette taxation d’office, au moyen d’une notification qui précise les modalités de la détermination de ladite taxation d’office et des pénalités qui lui sont appliquées. Le montant de la taxation d’office est assorti des pénalités prévues à l’article 1728 du code général des impôts. La référence à cet article signifie, *a priori*, que la taxation d’office est assortie en tout état de cause de l’intérêt de retard, d’une pénalité de 10% de son montant, d’une autre pénalité égale à 40% de son montant, compte tenu du fait que la notification est considérée comme une mise en demeure au sens de l’article 1728 du code général des impôts ;

– le redevable peut, durant la période de trente jours au moins qui sépare la notification évoquée de la mise en recouvrement de la taxation d’office, procéder au dépôt de la déclaration à laquelle il avait manqué de procéder initialement. Sous réserve de l’exactitude des éléments de cette déclaration, le calcul des droits et pénalités qu’il doit acquitter est effectué compte tenu des éléments ainsi déclarés.

Le texte proposé pour le 3° du VI de l’article 1609 *quatervicies* A du code général des impôts tend à prévoir les modalités suivant lesquelles il pourrait être procédé à la saisie conservatoire d’un aéronef exploité par un redevable, dès lors que celui-ci se rendrait coupable de non-paiement ou de paiement insuffisant de la taxe sur les nuisances sonores aéroportuaires. Ce dispositif, hormis quelques adaptations rédactionnelles induites par la modification des services compétents s’agissant du recouvrement et du contrôle de cette taxe, au regard des services compétents en la matière pour la TGAP relative au décollage des aéronefs, serait en tout point identique au dispositif adopté dans l’article 24 de la seconde loi de finances rectificative pour 2002, suite aux modifications que le Parlement avait apportées en l’espèce au dispositif initial proposé par le Gouvernement. Les modalités proposées s’agissant de la taxe sur les nuisances sonores aéroportuaires sont les suivantes :

– la saisie conservatoire d’un aéronef exploité par un redevable qui ne se serait pas acquitté de l’intégralité du montant de la taxe due peut être requise par les services de la direction générale de l’aviation civile auprès du juge du lieu

d'exécution de la mesure, après que ces services auront mis le redevable en demeure d'acquitter le montant de taxe restant dû sous trente jours et à l'expiration de ce délai ;

– l'ordonnance du juge de l'exécution prononçant la saisie conservatoire est transmise aux autorités responsables de la circulation aérienne de l'aérodrome où se situe l'aéronef qui doit faire l'objet de cette procédure et est notifiée au redevable concerné et, le cas échéant, au propriétaire de cet aéronef s'il n'est précisément pas ce redevable ;

– le redevable et, le cas échéant, le propriétaire s'il n'est pas ce redevable, disposent d'un mois pour interjeter appel, auprès de la cour d'appel du lieu d'exécution de la saisie conservatoire ;

– les frais entraînés par la saisie conservatoire sont à la charge du redevable ;

– le paiement des sommes dues entraîne automatiquement la mainlevée de la saisie conservatoire.

Le 4° du VI de l'article 1609 *quatervicies* A du code général des impôts proposerait que le délai de reprise s'agissant de la taxe sur les nuisances sonores aéroportuaires puisse s'exercer pour les services de la direction générale de l'aviation civile, jusqu'à l'expiration d'un délai de trois ans suivant le mois ou le trimestre civil au titre duquel la taxe est due. Ce délai serait interrompu dans les conditions de droit commun, y compris par le dépôt d'une déclaration suite à la notification des modalités de détermination d'une taxation d'office, pour non-dépôt d'une déclaration dans les délais de droit commun prévus ci-dessus. Ces dispositions seraient en tout point identiques aux dispositions prévues au 3 du IV de l'article 302 *bis* K s'agissant de la taxe de l'aviation civile.

Le VII de l'article 1609 *quatervicies* A du code général des impôts préciserait qu'en matière de taxe sur les nuisances sonores aéroportuaires, le contentieux est suivi par la direction générale de l'aviation civile et que les réclamations sont présentées, instruites et jugées comme en matière de taxe sur le chiffre d'affaire. Ces dispositions seraient en tout point identiques aux dispositions prévues au deuxième alinéa du V de l'article 302 *bis* K s'agissant de la taxe de l'aviation civile.

III.- Les dispositions permettant la substitution de la taxe sur les nuisances sonores aéroportuaires à la TGAP relative au décollage des aéronefs

La suppression envisagée, au terme de l'année 2004, de la TGAP relative au décollage des aéronefs nécessite de prévoir quelques dispositions de coordination permettant de recouvrer cette part, le cas échéant, après le 1^{er} janvier 2005 et de modifier sa destination dès le 1^{er} janvier 2004.

Le **1° du II** du présent article prévoit que les redevables de la part de la TGAP relative au décollage des aéronefs au titre de l'année 2004 procèdent à la déclaration correspondante ainsi qu'il est prévu à l'article 266 *undecies* du code des douanes. Ces redevables devront donc déposer cette déclaration avant le 10 avril 2005 au titre de la taxe due pour 2004, auprès de la direction générale des douanes et droits indirects. Si le montant de taxe dû pour 2004 ainsi constaté est inférieur à la somme des trois acomptes que ce redevable aura acquittés au cours de l'année 2004, le redevable concerné sera immédiatement remboursé de la différence entre cette somme et ce montant. Dans le cas inverse, le redevable devra acquitter, concomitamment au dépôt de la déclaration, la différence positive entre ledit montant et ladite somme.

Le **2° du II** du présent article dispose que toutes les sommes recouvrées par la direction générale des douanes et droits indirects à compter du 1^{er} janvier 2004 et jusqu'au terme de cette année, sont perçues par ce service au profit des exploitants des aérodromes qui seraient concernés à compter du 1^{er} janvier 2005 par la taxe sur les nuisances sonores aéroportuaires, exploitants qui devront dès lors dès le 1^{er} janvier 2004 affecter les montants correspondant au financement des aides aux riverains prévus aux articles L. 571-14 à L. 571-16 du code de l'environnement. Le présent article propose par ailleurs, comme il a été souligné précédemment, des modifications aux articles L. 571-14 à L. 571-16 du code de l'environnement, évoquées ci-après.

On peut noter qu'en conséquence, les modifications relatives d'une part, aux bénéficiaires des montants recouverts au titre du décollage des aéronefs à partir des aérodromes concernés et, d'autre part, à l'affectation de ces montants, entreront en vigueur avant la substitution, à compter du 1^{er} janvier 2005, de la taxe sur les nuisances sonores et aéroportuaires à la TGAP relative au décollage des aéronefs.

IV.- Les propositions de coordination et la modification des autorités en charge du financement des aides aux riverains des aérodromes concernés

A.- Les propositions de coordination dans le code des douanes

Les dispositions de coordination dans le code des douanes prévues par le présent article devraient entrer en vigueur le 1^{er} janvier 2005. Il est en effet nécessaire de maintenir en vigueur en 2004 la législation concernant la part de la TGAP relative au décollage des aéronefs, puisqu'il est prévu d'y substituer la taxe sur les nuisances sonores aéroportuaires uniquement à compter du 1^{er} janvier 2005. Par ailleurs, ainsi qu'il a été souligné, le 1° du II du présent article permettrait de recouvrer, après cette date et, ainsi, après l'abrogation de cette législation, des montants de TGAP relative au décollage des aéronefs dus au titre de 2004.

Le **a) du 1° du III** du présent article prévoit la suppression des dispositions de l'article 266 *sexies* du code des douanes relatives à la définition, d'une part, des personnes redevables de la part de la TGAP relative au décollage des aéronefs et, d'autre part, des aéronefs dont les décollages sont exclus du champ de cette part.

Le **b) du 1° du III** du présent article prévoit la suppression de la disposition de l'article 266 *septies* du code des douanes qui définit le fait générateur de la part de la TGAP relative au décollage des aéronefs.

Le **c) du 1° du III** du présent article prévoit la suppression de la disposition de l'article 266 *octies* du code des douanes qui définit l'assiette de la part de la TGAP relative au décollage des aéronefs.

Le **d) du 1° du III** du présent article prévoit la suppression des lignes du tableau de l'article 266 *nonies* du code des douanes, qui fixent les taux applicables par groupe d'aérodromes de la part de la TGAP relative au décollage des aéronefs.

B.- Les modifications proposées à certaines dispositions du code de l'environnement

Le **a du 2° du III** du présent article propose de substituer, par coordination, dans quatre paragraphes de l'article L. 571-13 du code de l'environnement concernant les commissions consultatives de l'environnement, la référence relative aux aérodromes mentionnés au I de l'article 1609 *quatervicies* A du code général des impôts à la référence relative aux aérodromes mentionnés au 3 de l'article 266 *septies* du code des douanes. Ces paragraphes I, II, V et VIII de l'article 571-13 du code de l'environnement disposent respectivement notamment que s'agissant de ces aérodromes :

– la création d'une commission consultative de l'environnement est de droit ;

– les recommandations, le cas échéant, émises par une commission consultative de l'environnement sont transmises à l'autorité de contrôle des nuisances sonores aéroportuaires ;

– la commission consultative de l'environnement établit un rapport annuel rendant compte de son activité, rapport qui est rendu public ;

– la création d'un comité permanent au sein de la commission consultative de l'environnement est de droit.

Le **b du 2° du III** du présent article tend à prévoir, par la modification de l'article L. 571-14 du code de l'environnement, que les personnes qui contribuent financièrement aux aides destinées à compléter les dépenses engagées par les riverains des aérodromes visés au I de l'article 1609 *quatervicies* A du code général des impôts ⁽¹⁾ pour la mise en œuvre de dispositions nécessaires à l'atténuation des nuisances sonores, seraient désormais les exploitants de ces aérodromes et non plus l'agence de l'environnement et de la maîtrise de l'énergie. Il faut préciser que parmi ces exploitants figurent celui de l'aérodrome de Mulhouse-Bâle. *A contrario*, la précision qu'il est par ailleurs proposé d'apporter, selon laquelle les exploitants des

(1) En substitution des aérodromes mentionnés au 3 de l'article 266 *septies* du code des douanes.

aérodromes ne sont pas tenus de contribuer au financement des aides aux riverains au-delà des montants de la taxe sur les nuisances sonores aéroportuaires, recouverts à leur profit, ne concernerait pas l'aérodrome de Mulhouse-Bâle, cette imposition, ainsi qu'il a été évoqué, ne s'y appliquant pas en tant qu'elle constitue une disposition uniquement française.

Le **c du 2° du III** du présent article propose de substituer, par coordination, dans l'article L. 571-15 du code de l'environnement, la référence relative aux aérodromes mentionnés au I de l'article 1609 *quatervicies* A du code général des impôts à la référence relative aux aérodromes mentionnés au 3 de l'article 266 *septies* du code des douanes. L'article L. 571-15 du code de l'environnement dispose qu'un plan de gêne sonore, constatant la gêne réelle subie autour de ces aérodromes, est établi pour chacun d'entre eux, afin de définir les riverains pouvant prétendre à l'aide prévue à l'article L. 571-14 de ce code. Les modalités d'établissement et de révision de ces plans sont définies par décret.

Le **d du 2° du III** du présent article propose de préciser que la commission consultative constituée pour chaque aérodrome concerné est consultée sur le contenu du plan de gêne sonore et sur l'affectation des aides, et non plus sur l'affectation des crédits budgétaires, destinées à atténuer les nuisances subies par les riverains. Il s'agit de tenir compte du fait que les exploitants des aérodromes qui seraient désormais en charge du versement des financements prévus à l'article L. 571-14 du code de l'environnement, bénéficieraient à ce titre des montants recouverts au titre d'une taxe affectée et non pas de crédits issus du budget de l'Etat, qui permettent, dans le droit en vigueur, à l'agence de l'environnement et de la maîtrise de l'énergie de mettre en œuvre ces financements.

C.- Les propositions de coordination dans le code de l'urbanisme et dans le code de l'aviation civile

Le **a** et le **b du 3° du III** du présent article proposent de substituer respectivement, par coordination, dans les articles L. 147-3 et L. 147-5 du code de l'urbanisme, la référence relative aux aérodromes mentionnés au I de l'article 1609 *quatervicies* A du code général des impôts à la référence relative aux aérodromes mentionnés au 3 de l'article 266 *septies* du code des douanes. Les articles L. 147-3 et L. 147-5 du code de l'urbanisme prévoient en particulier respectivement que :

– le plan d'exposition au bruit propre à chacun de ces aérodromes est établi après consultation de l'autorité de contrôle des nuisances sonores aéroportuaires, qui doit recueillir, au préalable, l'avis de la commission consultative de l'environnement instituée précisément auprès de chacun d'entre eux ;

– la délimitation d'une zone spécifique au sein de la zone définie par le plan d'exposition au bruit propre à chacun de ces aéroports, à l'intérieur de laquelle les constructions sont autorisées, mais doivent nécessairement faire l'objet de certaines mesures d'isolation acoustique, est obligatoire pour lesdits aéroports.

Le **a** et le **b du 4° du III** du présent article proposent de substituer respectivement, par coordination, dans les articles L. 227-5 et L. 227-10 du code de l'urbanisme, la référence relative aux aérodromes mentionnés au I de l'article 1609 *quatervicies* A du code général des impôts à la référence relative aux aérodromes mentionnés au 3 de l'article 266 *septies* du code des douanes. Les articles L. 227-5 et L. 227-10 du code de l'urbanisme prévoient en particulier et respectivement que :

– les missions spécifiques qui incombent, pour ces aérodromes, à l'autorité de contrôle des nuisances sonores aéroportuaires ;

– pour ces aérodromes, la modification de la circulation aérienne de départ et d'approche aux instruments, en dessous d'une certaine altitude, fait l'objet d'une enquête publique préalable.

Il faut noter que les dispositifs de coordination relatifs à la référence légale, le I de l'article 1609 *quatervicies* A du code général des impôts, permettant de définir ces aérodromes, devraient entrer en vigueur dans les codes de l'environnement, de l'urbanisme et de l'aviation civile, à compter du 1^{er} janvier 2004, avant la mise en œuvre effective de l'imposition prévue par l'article précité du code général des impôts. Cependant, si cette mise en œuvre est prévue à compter du 1^{er} janvier 2005, le libellé de cet article et, en conséquence, la référence aux aérodromes qui sera visée à compter du 1^{er} janvier 2004 par les dispositions précitées des codes de l'environnement, de l'urbanisme et de l'aviation civile, sera bien prévue par le code général des impôts à compter de cette date.

*
* *

La Commission a *adopté* un amendement (**amendement n° 86**) présenté par M. Jean-Michel Fourgous, modifiant le titre de la taxe intitulée « taxe sur les nuisances sonores aéroportuaires », au motif que le terme actuel ne rend pas compte des réels contributeurs de la taxe qui sont les compagnies aériennes à raison du bruit provoqué par les avions et non les aéroports, et après que votre **Rapporteur général** a exprimé un avis favorable.

La Commission a *adopté* l'article 16 ainsi modifié.

*
* *

Articles additionnels après l'article 16

Création d'une déduction de taxe générale sur les activités polluantes au titre des cotisations versées à des organismes de valorisation des déchets issus de l'utilisation de produits antiparasitaires.

Texte de l'article additionnel :

« A l'article 266 decies du code des douanes, il est inséré un alinéa 7 ainsi rédigé :

« 7 – Les personnes mentionnées au 7 du I de l'article 266 sexies, versant une contribution à un organisme de collecte de déchets de produits antiparasitaires à usage agricole ou de produits assimilés, sont autorisées à déduire des cotisations des taxes dues par elles les contributions ou dons de toute nature qu'elles ont versés à ceux ci dans les douze mois précédant la date limite de dépôt de la déclaration. Cette déduction s'exerce dans la limite de 25% des cotisations de taxe dues ou de 50% des contributions versées. »

Observations et décision de la Commission :

La Commission a examiné un amendement présenté par M. Alain Marleix, proposant que les contributions versées aux organismes de collecte de déchets de produits anti-parasitaires à usage agricole par les entreprises fabriquant des produits anti-parasitaires puissent être déduites à 50% de la TGAP dans la limite de 25% des cotisations de taxes dues.

M. Alain Marleix a rappelé que l'Etat et l'organisme de collecte de déchets de produits antiparasitaires à usage agricole Adivalor ont signé le 1^{er} octobre 2003 un accord cadre disposant notamment que l'Etat s'engage à accompagner les démarches visant à consolider et pérenniser le fonctionnement de cette filière sur le plan technique et économique. Afin d'encourager le développement d'une collecte systématique, il est donc essentiel de créer une incitation fiscale pour lutter contre la prolifération des emballages plastique qui polluent les campagnes. L'amendement proposé a un coût de 2 millions d'euros seulement, à rapprocher du montant versé par cette filière industrielle chaque année au titre de la TGAP, qui s'établit à 39 millions d'euros, en progression de 10 millions d'euros par rapport à l'année précédente en raison de l'élargissement de l'assiette à un nombre plus important de produits taxés.

Votre **Rapporteur général** a estimé séduisant le dispositif proposé. Il n'apparaît pas inopportun d'encourager fiscalement le développement des filières permettant de limiter la pollution. Il a souhaité savoir si l'association citée par M. Alain Marleix a des concurrents s'agissant de la collecte de déchets issus de l'utilisation de produits antiparasitaires et s'est interrogé sur le fait de savoir si le dispositif proposé ne serait pas de nature à renforcer un éventuel monopole.

M. Alain Marleix a précisé qu'Adivalor est sans doute le seul acteur de la filière de valorisation des déchets en cause.

Votre **Rapporteur général** s'en est remis à la sagesse de la Commission, qui a *adopté* cet amendement (**amendement n° 87**).

Création d'une contribution obligatoire pour les personnes ou organismes qui produisent des imprimés non nominatifs distribués gratuitement aux particuliers.

Texte de l'article additionnel :

« I.- Après l'article L. 541-10 du code de l'environnement, il est inséré un article L. 541-10-1 ainsi rédigé :

« Art. L. 541-10-1. – A compter du 1er janvier 2005, toute personne ou organisme qui a produit ou fait produire des imprimés non nominatifs distribués gratuitement aux particuliers, dans leurs boîtes à lettres, sans demande préalable de la part de ces particuliers, ou mis à leur disposition dans les parties communes des habitations collectives, dans des locaux commerciaux, dans des lieux publics ou sur la voie publique est tenu de contribuer à la collecte, la valorisation et l'élimination des déchets résultant de l'abandon de ces imprimés. Cette contribution peut, en tout ou partie, prendre la forme de prestations en nature.

« Sous sa forme financière, la contribution est remise à un organisme agréé par les ministères chargés de l'environnement, des collectivités territoriales, de l'économie et de l'industrie, qui la verse aux collectivités territoriales au titre de participation aux coûts de collecte, de valorisation et d'élimination qu'elles supportent. La contribution en nature peut consister notamment en une mise à disposition d'espaces de communication.

