

N° 141

SÉNAT

PREMIÈRE SESSION ORDINAIRE DE 1992 - 1993

Annexe au procès verbal de la séance du 16 décembre 1992.

RAPPORT

FAIT

au nom de la commission des Finances, du contrôle budgétaire et des comptes économiques de la Nation (1) sur le projet de loi de finances rectificative pour 1992, ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE,

Par M. Jean ARTHUIS,

Sénateur
Rapporteur général

Fascicule 1

Exposé général - Examen des articles.

(1) Cette commission est composée de : MM. Christian Poméret, président, Geoffroy de Montalembert, vice-président d'honneur, Jean Cluzel, Paul Girod, Jean Clouet, Jean Pierre Masseret, vice-présidents ; Jacques Oudin, Louis Perrein, François Trucy, Robert Vizet, secrétaires ; Jean Arthuis, rapporteur général ; Philippe Adnot, René Ballayer, Bernard Barbier, Claude Belot, Mme Maryse Beige Lavigne, MM. Maurice Blin, Ernest Cartigny, Auguste Cazalet, Michel Charasse, Jacques Chaumont, Henri Collard, Maurice Couve de Murville, Pierre Croze, Jacques Dehong, Mme Paulette Fost, MM. Henri Gertschy, Emmanuel Hamel, Alain Lambert, Tony Larue, Paul Loidant, Roland du Luart, Michel Manet, Michel Moreigne, Jacques Mousson, Bernard Pellarin, René Regnault, Roger Romani, Michel Sergent, Jacques Sourdille, Henri Torre, René Tregouet, Jacques Valade

Voir les numéros :

Assemblée nationale (9^e législ.) : 3056, 3094, 3095 et T. A. 719.

Senat : 89 (1992-1993).

Lois de finances rectificatives.

SOMMAIRE

	<u>Pages</u>
PRESENTATION GENERALE	7
I. UNE BAISSSE INCONTROLEE DES RECETTES	8
A. DES MOINS VALUES FISCALES CONSIDERABLES	8
1. Des erreurs sur les composantes de la croissance	8
2. Les conséquences	10
B. LA PROGRESSSION DES RECETTES NON FISCALES	11
1. Les recettes provenant des cessions d'actifs	12
2. Les autres recettes non fiscales	13
C. LES PRELEVEMENTS SUR RECETTES	14
1. Une majoration des prélèvements au profit des collectivités locales	14
2. Une minoration des prélèvements au profit de la CEE	15
D. LES REMBOURSEMENTS ET DEGREVEMENTS	15
E. LES EFFETS DE LA SUPPRESSION ANTICIPEE DU TAUX MAJORE DE TVA	16
II - L'EVOLUTION DES DEPENSES	16
A. LES ANNULATIONS DE CREDITS	16
1. La régulation budgétaire	16
2. Les arrêtés d'annulation	17
B. LES OUVERTURES DE CREDITS	20
1. Les dépenses civiles	21
2. Les dépenses militaires	24
3. Les comptes spéciaux du Trésor : ouverture de 191,8 millions de francs	24

	<u>Pages</u>
C. LE SOLDE DES ANNULATIONS ET DES OUVERTURES	24
III. UNE AGGRAVATION RECORD DU DEFICIT BUDGETAIRE	25
A. UNE DERIVE DU DEFICIT QU'IL EUT ETE POSSIBLE D'ENRAYER	28
B. DES ERREURS PERSISTANTES DE PREVISION DES RECETTES FISCALES	30
1. Un mécanisme à trois temps	30
2. La prévision : un art difficile	32
C. L'AMPLEUR DU DEFICIT SOUS-EVALUE	36
1. Le recours à l'artifice de la surcompensation	36
2. La dégradation du solde budgétaire prend partiellement en compte les "oublis volontaires" du budget initial	38
 EXAMEN DES ARTICLES	 47
 PREMIÈRE PARTIE	 47
 CONDITIONS GÉNÉRALES DE L'ÉQUILIBRE FINANCIER	
 <i>Article premier.- Aide de l'Etat aux acquéreurs de voitures particulières équipées de pots catalytiques</i>	 <i>47</i>
<i>Article 2.- Versement de la Caisse d'aide à l'équipement des collectivités locales au profit du budget général</i>	<i>52</i>
<i>Article 3.- Démantèlement des taxes fiscales sur les céréales et les oléagineux perçues au profit du B.A.P.S.A.</i>	<i>54</i>
<i>Article 4.- Equilibre général</i>	<i>56</i>

DEUXIÈME PARTIE

**MOYENS DES SERVICES ET
DISPOSITIONS SPÉCIALES**

TITRE PREMIER

61

**DISPOSITIONS APPLICABLES À
L'ANNÉE 1992**

**I.- OPÉRATIONS À CARACTÈRE
DÉFINITIF**

A. BUDGET GÉNÉRAL

Article 5.- Dépenses ordinaires des services civils.- Ouvertures **61**

Article 6.- Dépenses en capital des services civils.- Ouvertures **61**

Article 7.- Dépenses ordinaires des services militaires.- Ouvertures **64**

Article 8.- Dépenses en capital des services militaires.- Ouvertures **64**

**B. OPÉRATIONS À CARACTÈRE DÉFINITIF DES
COMPTES D'AFFECTATION SPÉCIALE**

65

Article 9.- Compte d'affectation spéciale.- Ouvertures **65**

I.- OPÉRATIONS À CARACTÈRE TEMPORAIRE

66

Article 10.- Comptes de prêts.- Ouvertures **66**

III.- AUTRES DISPOSITIONS

67

Article 11.- Ratification de décrets d'avance **67**

*Article 12.- Affectation des produits supplémentaires de 1991 et de 1992
de la taxe dénommée «Redevance pour droit d'usage des appareils
récepteurs de télévision»* **72**

TITRE II

DISPOSITIONS PERMANENTES

**I.- MESURES CONCERNANT LA
FISCALITÉ**

78

**A.- MISE EN OEUVRE DU MARCHÉ
UNIQUE**

	<u>Pages</u>
Article 13.- Assujettissement à la taxe sur la valeur ajoutée de la fourniture d'eau dans le cadre du service public pour les regroupements de communes de plus de 3.000 habitants	78
Article 14.- Autorisation de facturer la taxe sur la valeur ajoutée pour les livraisons de déchets neufs d'industrie et matières de récupération	82
Article additionnel après l'article 14.-	86
Article 15.- Adaptation des modalités de la déclaration unique statistique et fiscale	88
Article 16.- Adaptation de la contribution sociale de solidarité	94
Article 17.- Achèvement du marché unique des Antilles	102
Article 18.- Adaptation de la situation d'Électricité de France dans les départements d'outre-mer	104
Article 19.- Harmonisation des droits d'accises en matière d'alcool et de boissons alcooliques	109
Article 19 bis- Exclusion des produits alcooliques du régime applicable à la circulation intracommunautaire des produits soumis à accises	115
Article 20.- Adaptation des droits d'accises sur les tabacs en Corse	117
Article 21.- Adaptation de la taxe sur les ventes de métaux précieux et d'objets d'art	121
Article 22.- Aménagement de la réglementation de la garantie sur les métaux précieux	126
Article 23.- Taxe perçue au profit du budget annexe des prestations sociales agricoles sur les farines, semoules et gruaux de blé tendre	133
Article 24.- Adaptation du champ d'application de l'intérêt de retard	135
Article 25.- Modalités de suivi, par les comptables des douanes, des contrats de cautionnement en cours et des actions en recouvrement déjà engagées par les comptables des impôts	138
Article 26.- Production d'huiles minérales en «usine exercée»	145
Article 27.- Modification de la liste des produits passibles de la taxe intérieure de consommation sur les produits pétroliers	149
Article 28.- Aménagement de la réglementation sur les produits pétroliers	152
Article 28 bis nouveau.- Recherches des infractions aux règles de circulation des produits pétroliers	152
B.- MESURES DIVERSES	157
Article additionnel avant l'article 29 A.- Aménagement de l'impôt de solidarité sur la fortune	157
Article 29 A.- Extension de l'imputation sur le revenu global des déficits fonciers aux frais indissociables des travaux engagés dans le cadre d'opérations groupées de restauration immobilière	161

	<u>Pages</u>
Article 29.- Mesures en faveur de la Corse	164
Article 30.- Création de deux zones d'investissement privilégié dans certains cantons des départements du Nord et du Pas-de-Calais	169
Article additionnel après l'article 30.- Création d'un fonds d'équipement et d'aménagement du territoire	184
Article 31.- Défisicalisation des investissements outre-mer	185
Article 31 bis nouveau.- Imposition des porteurs de parts de fonds communs d'intervention sur les marchés à terme	193
Article 32.- Régime fiscal des transferts d'actifs réalisés par une entreprise	200
Article 33.- Conséquences fiscales de l'annulation de la vente d'un élément de l'actif immobilisé	214
Article 34.- Adaptation du régime fiscal des titres à revenu fixe détenus par les sociétés d'assurances et de capitalisation	218
Article 35.- Transfert des biens, droits et obligations du CEA à l'ANDRA ..	225
Article 36.- Adaptation du régime fiscal des sociétés anonymes de crédit immobilier	229
Article 37.- Option des sociétés civiles pour l'impôt sur les sociétés	239
Article 38.- Exonération du paiement des droits de timbre pour les victimes de pluies torrentielles	244
Article 39.- Droits d'examen et de délivrance des documents relatifs à la navigation intérieure et à la navigation maritime de plaisance	246
Article 40.- Conditions de suppression d'exonération de la part communale de taxe foncière sur les propriétés bâties	248
Article 40 bis.- Modalités de la prolongation d'exonération de taxe foncière sur les propriétés non bâties pour les logements sociaux	252
Article additionnel après l'article 40 bis.- Relèvement du taux de la déduction forfaitaire sur les revenus fonciers	255
Article 41.- Remplacement du régime de l'étalement pour les revenus exceptionnels ou différés par un système de quotient	267
Article 42.- Régime fiscal du «pécule» des footballeurs professionnels	271
Article 42 bis.- Prorogation du délai de transfert sur le P.E.A. de titres détenus par le souscripteur	275
Article 43.- Adaptation du statut fiscal des sociétés de développement régional et de certaines sociétés à statut particulier	278
Article 44.- Régime fiscal des titres non cotés	294
Article additionnel après l'article 44.- Aménagement du régime d'imposition des gains retirés de la cession de parts d'OPCVM de taux et abaissement à 25 % du taux du prélèvement sur les produits d'intermédiation bancaire	298

	<u>Pages</u>
<i>Article 45.-</i> Adaptation de la taxe forfaitaire sur les postes C.B.	318
<i>Article 46.-</i> Conditions d'exercice du droit de communication et modification du régime des sanctions	322
<i>Article 47.-</i> Dispositions applicables pour le contrôle des comptes à usages privé et professionnel	335
<i>Article 48.-</i> Reconduction du régime contingentaire du rhum provenant des départements d'outre-mer en exonération de soulte	347
<i>Article 49.-</i> Adaptation des modalités de recouvrement des taxes d'urbanisme	349
<i>Article 50.-</i> Modification du plafond de la redevance relative à l'inscription sur la liste des spécialités pharmaceutiques remboursables	356
<i>Article 51.-</i> Modification des modalités de calcul de la taxe applicable aux ouvrages hydrauliques situés sur les voies navigables	361
<i>Article 52.-</i> Taxe pour demande d'agrément d'utilisation, de dissémination ou de mise sur le marché d'organismes génétiquement modifiés	364
II.- AUTRES DISPOSITIONS	371
<i>Article 53.-</i> Suppression de la garantie automatique de l'Etat sur les emprunts à venir de la Compagnie nationale du Rhône (C.N.R.)	371
<i>Article 54.-</i> Garantie de l'Etat aux emprunts destinés au financement de la construction de l'ensemble immobilier comprenant le nouvel hémicycle à Strasbourg	373
<i>Article 55.-</i> Remboursement de prêts spéciaux aux rapatriés	375
<i>Article 56.-</i> Simplification du règlement des opérations d'indemnisation des dommages de guerre 1939-1945	376
<i>Article 57.-</i> Annulation de dettes de pays étrangers	378
<i>Article 58.-</i> Liquidation de la Caisse nationale de l'énergie	388
EXAMEN EN COMMISSION	393

PRESENTATION GENERALE

Le projet de loi de finances rectificative pour 1992 poursuit et amplifie la tendance à la dégradation des finances publiques observée, l'an dernier, lors de l'examen du collectif pour 1991.

Depuis 1990, en effet, le déficit annoncé en loi de finances rectificative est inférieur au déficit constaté en loi de règlement.

Le montant des moins-values fiscales, dues au ralentissement de l'activité économique dès le second semestre de 1990, mais considérablement aggravé par l'imprudence des évaluations contenues dans les hypothèses du cadrage macro-économique, ne cesse de s'amplifier et atteint 78,6 milliards de francs.

En dépit d'un ultime recours aux cessions d'actifs et à quelques prélèvements sur ce qui demeure des trésoreries des organismes publics, les ressources de l'Etat sont encore diminuées par la progression des remboursements et dégrèvements (- 14,98 milliards de francs).

En revanche, la diminution des prélèvements sur recettes permet une économie de 6,5 milliards de francs.

Compte tenu de l'importance de ces moins-values et de l'épuisement du recours aux recettes non reconductibles, le montant positif tiré de la progression des recettes non fiscales, pourtant considérable (+ 20,16 milliards de francs), n'arrive plus à compenser la dérive.

En définitive, le montant des ressources nettes passe de 1.337,91 milliards de francs en loi de finances initiale pour 1992 à 1.270,73 milliards de francs dans la loi de finances rectificative, soit une moins-value de 67,18 milliards de francs (- 5 %).

De même, le montant net des charges définitives fixé initialement à 1 414,91 milliards de francs passe à 1 441,88 milliards de francs (+ 1,9 %).

Au total, le déficit budgétaire progresse de 104,5 % et s'établit à 184,1 milliards de francs en loi de finances rectificative.

I - UNE BAISSÉ INCONTROLÉE DES RECETTES

	1992			
	Loi de finances initiale	Révision des évaluations	Evaluations révisées	Pourcentage d'évolution
<i>Recettes fiscales</i>	1.560.506	- 78.606	1.481.900	- 5,03
<i>Recettes non fiscales</i>	140.649	20.161	160.810	+ 14,33
<i>Prélèvements au profit des collectivités locales</i>	- 147.043	1.006	- 148.049	+ 0,68
<i>Prélèvements au profit de la C.E.E.</i>	- 84.250	+ 7.250	- 77.000	- 8,6
Total brut	1.469.862	- 52.201	1.417.661	- 3,55
<i>Remboursements et dégrèvements</i>	- 225.120	- 14.980	- 240.100	+ 6,65
Total net	1.244.742	- 67.181	1.177.561	- 5,4

A. DES MOINS-VALUES FISCALES CONSIDÉRABLES

1 Des erreurs sur les composantes de la croissance

Pour 1992, sous réserve des résultats définitifs, l'erreur porte moins sur le *taux* de croissance du PIB (2,2 % en loi de finances initiale, 2 % aujourd'hui selon l'INSEE) que sur les "*composantes*" de celle-ci.

En effet, comme le montre le tableau ci-dessous, le Gouvernement avait tablé sur la demande intérieure et l'investissement productif pour tirer la croissance.

En fait, c'est la forte croissance des exportations et la baisse sensible des importations, se traduisant par un solde positif de la balance commerciale de 25 milliards de francs en 1992, qui ont contribué, pour l'essentiel, à la croissance française.

Prévisions associées à la loi de finances pour 1992

	Prévisions 1992 en LFI 1992	Prévisions révisées 1992 en LFI 1993	Prévision des instil. de conjoncture pour 1992 (03/92)	Prévisions INSEE 26.10.92
PIB total	2,2	2,1	-	
PIB marchand	2,2	2,1	2	2
Consommation	1,8	1,8	1,7	1,8
Investissement des entreprises	3,5	-2,4	-3,4	-4
Demande intérieure totale	-	1	-	
Exportations	6	6,6	5,5	
Importation	5,2	2,5	1,7	
PIB total en valeur :				
variation en %	5,1	5,1	-	
montant en milliards	7 106	7 115	-	
Prix à la consommation :				
glissement	2,8	2,8	-	2,6
moyenne	2,8	2,8	-	2,5
Prix du PIB	-	2,9	-	
Salaire moyen par tête	4,2	4,1	-	
Pouvoir d'achat du revenu disponible ...	1,7	2,2	2,1	
Taux d'épargne des ménages	-	12,9	12,9	
Effectifs salariés en glissement	0,7	0	-0,2	-0,2
Taux de marge des sociétés hors GEN ..	-	30,8	33,28	
Taux d'épargne des sociétés hors GEN ..	-	16,2	16,6	
Taux d'autofinancement	-	108,6	99,75	
Solde des administr. (en % du PIB)	-	2,7	2,92	
Taux des prélèvements obligatoires	43,8	43,5	-	
Balance commerciale	-40	25	-	20
Hypothèses internationales :				
prix moyen du pétrole importé FAB (\$ baril)	19	18,2	19,5	20
Cours du \$ en francs	6	5,2	5,21	5
Croissance moyenne de l'OCDE	-	1,7	1,5	1,5
Croissance moyenne de la CEE	2,1	1,4	-	
Croissance moyenne de la CEE hors France	-	1,2	-	

2. Les conséquences

Les conséquences de ces erreurs de prévision se traduisent directement dans le montant du produit des recettes fiscales.

Elle résultent principalement de l'impôt sur les sociétés et de la TVA, même si chacun des impôts directs et indirects diminue en 1992 par rapport aux prévisions :

	1992			
	Loi de finances initiale	Révision des évaluations	Evaluations révisées	Pourcentage
<i>Recettes fiscales</i>				
Impôt sur le revenu	318.440	- 4.440	314.000	- 1,4
Impôt sur les sociétés	162.850	- 26.850	136.000	- 16,5
Autres impôts directs	109.785	- 3.785	106.000	- 3,4
Enregistrement, timbre et bourse	83.706	- 3.806	79.900	- 4,5
Produit des douanes	132.930	- 136	132.800	- 0,09
Taxe sur la valeur ajoutée	709.187	- 37.287	671.900	- 5,25
Autres impôts indirects	43.608	- 2.308	41.300	- 5,29
Total	1.560.506	- 78.606	1.481.900	- 5,03

Le ralentissement des importations, l'augmentation des exportations, la stagnation de la demande intérieure entraînent de fortes moins-values fiscales en matière de TVA, aggravées par une progression des remboursements et dégrèvements sur cet impôt.

Il en va de même pour l'impôt sur les sociétés. Le ralentissement de l'investissement et la stagnation de la demande, conjugués avec la diminution du taux de l'impôt se traduisent par une baisse sensible du rendement.

La moins-value tendancielle des recettes fiscales nettes des remboursements et dégrèvements est de 93,6 milliards de francs en 1992 par rapport aux évaluations de la loi de finances initiale et 78,606 milliards de francs en brut.

B. LA PROGRESSION DES RECETTES NON FISCALES

Les recettes non fiscales voient leur produit progresser de 20,16 milliards de francs en 1992, passant de 140,65 milliards de francs en loi de finances initiale à 160,81 milliards de francs en loi de finances rectificative (+ 14,3 %).

(en milliards de francs)

	LF1	LFR	Ecart
1. Exploitations industrielles et communales et établissements publics à caractère financier	34,152	34,079	0,0732
dont :			
produit des participations de l'Etat dans les entreprises financières	8,5	6,230	- 2,27
produit des jeux exportés par la Française des Jeux	4,7	6,205	+ 1,505
2. Produits et revenus du domaine de l'Etat	3,559	14,721	+ 11,162
dont produit de la cession du capital d'entreprises appartenant à l'Etat	1,048	10,313	+ 9,2647
3. Taxes, redevances et recettes assimilées	18,194	17,648	0,54555
4. Intérêts des avances, prêts et dotations au capital	4,583	5,532	+ 0,949
5. Retenues et cotisations sociales au profit de l'Etat	23,519	23,183	- 0,336
6. Recettes provenant de l'extérieur	2,058	2,043	- 0,0149
7. Opérations entre administrations et services publics	0,5 674	0,5 682	+ 0,0008
8. Divers	54,014	63,032	+ 9,01831
dont :			
recettes en atténuation de charges de la dette et des frais de trésorerie	6,6	11,0	+ 4,4
ecrêtement des recettes transférées aux collectivités locales (loi du 7 janvier 1983 modifiée)	1,0	2,625	+ 1,625531
recettes diverses	18,47	21,148	+ 2,678
dont accélération du versement des excédents de provision du FREL	11,5	14,7	+ 3,2
TOTAL	140,65	160,81	+ 20,161

Comme le montre le tableau ci-dessous, la progression des recettes non fiscales provient pour plus de 50 % du produit des cessions d'actifs en 1992 :

(en millions de francs)

Opérations	Recettes
• Cessions de 2,3 % du capital d'Elf Aquitaine	1.624,4
• Cession partielle de la CNP	1.725,0
• cessions de 22.900.000 actions	
Total	8.588,0
TOTAL	11.937,4

1. Les recettes provenant des cessions d'actifs publics

Le montant du produit de la cession du capital d'entreprises appartenant à l'Etat passe de 1 048 millions de francs en loi de finances initiale, à 10 313 millions de francs dans les évaluations révisées. Ce montant est destiné, pour partie, conformément aux engagements du Gouvernement, à couvrir les dépenses exceptionnelles en faveur de l'emploi et notamment le programme de lutte contre le chômage de longue durée.

Il convient toutefois de constater que le montant affecté aux plans pour l'emploi provient de deux lignes différentes des recettes non fiscales :

- la ligne 210 "Produit de la cession du capital d'entreprises publiques" à hauteur de 8 588 millions de francs provenant de la vente du capital du groupe Total, et de 1.725 millions de francs pour la cession partielle de la Caisse nationale de prévoyance ;

- la ligne 299 "Produits à revenus divers" à hauteur de 1 624,4 millions de francs provenant de la réduction du fonds de dotation de l'ERAP consécutive à la cession de titres Elf Aquitaine.

2. Les autres recettes non fiscales.

Pour le restant, la progression résulte de quelques postes dont :

- le produit des jeux exploités par la Française des jeux (+ 1,505 milliards de francs),

- les recettes en atténuation de charges de la dette et des frais de trésorerie (+ 4,4 milliards de francs) qui correspond à des plus-values sur la rémunération des fonds du Trésor déposés à la Banque de France et sur les recettes de coupons courus,

- le poste "divers" de la rubrique "recettes diverses" pour 2,678 milliards de francs. Le montant des recettes imputées sur la ligne 899 avait été estimé en loi de finances initiale à 18,47 milliards de francs dont 11,5 milliards de francs au titre du F.R.E.L. (1). Le révisé 1992 tient compte d'un versement plus important du F.R.E.L. qui passe de 11,5 à 14,7 milliards de francs.

Votre rapporteur général observe que la progression modérée des recettes non fiscales hors cessions d'actifs, montre que le Gouvernement a quasiment épuisé les ressources non reconductibles auxquelles il avait eu abondamment recours en 1991 pour limiter, autant que faire se peut, le dérapage du déficit.

En 1991, en effet, l'Etat avait réussi à encaisser 35 milliards de recettes supplémentaires, le seul D.D.O.E.F. du 26 juillet 1991 ayant une incidence nette de 11,6 milliards de francs.

Pour l'avenir, le recours à ces ressources non reconductibles sera plus limité. Après avoir épuisé la trésorerie des organismes, l'Etat n'a pas d'autres possibilités que de vendre le capital des entreprises publiques.

1. FREL : fonds de réserve de l'épargne logement des caisses d'épargne.

C. LES PRÉLÈVEMENTS SUR RECETTES

1. Une majoration des prélèvements au profit des collectivités locales

Les prélèvements au profit des collectivités locales voient leur montant majoré de 1,006 milliard de francs.

(en milliers de francs)

Numéro de la ligne		Désignation des recettes	Évaluations adoptées pour 1992	Évaluations révisées pour 1992
1990	1992			
0001	0001	Prélèvement sur les recettes de l'État au titre de la dotation globale de fonctionnement.....	— 92.225.744	— 92.225.744
0002	0002	Prélèvement sur les recettes de l'État du produit des amendes forfaitaires de la police de la circulation.....	— 950.000	— 1.050.700
0003	0003	Prélèvement sur les recettes de l'État au titre de la dotation spéciale pour le logement des instituteurs.....	— 3.321.616	— 3.308.857
0004	0004	Prélèvement sur les recettes de l'État au profit du fonds national de péréquation de la taxe professionnelle.....	— 807.306	— 1.013.189
0005	0075	Prélèvement sur les recettes de l'État au titre de la dotation de compensation de la taxe professionnelle.....	— 22.138.636	— 23.450.980
0006	0006	Prélèvement sur les recettes de l'État au profit du fonds de compensation pour la T.V.A.....	— 21.100.000	— 21.100.000
0007	0007	Prélèvement sur les recettes de l'État au titre de la compensation d'exonérations de taxe d'habitation et de taxe foncière sur les propriétés bâties et non bâties.....	— 6.500.000	— 5.900.000
0008	-	Dotation éba local.....	"	"
		<i>Total</i>	—147.043.302	—148.049.470

Cette progression provient pour l'essentiel d'une hausse de 1,312 milliard de francs à la ligne 0005 "prélèvement au titre de la dotation de compensation de la taxe professionnelle" dont le montant

passé de 22,14 milliards de francs à 23,45 milliards de francs (+ 5,9 %).