« Les contributions, financières et en nature, sont déterminées suivant un barème fixé par l'organisme agréé précité.

« La personne ou l'organisme qui ne s'acquitte pas volontairement de cette contribution est soumis à la taxe prévue au 9. du I de l'article 266 sexies du code des douanes.

« Les modalités d'application du présent article sont fixées par décret.

« II.- A.- Le I de l'article 266 sexies du code des douanes est complété par le paragraphe suivant :

« 9. Toute personne ou organisme, mentionné au 1er alinéa de l'article L.541-10-1 du code de l'environnement, qui a produit ou fait produire des imprimés non nominatifs distribués gratuitement aux particuliers, dans leurs boîtes à lettres, sans demande préalable de la part de ces particuliers, ou mis à leur disposition dans les parties communes des habitations collectives, dans des locaux commerciaux, dans des lieux publics ou sur la voie publique.

« B.- Le II de l'article 266 sexies du code des douanes est complété par le paragraphe suivant :

« 6. Aux personnes et organismes mentionnés au 9 du I qui se sont acquittés volontairement de la contribution prévue par l'article L.541-10-1 du code de l'environnement.

« C.- L'article 266 septies du code des douanes est complété par le paragraphe suivant :

9. La distribution gratuite aux particuliers, sans que ceux-ci en aient fait la demande préalable, des imprimés produits, par les personnes et organismes mentionnés au 9 du I de l'article 266 sexies, pour leur compte ou pour leur bénéfice.

« D. L'article 266 octies du code des douanes est complété par le paragraphe suivant :

8. le poids, exprimé en kilogrammes, des imprimés mentionnés au 9. de l'article 266 septies, produits par ou pour le compte des personnes mentionnées au 9. du I de l'article 266 sexies, pour une année civile, pour sa part ex-cédant mille kilogrammes par redevable.

« E.- L'article 266 nonies du code des douanes est complété par le paragraphe suivant :

« 9. Le taux annuel de la taxe mentionnée au 9. du I de l'article 266 sexies est de 0,15 euro par kilogramme.

« F.- La taxe mentionnée au 9. du I de l'article 266 sexies du code des douanes est due pour la première fois au titre de l'année 2005.

« G.- Les modalités d'application des A à F du II du présent article sont fixées par décret.»

Observations et décision de la Commission :

La Commission a examiné un amendement présenté par M. Jacques Pelissard, tendant à prévoir que toute personne ou organisme qui a produit ou fait produire des imprimés non nominatifs distribués gratuitement aux particuliers, dans leurs boîtes à lettres, sans demande préalable de la part de ces particuliers, ou mis à leur disposition dans les parties communes des habitations collectives, dans des locaux commerciaux, dans des lieux publics ou sur la voie publique est tenu de contribuer à la collecte, la valorisation et l'élimination des déchets résultant de l'abandon de ces imprimés. Cette contribution pourrait, en tout ou partie, prendre la forme de prestations en nature, qui pourraient notamment consister en une mise à disposition d'espaces de communication. Sous sa forme financière, la contribution serait remise à un organisme agréé qui la verserait aux collectivités territoriales à titre de participation aux coûts de collecte, de valorisation et d'élimination qu'elles supportent. La personne ou l'organisme qui ne s'acquitterait pas volontairement de cette contribution serait soumis à une taxe assise sur le poids des imprimés distribués.

Le **Président Pierre Méhaignerie** a rappelé que cet amendement répond à une préoccupation régulièrement exprimée par la Commission, qui doit pouvoir enfin déboucher sur un accroissement de la participation des industriels au financement des dépenses dues à la gestion des déchets d'emballage. Il a souligné que les projets de dispositifs précédents s'étaient heurtés à l'opposition de la presse quotidienne régionale (PQR), partie prenante dans la diffusion de certains journaux gratuits, et de La Poste qui a craint une baisse importante de son chiffre d'affaires en raison de la part de ce type de correspondance dans son activité.

Le présent dispositif a reçu l'approbation des dirigeants de la PQR, qui serait ainsi autorisée à participer à ce financement, au titre des journaux gratuits dont elle a le contrôle, par des prestations en nature, notamment sous forme d'encarts publicitaires. Quant à La Poste, les craintes en termes de rentabilité sont sans doute très largement excessives. Le principal problème tient dès lors à la définition d'un seuil d'exonération au-delà duquel le poids des imprimés distribués serait effectivement taxé, afin de ne pas créer de coûts de contrôle administratifs disproportionnés s'agissant des poids d'imprimés les plus faibles. Une tonne semble à cet égard un seuil pertinent.

Si l'amendement propose la création d'une taxe, il s'agit d'un élément secondaire au regard de la solution à privilégier, qui est la création d'une filière de valorisation des déchets permettant d'aider les collectivités locales au financement de leur traitement. En effet, la taxation n'interviendra qu'à compter du 1^{er} janvier 2005 si aucun accord n'est trouvé entre les partenaires pour remédier au problème important du coût de collecte et de traitement des déchets. Il faut en outre rappeler que l'inspiration de cet amendement s'inscrit pleinement dans la logique communautaire fondée sur l'obligation de financement de la collecte des déchets par ceux qui en sont à l'origine.

M. Alain Joyandet a déclaré partager l'inquiétude exprimée par les auteurs de l'amendement devant la prolifération des prospectus distribués par les enseignes de la grande distribution. Il a estimé que le dispositif comporte des risques substantiels de voir l'équilibre économique de nombreuses petites ou moyennes entreprises mis en péril. Il faut constater qu'une taxation de cette nature ne pèserait qu'accessoirement sur les enseignes de la grande distribution qui sont pourtant sensées constituer la cible de l'amendement. En revanche, s'agissant des entreprises, souvent familiales et au chiffre d'affaires limité, qui assurent par exemple la production ou la distribution de journaux gratuits, dont les tirages sont rarement supérieurs à 35.000 exemplaires, une taxe de 0,15 euro par tonne de papier aboutirait à renchérir de 20 à 30% le coût de leur principale matière première, impliquant une diminution comparable de leur rentabilité. Il serait infiniment regrettable qu'au motif de faire participer les industriels au financement du coût de collecte de ces déchets nuisibles, les plus petits partenaires soient gravement pénalisés.

Il est par ailleurs douteux que les représentants de la PQR aient approuvé ce type de dispositif. Il a regretté qu'à l'occasion des récentes auditions qu'il a menées, en sa qualité de coprésident du groupe d'étude sur la presse de l'Assemblée nationale, il n'ait pas pu interroger les responsables des syndicats de la presse s'agissant dudit dispositif, dont la préparation a été pour le moins tardive.

Le **Président Pierre Méhaignerie** a considéré les inquiétudes exprimées par M. Alain Joyandet presque totalement sans fondement. Si l'amendement était adopté, le taux annuel de la taxe mentionné au 9 du I de l'article 266 *sexies* du code des douanes serait de 0,15 euro par kilogramme. Cette taxation représenterait pour ceux qui ne souhaiteraient pas s'associer au dispositif de contribution à une filière de valorisation et de traitement des déchets, une utile « épée de Damoclès » nécessaire en fait pour s'assurer de l'efficacité de ce dispositif. Il faut, en outre, souligner que le coût d'élimination des déchets relatifs à la presse papier est bien moindre que celui qui concerne les déchets résultant de l'abandon d'imprimés de publicité.

M. Michel Bouvard a considéré que l'amendement proposé aboutit à un point d'équilibre tout à fait satisfaisant. La Commission des finances s'est à de multiples reprises saisie de ce problème sans qu'il ait été possible d'aboutir à une solution consensuelle ou juridiquement opérationnelle. Les citoyens sont à juste titre inquiets de l'augmentation des coûts liés au traitement des ordures ménagères. Les organismes produisant des imprimés non nominatifs destinés aux particuliers dans leurs boîtes à lettres doivent désormais contribuer aux coûts relatifs à la collecte, à la valorisation et à l'élimination des déchets qui en résultent.

M. Eric Woerth a jugé que l'amendement poursuit un objectif utile qui est de faire en sorte que les distributeurs d'imprimés de publicité soient désormais mis à contribution. Cependant, il serait souhaitable que les distributeurs de journaux gratuits ne soient pas concernés par ce dispositif.

M. Denis Merville a constaté une augmentation très significative du volume des imprimés dans les boîtes à lettres des particuliers – le chiffre de 465 kilogrammes de déchets par personne serait désormais atteint – ce qui comporte un coût important en termes d'élimination des déchets. Lors du récent congrès des

maires de France, M. Denis Merville a pu constater l'urgence de trouver une solution. Cette question préoccupait déjà les membres de la Commission des finances de l'Assemblée nationale en 1996.

M. Jean-Louis Dumont a souligné que le traitement des déchets liés à la diffusion des imprimés devient de plus en plus difficile. La nécessité de l'amendement n'est pas en cause, mais il convient d'éviter tout dispositif qui générerait la diffusion de la presse d'opinion ou d'une certaine presse militante qui doit continuer à être distribuée aux particuliers sans difficulté. Si la diffusion de cette presse était entravée, cela irait à l'encontre d'un mouvement démocratique essentiel. Il faut également noter que dans certains quartiers populaires, les imprimés publicitaires permettent à leur destinataire de s'informer sur les offres de produits proposés dans les grandes surfaces et de bénéficier des offres promotionnelles liées à la présentation dans ces grandes surfaces de bons détachables issus de ces imprimés.

Le **Président Pierre Méhaignerie** a précisé que la publicité adressée ne figure pas dans le champ de l'amendement.

La Commission a *adopté* cet amendement (**amendement n° 88**).

*
* *

Après l'article 16

Suivant l'avis défavorable de votre **Rapporteur général**, la Commission a *rejeté* un amendement présenté par M. Hervé Mariton, proposant que, désormais, les commissionnaires ou déclarants en douanes, agissant dans le cadre d'un mandat de représentation directe, ne soient plus solidairement tenus au paiement de la TVA due à l'importation, dont le redevable de droit commun est le destinataire réel des biens sur la déclaration d'importation.

*
* *

Article 17

Mesures en faveur des salariés exerçant temporairement une activité professionnelle en France.

Texte du projet de loi :

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

A. – Après l'article 81 A, il est inséré un article 81 B ainsi rédigé :

« Art. 81 B. – I. Les salariés et les personnes mentionnées aux 1^o, 2^o et 3^o du b de l'article 80 *ter* appelés par une entreprise établie dans un autre Etat à occuper un emploi dans une entreprise établie en France pendant une période limitée ne sont pas soumis à l'impôt à raison des éléments de leur rémunération directement liés à cette situation. Cette disposition s'applique jusqu'au 31 décembre de la cinquième année suivant celle de leur prise de fonctions et à la condition que les personnes concernées n'aient pas été fiscalement domiciliées en France au cours des dix années civiles précédant celle de leur prise de fonctions.

II. Si la part de la rémunération soumise à l'impôt sur le revenu en application du I est inférieure à la rémunération versée au titre de fonctions analogues dans l'entreprise ou, à défaut, dans des entreprises similaires établies en France, la différence est réintégrée dans les bases imposables de l'intéressé. ».

B. – L'article 83 est ainsi modifié :

1^o Après le 1^o, il est inséré un 1^o 0 *bis* ainsi rédigé :

« 1^o 0 *bis* les cotisations versées conformément aux dispositions du règlement CEE n^o 1408/71 du Conseil du 14 juin 1971 ou conformément aux stipulations d'une convention ou d'un accord international relatif à l'application des régimes de sécurité sociale ; » ;

2^o Après le 2^o, il est inséré un 2^o 0 *bis* ainsi rédigé :

« 2^o 0 *bis* dans les limites prévues au deuxième alinéa du 1^o *quater*, les cotisations versées aux régimes de prévoyance complémentaire, et, dans les limites prévues aux deuxième et troisième alinéas du 2^o, les cotisations versées aux régimes de retraite complémentaire répondant aux conditions fixées à l'article 3 de la directive 98/49/CE du Conseil du 29 juin 1998 ou à celles prévues par les conventions de sécurité sociale, auxquels les personnes désignées au I de l'article 81 B étaient affiliées ès qualités dans un autre Etat avant leur prise de fonctions en France. Les cotisations sont déductibles jusqu'au 31 décembre de la cinquième année suivant celle de leur prise de fonctions ; ».

C. – Au b du I du B du I de l'article 163 *quater* *vis*, après les mots : « du 2^o » sont insérés les mots : « et, au titre de la retraite, du 2^o 0 *bis* ».

II. – Les dispositions du I s'appliquent aux personnes dont la prise de fonctions en France intervient à compter du 1^{er} janvier 2004.

Exposé des motifs du projet de loi :

Afin de renforcer l'attractivité du territoire français et d'encourager la venue en France de cadres de haut niveau, il est proposé, pour les salariés appelés par une entreprise établie à l'étranger à occuper un emploi dans une entreprise en France, d'exonérer d'impôt sur le revenu les suppléments de rémunération qui leur sont versés et qui sont directement liés à cette situation.

Cette mesure serait réservée aux salariés non domiciliés en France pendant les dix années précédant celle de leur arrivée dans notre pays. Elle s'appliquerait jusqu'au 31 décembre de la cinquième année suivant celle de cette arrivée.

Ce dispositif serait complété par la possibilité de déduire :

– les cotisations versées aux régimes légaux de sécurité sociale. Cette déduction, déjà admise en application de certaines conventions, s'appliquerait désormais à l'ensemble des salariés qui, au titre d'une activité professionnelle exercée en France, continuent de verser des cotisations aux régimes de protection sociale de base de leur pays d'origine ;

– et, dans la limite du plafond de droit commun, les cotisations versées aux régimes de prévoyance et de retraite complémentaire obligatoires ou facultatifs auxquels ils souscrivaient déjà avant leur arrivée en France.

Ces mesures seraient applicables aux personnes dont la prise de fonctions en France interviendrait à compter du 1^{er} janvier 2004.

Observations et décision de la Commission :

Le présent article propose de mettre en œuvre un dispositif fiscal incitatif pour les salariés d'entreprises établies à l'étranger et appelés, par ces entreprises, à occuper un emploi dans une entreprise établie en France.

Cette mesure est recommandée de longue date par plusieurs rapports relatifs à l'attractivité de notre territoire et issus d'horizons politiques différents. La création d'un régime particulier pour les salariés et dirigeants couramment appelés « impatriés » a en effet été proposée, tant par le rapport au Premier ministre sur l'attractivité du territoire français de notre collègue Michel Charzat (remis en juillet 2001) que par le récent rapport de notre collègue Sébastien Huygue relatif à l'attractivité du territoire pour les sièges sociaux des grands groupes internationaux remis au Premier ministre en octobre 2003.

I.- La législation fiscale actuelle ne prend pas en compte la situation particulière des cadres appelés par une entreprise établie à l'étranger à exercer des fonctions dans une entreprise établie en France

A.- Les dispositifs existant chez nos voisins européens

D'après les informations relatives à nos voisins européens fournies par le ministère de l'économie, des finances et de l'industrie, sept Etats de l'Union européenne appliquent d'ores et déjà des dispositifs fiscaux incitatifs spécifiques favorables aux cadres « impatriés » (Autriche, Belgique, Danemark, Finlande, Luxembourg, Pays-Bas et Suède). Il convient de souligner l'existence des régimes anglais et irlandais qui ne sont pas spécifiquement adressés à ces contribuables mais sont fondés sur la règle de la « *remittance basis* » selon laquelle seuls sont imposables les revenus effectivement gagnés sur le territoire (un salaire versé au titre d'une activité exercée à l'étranger n'est pas imposable dans le pays tant que les revenus n'y sont pas transférés).

L'étude de ces régimes démontre que les politiques adoptées peuvent varier dans leur ampleur et leurs modalités précises d'application (notamment dans la durée d'application) mais que tous visent à permettre l'exonération d'impôt sur le revenu des compléments de rémunération liés à l'expatriation ou au détachement.

- En Belgique, depuis le 1^{er} janvier 1983, l'employeur peut prendre en charge les dépenses de nature privée directement liées au détachement temporaire en Belgique d'un cadre ou d'un chercheur étranger⁽¹⁾. Les dépenses concernées sont les dépenses répétitives (notamment le supplément d'impôt sur le revenu supporté par le cadre à raison de son détachement en Belgique, la différence en termes de frais de logement et de coût de la vie, les frais de scolarité, les pertes de change, le coût d'un voyage annuel dans le pays d'origine, etc.) et les dépenses non répétitives (frais liés au déménagement en Belgique et dans le pays d'origine à l'issue du détachement). L'employeur procède au remboursement (forfaitaire ou réel) de ces dépenses et ses charges supportées à ce titre sont déductibles du bénéfice imposable. Pour le salarié, la compensation versée par l'employeur est exonérée d'impôt. Les dépenses répétitives remboursables sont cependant soumises à un plafond annuel égal à 11.250 euros pour les cadres des sociétés de production et 29.750 euros pour les cadres et chercheurs des bureaux de contrôle ou de coordination et des centres et laboratoires de recherche.

En outre, les cadres détachés sont considérés comme des non-résidents en Belgique. En conséquence, seul le salaire relatif à l'activité exercée en Belgique est soumis à l'impôt sur le revenu belge.

Le régime belge est donc favorable, notamment parce qu'il n'est pas limité dans le temps, mais la Cour des comptes belge a soulevé la question de la légalité de ce régime préférentiel.

- En Autriche, les remboursements par l'employeur des dépenses liées à la situation « d'impatriation » (déménagement, double résidence, frais de scolarisation des enfants, frais de voyage vers le pays d'origine) sont exonérés d'impôt sur le revenu pendant une période limitée à cinq ans et dès lors que ces remboursements n'excèdent pas 35% de la rémunération imposable en Autriche. En outre, le salarié ne doit pas avoir été résident d'Autriche au cours des dix années précédant sa prise de fonctions en Autriche.

- Le Luxembourg a institué un régime fondé sur un abattement forfaitaire temporaire (trois ans si l'intéressé est non-résident du Luxembourg et cinq ans dans le cas contraire) en faveur des cadres et des dirigeants exerçant leurs activités dans de nouvelles entreprises (création ou développement d'entreprises existantes). L'abattement mensuel sur le revenu imposable s'élève, par exemple, pour un résident, à 620 euros pour une personne seule et au double pour un couple marié (avec une majoration pour enfant à charge).

- Certains pays ont mis en place des dispositifs plus ciblés et centrés sur quelques professions.

(1) Les bénéficiaires du régime sont les cadres et dirigeants d'entreprise exerçant leurs fonctions dans des établissements ou filiales belges de sociétés étrangères, dans les bureaux belges de contrôle ou de coordination de groupes multinationaux (les quartiers généraux), les personnels spécialisés étrangers non cadres dont le recrutement en Belgique est très difficile ou impossible et les chercheurs étrangers exerçant leurs activités en Belgique dans des centres et laboratoires de recherche scientifique.

Aux Pays-Bas, les salariés hautement qualifiés ou très spécialisés sont exonérés d'impôt à raison de l'indemnité pour frais versée par l'employeur et destinée à compenser les frais liés à l'expatriation. « L'impatrié » doit avoir été recruté à l'étranger par un employeur établi aux Pays-Bas ou avoir été détaché auprès d'un employeur établi aux Pays-Bas. Cette indemnité ne peut excéder 30% de la rémunération totale. Le montant des remboursements effectués au titre des dépenses de scolarisation des enfants dans des établissements internationaux est également non imposable. Enfin, le régime est applicable pour une durée assez longue de dix ans (avec un réexamen de la situation au terme des cinq premières années).

La Finlande permet l'imposition au taux spécial de 35% pendant deux ans au maximum des salaires des experts, chercheurs et professeurs d'université. Le salaire perçu doit être supérieur à un certain seuil (5.800 euros par mois). L'intéressé ne doit ni posséder la nationalité finlandaise, ni avoir été résident de Finlande au cours des cinq années précédant la mission en Finlande.

Le régime fiscal danois est lui aussi fondé sur l'application d'un taux d'imposition favorable (25%) pour une durée limitée à trois ans sur les salaires versés aux cadres et chercheurs étrangers (hors avantages en nature soumis à l'impôt sur le revenu suivant le régime de droit commun). Des conditions tenant à leurs fonctions (ils ne doivent pas exercer de fonctions de direction) et à leur rémunération brute (qui ne doit pas être inférieure à 7.985 euros) sont posées. En outre, ils ne doivent pas avoir été soumis à l'impôt sur le revenu danois au cours des trois années précédentes.

En Suède, pour les experts et les scientifiques ainsi que pour les emplois clés, un abattement de 25% est pratiqué sur le montant du salaire imposable pendant trois ans. En outre, le remboursement par l'employeur de certaines dépenses liées à « l'impatriation » (déménagement, frais de scolarité, voyages familiaux dans le pays d'origine) n'est pas considéré comme un élément de rémunération imposable. « L'impatrié » ne doit pas avoir la nationalité suédoise, ni avoir été résident en Suède au cours des cinq années précédant le recrutement. Il doit en outre déclarer ne pas avoir l'intention de rester en Suède plus de cinq ans.

• La situation est différente au Royaume-Uni où les salariés étrangers qui exercent une activité pour le compte d'un employeur résident sont imposables dans les conditions de droit commun. Il n'existe donc pas de régime spécifique aux cadres « impatriés ». Cependant, les règles de droit commun qui s'appliquent aux salariés qui exercent leurs activités à la fois au Royaume-Uni et à l'étranger sont favorables. Ainsi, un salarié qui est résident⁽¹⁾ ou résident ordinaire⁽²⁾ au Royaume-Uni sans y être domicilié⁽³⁾ n'est pas assujéti à l'impôt sur le revenu au Royaume-Uni pour ses rémunérations versées par un employeur non résident au titre des fonctions non

(1) Condition de résidence d'une durée de six mois au cours de l'année d'imposition ou de trois mois en moyenne ou condition tenant à la nécessité de disposer d'un lieu de résidence et d'y séjourner.

(2) Pour les contribuables ayant l'intention manifeste de s'installer au Royaume-Uni.

(3) Le domicile est le lieu dont une personne est originaire (lieu de séjour permanent de son père ou propre lieu de séjour d'une durée au moins égale à quinze ans si les liens avec le domicile d'origine ont été rompus).

exercées au Royaume-Uni et tant que ces revenus ne sont pas transférés au Royaume-Uni.

Un système similaire est applicable en Irlande où le salarié n'est pas imposable en Irlande au titre du salaire qui lui est versé par une entreprise non résidente et tant que les revenus ne sont pas transférés en Irlande.

B.- Le régime des quartiers généraux

En France, seul le régime fiscal dit des quartiers généraux prend en compte aujourd'hui certaines situations « d'impatriation ».

Le régime fiscal des quartiers généraux et des centres de logistique est défini dans l'instruction du 21 janvier 1997 (13 G-1-97, B.O.I. n° 21 du 30 janvier 1997). Les groupes internationaux coordonnent leurs activités par la création de quartiers généraux qui exercent pour eux des activités de direction, de gestion, de coordination ou de contrôle. Les centres de logistique ont, quant à eux, des fonctions de stockage, de conditionnement, d'étiquetage ou de distribution des produits.

Les activités des quartiers généraux sont surtout administratives et ne donnent souvent pas lieu à facturation à des tiers et les activités des centres de logistique revêtent essentiellement un caractère préparatoire ou auxiliaire et ne constituent pas des activités productives, ce qui a pour effet de rendre difficile la détermination de la valeur des services rendus et la ventilation entre les entités qui en bénéficient. En conséquence, un régime simplifié d'imposition de ces entités a été mis en place. Le régime fiscal spécifique applicable concerne, d'une part, l'imposition des quartiers généraux et des centres de logistique implantés en France par des groupes internationaux, et, d'autre part, certaines indemnités liées à la situation « d'impatriation » versées aux salariés venant temporairement travailler en France notamment auprès d'un quartier général ou d'un centre de logistique.

Les quartiers généraux et les centres de logistiques peuvent, avec l'accord de l'administration, établir leur bénéfice imposable en pourcentage du montant de leurs charges d'exploitation courantes.

S'agissant de leurs personnels, les quartiers généraux et les centres de logistique peuvent prendre à leur charge l'imposition (à l'impôt sur les sociétés) de certaines indemnités versées à leurs salariés entre les mains desquels ces indemnités sont, en contrepartie, exonérées d'impôt sur le revenu. Les intéressés doivent :

– ne pas avoir été fiscalement domiciliés en France au cours des cinq années précédant celle de l'arrivée en France ;

– être employés en France pour une durée limitée à six ans.

Sont exonérées entre les mains de l'intéressé et soumises à l'impôt sur les sociétés les indemnités compensant le surcoût éventuel du logement et l'excédent d'impôt et de cotisations obligatoires de sécurité sociale supporté par le salarié à raison de son arrivée en France (« *tax-equalization* »).

L'intérêt de ce régime est souligné par les acteurs économiques mais il faut reconnaître qu'il est loin d'être d'application générale.

C.- La nécessité de créer un régime fiscal incitatif pour les « impatriés »

Les exemples étrangers précités démontrent bien que la situation de la France, qui ne dispose d'aucun dispositif spécifique favorable à l'ensemble des « impatriés », constitue un handicap. Comme l'a noté notre collègue Sébastien Huygue dans son rapport précité, s'il faut bien considérer qu'une concurrence fiscale exacerbée en Europe aurait un effet globalement négatif, il n'en demeure pas moins qu'« *un certain niveau de concurrence fiscale, sans que le niveau optimum ne soit aujourd'hui connu, est encouragé par la Commission [...] [D]ans les cas où la fiscalité est en jeu [...], la France ne peut ignorer des pratiques compétitives, voire agressives, adoptées par ses voisins au seul motif, pourtant en soi légitime, de lutter contre toute concurrence fiscale dommageable.* ».

Il s'agit donc de traiter de ces questions de manière pragmatique et sans dogmatisme.

Plusieurs rapports ont rappelé que les données fiscales n'expliquent pas à elles seules les décisions prises par les acteurs économiques, qui reposent tant sur des facteurs objectifs tels que le niveau d'imposition des salariés que sur des critères plus subjectifs comme l'image que l'on peut se faire d'un pays *a priori*. Ces rapports ont cependant insisté sur l'importance que revêt un régime fiscal favorable aux cadres étrangers travaillant temporairement en France dans les stratégies d'implantation et de développement à l'étranger des grands groupes internationaux. Les salariés concernés ne sont souvent pas en mesure de profiter des contreparties des prélèvements obligatoires offertes en termes de services publics et de protection sociale. Ils n'en perçoivent en fait que le coût, comme le souligne le rapport de notre collègue Sébastien Huygue : « *le poids des prélèvements obligatoires est le handicap majeur de la France en termes d'attractivité, d'autant que les populations visées sont relativement indifférentes aux contreparties offertes par la collectivité compte tenu de durées de résidence limitées, d'où une faible utilisation du système de retraite, et ont peu recours aux prestations sociales.* »

Le rapport de Frédéric Lavenir « *L'entreprise et l'hexagone* » du 14 décembre 2000 a démontré, par des analyses chiffrées, l'impact de la pression fiscale et sociale globale supportée par des contribuables bénéficiant de la même rémunération brute dans différents pays. Que ce soit pour un célibataire ou une famille, la France se situait dans les pays peu compétitifs.

Le rapport de notre collègue Michel Charzat proposait, sur le plan fiscal, soit d'étendre simplement le régime des quartiers généraux (élargissement des « impatriés » concernés et des indemnités soumises à ce régime favorable), soit de mettre en œuvre « *un dispositif analogue à celui qui existe aujourd'hui pour les salariés envoyés à l'étranger (article 81 A III 1 du CGI). Cet article exonère d'impôt sur le revenu les suppléments de rémunération des salariés envoyés à l'étranger par*

un employeur établi en France. »⁽¹⁾ Ainsi, la part de la rémunération liée à « l'impatriation » en France serait exonérée d'impôt.

Sur le plan social, le rapport proposait de réfléchir à la possibilité, pour ces salariés, de déduire du revenu imposable les cotisations versées à des régimes étrangers de sécurité sociale ainsi qu'à des régimes de retraite complémentaire auxquels ils peuvent continuer d'être affiliés pendant plusieurs années.

Le rapport de notre collègue Sébastien Huygue a démontré le rôle clé joué par la fiscalité des personnes dans les décisions d'implantation des sièges sociaux des grands groupes internationaux. Le coût lié à la compensation par une entreprise étrangère du différentiel fiscal est considérable car la rémunération supplémentaire accordée à ce titre est elle-même fiscalisée, le plus souvent au taux marginal de l'impôt sur le revenu. La première mesure à envisager est donc, d'après le rapport, la mise en œuvre d'une fiscalité adaptée au cas des salariés détachés en France par leur entreprise étrangère pour une durée déterminée. Il est proposé d'exonérer d'impôt sur le revenu la part de la rémunération liée à « l'impatriation », en veillant à ce que la base imposable ne soit pas inférieure au salaire qui serait versé à un cadre français occupant des fonctions similaires.

II.- Le dispositif proposé

Il convient de signaler qu'une mesure favorable aux « impatriés » ne peut résumer à elle seule un plan de renforcement de l'attractivité du territoire. Si elle est le pilier d'une telle politique, elle est également opportunément soutenue par les mesures de baisse de l'impôt sur le revenu et d'encouragement à la recherche et développement. Cet ensemble, parce qu'il s'attache à traiter plusieurs aspects de l'attractivité du territoire, constitue une politique crédible en faveur de l'initiative et du travail.

Le taux marginal du barème de l'impôt sur le revenu a ainsi été abaissé de 52,75% (taux voté en loi de finances initiale pour 2002, loi n° 2001-1275 du 28 décembre 2001) à 49,58% pour l'imposition des revenus perçus en 2002. Pour 2003, l'Assemblée nationale et le Sénat ont voté, en première lecture, une nouvelle baisse de 3% des taux, qui porterait le taux marginal à 48,09%.

En ce qui concerne la recherche et le développement, il faut citer les mesures proposées dans le projet de loi de finances pour 2004 et adoptées en première lecture par l'Assemblée nationale : la création du statut de la jeune entreprise innovante, la création de la société unipersonnelle d'investissement à risque ou encore le renforcement du crédit d'impôt recherche.

(1) Pour les contribuables qui demeurent fiscalement domiciliés en France.

A.- Les personnes concernées

Comme il a été signalé précédemment, seul le régime applicable aux salariés qui viennent temporairement de l'étranger pour travailler notamment auprès d'un quartier général ou d'un centre de logistique prend en compte la situation particulière de « l'impatriation ».

Le présent article propose un régime d'application plus générale. Il viserait : « *les salariés et les personnes mentionnées aux 1^o, 2^o et 3^o du b de l'article 80 ter appelés par une entreprise établie dans un autre Etat à occuper un emploi dans une entreprise établie en France pendant une période limitée* ».

Seraient donc concernées les personnes qui auraient en France le statut de salarié appelé par une entreprise établie dans un autre Etat à occuper, dans une entreprise établie en France et pendant une période limitée, un emploi de salarié ou de dirigeant (soit, dans une société anonyme : le président du conseil d'administration, le directeur général, l'administrateur provisoirement délégué, les membres du directoire, tout administrateur ou membre du conseil de surveillance chargé de fonctions spéciales ; dans une société à responsabilité limitée : les gérants minoritaires ; dans les autres entreprises ou établissements passibles de l'impôt sur les sociétés : les dirigeants soumis au régime fiscal des salariés).

Il est donc prévu de ne pas réserver le régime fiscal des « impatriés » aux seuls salariés et de permettre son application aux personnels couramment envoyés en France pour assurer la direction d'une filiale française. Le choix contraire aurait fortement limité la portée du dispositif.

On peut, à titre d'exemple de public ciblé par la mesure, citer le cas de salariés détachés en France, pour une durée limitée, par leur entreprise établie dans un pays étranger.

Une condition stricte serait posée pour bénéficier de la mesure « impatriés » : l'intéressé devra ne pas avoir été fiscalement domicilié en France, quelle qu'ait été la durée de cette domiciliation, au cours des dix années civiles précédant celle de la prise de fonction en France.

Rappelons les quatre critères alternatifs définissant la domiciliation fiscale en France (article 4 B du code général des impôts) :

- la personne a en France son foyer ou ;
- la personne a en France le lieu de son séjour principal ou ;
- la personne exerce en France une activité rémunérée ou non, à moins qu'elle ne justifie que cette activité est exercée à titre accessoire ou ;

– la personne a en France le centre de ses intérêts économiques ⁽¹⁾.

B.- Le traitement fiscal des compléments de rémunération liés à « l'impatriation »

Il est proposé (**A du I** du présent article) d'exonérer d'impôt sur le revenu les éléments de rémunération directement liés à la situation de la personne qui est, comme il a été indiqué, appelée par une entreprise étrangère à venir exercer des fonctions dans une entreprise établie en France. On peut ainsi citer les indemnités liées au surcoût du logement ou encore au différentiel de pression fiscale et sociale. Les contrats de travail font souvent clairement apparaître ces indemnités.

L'exonération serait limitée à une durée de cinq années suivant l'année de prise de fonctions en France. Cette limitation est logique au regard de l'objet du dispositif qui ne peut, par définition, être que d'application temporaire.

La mesure serait codifiée à un nouvel article 81 B du code général des impôts.

Le tableau suivant synthétise l'articulation des traitements fiscaux de ces indemnités liées à « l'impatriation » dans le régime de droit commun, dans le régime « impatriés » et dans le régime des quartiers généraux. A cet égard, il convient de souligner que le régime des quartiers généraux continuerait à s'appliquer parallèlement à celui des « impatriés » et qu'un salarié pouvant relever de l'un ou de l'autre régime bénéficiera de celui proposé au présent article car il est plus favorable (il n'est pas prévu d'imposition de l'entreprise en compensation de l'exonération accordée au salarié).

(1) Sont également considérés comme étant domiciliés en France les agents de l'Etat qui exercent leurs fonctions à l'étranger et ne sont pas soumis dans le pays étranger à un impôt personnel sur l'ensemble de leurs revenus.

REGIME FISCAL COMPARE

	Nature des indemnités		
	Indemnités et remboursements de frais	Indemnités différentielles de logement et de « tax-equalization »	Autres indemnités
Régime fiscal de droit commun	Exonérés sous réserve de correspondre à des frais professionnels (1° de l'article 81 du code général des impôts)	Imposables (art. 79 du code général des impôts)	Imposables (art. 79 du code général des impôts)
Régime fiscal quartiers généraux	Exonérés de manière générale sur la base d'une interprétation extensive du 1° de l'article 81	Exonérées si : 1° le salarié n'était pas domicilié fiscalement en France les cinq années civiles précédant celle de son arrivée pour y exercer son activité ; 2° IS au nom du quartier général en lieu et place de l'IR au nom du salarié (§ 99 à 108 du B.O.I. 13-G-I-97)	Imposables (art. 79 du code général des impôts)
Régime fiscal spécial des impatriés	Exonérés de manière générale sur la base d'une interprétation extensive du 1° de l'article 81	« Sursalaire » exonéré sous conditions : 1° le salarié n'était pas domicilié fiscalement en France les dix années civiles précédant celle de son arrivée pour y exercer son activité ; 2° la rémunération soumise à l'impôt n'est pas inférieure à celle d'un salarié exerçant habituellement en France des fonctions analogues (art. 81 B nouveau du code général des impôts).	

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

Le **II** du dispositif proposé par le nouvel article 81 B constituerait une mesure d'encadrement visant à éviter qu'une partie de la rémunération ordinaire soit transformée, pour des motifs d'optimisation fiscale, en indemnité liée à la situation « d'impatriation ». Ainsi, le texte propose de prévoir que la part de la rémunération qui est soumise à l'impôt sur le revenu ne puisse pas être inférieure à la rémunération versée au titre de fonctions analogues dans l'entreprise ou, à défaut, dans une entreprise similaire établie en France.

Il convient de souligner que cette mesure de contrôle impliquera de procéder à des comparaisons qui ne seront probablement pas simples. Cependant, l'administration fiscale procède déjà à des vérifications analogues, au titre du 1° du 1 de l'article 39 du code général des impôts. En effet, au titre de cet article, ne sont admises en déduction du bénéfice pour l'établissement du bénéfice net imposable à l'impôt sur le revenu que les rémunérations qui correspondent à un travail effectif et

ne sont pas excessives par rapport aux services rendus. Ce type de contrôle implique, de la même manière, de comparer les niveaux de rémunération pour des fonctions comparables.

Si la part de rémunération imposable de la personne « impatriée » devait être inférieure à celle de personnes exerçant des fonctions analogues dans l'entreprise ou dans une entreprise similaire, le différentiel serait réintégré dans la base imposable de l'intéressé.

Dans son rapport, notre collègue Sébastien Huygue évaluait la perte de recettes liée à une telle mesure à environ 80 millions d'euros et estimait que 3.000 personnes par an environ seraient amenées à en bénéficier. Cette évaluation est un « coût brut » qui ne prend pas en compte les recettes fiscales supplémentaires liées à l'arrivée de ces personnes. Il faut bien considérer qu'avant de « coûter », cette mesure permettrait d'accroître la masse des salaires imposables.