Ce surcoût pour l'Etat est dû à la sous-estimation des effets de la réduction pour embauche ou investissement (REI) dont le dispositif avait été aménagé par l'article 32 du projet de loi de finances initiale pour 1992.

En effet, le coût définitif de la REI a été supérieur aux 2,7 milliards de francs prévus en lois de finances initiale et a atteint 4,2 milliards de francs.

2. Une minoration des prélèvements au profit de la CEE

Pour leur part, les prélèvements au profit de la CEE voient leur montant minoré de 7,25 milliards de francs.

Cette réduction est due à une diminution des versements de compensation du FEOGA en raison de la bonne tenue des prix agricoles mondiaux exprimés en dollars.

D. LES REMBOURSEMENTS ET DÉGRÈVEMENTS

Les remboursements et dégrèvements passent de 225,12 milliards de francs à 240,1 milliards de francs, ce qui aboutit à une diminution de recettes de 14,98 milliards de francs.

Cette somme, de 14,98 milliards de francs, est la résultante d'une ouverture de crédit de 20,78 milliards de francs au chapitre 15-01 *"Dégrèvements sur contributions directes et taxes assimilées"* et d'une annulation de 5,8 milliards de francs au chapitre 15-02 *"Remboursements sur produits indirects et divers"* du budget des charges communes.

La progression provient pour l'essentiel :

- de la diminution du produit de l'impôt sur les sociétés qui va mécaniquement augmenter le montant des remboursements et restitutions sur les acomptes versés ;

- de la baisse du produit de la TVA qui, à l'inverse, va entraîner une diminution des remboursements.

	Impôt sur les sociétés	TVA
Brut	- 28,85	- 37,28
Remboursements et dégrèvements	- 8,15	+ 5,28
net	- 35	- 32

E. LES EFFETS DE LA SUPPRESSION ANTICIPÉE DU TAUX MAJORÉ DE TVA

La loi n°92-655 du 15 juillet 1992 portant diverses dispositions d'ordre fiscal a supprimé pour l'automobile le taux majoré de TVA qui est passé ainsi de 24 à 18,6%. Le coût de cette mesure, intégré dans la baisse du rendement de la TVA, a été de 4,3 milliards de francs.

II - L'EVOLUTION DES DEPENSES

L'augmentation nette des dépenses est de 42,45 milliards de francs, résultant d'ouvertures de crédits de 65,4 milliards de francs, et d'annulations de 22,9 milliards de francs en crédits de paiement.

A. LES ANNULATIONS DE CRÉDITS

1. La régulation budgétaire

Dès le 30 novembre 1991, lors de la discussion du projet de loi de finances pour 1992 au Sénat, M. Michel Charasse, ministre du budget, avait annoncé que le Gouvernement aurait recours, dès le mois de février, à la régulation budgétaire.

Celle-ci a porté sur 5% des dépenses ordinaires à l'exception des charges de personnel et sur 8% des dépenses en capital, que ce soit pour les autorisations de programme ou pour les crédits de paiement.

Le montant des crédits ainsi "gelés" portait sur environ 15 milliards de francs.

M. Martin Malvy a indiqué à l'Assemblée nationale (1) que "compte tenu des crédits annulés en septembre, dans le cadre d'un décret d'avances de 4,8 milliards de francs, nous avons ainsi annulé l'ensemble des crédits mis en réserve en début d'année".

2. Les arrêtés d'annulation

Les annulations de crédits "devenus sans objet" (2) portent en 1992 sur un montant de 23 milliards de francs en dépenses ordinaires et crédits de paiement et 7,9 milliards de francs en autorisations de programme.

(en millions de francs)

	Crédits de paiement	Autorisations de programme
Arrêté du 1er août 1992	11,23	
Arrêté du 28 septembre 1992	4.781	3.631
Arrêté du 18 novembre 1992	18.205	4.264
Total	22.997,23	7.895

Les annulations de crédits intervenues par ces arrêtés seront détaillées dans le fascicule 3 du présent rapport qui expose, département ministériel par département ministériel, les mouvements intervenus en cours d'année.

Il convient néanmoins de souligner brièvement les plus significatives :

- l'annulation de 2 880,54 millions de francs au titre de la surcompensation des régimes spéciaux qui viennent alléger la charge de l'Etat à l'équilibre des régimes de retraite de la SNCF, des mines, des invalides de la marine et du SETTA ;

- la suppression de 1,2 milliard de francs au chapitre 14-01 "garanties diverses" des charges communes qui viennent diminuer la dotation de la COFACE ;

1. Séance du lundi 7 décembre 1991.

2. Ordonnance n° 59-2 du 2 janvier 1959 portant loi organique relative aux lois de finances, article 13.

- la diminution de 1 milliard de francs au chapitre 44-78 *"exonération de cotisations sociales"* en faveur de l'emploi et de la formation professionnelle.

- enfin, le budget de la défense se voit particulièrement touché par les mesures d'annulations qui portent sur 5 309,2 millions de francs en dépenses ordinaires et crédits de paiement, et sur 5 008,1 millions de francs en autorisations de programme.

- l'annulation au chapitre 66-01 *"développement de la recherche industrielle et innovation"*, du ministère de l'industrie de 250 millions de francs en autorisations de programme et de 130 millions de francs en crédits de paiement. Ceux-ci étaient destinés à faire face aux engagements contractuels pris par l'Etat vis-à-vis du groupe Bull pour son programme de recherche.

Annulations de crédits

Budget	Arrêté du 28. 09.92		Arrêté du 18.11.92		Total	
Dépenses des services civils	AP	CP	AP	CP	AP	CP
I - Budgets civils	en MF	en MF	en MF	en MF	en MF	en MF
Affaires Etrangères	3,38	44,98		23,97	3,38	68,95
Affaires sociales et intégration	106,12	212,17	6,59	1929,6	112,71	2141,8
Affaires sociales et travail		7,26		6	0	13,26
Agriculture et forêt	113,24	325	18,21	1128,9	131,45	1453,9
Aménagement du territoire	161,88	133,65	19,69	17,67	181,57	151,32
Anciens combattants		15,62		17,08	0	32,7
Coopération et développement	190,77	216,09	174,97	149,11	365,74	365,2
Culture	50	234,55	84,5	200,24	134,5	434,79
DOM TOM	76,37	52,04	7,42	6,33	83,79	58,37
Economie et finances					0	0
I - Charges communes	171,17	168,67	200,8	7382,89	371,97	7551,6
II - Services financiers		80,16		0,72	0	80,88
III - Industrie	304,1	349,76	173,01	462,01	477,11	811,77
IV - Artisanat et commerce	3,76	8,69	5,7	3,5	9,46	12,19
V - Postes et télécommunications	4,51	17,02		70	4,51	87,02
Education nationale					0	0
I - Enseignement Scolaire	4	113,42	60	95,83	64	209,25
II - Enseignement Supérieur	21,3	10,7	76,6	101,6	97,9	112,3
Environnement	74,14	63,64	11,36	8,46	85,5	72,1
Equipement, logement, transports et espace					0	0
I - Services communs	42,97	61,81	136,01	47,5	178,98	109,31
II - Transports					0	0
1 - Transports terrestres	15,37	17,18	36,27	776,38	51,64	793,56
2 - Routes	4,16	5,85	41	105,92	45,16	111,77
3 - Sécurité routière		9,26			0	9,26
4 - Transport et espace	58,64	68,39		8,8	58,64	77,19
III - Météorologie	3,16	9,59		7	3,16	16,59
IV - Tourisme	10,51	18,72		3	10,51	21,72
V - Mer	53,99	91,52	66,6	350,87	120,59	442,39
Intérieur	86,77	201,69	60,99	409,63	147,76	611,32
Jeunesse et sports	20,34	34,68		11,5	20,34	46,18
Justice	1	91,67	2,6	59,08	3,6	150,75
Recherche et technologie	2,91	5,99	49,96	360,68	52,87	366,67
Services du Premier Ministre					0	0
I - Services Généraux	1,35	12,59	6,42	12,02	7,77	24,61
II - Secrétariat général de la Défense nationale	7,92	13,85		0,5	7,92	14,35
III - Conseil économique et social				0,18	0	0,18
IV - Plan	0,62	0,25		1,7	0,62	1,95
Travail, emploi, formation professionnelle	36,9	85,21		1138	36,9	1223,2
Total pour les budgets civils	1631,33	2781,67	1238,7	14896,67	2870,03	17678
					0	0
II - Budgets militaires					0	0
Section commune	795	825	857,1	1448,2	1652,1	2271,2
Section air	355	355	566	566	921	921
Section forces terrestres	425	395	785	647	1210	1042
Section marine	400	400	800	630	1200	1030
Section gendarmerie	25	25		20	25	45
Total pour les budgets militaires	2000	2000	3008,1	3309,2	5008,1	5309,2
Total général	3631,33	4781,67	4246,8	18205,87	7878,13	22988

Votre commission s'est plusieurs fois élevée contre l'emploi d'une régulation brutale portant, aux termes de l'ordonnance de 1959, *"sur des crédits devenus sans objet"*. Ceux-ci le sont si peu que les ouvertures de crédits portent souvent sur les mêmes chapitres ayant vu leurs crédits annulés précédemment. La procédure de la régulation consistant à fixer un pourcentage des dépenses montre assez l'incapacité de l'Etat à freiner autrement ses dépenses que par un abattement systématique et aveugle.

B. LES OUVERTURES DE CRÉDITS (1)

Les ouvertures de crédits en cours d'année ont été rendues inéluctables par les oublis volontaires du Gouvernement lors de l'établissement du budget de 1992.

Ces omissions portaient notamment sur les effets de l'accord salarial de novembre 1991 sur les dépenses de personnel de la fonction publique, sur l'indemnisation des victimes de la transfusion sanguine atteintes du SIDA, sur le financement des plans pour l'emploi. De plus, la sous estimation manifeste de la charge de la dette apparaissait quasi certaine.

Dans son rapport sur la loi de finances pour 1993 (2) votre rapporteur général indiquait que :

"ces oublis conduisent à reporter en cours d'année l'engagement de fonds pourtant très prévisibles. Ils ont l'avantage indéniable de ne pas alourdir la présentation de l'équilibre initial au détriment d'une information claire du Parlement".

Les ouvertures de crédits résultent :

- du décret d'avances du 2 septembre 1992 (3) pour un montant de 10 milliards de francs ;

- du décret d'avances du 28 septembre 1992 (4) pour un

1. Les ouvertures de crédits sont commentées à la fois dans les articles 4, 5, 6, 7, 8, 9, 10 et 11 du présent rapport, et, pour chaque budget, dans le fascicule 3.

2. Rapport n° 56 (1992-1993) - Tome I - P. 52.

3. Décret n° 92-908 du 2 septembre 1992 portant ouverture des crédits jà titre d'avance.

montant de 4,78 milliards de francs en dépenses ordinaires et crédits de paiement et de 1,76 milliard de francs en autorisations de programme ;

L'article 11 du projet de loi de finances rectificative demande ratification de ces décrets en application de l'article 11 alinéa 2 de l'ordonnance organique n° 59-2 du 2 janvier 1959 relative aux lois de finances ;

- des dispositions du présent "collectif budgétaire" :

1. Les dépenses civiles

Les ouvertures de crédits portent sur :

. 46,48 milliards de francs en dépenses ordinaires et crédits de paiement,

. 1,879 milliard de francs en autorisations de programme.