C.- La réforme du traitement des cotisations aux régimes de sécurité sociale étrangers

Cet aspect du présent article n'est pas uniquement réservé aux personnes appelées, par une entreprise étrangère, à exercer des fonctions dans une entreprise établie en France. Il s'adresse à l'ensemble des personnes se trouvant dans la situation de devoir acquitter des cotisations de sécurité sociale obligatoires dans leur pays d'origine sans pouvoir les déduire au titre de leur impôt sur le revenu français alors que les cotisations équivalentes au régime de sécurité sociale français sont déduites du salaire imposable.

Il est en effet logique que certains salariés demeurent affiliés à leur régime de sécurité sociale d'origine plutôt qu'au régime français, dont, du fait de la durée limitée de leur séjour, ils ne sont pas appelés à demander le bénéfice.

Ainsi, pour les citoyens des pays de l'Union européenne, le règlement CEE n°1408/71 du Conseil du 14 juin 1971 détermine les règles en matière d'application des régimes de sécurité sociale aux travailleurs salariés et à leur famille qui se déplacent à l'intérieur de la Communauté. Ce règlement autorise le maintien du régime de sécurité sociale du pays d'origine en cas de détachement dans les pays membres de l'Union européenne, de l'Espace économique européen et en Suisse. La durée prévisible du travail dans l'Etat de détachement ne doit pas excéder un an renouvelable une fois (un détachement pour une durée exceptionnelle supérieure à deux ans et inférieure à six ans peut être autorisé).

En cas de détachement en France en provenance d'un pays auquel ne s'applique pas le règlement précité, la France a conclu un certain nombre de conventions internationales permettant le maintien du régime de sécurité sociale du pays d'origine. La durée du détachement varie, en fonction des accords, de six mois à cinq ans.

Le présent article (**1° du B du I**) permettrait au contribuable soumis à l'impôt sur le revenu français de déduire de son salaire imposable les cotisations versées à son régime de sécurité sociale d'origine. Cette mesure serait d'application permanente.

D.- Le traitement fiscal des cotisations aux régimes de prévoyance complémentaire et de retraite complémentaire des « impatriés »

La disposition proposée au **2° du B du I** du présent article vise à permettre aux personnes pouvant bénéficier de l'exonération des éléments de leur rémunération liés à « l'impatriation » de déduire de leur revenu imposable, dans les limites fixées par l'article 60 du projet de loi de finances pour 2004, les cotisations versées par les intéressés aux régimes de prévoyance complémentaire et de retraite complémentaire auxquels ils étaient affiliés en tant que salariés dans l'entreprise d'origine.

En conséquence, le plafond applicable à la déduction des cotisations de prévoyance des salariés, porté par l'Assemblée nationale en première lecture à 7% du plafond annuel de sécurité sociale (2.042 euros en 2003) plus 3% de la rémunération annuelle brute retenue dans la limite de huit fois le plafond annuel de la sécurité sociale, s'appliquerait également dans le cas des personnes appelées à exercer des fonctions dans une entreprise établie en France.

Afin de préserver les droits à pension des salariés mobiles, s'agissant des cotisations à un régime de retraite complémentaire (obligatoire ou facultatif) auquel le salarié était affilié avant sa prise de fonction en France, le plafond de déduction du salaire de droit commun pour les cotisations aux régimes de retraite supplémentaires obligatoires dans le cadre de l'entreprise serait applicable (soit 8% de la rémunération annuelle brute retenue dans la limite de huit fois le plafond annuel de sécurité sociale). Le régime de retraite en question doit répondre, quel que soit le pays d'origine :

– soit aux conditions objectives posées par l'article 3 de la directive 98/49/CE du Conseil du 28 juin 1998 relative à la sauvegarde des droits à pension complémentaire des travailleurs salariés et non salariés qui se déplacent à l'intérieur de la Communauté, c'est-à-dire être un régime professionnel destiné à servir une pension de retraite complémentaire à des travailleurs salariés ou non salariés ;

– soit aux conditions posées par une convention internationale de sécurité sociale ⁽¹⁾.

Le **C du I** du présent article prend en compte la situation dans laquelle un « impatrié » souhaiterait cotiser au titre du plan d'épargne retraite populaire (PERP). La règle de plafonnement valant pour l'ensemble des contribuables serait applicable à cette catégorie de salariés. Ainsi, le C du I dispose que les cotisations aux régimes

(1) Il convient de souligner que la France a signé une vingtaine de conventions et accords internationaux prévoyant déjà la déduction des cotisations de retraite.

étrangers de retraite complémentaire déduites par le contribuable au niveau du traitement ou salaire (comme indiqué précédemment) s'imputent sur le plafond des cotisations déductibles, au niveau du revenu global, au titre des dispositifs de retraite facultatifs et individuels en France (cotisations aux PERP et cotisations facultatives à des régimes de retraite supplémentaires auxquels le salarié est affilié à titre obligatoire dans le cadre de son entreprise en France et respectant les règles posées pour le PERP). Le plafond de déduction pour ces cotisations retraite fixé par l'article 60 du projet de loi de finances pour 2004 s'élève à 10% des revenus d'activité professionnelle nets retenus dans la limite de huit fois le plafond annuel de sécurité sociale ou, si cela est plus favorable, 10% du plafond annuel de sécurité sociale. La déduction maximale s'élèverait donc à 23.347 euros en 2003.

Le présent article serait applicable aux personnes dont la prise de fonctions interviendrait à compter du 1^{er} janvier 2004. En conséquence, seraient exclus du bénéfice de la mesure les salariés exerçant déjà leurs fonctions avant cette date, ce qui se justifie au regard du caractère incitatif que revêt ce texte.

*
* *

La Commission a examiné un amendement présenté par M. Augustin Bonrepaux, de suppression de l'article.

M. Augustin Bonrepaux, soulignant la logique du Gouvernement qui consiste, selon lui, à favoriser les contribuables les plus aisés, a considéré que la proposition relative à la création d'un régime fiscal des « impatriés » limite, à tort, la question de l'attractivité du territoire français à une simple question fiscale, alors que doivent également être pris en compte le niveau et la qualité des services publics et des équipements disponibles sur le territoire. En outre, le dispositif proposé constituerait une mesure inéquitable au regard de la fiscalité qui pèse sur les cadres français, qui, de ce fait, pourraient être incités à s'expatrier eux-mêmes.

Votre **Rapporteur général** a rappelé que la création d'un régime fiscal spécifique aux « impatriés » fait l'objet de propositions anciennes, notamment dans le rapport présenté en juillet 2001 par M. Michel Charzat, et plus récemment par M. Sébastien Huygue. En outre, la majorité des pays de l'Union européenne ont adopté des dispositions fiscales spécifiques aux « impatriés ».

M. Pascal Terrasse a considéré que le présent article témoigne d'une vision trop restrictive. On ne peut en effet évoquer le problème des « impatriés » sans parler de celui de l'immigration. A cet égard, de nombreux rapports estiment que la France sera confrontée, dans les années à venir, à un déficit de main-d'œuvre croissant. En outre, le présent article, pour lequel aucune étude d'impact n'a été présentée, ne vise que les cadres, alors que le chômage des cadres en France s'accroît.

Votre **Rapporteur général** a rappelé que le présent article concerne tous les salariés ainsi que les dirigeants et non pas les seuls cadres. Il est en outre très encadré dans sa durée d'application, limitée à cinq ans, dans ses conditions

d'application ainsi que dans son contenu puisque seule une fraction limitée des revenus serait exonérée d'impôt.

M. Jean-François Goulard a récusé la critique selon laquelle le présent article aurait pour objet de créer une catégorie de privilégiés. Il convient en effet de prendre en compte la réalité économique : les « états-majors » des entreprises internationales qui s'implantent en France emploient des « impatriés », ce qui nécessite d'adopter des mesures spécifiques permettant à la France de rester compétitive.

Votre **Rapporteur général** a précisé que le dispositif proposé par le Gouvernement concernerait environ 2.000 à 3.000 personnes par an. Il est donc vain de tenter d'associer le problème du chômage à ce dispositif.

M. Charles de Courson a précisé que le régime fiscal des quartiers généraux a relevé jusqu'alors de dispositions issues de circulaires administratives dont le Parlement n'a jamais été saisi. Le présent article a le mérite de procéder à une explicitation législative du régime fiscal.

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

La Commission a ensuite *adopté* l'article 17 sans modification.

*

* *

Article additionnel après l'article 17

Réforme du régime d'imposition des plus-values latentes.

Texte de l'article additionnel :

Après l'article 17, insérer le présent article :

I.- Au 1 du I de l'article 167 bis du code général des impôts, remplacer les mots « hors de France » par les mots « hors de l'Union européenne ».

II.- La perte de recettes est compensée à due concurrence par la création de taxes additionnelles sur les droits prévus aux articles 919, 919 A, 919 B, 919 C et 945 du code général des impôts.

Observations et décision de la Commission :

I.- Imposition des plus-values latentes : le droit actuellement en vigueur

L'article 167 *bis* du code général des impôts prévoit l'imposition des plus-values sur les droits sociaux qui dépassent 25% du capital d'une société soumise à l'impôt sur les sociétés, lorsque leur détenteur transfère son domicile hors de France. La plus-value imposable est alors égale à la différence entre la valeur des droits à la date du transfert du domicile et leur prix d'acquisition. Le contribuable peut toutefois demander à bénéficier d'un différé de paiement de cet impôt jusqu'au moment où s'opèrera la transmission à titre onéreux ou à titre gratuit, le rachat, le remboursement ou l'annulation des titres concernés. A l'expiration d'un délai de cinq ans ou avant ce délai en cas de nouveau transfert du domicile en France, l'impôt est dégrevé d'office, sous réserve que les titres fassent toujours partie du patrimoine du contribuable.

II.- La fragilité du dispositif vis-à-vis du droit européen

Un contentieux est actuellement en cours devant la Cour de justice des Communautés européennes (CJCE) saisie de l'affaire « de Lasteyrie » en mars 2003. Dans cette affaire, il apparaît que M. Hugues de Lasteyrie du Saillant a voulu quitter la France en septembre 1998 pour s'installer en Belgique, afin d'y exercer son activité professionnelle. A cette époque, il détenait plus de 25% des titres sociaux d'une société familiale dont le siège était en France. La valeur de ses titres étant supérieure à celle inscrite dans les livres, il devint imposable sur les plus-values qu'il n'avait pas réalisées. Saisi de cette question dans le cadre d'un contentieux opposant ce contribuable au ministère des finances, le Conseil d'Etat a renvoyé l'affaire devant la CJCE. L'avocat général de la Cour, M. Jean Mischo a estimé le dispositif français d'imposition des plus-values latentes contraire au principe de libre établissement inscrit dans le Traité d'Amsterdam, dans la mesure où il constitue une restriction à la sortie du territoire national vers un autre Etat membre de l'Union européenne.

III.- Le dispositif proposé par le présent amendement

Le présent amendement propose d'écarter le régime de l'imposition des plus-values latentes lorsque le contribuable transfère son domicile dans un Etat membre de l'Union européenne. Le dispositif resterait donc en vigueur lorsque le transfert a lieu dans un Etat situé hors de ce territoire.

Il est donc proposé de ne pas attendre la condamnation, par la CJCE, du dispositif fiscal français afin, selon l'exposé des motifs de l'amendement, de permettre aux détenteurs d'entreprises d'enrichir leur expérience professionnelle dans un autre Etat de l'Union européenne, sans être imposés sur des plus-values latentes sur leurs biens professionnels, alors que ces biens ne sont pas destinés à être vendus.

*
* *

La Commission a ensuite examiné un amendement présenté par M. Hervé Novelli, tendant à supprimer le régime d'imposition des plus-values latentes des biens professionnels lorsque le contribuable transfère son domicile dans un autre Etat membre de l'Union européenne.

M. Hervé Novelli a précisé qu'un contentieux devant la Cour de justice des Communautés européenne (CJCE) sur le point d'aboutir devrait prochainement conclure à l'incompatibilité de ce régime d'imposition avec le droit communautaire. Il convient donc d'aménager notre législation en anticipant les conséquences de ce prochain jugement.

Votre **Rapporteur général** a indiqué qu'une remise en cause analogue du régime d'imposition des plus-values latentes des biens professionnels avait été proposée lors de l'examen du projet de loi de finances pour 2004, à l'initiative de M. Charles de Courson, mais n'a pas abouti. Il a rappelé avoir souligné la fragilité de ce régime au regard du droit communautaire lors de sa mise en place dans la loi de finances pour 1999.

Suivant l'avis favorable de votre Rapporteur général, la Commission a *adopté* cet amendement (**amendement n° 89**).

*
* *

Après l'article 17

La Commission a examiné un amendement présenté par M. Michel Bouvard, visant à ramener à cinq ans la durée pendant laquelle l'intéressé ne doit pas avoir été domicilié fiscalement en France pour bénéficier du régime des « impatriés ».

M. Michel Bouvard a précisé que l'amendement tend à renforcer les effets du dispositif proposé par le Gouvernement. Les emplois qui pourraient être transférés, par exemple dans le secteur des marchés boursiers ou dans la recherche, sur le territoire national, suite à la mise en œuvre de ce dispositif, sont eux-mêmes susceptibles d'entraîner la création de nombreux autres emplois.

Votre **Rapporteur général** a précisé que la proposition du Gouvernement a été bien accueillie par les partenaires sociaux. Cet accord a précisément pour origine l'encadrement rigoureux propre à ce dispositif, dont l'un des éléments consiste à prévoir une durée de non-résidence de dix ans.

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

La Commission a examiné un amendement présenté par M. Michel Bouvard, ayant pour objet d'exonérer d'impôt sur les plus-values de cession immobilières les titulaires d'une carte d'invalidité de deuxième ou de troisième catégorie qui ne sont pas imposables à l'impôt sur la fortune et dont le revenu fiscal de référence est inférieur 6.928 euros pour un célibataire.

M. Michel Bouvard a proposé d'adopter dans le projet de loi de finances rectificative pour 2003, un dispositif que le Gouvernement a renvoyé précisément à ce texte, lors de l'examen du projet de loi de finances pour 2004.

Votre **Rapporteur général** a précisé qu'un dispositif identique a été adopté au Sénat dans le cadre de l'examen de la première partie du projet de loi de finances pour 2004.

M. Michel Bouvard a regretté que ce débat n'ait pas lieu devant l'Assemblée nationale, puisqu'un engagement avait été pris par le Gouvernement en ce sens suite à une initiative parlementaire issue de cette assemblée.

Après que votre **Rapporteur général** eut précisé s'opposer à l'amendement pour la seule raison que le dispositif proposé a été adopté par le Sénat dans le cadre du projet de loi de finances pour 2004, la Commission a *rejeté* cet amendement.

*

* *

Article 18

Transposition de la directive relative à la fiscalité des revenus de l'épargne sous la forme de paiements d'intérêts.

Texte du projet de loi :

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

A. – Le 1 de l'article 242 *ter* est modifié comme suit :

1° Au deuxième alinéa, après le mot : « pas », sont insérés les mots : « , sauf s'agissant des produits mentionnés aux 1° et 2° si leur bénéficiaire a son domicile fiscal hors de France dans un Etat membre de la Communauté européenne » ;

2° Après le cinquième alinéa, il est inséré trois alinéas ainsi rédigés :

« Pour l'établissement de cette déclaration, les personnes qui en assurent le paiement individualisent les intérêts des créances de toute nature et produits assimilés tels qu'énumérés par un décret transposant l'article 6 de la directive 2003/48/CE du Conseil du 3 juin 2003.

Les revenus de cette nature provenant de la cession, du remboursement ou du rachat de parts ou actions d'organismes de placement collectif ou entités assimilées investis à plus de 40 % en créances ou produits assimilés sont déterminés et déclarés dans des conditions prévues par décret.

Pour l'application des dispositions de l'alinéa précédent, l'organisme ou l'entité ou, à défaut de personnalité morale, son gérant ou représentant à l'égard des tiers, fournit aux personnes mentionnées au premier alinéa, dans des conditions prévues par décret, les informations nécessaires à l'appréciation de la situation de l'organisme ou entité au regard du pourcentage de 40 %. Cette situation est précisée dans les documents constitutifs ou le règlement de l'organisme ou entité ou, à défaut, dans leurs inventaires prévus à l'article L. 214-8 du code monétaire et financier. A défaut d'information, les personnes mentionnées au premier alinéa considèrent que le pourcentage de 40 % est dépassé. ».

3° Au neuvième alinéa, le mot : « Elle » est remplacé par les mots : « La déclaration mentionnée au premier alinéa ».

B. – L'article 1768 *bis* est ainsi modifié :

1° Au 1 *bis*, le mot : « septième » est remplacé par le mot : « dixième » ;

2° Il est ajouté un 4 et un 5 ainsi rédigés :

« 4. L'organisme ou l'entité ou, à défaut de personnalité morale, son gérant ou représentant au regard des tiers, qui mentionne sur les documents prévus au huitième alinéa du 1 de l'article 242 *ter* des informations qui conduisent à tort à ne pas considérer les revenus réalisés lors des cessions, remboursements ou rachats de leurs parts ou actions comme des intérêts au sens du septième alinéa du 1 de ce même article est passible d'une amende fiscale annuelle de 25.000 euros.

5. Par dérogation au 1, l'absence d'individualisation des sommes prévues au sixième alinéa du 1 de l'article 242 *ter* ainsi que l'insuffisance de déclaration des sommes en cause sont sanctionnées par une amende fiscale forfaitaire de 150 euros par information omise ou erronée, dans la limite de 500 euros par déclaration. Cette amende n'est pas applicable pour les infractions commises sur la base des informations fournies à l'établissement payeur dans les conditions prévues au huitième alinéa du 1 de l'article 242 *ter*. ».

C. – Au 1 de l'article 199 *ter*, il est inséré un c ainsi rédigé :

« c. La retenue à la source, temporairement prélevée par la Belgique, le Luxembourg et l'Autriche conformément à l'article 11 de la directive 2003/48/CE du Conseil du 3 juin 2003, ouvre droit après imputation, le cas échéant, des autres retenues à la source et crédits d'impôt mentionnés aux a et b, à un crédit d'impôt égal à cette retenue qui est déduit de l'impôt sur le revenu dû au titre de l'année au cours de laquelle les revenus définis au sixième alinéa du 1 de l'article 242 *ter*, majorés du montant des retenues à la source auxquelles ils ont été soumis, sont déclarés et imposés. En cas d'excédent, celui-ci est restitué. ».

II. – Les dispositions du I s'appliquent aux déclarations afférentes aux sommes qualifiées d'intérêts au sens du sixième alinéa du 1 de l'article 242 *ter* du code général des impôts payées à compter du 1^{er} janvier 2005. A cet effet, les

personnes mentionnées au 1 de ce même article identifient à compter du 1^{er} janvier 2004 les bénéficiaires de tels intérêts selon des modalités qui seront fixées par voie réglementaire.

Exposé des motifs du projet de loi :

La directive « épargne » a été adoptée le 3 juin 2003 par le Conseil Ecofin. Elle vise à permettre à chaque Etat de la Communauté européenne d'imposer les intérêts perçus par ses résidents. Elle organise à cet effet un échange d'informations concernant les flux d'intérêts payés par un établissement payeur résident d'un Etat de la Communauté européenne à un bénéficiaire effectif – personne physique – résident d'un autre Etat membre de la Communauté.

Les établissements payeurs français, principalement les établissements financiers, sont déjà soumis à une obligation générale de déclaration des revenus de capitaux mobiliers payés.

Le présent article adapte en conséquence les obligations déclaratives actuelles et prévoit :

- une obligation d'individualisation et d'identification des intérêts versés ;
- les critères selon lesquels les revenus tirés des organismes de placement collectif en valeurs mobilières entrent dans le champ d'application de la directive ;
- les modalités de restitution du crédit d'impôt correspondant à la retenue à la source qui sera prélevée par les Etats membres de la Communauté européenne qui ne pratiqueront pas dans l'immédiat l'échange d'informations (Luxembourg, Autriche, Belgique).

Ces mesures prendraient effet pour les intérêts payés en 2005 aux fins d'un premier échange d'informations entre Etats membres au cours du premier semestre 2006. Les établissements payeurs devraient dès le 1^{er} janvier 2004 identifier les personnes auxquelles ils sont susceptibles de verser des intérêts au sens de la directive du 3 juin 2003 précitée.

Observations et décision de la Commission :

Le présent article a pour objet de transposer en droit interne la directive 2003/48/CE du Conseil du 3 juin 2003 en matière de fiscalité des revenus de l'épargne sous forme de paiements d'intérêts.

I.- Les enjeux et le contenu de la directive

A.- Le contexte ayant présidé à l'adoption de la directive

La libéralisation complète des mouvements de capitaux au sein de l'Union européenne ⁽¹⁾ et la globalisation de l'activité financière mondiale, accélérée par les progrès du commerce électronique, ont renforcé, durant la dernière décennie, la nécessité d'adopter, en Europe, des mesures d'harmonisation de la fiscalité de l'épargne.

Les administrations fiscales nationales sont en effet confrontées de manière croissante à des phénomènes de déplacement de l'épargne, sans possibilité de les maîtriser, et aux risques de non-imposition qui en découlent. Certes, les conventions fiscales bilatérales prévoient, en règle générale, le partage du droit d'imposer les intérêts de l'épargne : l'Etat « de la source » de l'intérêt perçoit une retenue et l'Etat de résidence du bénéficiaire impose ce dernier en accordant un crédit d'impôt au titre de cette retenue. Mais pour attirer les capitaux des non-résidents, certains Etats ont réduit sensiblement, voire supprimé, cette retenue à la source en faveur des non-

(1) *Objet de la directive 88/361/CEE du Conseil du 24 juin 1988.*

résidents. Il en résulte une concurrence fiscale vers le bas (« *race to the bottom line* ») qui peut être fortement dommageable en termes de fuites de capitaux et donc de pertes de recettes fiscales.

En février 1989, une proposition de directive ⁽¹⁾ du Conseil, ayant pour objet d'instaurer dans tous les États membres une retenue à la source minimale de 15% sur les intérêts versés ⁽²⁾ à tous les résidents de la Communauté européenne, avec la possibilité d'imposer plus lourdement les résidents nationaux, n'avait pu aboutir devant le refus de certains États, au premier rang desquels le Luxembourg et le Royaume-Uni, de renoncer à leur régime fiscal avantageux.

Après ce premier échec, suivi de la communication de la Commission européenne proposant un ensemble de mesures « *pour lutter contre la concurrence fiscale dommageable dans l'Union européenne* » ⁽³⁾, le Conseil Ecofin décidait, le 1^{er} décembre 1997, à l'unanimité, le lancement de plusieurs réformes fiscales, couramment appelées « *paquet Monti* » ⁽⁴⁾. Ce « *paquet* » comprenait trois principaux projets : la mise en place d'un code de bonne conduite dans le domaine de la fiscalité des entreprises, l'adoption d'une directive concernant les paiements d'intérêts et de redevances entre sociétés associées d'États membres différents ⁽⁵⁾ et l'adoption d'une directive sur la fiscalité de l'épargne.

Dans cette communication, la Commission européenne soulignait le caractère dommageable de la diversité des régimes fiscaux nationaux, notamment en ce qui concerne le traitement favorable réservé par certains États aux intérêts payés à des non-résidents. Selon elle, cette situation provoque des distorsions économiques ainsi qu'une érosion fiscale génératrice, par substitution, d'une imposition exagérée des revenus du travail, ayant un impact négatif pour l'emploi des pays « *victimes* » des phénomènes de fuite des capitaux.

Le projet de directive sur la fiscalité de l'épargne, dont la transposition est proposée par le présent article, est limité aux intérêts versés à des particuliers, résidents d'un autre État membre que l'État de la source. Elle se fonde sur le modèle dit de la « *coexistence* » entre deux systèmes : celui de l'application d'une retenue à la source et celui de la fourniture aux autres États membres d'informations sur les revenus de l'épargne de leurs résidents.

Dès le début de l'examen de ce projet de directive sont apparus des points de désaccord et de blocage importants. La délégation britannique estima que la directive ne devrait pas s'appliquer aux « *eurobonds* » au motif que leur inclusion dans le champ de la directive ferait perdre à la place de Londres une partie importante de ses ressources. La délégation française exigea un taux de retenue à la source de 25% au moins. La délégation néerlandaise déclara sa préférence pour l'imposition de l'épargne dans l'État de résidence. D'autres, au premier rang

(1) COM (89) 60 final du 8 février 1989.

(2) Des exceptions étaient toutefois prévues en faveur de l'épargne populaire et des euro-obligations.

(3) Communication du 5 novembre 1997.

(4) Du nom du Commissaire européen en charge du marché intérieur, des services financiers, de la douane et des questions fiscales.

(5) Dont l'article 19 du présent projet de loi de finances rectificative propose la transposition.

desquelles la délégation luxembourgeoise, considéraient que l'adoption de la directive devait être subordonnée à la conclusion d'accords avec les pays tiers ainsi qu'avec les territoires indépendants et associés, afin d'éviter le risque de délocalisation importante de capitaux hors du territoire de l'Union. Quant aux délégations belge, italienne et portugaise, elles lièrent leur accord à la directive concernant les paiements d'intérêts et de redevances entre entreprises.

Rapidement, les clivages se renforcèrent entre les pays tels que la France, l'Allemagne et l'Italie, très favorables à une harmonisation européenne en raison de leur haut niveau d'imposition des revenus de l'épargne, qui favorise une importante évasion fiscale des capitaux de leurs résidents vers les États membres où l'épargne est faiblement imposée, et les adversaires de cette harmonisation, parmi lesquels le Luxembourg et le Royaume-Uni, soucieux de conserver leurs positions sur le marché des capitaux. Au fur et à mesure des négociations, le système de l'échange d'informations, qui permet aux résidents d'acquitter l'impôt dû sur la totalité des revenus de leur épargne dans leur État de résidence, apparut l'emporter sur celui de la retenue à la source.

Le Conseil européen de Santa Maria da Feira des 19 et 20 juin 2000 dégagna une unanimité en ce sens : l'échange d'informations, sur une base aussi large que possible, serait l'objectif ultime. Pendant une période transitoire, un nombre limité d'États membres seraient autorisés à la remplacer par un système de retenue à la source, en transférant une part appropriée de leurs recettes à l'État de résidence de l'investisseur. Des discussions seraient envisagées avec les États-Unis et les principaux autres États tiers concernés (Suisse, Liechtenstein, Monaco, Andorre, Saint-Marin), afin de favoriser chez eux l'adoption de mesures équivalentes, qui seraient également suscitées dans les territoires dépendants ou associés (Îles anglo-normandes, Île de Man, Caraïbes). Les négociations avec les États tiers, notamment les États-Unis, auraient l'ambition de les amener au-delà de la pratique actuelle des traités bilatéraux.

Le Conseil Ecofin des 26 et 27 novembre 2000 approuva l'essentiel de la nouvelle proposition de directive qui se substitua à celle de 1998.

Ces péripéties n'étaient cependant pas les dernières en raison des fortes réticences de certains États membres à adopter la directive avant que les négociations précitées avec les États tiers aient été conclues. Le texte du projet de directive fut alors approuvé comme « *instrument intégral* » de négociation et son approbation fut différée jusqu'au 3 juin 2003 sur la base d'un rapport présentant le résultat des négociations, conduites par la Commission européenne.

B.- Les principes retenus par la directive

1.- Le champ d'application

Le champ d'application de la directive résulte de l'application de trois paramètres : les intérêts visés, « l'agent payeur » de ceux-ci et leur bénéficiaire effectif.

● Les intérêts

La directive s'applique aux intérêts tels que définis par le modèle de convention fiscale concernant les revenus de l'OCDE : il s'agit, ainsi que le prévoit l'article 6 de ce modèle, des « *intérêts payés qui se rapportent à des revenus de créances de toute nature, assorties ou non de garanties hypothécaires ou d'une clause de participation aux bénéfices du débiteur, et notamment les revenus de fonds publics et des obligations d'emprunt, y compris les primes et lots attachés à ceux-ci* ».

S'y ajoutent les « *intérêts courus ou capitalisés obtenus lors de la cession, du remboursement ou du rachat de créances* », telles que définies précédemment, ainsi que les revenus provenant de paiements d'intérêts distribués par des organismes de placement collectif de valeurs mobilières (OPCVM « de distribution ») communautaires⁽¹⁾ et les revenus réalisés lors de la cession, du remboursement ou du rachat de parts ou d'unités de ces mêmes OPCVM, à condition qu'ils aient investi plus de 40% de leurs actifs dans des créances telles que définies précédemment (OPCVM « de capitalisation »). Si ce seuil de 40% est atteint, la directive permet de considérer la totalité du revenu comme un intérêt, entrant donc dans son champ. A compter du 1^{er} janvier 2011, ce pourcentage de 40% sera abaissé à 15%.

Le champ retenu est donc relativement large. Il s'applique à des revenus qui font l'objet, dans les États membres, de retenues à la source dont les taux varient fortement d'un État à un autre, comme le montre le tableau ci-après :

RETENUES A LA SOURCE PRELEVEES SUR LES INTERETS VERSEES A DES BENEFICIAIRES NON-RESIDENTS, SOUS RESERVE DES CONVENTIONS FISCALES

Allemagne	21,10 % ⁽¹⁾ sur obligations convertibles ou participatives 36,92 % ⁽²⁾ sur obligations et autres créances, au porteur 0 % autres cas
Autriche	25 % sur obligations convertibles ou participatives ⁽³⁾ 0 % autres cas
Belgique	15 % ou 0 % ⁽⁴⁾
Danemark	0 % ⁽⁵⁾
Espagne	15 % ou 0 % ⁽⁶⁾
Finlande	29 % sur obligations participatives 0 % autres cas
France	Voir tableau ci-après
Grèce	0 % sur dépôts bancaires en devises étrangères et sur obligations d'Etat ou privées 15 % sur dépôts bancaires en euros, drachmes ou autres monnaies de la zone euro 40 % sur autres créances si bénéficiaire personne physique 35 % sur autres créances si bénéficiaire personne morale
Irlande	20 % 0 % sur dépôts bancaires avec attestation de non résidence ⁽⁷⁾
Italie	De 0 % à 12,5 % sur obligations d'Etat De 0 % à 30 % sur les autres obligations De 0 % à 27 % sur les dépôts et comptes courants rémunérés
Luxembourg	20 % sur obligations participatives 0 % autres cas

(1) Au sens de la directive 85/611/CEE.

Pays-Bas	25 % sur obligations participatives 0 % autres cas
Portugal	25 % sur obligations privées émises jusqu'au 15.10.94. 20 % sur obligations d'Etat émises après le 5.1.91, sur dépôts bancaires, sur obligations privées émises après le 15.10.94, sur comptes courants et prêts autres que bancaires 0 % sur obligations privées émises en 87 avec un terme de 8 ans au moins ; prêts interbancaires et placements bancaires effectués en devises étrangères entre institutions financières résidentes et non résidentes . sur bons du Trésor à intérêts fixes arrivant à maturité entre 2001 et 2004 et ceux à intérêts variables arrivant à maturité entre 2000 et 2013 souscrits par des personnes physiques non résidentes (hors paradis fiscaux). + Impôt complémentaire : RAS de 5 % sur les intérêts des seules obligations privées non convertibles émises avant le 1.1.1989.
Royaume-Uni	20 % 0 % sur dépôts bancaires avec attestation de non-résidence, sur euro-obligations cotées au porteur et sur certaines obligations d'Etat lorsque les conditions de l'émission le prévoient.
Suède	0 %
Etats-Unis ⁽⁸⁾	30 % sur intérêts d'obligations versés à une personne non résidente détenant au moins 10 % des droits de vote de la société émettrice 0 % sur intérêts obligataires dans les cas autres que ci-dessus et sur intérêts de comptes de dépôts.

- (1) 20 % + majoration « exceptionnelle » de 5,5 % soit $20 + 1,1 = 21,10$ %
- (2) 35 % + majoration « exceptionnelle » de 5,5 %, soit $35 + 1,92 = 36,92$ %
- (3) RAS de 25 % également sur intérêts de titres, notamment obligataires ; émis à compter du 1er octobre 1992 par les institutions financières internationales. Par ailleurs, imposition à l'impôt sur le revenu de droit commun par voie de rôle des intérêts de créances hypothécaires reçus par les non-résidents.
- (4) Les intérêts des obligations émises et des autres créances nées à compter du 1.3.1990 sont taxés au taux de 15 % depuis le 1.1.1996. Exonération des intérêts des obligations nominatives émises par l'Etat ou l'une de ses collectivités territoriales, ou émises par une personne morale de droit public avec la garantie de l'Etat ou émises par les banques et établissements financiers résidents. Exonération également des intérêts des bons de caisse, d'autres titres analogues nominatifs et d'autres créances et prêts non représentés par des titres au porteur émis par (ou souscrits auprès de) l'une des collectivités publiques ou personnes morales de droit public ou par un établissement bancaire ou financier résident si attestation de non-résidence en Belgique et absence d'affectation des avoirs mobiliers à une activité professionnelle en Belgique. Les intérêts des dépôts bancaires versés à des non-résidents par des banques établies en Belgique sont également exonérés sous ces mêmes conditions.
- (5) Imposition (par voie de rôle) au taux de 30 % pour les personnes physiques ayant été résidentes du Danemark pendant au moins cinq ans dans les dix ans précédant leur départ du Danemark à/c du 18.2.87.
- (6)
 - Exonération des intérêts de toute nature versés à un bénéficiaire résident de l'Union européenne hors paradis fiscal.
 - Exonération de retenue en Espagne à compter du 1er janvier 1990 applicable aux intérêts :
 - des obligations publiques (à la condition que ce bénéficiaire ne réside pas dans un paradis fiscal) ;
 - des titres obligataires émis directement en Espagne par des investisseurs non-résidents, sans établissement stable en Espagne, à la condition que le bénéficiaire soit non-résident d'Espagne ;
 - des créances non obligataires : bons du Trésor, dépôts en devises étrangères et comptes de non-résidents, autres titres non obligataires placés directement en Espagne par des investisseurs non résidents à la condition que le bénéficiaire soit non-résident d'Espagne.
- (7) Exonération également des intérêts de certaines obligations et des emprunts publics lorsque les conditions de leur émission le mentionnent.
- (8) Pour les personnes physiques, le régime décrit s'applique aux intérêts de source américaine versés à des non-résidents ne possédant pas la nationalité américaine.

Source : Annexe n°1 du projet de directive du Conseil concernant un régime fiscal commun applicable aux paiements d'intérêts et de redevances effectués entre des sociétés associées d'Etats membres différents.

En France, lorsque le système de retenue à la source s'applique, les taux applicables varient fortement en fonction des produits financiers taxés, comme le montre le tableau ci-après :

**RETENUE A LA SOURCE SUR LES INTERETS VERSES A DES
NON-RESIDENTS EN FRANCE**

1.- Intérêts d'obligations	
perçus à compter du 1.01.1990	15% ^(c)
titres émis depuis le 1.10.1984 lorsque le bénéficiaire justifie être domicilié hors de France	0%
2.- Bons du Trésor sur formules et bons de Caisse	
– bénéficiaire connu	
• bons émis à compter du 1.1.1995	15% ^(c)
• bons émis entre le 1.1.1990 et le 31.12.1994	35%
• bons émis entre le 1.1.1983 et le 31.12.1989	45%
• bons émis entre le 21.1.1980 et le 31.12.1982	38%
– bénéficiaire non identifié	60% ^(b)
3.- Bons ou contrats de capitalisation	
– bénéficiaire connu	15, 25, 35 ou 45% ^(a)
– bénéficiaire non connu	60% ^(b)
4.- Comptes bloqués d'associés	15%
5.- Comptes courants, dépôts, cautionnements	15% ^(c)
6.- Dépôts en devises effectués auprès des établissements de crédit	0%

(a) Selon la durée et la date de souscription du contrat.

(b) Plus prélèvement spécial de 2% sur le capital et prélèvements sociaux de 10%.

(c) 16% à compter du 1^{er} janvier 2004 (projet de loi de finances pour 2004).

Source : Annexe n°1 du projet de directive du Conseil concernant un régime fiscal commun applicable aux paiements d'intérêts et de redevances effectués entre des sociétés associées d'Etats membres différents.

Ces éléments démontrent, s'il en était besoin, les disparités fiscales entre États membres qui sont à l'origine des phénomènes de délocalisation de l'épargne et des distorsions de concurrence justifiant l'adoption de la présente directive.

- L'agent payeur de ces intérêts.