4. Décret n° 92-1045 du 28 septembre 1992 portant ouverture des crédits à titre d'avance.

Les principales mesures visées par les ouvertures de crédits sont les suivantes :

Budget Dépenses des services civils en millions de francs	Total des ouvertures BO + CP	dont chapitre	Objet	BO + CP	AP
Affaires étrangères	222,178	5710	Equipements administratifs	77	310
Affaires sociales et intégration	846,87	3712	Remboursement de dépenses de personnel aux départements	88	
		4682	Allocation aux enfants handicapés	800	
		4713	Lutte contre le Sida	7	
		5783	Equipements administratifs y compris Travail	57	57
Affaires sociales et travail	71				
Agriculture et forêt	2081,871	4632	Subvention au SAPIA	1878	
		4450	Action dans le domaine forestier et agricole	47	
		4454	-----		
		4470	-----		
		4482	-----		
		5182	Replantation de forêts détruites par incendie	17	17
		6144			
		6620	Enseignement et formation agricole	8	8
Actions combattants	18,584				
Coopération et développement	333,98	4142	Coopération financière et technique	328	
		4143			
Culture	58,1	6630	Centre culturel Jean Marie Tjebbes et patrimoine ethnographique	37	183
		6640			
		6691	Acquisition de terrain pour la Bibliothèque de France	18	18
COM TOM	508,231	6806	Remplacemnt du navire de descente des taxes autres et artistiques françaises Subventions à la Polynésie	340	340
Finances et finances dont :					
Charges communes	38255,284	4402	Aide au développement des agriculteurs locaux	52	
		4207	Conventions fiscales entre la France et les Etats étrangers	82	
		3184	Rémunérations, pensions et cotisations sociales (Charges communes et divers autres ministères)	1780	
		3301	Modification des règles de compensation entre régimes sociaux	1371	
		1501	Remboursements et dégrèvements	20788	
		1105	Intérêts de la dette publique et frais de trésorerie	14884	
		1106	-----		
		1301	-----		
		1303	-----		
		4884	Odds vieilles	238	
		5701	Equipements administratifs y compris Services financiers	153	354
Services financiers	284,335				
Industrie	84,75	4404	Subvention à l'ANVAR	28	
		4404	Secrétariat français d'Europe	17	
Artisanat et commerce	3,5				
Ecoles et universités dont :					
Enseignement Secondaire	338,7	4382	Fermeture d'écoles	308	
Enseignement Supérieur	41,53	4371	Source de l'enseignement supérieur	18	
Environnement	4,18				
Equipement, logement... dont :					
Services communs	1328,874	4848	Aides personnelles au logement	1288	
Transports terrestres	185,318	6545	Aide au logement des fonctionnaires	85	285
		4841	Transports collectifs parisiens	88	
		6542	Concessions de l'Etat à la SNCF	38	
		6545			
		5343	Travaux d'équipement routiers	51	51
		6537	Aides de la construction portuaire	82	
		6545	Aides à la flotte de commerce	58	
		6535	Interventions en faveur des ports maritimes et de la flotte de commerce	28	28
Industrie	2247,217	4158	Dotation générale de décentralisation	1872	
		3781	Dépenses relatives au développement sur l'étrier européen	78	
		6754	Réparation des digues endommagées par les inonda- tions du Sud-Est	135	135
Juissances et sports	131,85	4381	Interventions dans le domaine du sport	138	
Justice	38,2	5838	Récupération du parc immobilier affecté à la protection judiciaire et travaux de sécurité dans les établissements pénitentiaires	33	88
		5728			
Recherche et technologie	48				
CNRG	58,4	4881	Extension de réseaux TV	28	
Conseil Economique et Social	8,18				
Plan	1,7				
Travail, emploi, formation professionnelle	1877,885	4474	Plan social en faveur des travailleurs en détresse	1888	
Divers dont :					
			Frais de justice et réparations civiles	338	
			Personnel et fonctionnement courant des services	452	
			Ajustements divers	148	
			Equipements administratifs, autres opérations	61	73
			Divers	48	11

Ces ouvertures de crédits sont de trois natures :

1) Certaines dépenses constituent la réparation d'«oublis» évidents, qu'elles figurent dans les décrets d'avances ou dans le collectif lui-même, ainsi :

- l'ouverture dans le collectif de 14,9 milliards de francs au budget des charges communes au titre de la charge brute de la dette publique, ce qui représente une majoration de crédits sans précédent (5,6 milliards dans la loi de finances rectificative pour 1991),

- l'ouverture de 1,2 milliard au budget de l'équipement pour le financement des aides à la personne, qui résulte d'une sous-estimation évidente des dotations,

- l'ouverture de 1 milliard de francs au budget des services communs des Affaires sociales et du Travail pour l'indemnisation des victimes de la contamination par le virus du SIDA,

- l'inscription de 1 milliard de francs dans le collectif au budget du Travail, de l'Emploi, de la Formation professionnelle pour le financement d'un plan social en faveur des transitaires en douane lié à l'ouverture du marché unique au 1er janvier 1993.

2) D'autres dépenses sont la conséquence de décisions prises au lendemain du vote du budget de 1992, au mépris de l'autorisation parlementaire :

Ainsi, l'inscription de 10 milliards de francs au budget des charges communes par décret d'avances du 2 septembre 1992 correspond au financement des mesures annoncées pour les chômeurs de longue durée en janvier et avril 1992, à l'extension du programme des contrats emploi solidarité et à la préparation des jeunes en grande difficulté à la qualification et à l'emploi.

De même, une ouverture de crédits, en collectif, de 1,2 milliard de francs au budget de l'Agriculture est la conséquence de la modification, par décret du 10 janvier 1992, des règles de la compensation démographique vieillesse.

3) Enfin, certaines dépenses supplémentaires parfois importantes en volume correspondent à des ajustements -hélas- traditionnels, tel que l'ouverture de 800 millions de francs au budget des Affaires sociales pour l'allocation aux adultes handicapés.

2. Les dépenses militaires

. 1,140 milliard de francs en dépenses ordinaires et crédits de paiement,

. 16 millions de francs en autorisations de programme,

3. Les comptes spéciaux du trésor.

L'ouverture de crédits porte sur 191,8 millions de francs

Au total, le projet de loi de finances rectificative aboutit à l'ouverture de 65,40 milliards de francs en dépenses ordinaires et crédits de paiement et 3,65 milliards de francs en autorisations de programme.

C. LE SOLDE DES ANNULATIONS ET DES OUVERTURES

Au total, les ouvertures nettes au budget général s'élèvent à 42.451,06 millions de francs résultant :

- de l'annulation de 22.948,08 millions de francs de dépenses ordinaires et crédits de paiement,

- et de l'ouverture de 65.399,9 millions de francs de crédits civils et militaires.

Comme le montre le tableau ci-dessous, le solde des opérations en capital, tant civiles que militaires est négatif, confirmant de ce fait la baisse des dépenses d'investissement.

(en millions de francs)		Annulations	Ouvertures	Solde
Budget général				
Budgets civils				
	DO	14892,56	61350,944	46458,384
	CP	2747,08	1898,962	-848,118
Budgets militaires				
	DO	109,1	1939	1829,9
	CP	5200,1	211	-4989,1
Total budget général DO + CP		22948,84	65399,906	42451,066
Budgets annexes		2	2	
Opérations définitives sur les Comptes spéciaux du Trésor		500	172	-328
Total des opérations définitives		23450,84	65573,906	42123,066
Opérations temporaires			20	20

III - UNE AGGRAVATION RECORD DU DEFICIT BUDGETAIRE

La loi de finances rectificative pour 1992 propose d'entériner un doublement du déficit budgétaire fixé à 89,9 milliards de francs en loi de finances initiale.

Après l'intervention des mesures proposées dans le collectif, le solde budgétaire est creusé de 94,173 milliards de francs, le déficit atteignant 184,109 milliards de francs.

Le tableau suivant retrace, en ressources et en dépenses, les composantes de cette aggravation.

LOI DE FINANCES RECTIFICATIVE POUR 1992	en MF	en MF	en MF	Observations
VARIATION DES RESSOURCES				
Moins valeurs fiscales	-78606			S et TVA
remboursements et dégrèvements	-14980			
Plus valeurs sur recettes non fiscales	+20181			cessions d'actifs pour 50% CEE
Prélèvements sur recettes	+6244			
TOTAL DES RESSOURCES NETTES	-67181,19			arrondi -67181 MF
Compte d'affectation spéciale budget annexe	+171,8			arrondi +172 MF
	-1,53			arrondi -2 MF
Total I	-67010,92			arrondi -67011 MF
VARIATION DES DEPENSES				
	Dépenses Ordinaires	Dépenses en capital CP	capital AP	
1) Décrets d'avances				
Dépenses Civiles				
Décret du 02/09/1992	-10000			Plan emploi
Décret du 28/09/1992	-3000,25	-770,4	-1765,75	indemnisation du SIDA, dépenses ONU, ARTE, plan Routes, calamités agricoles
Dépenses militaires				
Décret du 28/09/1992	-1010			Dépenses de personnels militaires (Yougoeslavie, Cambodge)
2) Ouvertures de la loi de finances rectificative				
Ouvertures civiles				
	-48350,7	-1128,562	-1879,33	dont : remboursements et dégrèvements, dette, fonction publique, transitaires en douanes, surcompensation, aides au logement, DGD...
Ouvertures militaires				
	-929	-211	-16	
3) Annulations (article 13 de l'ordonnance de 1959)				
Dépenses civiles				
Arrêté d'annulations du 01/08/1992	+11,23			
Arrêté d'annulations du 28/09/1992	+1399,45	+1382,29	+1631,3	
Arrêté d'annulations du 18/11/1992	+13481,8	+1414,88	+1238,7	dont : surcompensation, remboursements et dégrèvements,
Crédits ouverts par report				
Dépenses militaires				
28/09/1992		-50,09	-50,09	
18/11/1992	+109,1	+2000	+2000	
		+3200,1	+3008,1	
Dépenses ordinaires civiles brutes (a)	-46458,38			arrondi -46459 MF
Remboursements et dégrèvements (b)	+14980			arrondi +14980 MF
Evolution des dépenses civiles en capital (c)	+848,118			arrondi +848 MF
Evolution des dépenses militaires (d)	+3159,2			arrondi +3159 MF
Total (a+b+c+d)	-27471,06			-27472
Compte d'affectation spéciale				
Annulation nette	+328,2			arrondi +328 MF
Total II des dépenses à caractère définitif	-27142,86			-27144
Budget annexe	-1,53			arrondi -2 MF
SOLDE des opérations définitives (I + II)	-94153,78		+4217,1	-94153
Compte de prêt (opérations temporaires)	-20			
SOLDE GENERAL	-94173,78		+4217,1	-94173

La dégradation du déficit budgétaire depuis 1990 traduit bien la politique d'occasions manquées qui a caractérisé la gestion du Gouvernement en 1988 et 1989 :

(en milliards de francs)

Déficit budgétaire	1986	1987	1988	1989	1990	1991	1992
Loi de finances initiale	145,34	129,90	114,98	100,54	90,16	80,69	81,9
Loi de finances rectificative	143,62	129,20	114,91	100,49	91,20	99,82	184,109
Loi de règlement	141,09	120,05	114,69	100,38	93,15	131,70	
Ecart LR/LFR	- 2,53	- 9,15	- 0,22	- 0,11	1,95	31,88	94,173
Ecart LR/LFI	- 4,25	- 9,85	- 0,16	- 0,16	2,99	51,01	

Cette dérive est d'autant plus inquiétante qu'elle alourdit d'année en année la charge de la dette ce qui diffère l'indispensable baisse des taux d'intérêt et empêche d'alléger des remboursements qui constituent désormais le deuxième budget civil de l'Etat.

Aujourd'hui le Gouvernement paraît considérer la croissance inéluctable du déficit budgétaire comme une fatalité dont il prétend faire vertu.

Le Sénat qui a constamment dénoncé cet état de fait, ne saurait l'entériner dans le cadre de la présentation de ce projet de loi de finances rectificative pour 1992. En effet, cette dérive du déficit n'est pas le simple effet mécanique d'événements extérieurs :

- il aurait été possible de freiner cette évolution en cours d'année,

- le creusement du déficit perpétue passivement des erreurs de prévisions,

- le déficit affiché est encore minoré par des artifices budgétaires.

A. UNE DÉRIVE DU DÉFICIT QU'IL EÛT ÉTÉ POSSIBLE D'ENRAYER

Compte tenu de l'ampleur exceptionnelle du déficit dont la dérive était connue dès la communication en Conseil des ministres d'avril 1992, votre Commission s'interroge sur l'obligation qu'il y aurait eu pour le Gouvernement à déposer, lors de la session parlementaire de printemps, un projet de loi de finances rectificative.

Dans sa décision du 27 juillet 1991 portant sur la qualification juridique de la loi portant diverses dispositions d'ordre économique et financier, le Conseil constitutionnel a clairement défini les cas dans lesquels le Gouvernement est tenu de soumettre aux assemblées un projet de loi de finances rectificative.

Le Conseil distingue deux hypothèses :

"D'une part, lorsqu'il y a intervention, en cours d'exercice, soit de décrets d'avances pris sur le fondement des articles 10 ou 11 de l'ordonnance n° 59-2, soit d'arrêtés d'annulation de crédits pris en application de l'article 13 de cette ordonnance, soit de mesures affectant l'exécution du budget, leurs incidences budgétaires doivent être soumises à la ratification du Parlement dans le cadre d'une loi de finances rectificative avant la fin de l'exercice en cause, sous réserve de l'application de l'article 35 de l'ordonnance n° 59-2 concernant les lois de règlement ; d'autre part, une loi de finances rectificative doit être déposée dans le cas où il apparaît que les grandes lignes de l'équilibre économique et financier définies par la loi de finances de l'année se trouveraient, en cours d'exercice, bouleversées."