La directive impose des obligations précises et étendues à l'agent payeur et non au contribuable, bénéficiaire des intérêts, qui reste soumis aux obligations fiscales de son État de résidence. Il convient d'abord de distinguer l'agent payeur de l'opérateur économique, lequel se définit comme la personne, physique ou morale, qui paye ou attribue des intérêts dans l'exercice de sa profession ou de son activité commerciale. Ce peut être par exemple une société émettrice d'obligations ou un OPCVM. L'agent payeur peut quant à lui être défini comme le dernier intermédiaire financier entre l'opérateur économique et le bénéficiaire effectif des intérêts qui a la charge de payer ou de distribuer ces intérêts au profit immédiat du bénéficiaire, ainsi que le prévoit l'article 4 de la directive. Celle-ci précise que cet agent payeur peut être « soit le débiteur de la créance produisant les intérêts ou l'opérateur chargé par le débiteur (c'est-à-dire l'opérateur économique) ou le bénéficiaire effectif de payer les intérêts ou d'en attribuer le paiement. »

Aux termes de l'article 8 de la directive, lorsque le bénéficiaire effectif des intérêts est résident d'un État membre autre que celui où est établi l'agent payeur, celui-ci aura la responsabilité et l'obligation de communiquer à l'État membre où il est établi :

- son nom ou sa dénomination ainsi que son adresse ;
- l'identité et la résidence du bénéficiaire effectif ainsi que « *son numéro de compte [...] ou, à défaut, l'identification de la créance génératrice des intérêts* » ;
- ainsi que des informations concernant le paiement des intérêts permettant de les identifier par catégorie (obligation de déclaration et d'individualisation de ces intérêts).

Il appartient à chaque État membre, ainsi que le stipule l'article 3 de la directive, d'adopter les modalités qui permettront à l'agent payeur d'identifier les bénéficiaires effectifs et leur lieu de résidence afin de respecter les obligations posées par la directive.

- Le bénéficiaire effectif

La directive ne s'applique que si le bénéficiaire effectif est une personne physique qui bénéficie du paiement d'intérêts pour son compte propre, ainsi que le prévoit son article 2.

2.- Le principe de l'échange d'informations et la dérogation temporaire à ce principe en faveur de l'Autriche, de la Belgique et du Luxembourg

En application de l'article 8 de la directive, les informations que devront communiquer les agents payeurs à l'autorité compétente de l'Etat membre (en règle générale, l'administration fiscale) devront être communiquées par cette dernière à l'État membre de résidence des bénéficiaires effectifs des intérêts versés.

Cette transmission de l'information aura un caractère automatique et devra avoir lieu au moins une fois par an dans les six mois qui suivent la fin de l'exercice fiscal de l'État membre de l'agent payeur pour tous les paiements d'intérêts effectués au cours de cette année.

L'article 17 de la directive dispose, toutefois, que cet échange d'informations « *ne fait pas obstacle à ce que les États membres prélèvent des retenues à la source prévues par leur législation nationale ou les conventions fiscales visant à éviter la double imposition* ». On peut s'interroger sur l'existence de cette clause dans la mesure où l'objectif de la directive est d'assurer la taxation effective des intérêts dans l'État membre de résidence du bénéficiaire effectif.

S'agissant de l'Autriche, de la Belgique et du Luxembourg, réticents à abandonner leur « secret bancaire », l'article 11 de la directive permet à ces États d'appliquer, aux intérêts de bénéficiaires résidents de l'un des treize autres États membres, pendant une période transitoire, une retenue à la source de 15% pendant

les trois premières années d'application de la directive, c'est-à-dire du 1^{er} janvier 2004 au 31 décembre 2006 ; de 20% pendant les trois années suivantes, du 1^{er} janvier 2005 au 31 décembre 2010 et de 35% par la suite.

Cette période de transition, aux termes de la directive, s'achèvera « *à la fin du premier exercice fiscal complet qui suit la dernière des dates* » suivantes :

– l'entrée en vigueur du dernier accord conclu entre la Communauté européenne d'une part et, respectivement, la Suisse, le Lichtenstein, Saint-Marin, Monaco et Andorre, d'autre part, qui prévoit l'échange d'informations sur le modèle de la convention établi par l'OCDE, ainsi que l'application par ces pays d'une retenue à la source sur les paiements des intérêts, visés par la présente directive, aux mêmes taux que ceux définis pour la période de transition pour l'Autriche, la Belgique et le Luxembourg (soit 35% à partir du 1^{er} janvier 2011) ;

– la date à laquelle les États-Unis s'engagent à échanger les informations sur le paiement des intérêts précités conformément au modèle de convention de l'OCDE.

A la fin de la période de transition, lorsque tous les accords avec les États tiers précités auront été conclus, le 3 de l'article 10 de la directive prévoit que l'Autriche, la Belgique et le Luxembourg seront « *tenus* » d'appliquer le principe de l'échange d'informations et cesseront de prélever une retenue à la source sur les intérêts précités.

Il convient en outre de préciser que l'article 12 de la directive prévoit le partage des recettes de cette retenue à la source prélevée, pendant la période de transition précitée, par l'Autriche, la Belgique ou le Luxembourg. Ces derniers devront en effet conserver 25% de leurs recettes et en transférer 75% à l'État membre de résidence du bénéficiaire effectif des intérêts. Compte tenu du caractère progressif du taux de la retenue à la source de 15% à 35%, un nombre croissant de contribuables, bénéficiaires de ces intérêts, devraient être incités à les déclarer « spontanément » dans leur État de résidence. Ainsi en France, le taux de 15%, auxquels s'ajoutent 10% de prélèvements sociaux, qui s'appliquent sur ces revenus, devrait apparaître fiscalement favorable aux résidents français d'intérêts perçus dans l'un des trois pays précités lorsque le taux de la retenue s'établira à 35%.

L'article 14 de la directive prévoit en effet que les États de résidence accordent aux bénéficiaires de ces intérêts, résidant sur leur territoire, un crédit d'impôt égal au montant de la retenue à la source qui aura été prélevée sur les intérêts perçus afin de faire « *en sorte que soient éliminées toutes les doubles impositions qui pourraient résulter du prélèvement à la source* » pratiqué par l'Autriche, la Belgique ou le Luxembourg. La directive spécifie en outre que lorsque le montant de la retenue est supérieur au montant de l'impôt dû, l'État membre de résidence doit rembourser la différence au bénéficiaire effectif. Il doit donc y avoir restitution pour éliminer totalement la double imposition.

3.- L'entrée en vigueur conditionnelle de la directive

Le 1 de l'article 17 de la directive donne obligation aux États membres d'adopter les dispositions internes nécessaires pour se conformer à la présente directive avant le 1^{er} janvier 2004. Le 2 du même article fixe au 1^{er} janvier 2005 l'entrée en vigueur de ces dispositions « *pour autant que* » :

– d'une part, la Suisse, le Liechtenstein, Saint-Marin, Monaco et Andorre « *appliquent à compter de cette même date, des mesures équivalentes à celles prévues dans la présente directive* », c'est-à-dire l'échange d'informations et la retenue à la source aux taux précités ;

– et, d'autre part, que les accords ou autres mécanismes soient en place « *dans tous les territoires dépendants ou associés concernés (îles anglo-normandes, île de Man et territoires dépendants ou associés des Caraïbes) afin qu'ils appliquent, à partir de cette même date, l'échange automatique d'informations prévue par la présente directive.* ».

L'entrée en vigueur de celle-ci est donc conditionnée à la conclusion des accords précités ou à la mise en place de certaines dispositions avec des territoires dépendants ou associés. S'agissant de ces derniers, les conditions requises pour l'entrée en vigueur de la directive ne semblent pas soulever de difficultés. Il en est de même, selon les dernières informations transmises à votre Rapporteur général, en ce qui concerne les négociations avec les États tiers, à l'exclusion de la Suisse qui doit encore intégrer dans son droit interne le principe et le taux de la retenue à la source. Les négociations se poursuivent sur ce point et seraient en voie d'aboutir.

Toutefois, le système fédéral de la Suisse pourrait allonger les délais de l'intégration dans son droit des dispositions attendues. Pour ces raisons, le 3 de l'article 17 précité de la directive permet au Conseil de décider, à l'unanimité, de repousser à une nouvelle date l'entrée en vigueur de la directive « *compte tenu des dates d'entrée en vigueur des mesures pertinentes dans les pays tiers et les territoires dépendants ou associés concernés* ».

II.- La transposition de la directive par le présent article

Les produits de l'épargne, en droit fiscal français font l'objet, sauf dans de rares exceptions, d'un prélèvement libératoire prélevé par les établissements payeurs (les « agents payeurs » au sens de la directive précitée) qui sont, dans leur grande majorité, des établissements bancaires. La fiscalité de ces revenus repose quant à elle sur un système général de déclaration de ces revenus, qu'il s'agisse d'intérêts, de dividendes ou de produits financiers divers, qui repose sur la déclaration des revenus de valeurs mobilières prévue par l'article 242 *ter* du code général des impôts. Cette déclaration doit être obligatoirement remplie par les établissements payeurs qui doivent y faire figurer, notamment, l'identité et l'adresse des bénéficiaires, la nature des revenus et le détail du montant imposable. La transposition de la directive est donc facilitée par l'existence de ce document qu'il

convient d'adapter aux nouvelles exigences européennes. Tel est l'objet du présent article.

A.- L'adaptation de la déclaration des revenus de valeurs mobilières au champ et aux obligations de la directive

Certains produits de l'épargne étant non imposables en droit interne, il convenait de les intégrer dans le champ de la déclaration des revenus de valeurs mobilières pour les bénéficiaires résidents d'un autre État membre de l'Union européenne.

Le **1^o du A du I** tend ainsi à modifier l'article 242 *ter* précité pour que la déclaration soit étendue aux intérêts des livrets de caisse d'épargne, des livrets d'épargne populaire, des comptes d'épargne logement, aux produits des CODEVI ainsi que des placements à revenu fixe issus de comptes spéciaux sur livret des caisses de crédit mutuel, lorsque leur bénéficiaire est résident d'un autre État membre de l'Union.

Le **2^o du A du I** tend à créer trois nouveaux alinéas dans l'article 242 *ter* précité afin de se conformer à certaines dispositions de la directive.

Il s'agit d'abord de l'obligation d'individualisation des intérêts visés par la directive qui est imposée aux établissements payeurs.

Le **deuxième alinéa du 2^o du A du I** transpose cette obligation d'individualisation des intérêts des créances de toute nature et produits assimilés en renvoyant à un décret le soin de définir exactement ces intérêts dans le respect de l'article 6 de la directive. Ce renvoi paraît opportun dans la mesure où les catégories d'intérêts visés par la directive ne recouvrent pas parfaitement celles du droit français. En outre, l'actuelle déclaration, comme cela a été précédemment indiqué, a été prévue à des fins fiscales. Il est donc plus efficace de renvoyer à un décret le soin d'établir les correspondances entre les catégories d'intérêts de la directive et celles qui prévalent actuellement en droit interne, afin de ne pas « surcharger » à l'excès le présent texte de loi.

On peut en effet parler, à cet égard, de concordance car les intérêts, tels que définis par l'article 6 de la directive, recouvrent en droit français des catégories de revenus semblables ou proches.

Il s'agit :

– des intérêts en tant que rémunérations de créances et assimilés, que sont les placements à revenu fixe tels que les prêts et les obligations ;

– des revenus issus de la cession, du remboursement ou de rachat des créances précédentes, ce qui exigera, pour l'application de la directive, de les « détacher » de la catégorie des cessions de plus-values mobilières à laquelle ils appartiennent ;

– des revenus provenant d’OPCVM de distribution ;

– des revenus issus de la cession, du remboursement ou du rachat d’OPCVM de capitalisation lorsque 40% de leurs actifs au moins sont investis dans les créances précitées. Pour ces revenus également, il conviendra de ne plus les considérer, pour l’application de la directive, comme des plus-values de cession de valeurs mobilières.

Il convient de souligner l’importance de l’effort qui sera demandé à l’administration fiscale et aux établissements bancaires qui devront modifier leurs systèmes informatiques respectifs pour adapter le contenu de la déclaration des revenus de valeurs mobilières aux exigences de transposition de la directive.

L’identification du bénéficiaire par son nom et son adresse, ainsi que la nature des revenus, font déjà partie intégrante des obligations déclaratives existantes. En revanche, il n’existe pas, en droit français, de « numéro d’identification fiscale » (NIF), comme il en existe dans d’autres pays où souvent le numéro de sécurité sociale est utilisé à cette fin. Le numéro actuellement utilisé par l’administration fiscale française, dépourvu de statut juridique, n’est en effet utilisé que dans le cadre fiscal interne.

Le troisième alinéa du 2° du A du I a pour objet de transposer le d du 1 de l’article 6 de la directive en ce qui concerne son application aux revenus provenant de la cession, du remboursement ou du rachat d’OPCVM de capitalisation. Faisant usage de la faculté offerte par la directive aux États membres, le présent article prévoit que les OPCVM, dont l’actif est composé à plus de 40% de créances telles que définies précédemment, entrent dans le champ de la transposition et doivent donc faire l’objet des obligations déclaratives précitées. L’alternative, consistant à ne considérer comme des intérêts, au sens de la directive, que la part exacte de l’actif des OPCVM correspondant à des revenus de créances – selon la technique dite du « couponnage » – a été écartée pour des raisons liées à la complexité de cette technique.

Le dernier alinéa du 2° du A du I fixe des obligations nouvelles aux OPCVM ou « entités assimilées » vis-à-vis des établissements payeurs afin que ceux-ci puissent déterminer si l’actif de ces organismes ou entités est supérieur à 40% pour l’application des dispositions précédentes. Le présent article confie à un décret le soin de déterminer les conditions dans lesquelles l’information devra être transmise aux établissements payeurs. En outre, la situation de l’OPCVM ou de l’entité au regard de ce pourcentage de 40% devra être précisée dans les documents constitutifs ou le règlement de l’organisme ou de l’entité ou, à défaut, dans leurs inventaires semestriels. Si ces informations ne sont pas disponibles ou s’il s’avère qu’elles sont insuffisantes, l’établissement payeur sera fondé à considérer comme dépassé le seuil de 40% et à traiter donc les revenus de cession, de remboursement ou de rachat des parts de ces organismes comme des intérêts au sens de la directive. L’établissement payeur aura donc la responsabilité de décider si l’information qui lui est transmise par l’OPCVM ou l’entité est suffisante pour apprécier le seuil de 40%.

B.- Le régime de sanction mis en place pour assurer le respect des obligations légales créées par la directive transposée

Le **B du I** du présent article tend à modifier l'article 1768 *bis* du code général des impôts qui prévoit les sanctions applicables aux établissements payeurs qui ne respectent pas leurs obligations s'agissant de la déclaration des revenus de valeurs mobilières, en application de l'article 242 *ter* précité.

Actuellement, les établissements payeurs qui ne remplissent pas ces obligations sont « *personnellement redevables d'une amende fiscale égale à 80% du montant des sommes non déclarées* » (premier alinéa de l'article 1768 *bis* précité).

Tirant les conséquences des difficultés liées au respect des dispositions prévues pour la transposition de la directive, le présent article propose de créer deux nouvelles infractions afin de respecter un principe de proportionnalité de l'amende à l'infraction commise.

Le **quatrième alinéa du B du I** prévoit ainsi que l'OPCVM ou l'entité qui transmettrait de mauvaises informations à un établissement payeur, qui conduiraient celui-ci à ne pas considérer les revenus réalisés comme des intérêts couverts par le nouveau dispositif de transposition de la directive, serait puni d'une amende fiscale annuelle de 25.000 euros.

On peut penser que cette sanction sera partiellement efficace, l'amende ne pouvant véritablement être dissuasive que pour les OPCVM établis ou commercialisés en France. Pour les autres, seule une action entre États membres pourrait être entreprise s'il s'avérait qu'un OPCVM ou une entité assimilée fait preuve d'une évidente mauvaise foi dans ses obligations d'information.

Le **dernier alinéa du B du I** prévoit quant à lui une amende spéciale pour le défaut d'individualisation des intérêts perçus par un bénéficiaire ou l'insuffisance de déclaration de ceux-ci sur la déclaration que doit transmettre, à l'autorité fiscale, l'établissement payeur. Ce dernier serait alors puni d'une amende forfaitaire de 150 euros par information omise ou erronée, dans la limite, toutefois, de 500 euros par déclaration. Conscient de certaines difficultés auxquelles seront confrontés les établissements payeurs, le présent article prévoit cependant de ne pas appliquer cette nouvelle amende forfaitaire et plafonnée si la faute a pour origine une mauvaise information de l'OPCVM ou de l'entité assimilée.

C.- Le traitement fiscal des intérêts faisant l'objet d'une retenue à la source en Autriche, en Belgique ou au Luxembourg

Le **C** du présent article tend à compléter l'article 199 *ter* du code général des impôts relatif à l'imputation des retenues à la source et aux crédits d'impôt, afin de transposer l'article 14 précité de la directive. Il prévoit ainsi que les revenus des résidents en provenance de l'Autriche, de la Belgique ou du Luxembourg, qui font l'objet dans ces États d'une retenue à la source au titre de la période de transition de

la directive, doivent bénéficier d'un crédit d'impôt égal à cette retenue sur le revenu dû au titre de l'année au cours de laquelle ces revenus ont été perçus. Si l'impôt dû sur ces revenus est inférieur à la retenue, la différence est restituée au contribuable. Les dispositions prévues à cet effet par l'article 14 de la directive sont donc parfaitement transposées. Cette transposition est d'autant plus remarquable que le droit fiscal interne, en application des conventions bilatérales conclues par la France dans les cas semblables, retient jusqu'à ce jour la règle du plafonnement du crédit d'impôt, accordé au titre de la retenue à la source, au niveau de l'impôt dû sur les revenus qui ont subi cette retenue. De fait, il n'existe pas, dans le droit actuellement en vigueur, de crédit d'impôt restituable.

La présente disposition déroge donc à cette règle afin de transposer pleinement les dispositions prévues par la directive.

D.- L'entrée en vigueur par étape du présent article

Le II du présent article prévoit deux dates d'entrée en vigueur distinctes des dispositions exposées précédemment, conduisant à une application « par paliers » successifs de la directive transposée en droit interne :

– à partir du 1^{er} janvier 2004, les établissements payeurs devront identifier les bénéficiaires des intérêts au sens de la directive « *selon les modalités qui seront fixées par voie réglementaire* ». Ces obligations d'identification des bénéficiaires ne devraient en réalité s'appliquer qu'aux nouveaux bénéficiaires, le « stock » existant étant déjà couvert par la déclaration précitée qui permet de disposer, d'ores et déjà, d'informations nominatives de bonne qualité ;

– à partir du 1^{er} janvier 2005, l'ensemble des dispositions prévues par le présent article devront être appliquées, conformément à ce que prévoit l'article 17 de la directive.

Ainsi, les premiers échanges d'informations entre la France et les autres États membres en application de la directive devraient avoir lieu dans les six mois suivant la fin de l'exercice 2005, c'est-à-dire au cours du premier semestre 2006.

Cette date d'entrée en vigueur effective est cependant conditionnée par la conclusion des négociations précitées avec certains États tiers, au premier rang desquels la Suisse. S'il s'avère que la condition relative à ces accords n'est pas remplie, le Conseil pourrait, conformément à l'article 17 de la directive, suspendre l'application de celle-ci et prévoir une date d'entrée en vigueur ultérieure. Dans cette hypothèse pessimiste, le législateur pourrait être conduit, de son côté, à suspendre l'application des dispositions prévues par le présent article.

*
* *

La Commission a *adopté* l'article 18 sans modification.

Article 19

Transposition de la directive instituant un régime fiscal commun pour les paiements d'intérêts et de redevances entre des sociétés associées d'Etats membres de la Communauté européenne.

Texte du projet de loi :

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

A. – Il est ajouté, après l'article 119 *ter*, un article 119 *quater* ainsi rédigé :

« Art. 119 *quater*. – 1. La retenue à la source prévue au 1 de l'article 119 *bis* ainsi que le prélèvement prévu au III de l'article 125 A ne sont pas applicables aux intérêts entendus, pour l'application du présent article, comme les revenus des créances de toute nature, à l'exclusion des pénalités pour paiement tardif, payés par une société anonyme, une société en commandite par actions, une société à responsabilité limitée, un établissement public à caractère industriel ou commercial ou une entreprise publique qui est passible de l'impôt sur les sociétés sans en être exonéré ou un établissement stable satisfaisant aux mêmes conditions d'imposition et dépendant d'une personne morale qui remplit les conditions énumérées aux a à c du 2 à une personne morale qui est son associée ou à un établissement stable dépendant d'une personne morale qui est son associée.

Pour l'application du présent article, la qualité de personne morale associée d'une autre personne morale est reconnue à toute personne morale lorsqu'elle détient une participation directe d'au moins 25 % dans le capital de l'autre personne morale ou lorsque l'autre personne morale détient une participation directe d'au moins 25 % dans son capital ou lorsqu'une troisième personne morale détient une participation directe d'au moins 25 % dans son capital et dans le capital de l'autre personne morale et à condition dans tous les cas que cette participation soit détenue de façon ininterrompue depuis deux ans au moins ou fasse l'objet d'un engagement selon lequel elle sera conservée de façon ininterrompue pendant un délai de deux ans au moins. Si cet engagement est pris par une personne morale qui n'a pas son siège de direction effective en France, il donne lieu à la désignation d'un représentant qui est responsable du paiement de la retenue à la source mentionnée au premier alinéa en cas de non-respect de cet engagement.

Dans le cas où les intérêts sont payés par un établissement stable, la personne morale bénéficiaire ou la personne morale dont dépend l'établissement stable bénéficiaire est considérée comme associée de l'établissement payeur si elle est associée de la personne morale dont il dépend.

2. Pour bénéficier de l'exonération prévue au premier alinéa du 1, la personne morale bénéficiaire doit justifier auprès du débiteur ou de la personne qui assure le paiement de ces revenus qu'elle en est le bénéficiaire effectif et qu'elle remplit les conditions suivantes :

- a. avoir son siège de direction effective dans un Etat membre de la Communauté européenne ;
- b. revêtir l'une des formes énumérées sur une liste établie par arrêté du ministre chargé de l'économie conformément à l'annexe à la directive 2003/49/CE du Conseil du 3 juin 2003 ;
- c. être passible, y compris au titre de ces revenus, dans l'Etat membre où elle a son siège de direction effective, de l'impôt sur les sociétés de cet Etat sans en être exonérée ;
- d. lorsque la reconnaissance de sa qualité de société associée du débiteur de ces revenus en dépend, détenir la participation mentionnée au deuxième alinéa du 1.

Si le bénéficiaire des revenus est un établissement stable, il doit justifier auprès du débiteur ou de la personne qui assure le paiement des revenus qu'il est le bénéficiaire effectif de ces revenus, que ces revenus sont soumis dans l'Etat membre où il se situe à l'impôt sur les sociétés ou à un impôt équivalent de cet Etat et que la personne morale dont il dépend remplit les conditions énoncées aux a à d.

3. Les dispositions du 1 ne s'appliquent pas lorsque les revenus payés bénéficient à une personne morale ou à un établissement stable d'une personne morale contrôlée directement ou indirectement par un ou plusieurs résidents d'Etats qui ne sont pas membres de la Communauté européenne et si la chaîne de participations a comme objet principal ou comme un de ses objets principaux de tirer avantage des dispositions du 1.

Lorsqu'en raison des relations spéciales existant entre le payeur et le bénéficiaire effectif des intérêts ou de celles que l'un et l'autre entretiennent avec un tiers, le montant des intérêts excède le montant dont seraient convenus le payeur et le bénéficiaire effectif en l'absence de telles relations, les dispositions du 1 ne s'appliquent qu'à ce dernier montant.

4. Un décret précise en tant que de besoin les modalités d'application des présentes dispositions. ».

B. – Il est ajouté, après l'article 182 B, un article 182 B *bis* ainsi rédigé :

« Art. 182 B *bis*. – 1. La retenue à la source prévue à l'article 182 B n'est pas applicable aux redevances payées par une personne morale revêtant une des formes énumérées au premier alinéa du 1 de l'article 119 *quater* ou par un établissement stable à une personne morale qui est son associée ou à un établissement stable dépendant d'une personne morale qui est son associée. Pour l'application du présent article, la qualité de personne morale associée d'une personne morale et de personne morale associée d'un établissement stable est reconnue conformément au deuxième et au troisième alinéa du 1 de l'article 119 *quater*.

Pour l'application du présent article, les redevances s'entendent des paiements de toute nature reçus à titre de rémunération pour l'usage ou la concession de l'usage d'un droit d'auteur sur une œuvre littéraire, artistique ou scientifique, y compris les films cinématographiques et les logiciels informatiques, d'un brevet, d'une marque de fabrique ou de commerce, d'un dessin ou d'un modèle, d'un plan, d'une formule ou d'un procédé secret, ainsi que pour des informations ayant trait à une expérience acquise dans le domaine industriel, commercial ou scientifique. Les paiements reçus pour l'usage ou la concession de l'usage d'un droit relatif à des équipements industriels, commerciaux ou scientifiques sont considérés comme des redevances.

2. L'exonération prévue au 1 est soumise aux mêmes conditions et justifications que celles prévues à l'article 119 *quater*.

3. Les dispositions du 1 ne s'appliquent pas lorsque les redevances payées bénéficient à une personne morale ou à un établissement stable d'une personne morale contrôlée directement ou indirectement par un ou plusieurs résidents d'Etats qui ne sont pas membres de la Communauté européenne et si la chaîne de participations a comme objet principal ou comme un de ses objets principaux de tirer avantage des dispositions du 1.

Lorsqu'en raison des relations spéciales existant entre le payeur et le bénéficiaire effectif des redevances ou de celles que l'un et l'autre entretiennent avec un tiers, le montant des redevances excède le montant dont seraient convenus le payeur et le bénéficiaire effectif en l'absence de telles relations, les dispositions du 1 ne s'appliquent qu'à ce dernier montant.

4. Un décret précise en tant que de besoin les modalités d'application des présentes dispositions. ».

II. – Au livre des procédures fiscales, il est ajouté, après l'article L. 208 un article L. 208 A ainsi rédigé :

« Art. L. 208 A. – Les sommes remboursées à la suite d'une réclamation présentée sur le fondement des articles 119 *quater* et 182 B *bis* du code général des impôts donnent lieu au paiement d'intérêts moratoires lorsque le remboursement est effectué plus d'un an après la demande. Les intérêts, dont le taux est celui prévu à l'article L. 208, courent du jour de l'expiration de ce délai. Ils ne sont pas capitalisés. ».

III. – Les dispositions des I et II s'appliquent aux paiements effectués à compter du 1^{er} janvier 2004.

Exposé des motifs du projet de loi :

Cet article a pour objet de transposer la directive 2003/49/CE du Conseil du 3 juin 2003 définissant un régime fiscal commun applicable aux paiements d'intérêts et redevances effectués entre les sociétés associées d'Etats membres différents détenant des participations directes en capital d'au moins 25 %, sous certaines conditions.

Ces versements d'intérêts et redevances opérés à compter du 1^{er} janvier 2004 bénéficieraient d'une exonération de retenue à la source, sous réserve que les entités et revenus concernés soient soumis à l'impôt sur les sociétés sans en être exonérés.

Observations et décision de la Commission européenne :

Le présent article a pour objet de transposer en droit interne la directive 2003/49/CE du Conseil du 3 juin 2003 concernant un régime fiscal commun applicable aux paiements d'intérêts et de redevances effectués entre des sociétés associées d'Etats membres différents. L'article 7 de cette directive impose aux Etats membres de l'Union européenne de s'y conformer au plus tard le 1^{er} janvier 2004.

I.- Les grands principes de la directive que le présent article propose de transposer

A.- Le contexte ayant présidé à l'adoption de la directive

Le 1^{er} décembre 1997, donnant suite à la communication de la Commission européenne proposant un ensemble de mesures « *pour lutter contre la concurrence fiscale dommageable dans l'Union européenne* »⁽¹⁾, le Conseil Ecofin décidait, à l'unanimité, le lancement de plusieurs réformes fiscales, couramment appelées « *paquet Monti* »⁽²⁾. Ce paquet comprenait trois principaux projets : la mise en place d'un code de bonne conduite dans le domaine de la fiscalité des entreprises, l'adoption d'une directive sur la fiscalité de l'épargne et l'adoption d'une directive concernant les paiements d'intérêts et de redevances entre sociétés associées d'Etats membres différents. Cette dernière, après avoir été examinée le 2 juillet 1998 par le Comité économique et social et, le 17 septembre 1998, par le Parlement européen, a pu définitivement être adoptée sans difficultés particulières par le Conseil, sous réserve de l'octroi d'une période transitoire de huit ans à la Grèce et au Portugal et de six ans à l'Espagne.

Il s'agit d'établir un régime fiscal commun applicable aux paiements d'intérêts et de redevances effectués entre des sociétés associées d'Etats membres différents afin de perfectionner le fonctionnement du marché intérieur intégré. Dans ce but, le choix, simple, a été fait d'exonérer totalement d'imposition ces revenus dans le pays d'origine des versements afin qu'ils soient imposés uniquement dans le pays du bénéficiaire effectif de ces versements. L'objectif était donc d'éviter une double imposition, par nature dommageable, ou de supprimer la pénalisation en trésorerie résultant du système de récupération, avec retard, de la retenue à la source, dans le pays du bénéficiaire final, par l'attribution d'un crédit d'impôt égal à cette retenue.

En effet, au sein de l'Union européenne, les prélèvements à la source sur les intérêts et redevances sont, pour la majorité des Etats, relativement élevés bien que les taux soient extrêmement dispersés : de 45% à 0% sur les intérêts et de 33% à 0% pour les redevances. L'existence des conventions bilatérales entre les Etats membres de l'Union permet, certes, de réduire cette imposition à des niveaux nettement moins élevés mais ces conventions ne permettent pas toujours d'éviter intégralement le phénomène de double imposition et peuvent prévoir, en outre, des systèmes complexes d'imputation des retenues à la source dans le pays des sociétés bénéficiaires des versements.

Pour les entreprises établies en France qui reçoivent ou qui versent des intérêts ou des redevances à des entreprises situées dans les autres Etats membres de l'Union, des dispositions spécifiques sont prévues par les conventions bilatérales liant la France à ces Etats. Le tableau ci-après présente le régime fiscal applicable à ces versements en application de ces conventions. Il montre la diversité des situations. Lorsque la règle de la retenue à la source s'applique, cette retenue ouvre

(1) Communication du 5 novembre 1997.

(2) Du nom du commissaire européen en charge du marché intérieur, des services financiers, de la douane et des questions fiscales.

droit à un crédit d'impôt d'égal montant, lequel, en droit fiscal français, ne peut être supérieur à l'impôt dû sur les revenus en cause, interdisant toute restitution à ce titre.

**IMPOSITION ACTUELLE DES INTERETS ET DES REDEVANCES ENTRE SOCIETES
LIEES DANS LES CONVENTIONS FISCALES ENTRE LA FRANCE ET LES AUTRES
ÉTATS DE L'UNION EUROPEENNE**

État, date de la convention, articles	Intérêts	Redevances
Allemagne 1959, 10 et 15	Résidence du bénéficiaire	Résidence du bénéficiaire
Autriche 1993, 11 et 12	Résidence du bénéficiaire	Résidence du bénéficiaire
Belgique 1964, 16 (intérêts) et 8 (redevance)	Retenue à la source 15%	Résidence du bénéficiaire
Danemark 1957, 8, 9 et 10	Résidence du bénéficiaire	Résidence du bénéficiaire
Espagne 1995, 11 et 12	Retenue à la source 10% mais pas sur les prêts commerciaux inter- entreprises	Retenue à la source 5%
Finlande 1970, 11 et 12	Retenue à la source 10%	Résidence du bénéficiaire
Grèce 1963, 10 et 11	Grèce vers France : Retenue à la source 10% France vers Grèce : Retenue à la source 12% sur les obligations et les titres de créance négociables seulement	Retenue à la source 5%
Irlande 1968, 10 et 11	Résidence du bénéficiaire	Résidence du bénéficiaire
Italie 1989, 11 et 12	Retenue à la source 10%	Retenue à la source 5%
Luxembourg 1958, 9 et 10	Retenue à la source 10%	Résidence du bénéficiaire
Pays-Bas 1973, 11 et 12	Retenue à la source 10%	Résidence du bénéficiaire
Portugal 1971, 12 et 13	Retenue à la source 10%	Retenue à la source 5%
Royaume-Uni 1968, 11 et 12	Résidence du bénéficiaire	Résidence du bénéficiaire
Suède 1990, 11 et 12	Résidence du bénéficiaire	Résidence du bénéficiaire

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

B.- Les principes retenus par la directive

La directive 2003/49/CE du 3 juin 2003 repose sur quelques principes clairs qui sont les suivants :

1.- Un champ d'application large de l'exonération quant aux revenus visés

L'article premier de la directive pose le principe de l'exonération « *de toute imposition, retenue à la source ou recouvrée par voie de rôle* » des paiements d'intérêts et de redevance dans l'Etat d'origine lorsque le bénéficiaire est une société ou un établissement stable d'un autre Etat membre.

L'article 2 définit ensuite, dans une acception également large :

– les « intérêts », comme étant des « *revenus des créances de toute nature, assorties ou non de garanties hypothécaires ou d'une clause de participation aux bénéfices du débiteur, et notamment les revenus d'obligations ou d'emprunts, y compris les primes et lots attachés à ces obligations ou emprunts* ». Sont cependant expressément exclues les pénalités pour paiement tardif ;

– les « redevances », comme étant des « *paiements de toute nature reçus à titre de rémunération pour l'usage ou la concession de l'usage d'un droit d'auteur sur une œuvre littéraire, artistique ou scientifique, y compris les films cinématographiques et les logiciels informatiques, d'un brevet, d'une marque de fabrique ou de commerce, d'un dessin ou d'un modèle, d'un plan, d'une formule ou d'un procédé secret, ainsi que pour des informations ayant trait à une expérience acquise dans le domaine industriel, commercial ou scientifique* ». La directive précise en outre que sont également considérés comme des redevances les « *paiements reçus pour l'usage ou la concession de l'usage d'un droit concernant des équipements industriels, commerciaux ou scientifiques* ».

2.- Une définition stricte des sociétés pouvant bénéficier de l'exonération

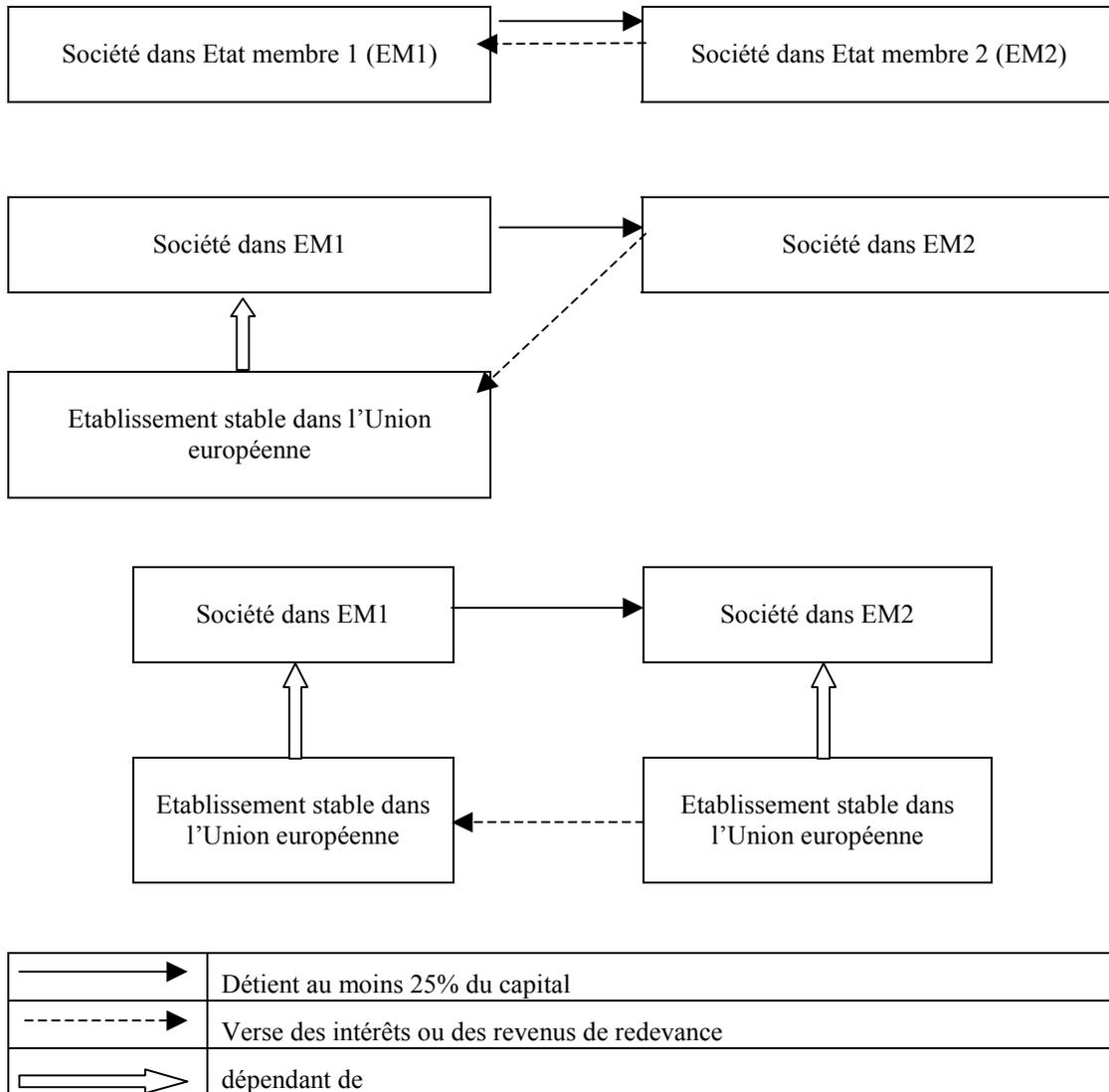
L'article 3 de la directive fixe des conditions très précises pour définir les sociétés qui doivent entrer dans le champ de l'exonération précitée. Ces sociétés doivent :

– avoir leur « *résidence fiscale* » dans un Etat membre de l'Union ;

– y être assujetties à l'un des impôts énumérés au iii) du a) de l'article 3 – qui cite, pour la France, l'impôt sur les sociétés – ou à tout autre impôt identique ou analogue « *sans bénéficier d'une exonération* » ;

– être associées avec une autre société remplissant ces mêmes conditions, le lien d'association étant reconnu si l'une détient 25% au moins du capital de l'autre ; les Etats membres ont en outre la faculté, en application du point 10 de l'article premier de la directive, d'exiger par ailleurs que cette participation au capital ait été détenue pendant une période ininterrompue d'au moins deux ans ;

– elles peuvent être, soit des sociétés, soit des établissements stables (c'est-à-dire des succursales) d'une autre société, à condition, bien sûr, que l'établissement soit situé dans un Etat de l'Union. Le schéma ci-après rend compte des différentes situations que peuvent recouvrir ces règles :



3.- La possibilité de déroger à la directive pour lutter contre la fraude, l'évasion fiscale ou les abus

Le premier alinéa de l'article 5 de la directive dispose que celle-ci « *ne fait pas obstacle à l'application des dispositions nationales ou des dispositions fondées sur des conventions, qui sont nécessaires pour prévenir les fraudes ou les abus.* ».