Il convient donc de s'interroger sur la notion de "bouleversement en cours d'exercice" des grandes lignes de l'équilibre économique et financier définies par la loi de finances de l'année.

M. Michel Charasse, alors ministre délégué du budget, a apporté lors de la discussion du projet de loi de finances rectificative pour 1991, sa contribution à l'interprétation de cette notion en déclarant :

"L'équilibre défini par la loi de finances de l'année se trouve modifié de quelque 19 milliards de francs, c'est-à-dire de près du quart de son montant initial. Il n'est pas évident que cette somme supplémentaire puisse être considérée comme un "bouleversement", au sens de la décision du 24 juillet dernier ; mais, en tant que résultante

d'une série de mouvements de recettes et de dépenses de plus grande ampleur, il est certain que nous sommes très éloignés des conditions de l'équilibre fixées à l'origine.

"Voilà pourquoi, compte tenu à la fois des termes de la loi organique et de ceux des décisions précitées du Conseil constitutionnel -celles du 24 décembre 1979 et du 24 juillet 1991- le Gouvernement, sauf à méconnaître ses devoirs ou à présenter un texte non sincère, ne peut pas faire autrement que d'inviter le Parlement à apporter les modifications qui s'imposent à l'équilibre arrêté à l'origine par la loi de finances de l'année 1991."

Cette déclaration est particulièrement importante puisque le ministre du Budget reconnaît que l'aggravation du déficit en cours d'année justifie une loi de finances rectificative, moins par son montant que parce qu'il est la résultante d'une série de mouvements de recettes et de dépenses de plus grande ampleur (50 milliards de moins values fiscales).

Or, ce déficit n'était aggravé que de 19.135 millions de francs. Que dire alors lorsqu'au mois d'avril le Gouvernement annonçait déjà un déficit prévisionnel de 135 milliards de francs, c'est-à-dire une aggravation de celui-ci par rapport à la loi de finances initiale de 45 milliards de francs ?

Il ressort de ces éléments d'appréciation que la notion de bouleversement peut résulter :

- soit de la constatation en cours d'exercice de moins-values fiscales importantes,
- soit de la modification de choix de politique budgétaire,
- soit de la conjugaison de divers mouvements de dépenses et de recettes.

Par ailleurs, le Conseil constitutionnel donne à l'approbation de l'équilibre économique et financier une valeur politique de première importance (1). De telle sorte qu'une modification significative de celui-ci est de nature à rendre caduque l'autorisation donnée par le Parlement, lequel doit se prononcer à nouveau sur un nouvel équilibre qui prenne en compte les modifications intervenues en cours d'exercice.

Au surplus, le Gouvernement ne peut invoquer son ignorance des bouleversements qui avaient affecté l'équilibre budgétaire puisqu'il était parfaitement en mesure d'évaluer les

1. Confirmée par la décision du Conseil constitutionnel n° 92-309 du 9 juin 1992.

conséquences des moins values fiscales résultant des erreurs faites lors de la discussion du projet de loi de finances pour 1992 dans l'estimation des composantes de la croissance. Le fait que celle-ci ait reposé sur les exportations a entraîné, comme le reconnaît l'exposé général des motifs du collectif, *"une moins-value tendancielle de 93 milliards de francs sur les recettes fiscales nettes des remboursements et dégrèvements."*

Dès le mois d'avril 1992, le Gouvernement estimait à 41 milliards de francs l'aggravation du déficit budgétaire.

Malgré ces éléments, il maintenait dans le rapport sur l'évolution de l'économie nationale et des finances publiques un optimisme serein :

"La situation au 21 mai 1992 permet de constater un ralentissement sensible tant des recettes que des dépenses par rapport à la même période de 1991. Ces résultats provisoires, au tiers de l'année, ont peu de signification relativement à ce qui sera constaté en fin d'année ; ils pourraient en particulier être influencés par une évolution favorable de la situation économique au cours des prochains mois."

C'est donc de manière délibérée que le Gouvernement a renoncé, par la présentation d'un collectif en juin 1992, à prendre les mesures susceptibles de limiter la dégradation des finances publiques.

B. DES ERREURS PERSISTANTES DE PRÉVISION DES RECETTES FISCALES

Depuis 1991 l'ampleur même des moins-values fiscales pose avec acuité la question de la validité des prévisions de recettes.

1. Un mécanisme à trois temps

L'impression qui se dégage de la présentation des lois de finances depuis deux ans est celle d'un mécanisme à trois temps :

- premier temps : la loi de finances initiale marquée du sceau de l'optimisme sur l'évolution de l'économie mondiale, au sein de laquelle la France "fait mieux que

ses partenaires", du contentement de soi et de l'effet d'annonce : le déficit est vertueux, la fiscalité ne cesse de baisser...;

- deuxième temps : la loi de finances rectificative dont la discussion est soigneusement reportée en fin d'année dans une précipitation à laquelle l'introduction par voie d'amendements d'articles additionnels participe pour beaucoup. Le collectif enregistre d'importantes moins-values fiscales et ratifie les mouvements de crédits intervenus en cours d'année qui aboutissent à un nouvel équilibre ;

- troisième temps : la loi de règlement dont l'effet politique est quasi nul compte tenu de sa date d'examen, dix-huit mois après les faits, enregistre le véritable déficit.

C'est ainsi que l'on passe de l'incantation à l'escamotage des erreurs de gestion. L'important semble être de présenter aux citoyens et au Parlement une image favorable du budget de l'année à venir lors de la session d'automne. D'un strict point de vue médiatique, l'effet paraît atteint dès lors que "le Conseil des Ministres a adopté le budget" et que le ministre du budget en a fait la promotion.

Dans cette optique, il importe alors d'ignorer les leçons du passé et d'offrir une vision optimiste et volontariste.

Ainsi la loi de finances initiale pour 1991 prévoyait une évolution spontanée des recettes fiscales de plus de 100 milliards de francs.

Cet optimisme pouvait se comprendre fin 1990, alors qu'il était encore difficile de prévoir la crise de 1991. La prudence eut toutefois été préférable puisque, pour la première fois, le déficit s'était vu aggravé légèrement de 3 milliards de francs en loi de finances rectificative.

Mais en 1991, alors que le ralentissement économique était patent, que les recettes fiscales accusaient une baisse de l'ordre de 50 milliards de francs, en partie compensée par le recours, dès la loi portant diverses dispositions d'ordre économique et financier (DDOEF), à des recettes non reconductibles sous forme de ponction sur la trésorerie des organismes publics, il est beaucoup moins compréhensible que le Gouvernement ait prévu une évolution spontanée des recettes fiscales de l'ordre de 93 milliards de francs.

De plus, le collectif qui enregistrait un déficit supplémentaire de 19 milliards de francs, perpétuait cette erreur par

excès d'optimisme puisqu'en définitive l'écart entre loi de règlement et loi de finances rectificative s'alourdissait de 31 milliards de francs.

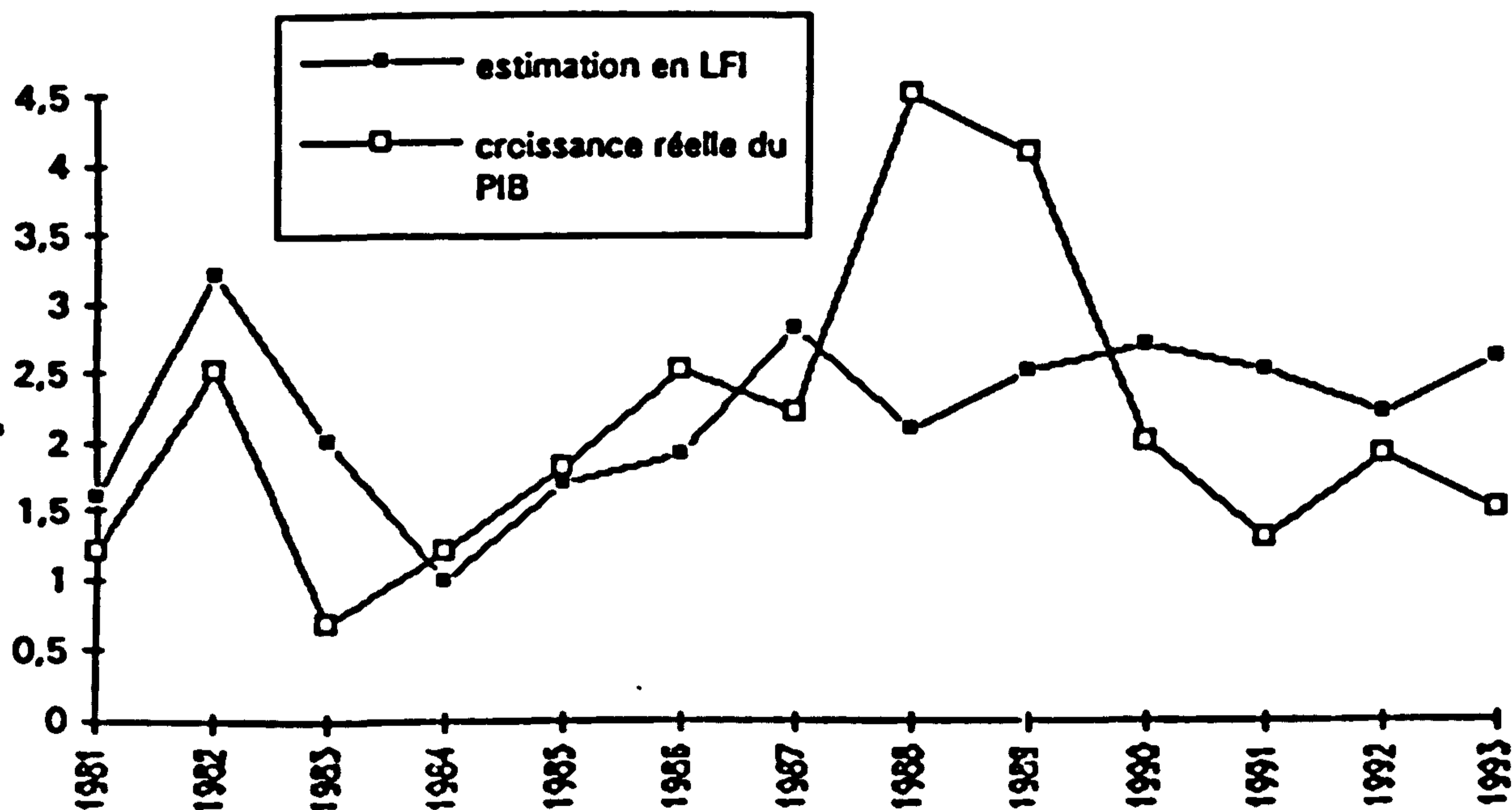
Les enseignements de ces deux années n'ont visiblement pas servi, puisque la loi de finances pour 1993 prévoit encore une évolution spontanée des recettes fiscales de + 93 milliards de francs.

De plus, le collectif qui enregistrait un déficit supplémentaire de 19 milliards de francs, perpétuait cette erreur par excès d'optimisme puisqu'en définitive l'écart entre loi de règlement et loi de finances rectificative s'alourdissait de 31 milliards de francs.

2. La prévision : un art difficile

La prévision est un art difficile. Il est néanmoins inquiétant de constater, comme le montre le graphique ci-dessous que si un écart a toujours existé depuis 1981, entre la prévision du PIB associée à la loi de finances initiale et la croissance réelle, cet écart s'est brusquement creusé avec l'inversion du cycle de croissance.

a) Un écart qui se creuse avec la réalité



Depuis 1987, tout se passe comme si les modèles qui président aux prévisions de croissance n'avaient pas su s'adapter aux spécificités de la réalité.

Il y a disjonction marquée à partir de 1988 entre le modèle légal et le modèle réel.

b) Une mauvaise intégration des données internationales

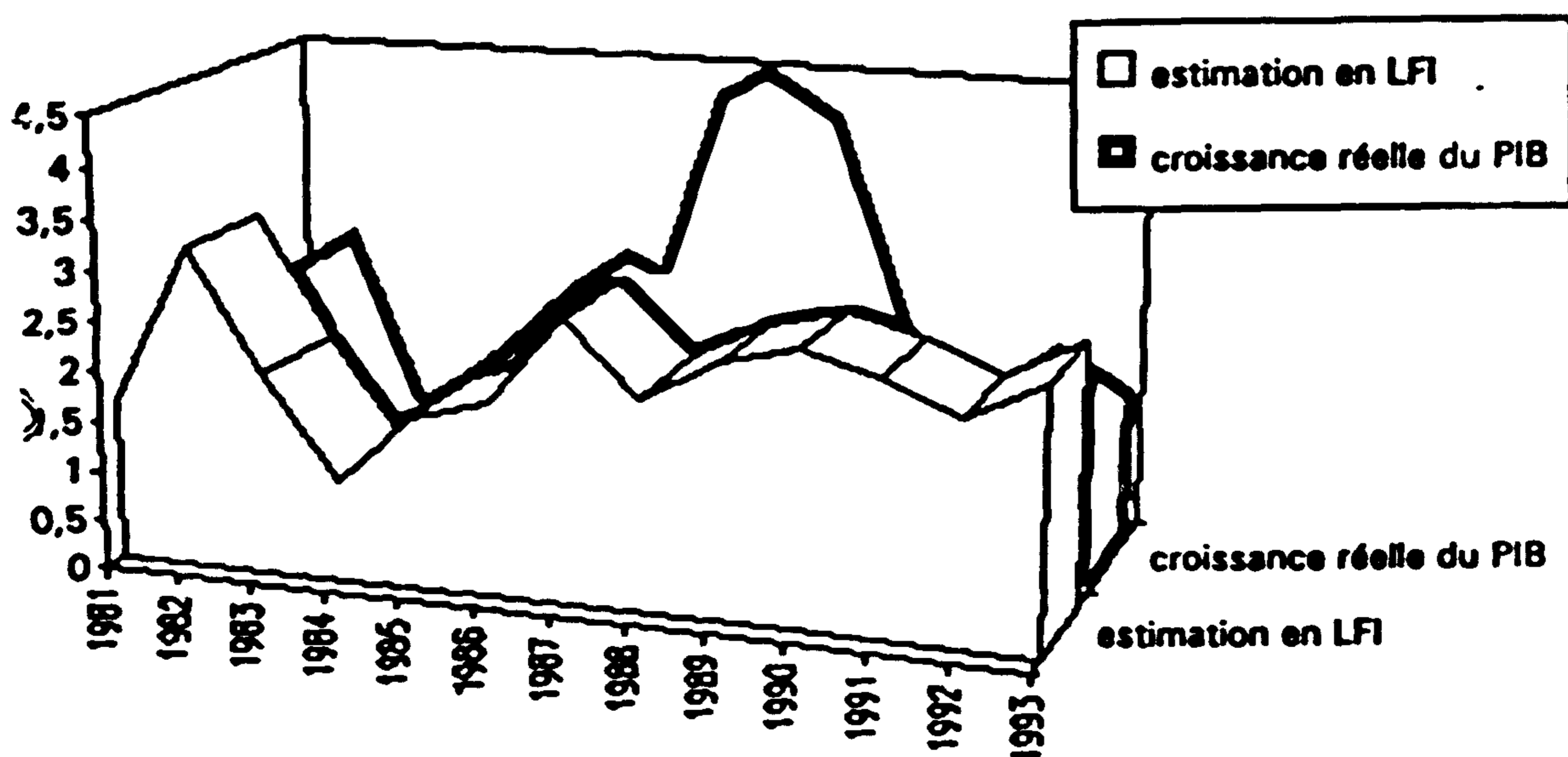
Cette faiblesse manifeste de la prévision, à laquelle il ne paraît pas qu'il ait été remédié, tient vraisemblablement à la très mauvaise intégration des éléments exogènes dans les modèles macro-économiques.

Dans une économie qui est de plus en plus interdépendante, le fait de mal prendre en compte l'effet macro-économique provenant du monde extérieur est un handicap sérieux.

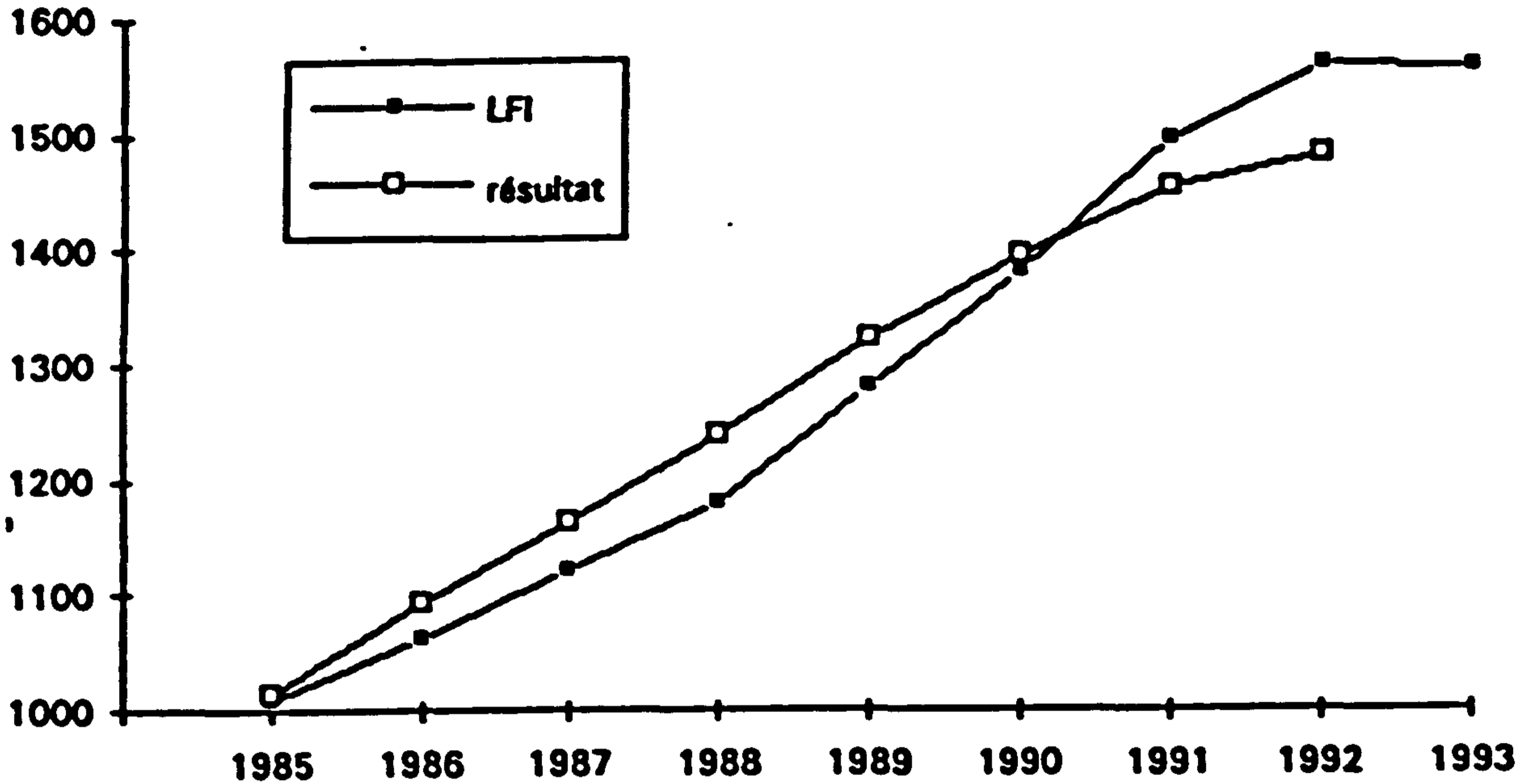
Une partie notable de la dégradation du solde budgétaire par rapport à la prévision est due à cette carence de la théorie.

c) Un optimisme de façade

Cette évolution s'est trouvée amplifiée par l'optimisme des gouvernements qui, de 1981 à 1986 puis de 1988 à 1993, ont toujours prévu un taux de croissance en loi de finances initiale supérieur au taux réel, et par le pessimisme des gouvernements qui, de 1986 à 1988, ont eu l'attitude inverse comme le montre le graphique ci-dessus.



Depuis 1990, le retournement de la conjoncture, a creusé l'écart entre les prévisions de recettes inscrites en loi de finances initiale et les résultats en exécution :



en milliards de francs	Recettes fiscales en LFI	Recettes réelles	Evolution spontanée en LFI estimées pour N + 1	Croissance retenue des recettes	plus ou - values réelles constatées
1986	1062,332	1091,845	70,076	54,62	29,513
1987	1120,374	1162,008	66,598	40,66	41,634
1988	1179,633	1238,16	55,47	40,1	58,527
1989	1279,747	1321,404	65,45	47,42	41,657
1990	1381,161	1395,046	97,929	58,77	13,885
1991	1496,95	1452,876	101,054	83,165	-44,074
1992	1560,506	1492,5	93,386	80,81	-78,006
1993	1558,101		93,224	76,6	

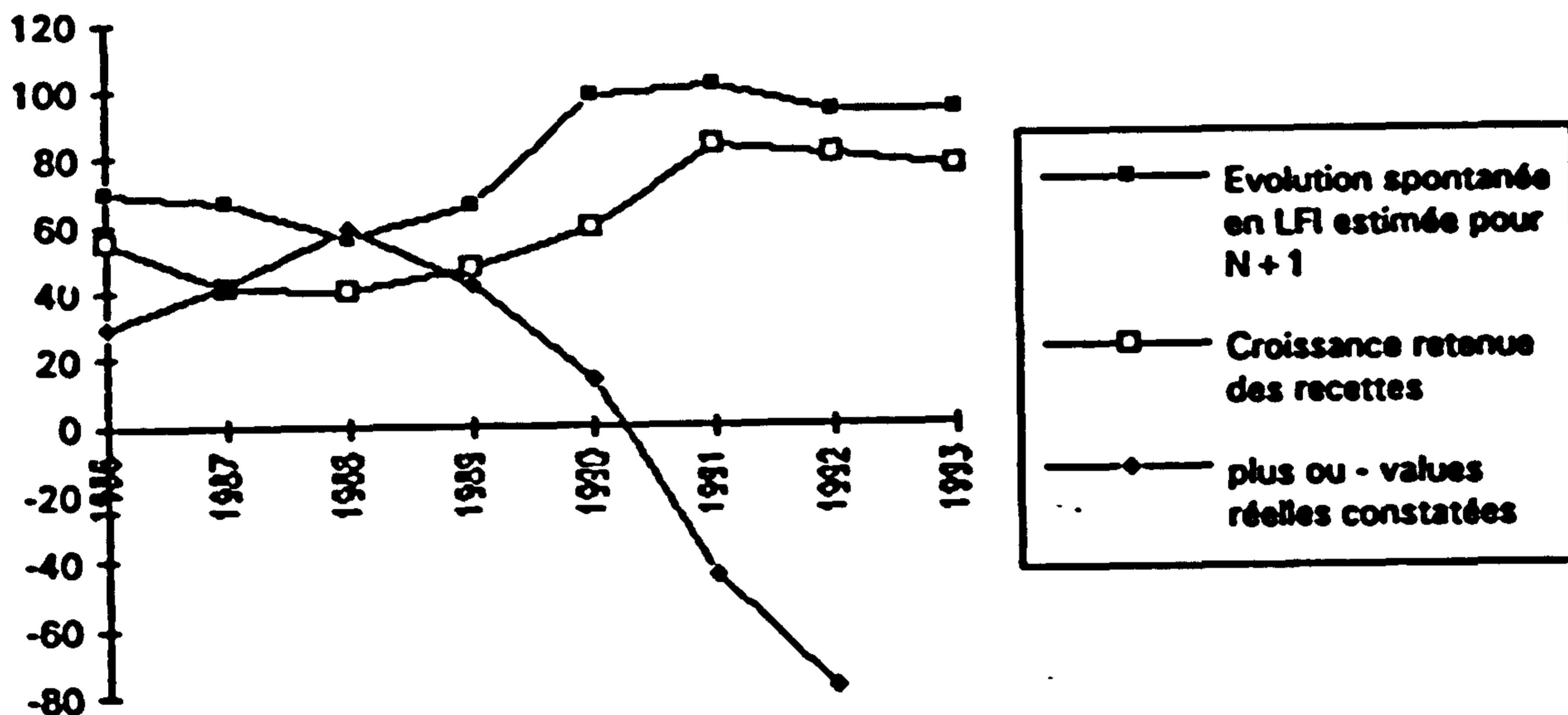
Cette évolution n'a manifestement pas été prise en compte. Au contraire, l'estimation de l'évolution spontanée des recettes fiscales révèle la poursuite d'un raisonnement inaltéré par la réalité.

Certes, le graphique ci-dessous montre que la prévision de l'évolution spontanée a toujours péché par optimisme, à

l'exception de l'année 1988 où elle converge avec les plus-values réelles constatées en exécution.

De même la croissance retenue des recettes par rapport au résultat de l'année antérieure qui est le solde de l'évolution spontanée et des mesures prises par la loi de finances, suit la même courbe mais ne commence à diverger avec la réalité qu'en 1989.