Cette rédaction permet d'écartier l'application de la directive pour lutter contre la fraude au bénéfice des dispositions nationales ou conventionnelles poursuivant cet objectif.

Le dernier alinéa du même article va au-delà en autorisant les Etats membres à retirer le bénéfice de la présente directive ou à refuser son application de manière ponctuelle « *dans le cas d'opérations dont l'objectif principal ou l'un des objectifs principaux est la fraude ou l'évasion fiscales ou les abus.* » Cette disposition avait été quelque peu controversée au Parlement européen, le rapporteur du projet de directive⁽¹⁾ ayant souhaité, lors de l'examen du texte, limiter cette faculté, donnée aux Etats membres, aux seuls cas où l'opération a pour unique but la fraude ou l'évasion fiscale. La rédaction finalement retenue est assez large et laisse à chaque Etat le soin et l'opportunité de mettre en œuvre cette clause suspensive de la directive.

4.- La reconnaissance d'un droit au remboursement en cas de paiement indu de l'impôt

L'avant-dernier et le dernier alinéa de l'article premier de la directive (points 14 et 15) créent un droit au remboursement de l'impôt acquitté par une entreprise sur les versements d'intérêts ou de redevances qu'elle effectue en faveur d'une société associée s'il s'avère qu'elle était en droit d'être exonérée de cet impôt. Elle peut alors déposer une demande de remboursement du prélèvement qu'elle a acquitté dans un délai qui ne peut être inférieur à deux ans à partir de la date à laquelle les intérêts ou les redevances sont payés.

L'Etat d'origine est alors tenu de rembourser l'excédent d'impôt retenu à la source « *dans un délai d'un an à compter de la réception de la demande.* ». Si l'Etat ne respecte pas cette obligation de remboursement dans ce délai, la société ou l'établissement a droit, ainsi que le prévoit expressément la directive, à l'expiration de ce délai d'un an, à des intérêts sur l'impôt qui doit lui être remboursé « *au taux d'intérêt national applicable dans des cas comparables en vertu de la législation nationale de l'Etat d'origine.* ».

II.- La transposition de la directive par le présent article

La transposition de la présente directive prendrait la forme de trois nouveaux articles dans le code général des impôts : l'article 119 *quater*, que tend à créer le **A du I** du présent article, l'article 182 *B bis*, proposé par le **B du I** et l'article L. 208 A du livre des procédures fiscales, dont le **II** prévoit la création.

1.- Le champ de l'exonération

Le premier alinéa du 1 du nouvel article 119 *quater* et le dernier alinéa du 1 du nouvel article 182 *B bis* précités précisent la nature des intérêts et des redevances qui seraient exonérés de retenue à la source ou de prélèvement en application de la directive. Il s'agit respectivement des « *intérêts entendus [...] comme les revenus des créances de toute nature, à l'exclusion des pénalités pour paiement tardif* » et

(1) M. Carlo Secchi, député européen italien.

des redevances entendues de manière très large. Pour ces dernières en effet, le présent article reprend à l'identique la rédaction du b précité de l'article 2 de la directive. La transposition à cet égard est donc parfaite. Celle relative aux intérêts pourrait paraître incomplète par rapport au champ défini par le a de l'article 2 de la directive. Toutefois, il apparaît que la définition succincte retenue par le présent article pour les revenus de créance permet de couvrir effectivement le champ de la directive, les revenus qui ne sont pas explicitement cités étant inclus dans les faits dans l'état actuel de notre droit. La notion de « *revenus de créance de toute nature* » suffit donc à transposer correctement la directive.

2.- Les conditions relatives aux sociétés pouvant bénéficier de l'exonération

• La nature juridique de la société

La premier alinéa du 1 du nouvel article 119 *quater*, en ce qui concerne les intérêts, et le premier alinéa du 1 du nouvel article 182 B *bis*, en ce qui concerne les redevances par renvoi au même article 119 *quater*, réservent le bénéfice de l'exonération aux sociétés anonymes, aux sociétés en commandite par actions, aux sociétés à responsabilité limitée, aux établissements publics à caractère industriel ou commercial et aux entreprises publiques. Cette liste reprend celle qui est fixée par l'annexe à la directive qui détermine, pour chaque Etat membre, les sociétés pouvant bénéficier du régime d'exonération précité, en fonction de leur statut juridique.

On observera que cette liste ne comprend pas certaines sociétés telles que les sociétés par actions simplifiées (SAS). Il est probable qu'à l'occasion du réexamen prochain de la directive, prévu au plus tard le 31 décembre 2006⁽¹⁾, cette liste pourrait être étendue. Toutefois, pour les SAS, une instruction fiscale d'application du présent article devrait permettre, sur le fondement de l'article 1655 *quinquies* du code général des impôts - selon lequel « *pour l'application du présent code et de ses annexes, la (SAS) est assimilée à une société anonyme* » - d'appliquer le régime prévu par le présent article aux SAS qui verseront des intérêts ou des redevances à une société associée située dans un autre Etat membre ; en revanche, dans le sens inverse, c'est-à-dire lorsqu'une SAS sera bénéficiaire de tels revenus provenant d'une société associée située dans un autre Etat membre, il ne sera pas possible d'étendre les présentes dispositions à ces revenus.

• Le statut fiscal

Le premier alinéa du 1 du nouvel article 119 *quater* et le 2 du nouvel article 182 B *bis* qui s'y réfère, précisent, comme l'exige la directive, que le bénéfice de l'exonération précitée est réservée aux entreprises passibles de l'impôt sur les sociétés sans en être exonérés.

(1) L'article 8 de la directive prévoit en effet qu'« au plus tard le 31 décembre 2006, la Commission européenne fait rapport au Conseil sur l'application de la présente directive, notamment en vue d'en étendre le champ d'application à des sociétés ou à des entreprises autres que celles indiquées à l'article 3 et dans l'annexe. »

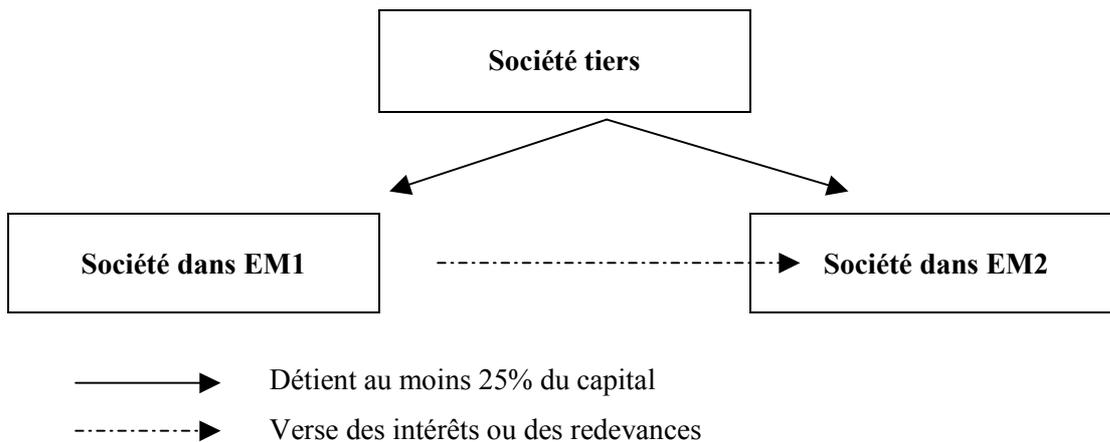
• **L'extension du régime aux établissements stables**

Le premier et le dernier alinéa du 1 du nouvel article 119 *quater* ainsi que le premier alinéa du 1 et le 2 du nouvel article 182 B *bis* permettent d'accorder le régime d'exonération précité aux établissements stables, c'est-à-dire aux succursales dépendant des sociétés qui remplissent les conditions précédemment exposées (statut juridique et statut fiscal), selon le même schéma que celui qui a été décrit plus haut.

• **Les critères d'association**

Le deuxième alinéa du 1 du nouvel article 119 *quater* et le 2 du nouvel article 182 B *bis* définissent le lien d'association qui doit exister entre les deux sociétés pour que puisse être accordée l'exonération d'imposition d'intérêts ou de redevances versés par l'une à l'autre, en reprenant la condition de détention de 25% au moins de capital posée par la directive. Cette détention peut être directe ou indirecte, par le biais d'une société tiers, ce qui paraît tout à fait compatible avec la directive.

Ce cas de figure de détention indirecte peut être résumé par le schéma suivant :



A cette condition de participation minimale dans le capital, s'ajoute une condition de durée préalable de détention « *de façon ininterrompue pendant un délai de deux ans au moins* ». Par cette disposition, la France ferait donc usage de la faculté, donnée par le 10 précité de l'article premier de la directive, d'imposer une durée de détention de deux ans du capital pour pouvoir bénéficier du régime d'exonération précité.

Reprenant une disposition applicable aux versements de dividendes entre sociétés « mères/filles » prévue par l'article 119 *ter* du code général des impôts, le présent article prévoit d'accorder le bénéfice de l'exonération si la société qui détient 25% au moins du capital de l'autre société depuis moins de deux ans, prend l'engagement de conserver cette participation pendant deux ans de manière

ininterrompue. Cette possibilité permettrait donc d'assouplir la condition relative à la durée de détention minimale de la participation d'une société dans une autre.

Dans le cas où la société qui détient la participation minimale de 25% n'a pas son siège de direction effective en France, le présent article lui impose de désigner un représentant qui serait tenu au paiement de la retenue à la source sur les intérêts ou redevances perçus d'une entreprise localisée en France, si l'engagement de détention des parts dans le capital de cette entreprise pendant deux ans n'est pas respecté.

• **La localisation de la société ou de l'établissement stable associé**

Conformément à ce que prévoit la directive, l'exonération d'impôt sur les intérêts ou redevances versés par des sociétés ou des établissements stables payant l'impôt sur les sociétés en France serait accordée si la personne morale bénéficiaire a son « *siège de direction effective dans un Etat membre* » de l'Union, ainsi que le prévoit le a du 2 du nouvel article 119 *quater* et le 2 du nouvel article 182 B *bis* qui s'y réfère, ou, dans le cas d'un établissement stable, si les revenus qu'il perçoit effectivement sont soumis, dans un autre Etat membre de l'Union, à un impôt équivalent à l'impôt sur les sociétés et que la société dont il dépend ait elle-même son siège de direction effective dans un Etat membre et y soit passible de l'impôt sur les sociétés ou d'un impôt équivalent, sans en être exonérée.

• **La nécessaire justification des éléments ouvrant droit au bénéfice de l'exonération**

Les 2 des nouveaux articles 119 *quater* et 182 B *bis* prévoient que les sociétés qui perçoivent les intérêts ou redevances de sociétés françaises exonérés de retenue à la source en France par application du présent article, devront justifier, sous la forme d'une attestation, auprès de leurs débiteurs français, qu'elles satisfont bien aux conditions posées pour bénéficier de ce régime d'exonération, exposées précédemment, relatives :

- au siège de direction effective dans un Etat membre ;
- au statut juridique de la société, qui doit être conforme à la liste annexée à la directive qui détermine, pour chaque Etat membre, les sociétés entrant dans le champ de l'exonération ;
- au paiement de l'impôt sur les sociétés ou d'un impôt équivalent ;
- à l'existence d'un lien d'association tel que défini précédemment (25% au moins du capital détenus pendant au moins deux ans de façon ininterrompue ou faisant l'objet d'un tel engagement).

La « charge de la preuve » serait donc confiée au débiteur et non à la société qui verse à son associée les intérêts ou redevances. Ce choix présente l'avantage de la simplicité. Il faut toutefois préciser que cette attestation, dont le modèle devrait être fixé par le décret d'application du présent article, prévu par les **derniers alinéas du A et du B du I**, ne devrait concrètement être fournie qu'à

l'occasion d'un contrôle fiscal auquel pourrait être soumise une société française versant des intérêts ou des redevances à une société qui lui est associée, située dans un autre État membre, en exonération d'impôt, aux fins de vérifier si cette exonération était fondée.

• **Les dispositions anti-fraude ou anti-abus**

Les 3 des nouveaux articles 119 *quater* et 132 B *bis* tendent à instituer des dispositions anti-fraude et anti-abus identiques en ce qui concerne, respectivement, le régime d'exonération d'impôt sur les intérêts et sur les redevances.

Les premiers alinéas de ces paragraphes, dans le respect de ce qu'autorise l'article 5 précité de la directive, prévoient d'écarter le bénéfice de ce régime d'exonération « *si la chaîne des participations a comme objet principal ou comme un des ses objets principaux de tirer avantage* » de ce régime. Cette rédaction reprend une disposition existante dans le régime fiscal des sociétés « mères-filles » en ce qui concerne l'exonération des dividendes entre ces sociétés, prévue par l'article 119 *ter* précité. L'idée commune à ces dispositions est d'éviter que des circuits d'optimisation fiscale ne se créent entre des sociétés européennes aux seules fins de tirer parti du régime fiscal d'imposition le plus favorable existant dans un Etat membre plutôt que dans un autre ⁽¹⁾. Le versement d'intérêts de créance aurait, dans ce schéma, pour seul but de détourner certains revenus afin d'en optimiser le traitement fiscal. Le dispositif prévu par le présent article permet à l'autorité administrative de retirer le bénéfice de l'exonération de retenue à la source dans l'Etat d'origine, c'est-à-dire en l'espèce en France, si elle parvient à démontrer l'abus ou la fraude dans l'existence de ces « *chaînes de participations* ».

Les derniers alinéas des paragraphes 3 des nouveaux articles 119 *quater* et 182 B *bis* précités reprennent quant à eux intégralement le 2 de l'article 4 de la directive permettant, lorsqu'il existe des « *relations spéciales* » entre deux sociétés associées et que le montant des intérêts versés par l'une à l'autre excède le montant « normal », c'est-à-dire celui qui serait appliqué en l'absence de ces relations, d'appliquer l'exonération de retenue à la source sur ce seul montant « normal ».

Cette clause a en réalité pour origine le modèle de convention fiscale bilatérale fixée par l'OCDE ⁽²⁾. Elle vise à limiter les opérations de sous-capitalisation où une société associée à une autre verse à cette dernière des intérêts de créance à un taux manifestement supérieur au taux du marché qui serait appliqué à la même créance en l'absence de lien d'association. Il s'agit donc d'une clause anti-abus qui permet de limiter l'exonération de retenue à la source sur les intérêts versés à la seule part qui résulterait d'un prêt pratiqué à un « prix justifié », respectant le principe de libre concurrence.

(1) L'objectif final pouvant être de délocaliser l'imposition des sommes ainsi détournées dans un Etat de l'Union européenne au régime fiscal favorable, pour les faire ensuite « sortir » de l'Union, en application d'une convention fiscale avantageuse.

(2) L'Organisation du commerce et du développement économique.

• **Le droit au remboursement d'un impôt indu**

Le **II** du présent article tend à créer un nouvel article L. 208 A au livre des procédures fiscales, afin de prévoir le paiement d'intérêts moratoires lorsque le remboursement des sommes, concernant des intérêts ou des redevances qui auraient dû être exonérés d'impôt en application des articles 119 *quater* et 182 B *bis* précités, est effectué plus d'un an après la demande de remboursement. Ces intérêts, qui ne sont pas capitalisés, ne courent qu'à partir de l'expiration de la première année suivant la demande.

Cette disposition permettrait donc d'intégrer en droit interne les 15 et 16 de l'article premier de la directive, précité. Votre Rapporteur général souligne la qualité de cette transposition, dans la mesure où cette disposition n'est pas habituelle en droit français. De fait, dans les cas comparables de remboursement de paiement d'un impôt indu, le droit actuellement en vigueur prévoit la computation d'intérêts moratoires à partir du moment où est constaté le paiement erroné ou excessif de l'impôt.

S'agissant du délai durant lequel la société a la possibilité de demander le remboursement de l'impôt acquitté, pour lequel elle aurait dû être exonérée, il convient de se référer à l'article R* 196-1 du livre des procédures fiscales. Lorsque qu'une société aura prélevé une retenue à la source alors qu'elle aurait dû en être exonérée, le troisième alinéa de cet article, qui lui permet de disposer d'un délai d'au moins deux ans pour présenter sa demande de remboursement, s'appliquera, comme l'exige la directive ; en revanche, lorsque c'est une société bénéficiaire de l'intérêt ou de la redevance qui demandera le remboursement du paiement indu de la retenue à la source, il conviendra qu'un décret prévoit, dans ce cas, que la demande de remboursement puisse être présentée dans un délai d'au moins deux ans afin d'écarter l'application du septième alinéa de l'article R* 196-1 précité, qui limite ce délai à moins de deux ans.

Le présent article permettrait donc à la France de s'acquitter de ses obligations s'agissant de la transposition de la directive 2003/49/CE précitée. Dans le respect de l'article 7 de cette dernière, le **III** prévoit d'ailleurs que le présent régime d'exonération s'appliquerait aux paiements d'intérêts et de redevances effectués à compter du 1^{er} janvier 2004.

*
* *

La Commission a *adopté* l'article 19 sans modification.

*
* *