A compter de cette date l'irréalisme des prévisions de recettes par rapport aux plus ou moins values constatées en fin d'exercice, est évident et ne cesse de s'aggraver sans qu'il en soit aucunement tenu compte.



L'explication la plus plausible de cet aveuglement est de permettre la croissance des dépenses et éviter ainsi d'avoir à les ajuster aux recettes réelles.

Certes, en période de refroidissement de l'économie, la dépense publique doit jouer un rôle stabilisateur et éviter les deux écueils de l'inflation et de la déflation. Pour autant, il eut été possible d'adopter une attitude plus prudente même si elle était moins flatteuse politiquement.

C. L'AMPLEUR DU DÉFICIT EST SOUS-EVALUE

1. Le recours à l'artifice de la surcompensation

La modification du mécanisme de la surcompensation des régimes spéciaux prévu dans la loi de finances pour 1993 est anticipée en 1992 et opère de ce fait un nouveau transfert de charges au détriment de la Caisse nationale de Retraite des agents des collectivités locales (CNRACL).

Les modalités techniques de cette modification

La compensation spécifique qui vise à corriger les inégalités entre les régimes en termes de rapport démographique, a consisté pour les régimes spéciaux à prendre en compte les effectifs de cotisants, les retraités de plus de 60 ans ainsi que les pensions de réversion.

Les transferts financiers sont calculés sur la base des prestations de pension moyennes et de masses salariales réelles soumises à cotisation. Ces transferts s'effectuent des régimes dont l'équilibre démographique est excellent vers les régimes dont l'équilibre démographique est le plus dégradé.

La montée en charge de la surcompensation se traduit par une ponction supplémentaire sur les régimes débiteurs que sont l'Etat, la CNRACL et EDF, au profit des régimes au rapport démographique défavorable.

Cette amélioration financière profite à l'Etat qui voit s'alléger les conséquences de son engagement d'équilibrer ces comptes.

C'est ainsi que le collectif pour 1992 :

- ouvre 1.371 millions de francs au chapitre 33-91 des charges communes,

- annule 744,07 millions de francs au chapitre 47-71 des transports terrestres "charges de retraite de la SNCF",

- annule 298,573 millions de francs au chapitre 47-37 du fascicule Mer "Subvention à l'établissement national des invalides de la marine (ENIM)",

- annule 28,9 millions de francs au chapitre 46-90 des charges communes, "subvention à la SEITA",

- annule 1,819 millions de francs au chapitre 47-23 du budget des affaires sociales, "subvention à la caisse des Mines".

Au total, le mécanisme "déplace" 2.880,543 millions de francs dont le coût est partagé entre :

- l'Etat pour 1.371 millions de francs, ouverts au chapitre 33-91 des charges communes,

- la C.N.R.A.C.L. pour 1.509,543 millions de francs, qui correspondent à l'économie nette réalisée par l'Etat.

Effets de la surcompensation des régimes spéciaux en 1992
(en millions de francs)

	Ouvertures	Annulations
Charges communes	1.371	28,900
Transports terrestres (SNCF)		744,670
Mer (ENIM)		298,573
Affaires sociales (Mines)		1.819,000
C.N.R.A.C.L.	1.509,543	
Total	2.880,543	2.880,543

Cette procédure, déjà vivement dénoncée par votre Commission lors du projet de loi de finances pour 1993, met gravement en danger l'équilibre financier de la C.N.R.A.C.L.

Les dispositions du budget pour 1993 conduisent en effet la C.N.R.A.C.L. à acquitter 3,6 milliards de francs de l'année prochaine.

Les charges de compensation et de surcompensation représenteraient alors 48 % des prestations servies par le régime et la caisse ne disposerait plus du niveau minimal de trésorerie nécessaire à la sécurité de sa mission sauf à majorer en 1994 le taux de cotisations de 2,8 points.

	1991	1992	1993	1994	1995
Surcompensation corrigée	4,8	4,9	8,6	8,9	9,2
Impact / résultat net			- 4,0	- 4,5	- 4,9
Résultat net corrigé	2,5	0,9	- 3,5	- 5,5	- 7,9
Réserve : corrigées (fin exercice)	14,6	15,5	12,0	6,5	- 1,4

Cette situation se trouve encore aggravée par les dispositions du présent projet de loi. Si la C.N.R.A.C.L. veut conserver un montant de réserves qui lui permette d'assurer entre trois et quatre mois de prestations (compensations incluses) elle devra anticiper dès 1993 le relèvement de ses cotisations.

En dernier ressort, l'Etat opère donc un transfert de charges, ainsi que sur leurs agents, sur les employeurs que sont les collectivités territoriales et les hôpitaux.

2. La dégradation du solde budgétaire prend partiellement en compte les "oublis volontaires" du budget initial

Dans le rapport sur le projet de loi de finances pour 1993, votre rapporteur général avait indiqué que la dégradation annoncée du solde budgétaire de 1992 était inéluctable compte tenu de l'absence de prise en compte dans le projet initial d'événements pourtant prévisibles :

"Le Gouvernement a péché par omission à au moins quatre titres dans le budget de 1992:

a) La prise en compte de l'accord salarial de la fonction publique de novembre 1991 aurait dû être ajoutée à la loi de finances initiale.

b) Il en va de même pour le financement des plans Emploi,

c) ainsi que pour l'indemnisation des victimes du SIDA.

d) Enfin, la charge de la dette apparaît, par conséquent, manifestement sous-évaluée.

Ces "oublis" conduisent à reporter en cours d'année l'engagement de fonds pourtant très prévisibles. Ils ont l'avantage

indéniable de ne pas alourdir la présentation de l'équilibre initial au détriment d'une information claire du Parlement."

Cette appréciation est confirmée par les faits.

a) Un "reliquat" de dépenses de personnel au titre de l'accord salarial de novembre 1991

L'accord salarial dans la fonction publique, ou "Plan Soisson", conclu en novembre 1991, prévoit une hausse générale des traitements de 6,5 % entre 1991 et 1993.

Le coût budgétaire de ce plan, estimé à 45 milliards de francs, est principalement réparti sur les exercices 1992 et 1993.

Or, les prévisions de la loi de finances pour 1992 ont été établies avant la signature de cet accord sur un "point mesures nouvelles" de 295,5. Et les augmentations du point d'indice effectuées les 1er février et 1er octobre 1992 ont porté la valeur pondérée moyenne de ce point pour l'année 1992 à 298,54.

C'est pourquoi les crédits de personnel votés pour 1992 seront insuffisants car ils ne comprennent pas la valeur de 3,04 points d'indice.

Tout-fois, si l'on tient compte des provisions pour hausse de rémunération inscrites dans chaque fascicule budgétaire, de la provision supplémentaire qui figure au budget des charges communes et des excédents dus notamment aux emplois vacants, le "trou à combler" est moindre. Il s'élève cependant à plusieurs milliards de francs.

Le ministre du budget, interrogé à plusieurs reprises à ce sujet, n'a pas fourni de chiffrage précis, tout en reconnaissant que des crédits supplémentaires seraient peut-être nécessaires."

(Source : Rapport n° 56 (1992-1993) Tome I)

Les questions suivantes ont été posées par votre rapporteur général le 5 décembre 1992 :

"Chiffrer précisément le coût de l'accord salarial du 12 novembre 1991 pour l'exercice 1992, en distinguant notamment la part des rémunérations d'activité, la part des pensions et l'impact sur les autres dépenses.

Détailler la façon dont a pu être financé cet accord :

- crédits inscrits en loi de finances initiale, dont**
- crédits de rémunération de chaque ministère (avec, éventuellement le montant dû aux vacances d'emplois et les moyens disponibles utilisés),**

- provision inscrite sur le chapitre 31-94 des charges communes,
- crédits demandés dans le projet de loi de finances rectificative."

La réponse donnée à votre rapporteur général permet d'apporter les éléments suivants :

Revalorisations prévues par l'accord salarial de la fonction publique

Année	Revalorisation du point au cours de l'année prévue par l'accord	Valeur moyenne du point fonction publique	Augmentation moyenne des rémunérations au titre des mesures générales (1) prévues par l'accord
1990		285 F	1,8 %
1991	1,5 %	290,5	2,1 % dont 0,2 % au titre des 2 points supplémentaires
1992	2,7 %	298,5	2,9 % dont 0,3 % au titre des 2 points supplémentaires
1993	1,7 %	306,7	2,7 %

(1) Les rémunérations augmentent, en plus des mesures générales, sous l'effet de mesures catégorielles et des mesures individuelles.

"Le coût de l'accord salarial pour l'exercice 1992 s'élève à un peu plus de 4 milliards de francs au titre des rémunérations d'activité.

Compte tenu des crédits déjà ouverts (loi de finances initiale, décret d'avances) sur les budgets des ministères, un ajustement de 1.600 millions de francs est proposé en collectif sur le chapitre 31-94 du budget des charges communes, doté en loi de finances initiale de 2.593 millions de francs, pour couvrir les besoins sur les charges de personnel nées de l'accord salarial de novembre 1991."

Il ne paraît pas que cette réponse soit de nature à lever les interrogations de votre Commission.

b) Le plan "emploi"

"La loi de finances votée pour 1992 a inscrit un crédit de 3 290 millions de francs au budget des charges communes, affectés à des mesures exceptionnelles en faveur de l'emploi.

Cet effort a été complété à deux reprises :

- *une première série de mesures importantes a été annoncée par Mme Edith Cresson le 8 janvier dernier. Il s'agissait de renforcer l'effort de traitement individualisé des jeunes sans emploi et d'accroître les moyens de traitement du chômage de longue durée ;*

- *ce premier volant de mesures s'avérait insuffisant pour tenir compte des besoins des 900 000 chômeurs de longue durée. Aussi, M. Bérégovoy annonça-t-il, le 29 avril dernier, l'accentuation de cet effort.*

Globalement, le financement de ce plan porte sur une somme de 10 à 12 milliards de francs en 1992, dont :

- *3 milliards de francs pour le programme P.A.Q.U.E (1),*

- *3,7 milliards de francs pour les mesures en faveur des chômeurs de longue durée,*

- *4,1 à 5,5 milliards de francs pour les C.E.S. (2), selon le nombre total de bénéficiaires qui sera constaté au 31 décembre 1992.*

Ces mesures ont été gagées à due concurrence par le produit de cessions d'actifs publics. Celui-ci se retrouve en recettes non fiscales à hauteur de 11,937 millions de francs pour 1992.

Cette procédure appelle trois remarques :

- *on peut d'abord s'étonner que le Gouvernement n'ait pas pu anticiper un tel train de mesures, annoncé en partie le 8 janvier, dans le projet de loi de finances pour 1992 ;*

- *ensuite, il apparaît profondément anormal de financer les mesures pour l'emploi par des cessions d'actifs d'entreprises appartenant à l'Etat ;*

- *enfin, l'inscription en 1992 et en 1993 de cette source de financement dans les comptes spéciaux du Trésor abouti à "sortir" ces sommes du budget général et à masquer ainsi la progression réelle des dépenses."*

(Source : rapport n° 56 (1992-1993) Tome I)

(1) PAQUE : préparation active à la qualification et à l'emploi

(2) Contrats emploi solidarité

Le Gouvernement a respecté ses engagements en affectant les 10 milliards de francs issus des cessions d'actifs de Total et d'Elf Aquitaine au plan pour l'emploi.

Ce n'est toutefois qu'en fin d'exercice que l'on pourra arrêter définitivement le coût des mesures engagées, notamment en fonction du nombre total de bénéficiaires des contrats emplois solidarité.

c) L'indemnisation des victimes du SIDA

"La contamination de plus de 6 000 personnes par le virus du SIDA à la suite de l'administration de produits sanguins est une affaire sans précédent, dont les conséquences très douloureuses sont également lourdes sur le plan financier.

L'article 47 de la loi n°91-1406 du 31 décembre 1991 portant diverses dispositions d'ordre social a mis en place un système d'indemnisation des victimes de ce préjudice.

Ce système repose sur un fonds d'indemnisation chargé de la réparation intégrale des préjudices subis par les victimes qui en font la demande. Le fonds est administré par une commission d'indemnisation.

Au titre de ces dépenses, un milliard de francs ont été ouverts dans le décret d'avances du 28 septembre 1992.

Toutefois, ces crédits semblent insuffisants, compte tenu notamment des estimations faites par M. Michel Charasse, ministre du budget, devant la commission des finances le 28 avril 1992. Celui-ci avait évalué le coût pour l'Etat de l'indemnisation des transfusés à 2 milliards de francs.

Là encore des dépenses nouvelles sont à prévoir au titre de l'exercice budgétaire 1992."

(Source : rapport n°56 (1992-1993) Tome I)

Compte tenu de ces interrogations, votre rapporteur général avait souhaité connaître *"les bases d'évaluation ayant présidé au calcul des inscriptions de crédits pour 1992 et 1993, ainsi que les perspectives à envisager raisonnablement pour les deux années à venir, à partir des travaux de la commission d'indemnisation"*.

Cette demande en date du 8 décembre 1992 n'a pas encore connu de réponse.

d) La sous-estimation manifeste de la charge de la dette

"Le montant affecté à la charge de la dette (hors garanties) dans la loi de finances initiale pour 1992 est de 154,1 milliards de francs, ce qui représente le deuxième budget civil de l'Etat, soit environ 11 % des dépenses du budget général.

Or, la charge de la dette faisant l'objet de crédits par nature évaluatifs, on peut d'ores et déjà considérer comme acquis que les résultats effectifs ne seront pas identiques aux dotations prévues en loi de finances initiale.

De fait, l'examen des prévisions et des résultats relatifs à la charge de la dette depuis 1982 fait apparaître des écarts importants, allant même jusqu'à 25 % des dotations initiales (sommet atteint en 1984).

En outre, dans tous les cas, les dotations initiales apparaissent sous-évaluées. On remarquera que l'écart constaté a cependant été moindre entre 1986 et 1988, ce qui permet de penser qu'une estimation plus juste et plus fine doit être possible.

Le tableau ci-dessous fournit le détail de ces évolutions.

Charges de la dette

(en milliards de francs)

	1982	1983	1984	1985	1986	1987	1988	1989	1990	1991	1992
Loi de finances initiale	51,1	56,1	67,9	79,8	89,3	93,8	98,4	107,7	125,7	140,2	154,1
Dépenses effectives	48,1	68,5	84,7	89,7	92,9	94,3	99,5	116,1	131,1	150,1	169,0
Ecart	-3,0	+12,4	+16,8	+9,9	+3,6	+0,5	+1,1	+8,4	+11,4	+9,9	+14,9

Il semble donc probable qu'en 1992 les dépenses liées au service des intérêts de la dette se révéleront, comme les années précédentes, sensiblement sous-évaluées. La Cour des comptes a d'ailleurs souvent dénoncé cette sous-évaluation quasi-systématique des crédits du titre I.

Toutefois, en 1992, d'autres facteurs devraient s'ajouter à cette tendance et provoquer une aggravation notable de la charge de la dette.

En effet, parmi les éléments pris en compte pour calculer le besoin de financement du Trésor, deux au moins, devraient être assez éloignés des prévisions initiales et créer une charge supplémentaire :

- le déficit d'exécution du budget 1991 qui atteindra, en loi de règlement, 131,7 milliards de francs au lieu de 80,7 milliards de francs dans le projet de loi de finances initiale, soit un "dérapage" de 51 milliards de francs ;

- le niveau des taux d'intérêt qui devraient s'élever à 9,75 % pour le court terme et 8,5 % pour le long terme, au lieu des hypothèses initiales de 8,6 % pour

le court terme et 8,8 % pour le long terme. Cette différence observée sur les taux à court terme pourrait entraîner un surcoût budgétaire de l'ordre de 2,6 milliards de francs sur l'exercice 1992.

Cette mauvaise appréciation de la charge de la dette effective justifie donc, pour partie, l'augmentation du déficit budgétaire pour 1992. Ainsi, la charge de la dette alimente désormais à elle seule à la fois le déficit budgétaire et le stock de la dette publique.

M. Martin Malvy a indiqué, le 27 octobre, devant la Commission des finances du Sénat, qu'un crédit supplémentaire de 10 milliards de francs environ pourrait être inscrit en loi de finances rectificative pour 1992 afin de prendre en charge l'accroissement de la charge de la dette."

(Source : rapport n° 56 (1992-1993) Tome I)

La majoration de la charge brute de la dette publique s'élève à 14,9 milliards de francs, ce qui porte son montant à 169,05 milliards de francs, soit une augmentation de 12,7 % par rapport à 1991.

Parallèlement, en 1992 les "recettes sur coupons courus" (inscrites sur la ligne 806 des recettes non fiscales) perçues lors des émissions d'OAT et de BTAN, sont majorées de 4,4 milliards de francs pour atteindre 11 milliards de francs.

Au total, l'augmentation nette de la charge de la dette en 1992 se limite à 10,5 milliards de francs. Ainsi, la charge nette de la dette publique aura progressé de 14,8 % entre 1991 et 1992, passant de 137,7 milliards de francs à 158,05 milliards de francs.

e) Les charges de la COFACE

Votre rapporteur général s'était également inquiété des prévisions de consommation des crédits du chapitre 14-01 "garanties diverses" du budget des charges communes.

Cette inquiétude reposait sur les informations publiques relatives à la capacité d'un certain nombre d'Etats débiteurs à assumer le remboursement de leurs dettes.

Votre rapporteur général avait d'ailleurs noté dans son rapport oral sur le projet de loi de finances pour 1993 une divergence d'appréciation entre plusieurs membres du Gouvernement.

Les informations transmises à votre Commission sur la consommation des crédits au 8 décembre 1992 sont les suivantes :

**Montant des dépenses afférentes au commerce extérieur effectuées
sur le chapitre 14-01 au 8.12.92**

(en milliards de francs)

	Inscription en LFI	Dépenses effectuées au 8.12.92
Article 71 - Assurance crédit	8.000	3.900
Article 72 - Assurance prospection	414	449
Article 73 - Garantie de change	0	0
Article 74 - Garantie du risque économique	460	671

Selon ces informations: *"Il est à noter, malgré toutes les incertitudes qui existent encore à ce stade, que la consommation sur l'article 71 devrait être très inférieure à 6,5 milliards de francs"*.

Les 3,9 milliards de francs dans le tableau ci-dessus correspondent au solde des indemnités brutes auxquelles il est retranché le montant des récupérations, celui du refinancement ainsi que les primes.

Il correspond donc au besoin de financement brut, lequel est couvert soit par la dotation budgétaire, soit par un prélèvement sur la trésorerie de l'organisme.

Les informations en possession de votre rapporteur pour le premier semestre 1992 font état de 7,3 milliards de francs d'indemnités brutes auxquelles il convient de soustraire 3,1 milliards de francs de primes. Le besoin de financement au premier semestre 1992 est donc de 3,2 milliards de francs et la tendance annuelle de 6,4 milliards de francs environ.

Cette tendance tient compte du moratoire sur la dette soviétique décidé au Club de Paris et de la situation algérienne qui donnent à penser que -pour 1992- les aléas qui existaient ont été supprimés.

Dans ce contexte, l'annulation de 1,2 milliard de francs au titre des garanties accordées à la COFACE dans le collectif 1992 apparaît comme cohérente avec la tendance annuelle mais non avec le chiffre de 3,9 milliards de francs avancé par le Gouvernement.

Il existe encore une incertitude sur la consommation des crédits de l'article 71 en 1992.

Compte tenu de ces différents éléments et du fait que, depuis 1990, le solde budgétaire présenté en loi de finances rectificative a toujours été sous-évalué par rapport à l'exécution définitive constatée en loi de règlement, votre rapporteur général s'interroge sur le montant réel du déficit pour 1992.

Cette interrogation semble du reste partagée par M. Martin Malvy qui prévoyait lors du débat à l'Assemblée nationale le 7 décembre 1992 que le produit des cessions d'actifs de Rhône Poulenc et le reliquat de la Caisse nationale de prévoyance pourraient, "en tant que de besoin", être utilisés pour limiter le déficit réel en cas de dégradation supplémentaire de la conjoncture.

EXAMEN DES ARTICLES

PREMIERE PARTIE

CONDITIONS GENERALES DE L'EQUILIBRE FINANCIER

ARTICLE PREMIER

Aide de l'Etat aux acquéreurs de voitures particulières équipées de pots catalytiques

Le présent article a pour objet de demander au Parlement de valider le principe de l'aide "fiscale" de 2.000 francs, dont bénéficient d'ores et déjà les acquéreurs de véhicules équipés d'un moteur à essence d'une cylindrée n'excédant pas 2.000 cm³, immatriculés dans une série normale française du 1er octobre au 31 décembre 1992. Cette aide, qui prend la forme pour l'acquéreur d'une diminution du prix d'achat, est récupérée par le vendeur sous forme d'imputation sur le montant de la taxe à la valeur ajoutée qu'il doit à l'Etat.

I - LA REGLEMENTATION COMMUNAUTAIRE

Ces dispositions sont conformes aux nouvelles normes communautaires en matière de lutte contre la pollution résultant des émissions de véhicules à moteur, étant entendu qu'elles anticipent très légèrement sur leur date limite d'entrée en vigueur, prévue pour le 1er janvier 1993. La possibilité d'assortir cette obligation d'une incitation fiscale est en effet limitée jusqu'au 31 décembre 1992.

En application des normes communautaires, tous les véhicules devront en effet désormais être équipés d'un pot catalytique lors de leur première mise en circulation.

S'agissant des véhicules de plus de 2.000 cm³, cette mesure est en vigueur depuis le 1er octobre 1989, en application de la *directive n° 88/76 C.E.E. du 3 décembre 1987*.

S'agissant des véhicules de moins de 2.000 cm³, la mesure rentrera en vigueur à compter du 1er janvier 1993, en application de la *directive n° 91-441 C.E.E. du 26 juin 1991 (1)*.

Cette directive prévoit la possibilité pour les Etats membres de recourir, jusqu'au 31 décembre 1992, à des incitations fiscales, étant entendu que celles-ci, qui doivent être "*d'un montant substantiellement inférieur au coût réel des dispositifs introduits*", doivent bénéficier aux véhicules importés d'un autre Etat membre comme aux véhicules fabriqués sur place (2).

II - LES PRINCIPALES DISPOSITIONS (3)

A. CHAMP D'APPLICATION DE L'AIDE

1. Véhicules concernés

Il s'agit des voitures particulières neuves équipées d'un moteur à essence d'une cylindrée n'excédant pas 2.000 cm³ et d'un pot catalytique, conformes aux normes communautaires. Ces véhicules ouvrent droit, lors de leur première acquisition, à une aide de l'Etat d'un montant de 2.000 francs par véhicule.

1. Modifiant la directive n° 70-220 C.E.E. concernant le rapprochement des législations des Etats-membres relatives aux mesures à prendre contre la pollution de l'air par les émissions de véhicules à moteur.

2. Ont utilisé à ce jour cette possibilité les Etats-membres suivants :

- Belgique : prime de 3.240 francs pour les véhicules de moins de 1.400 cm³, majorée pour les véhicules de 1.400 à 2.000 cm³ ;*
- Pays-Bas : détaxation de 3.500 francs pour les immatriculations enregistrées de 1990 à 1992 ;*
- Allemagne : aide maximale de 2.000 DM aux acquisitions faites entre 1985 et 1991.*

3. Cf note du 27 octobre 1992 - B.O.13-D-6-92.

Sont donc exclus :

- les véhicules d'occasion,
- les véhicules à moteur diesel,
- les véhicules autres que "particuliers", type véhicules utilitaires, véhicules utilitaires légers.

Les véhicules doivent avoir fait l'objet d'une immatriculation dans une série normale française entre le 1er octobre 1992 et le 31 décembre 1992.

Sont donc exclus :

- les véhicules ayant fait l'objet d'une précédente immatriculation, en France ou à l'étranger,
- les véhicules immatriculés dans des séries spéciales diplomatiques et assimilés (CHD, CD, C et K) ou spéciales (TT, IT),
- les véhicules sous certificats spéciaux : séries W, WW, FFA, FZ, DF.

2. Bénéficiaires

L'aide est accordée en une seule fois au moment de la première acquisition du véhicule. Elle bénéficie à l'ensemble des acquéreurs finals : particuliers, entreprises (taxis, loueurs...), à condition que le véhicule ne soit pas acquis à des fins de revente.

B. FAIT GENERATEUR

L'aide octroyée concerne les véhicules neufs ayant fait l'objet d'une première immatriculation entre le 1er octobre 1992 et le 31 décembre 1992.

Elle est subordonnée à la date de première mise en circulation, telle que figurant sur le certificat d'immatriculation.

L'aide peut être accordée aux véhicules livrés en 1992 mais non immatriculés avant la fin de l'année, si la date de dépôt de demande d'immatriculation est antérieure au 1er janvier 1993 et si l'immatriculation effective a lieu avant le 15 janvier 1993.

C. CONSEQUENCES FISCALES

L'aide est accordée, au nom de l'Etat, par les constructeurs et importateurs de véhicules automobiles ⁽¹⁾, sous leur responsabilité, par l'intermédiaire de leurs réseaux de vente, à tout acquéreur final du véhicule.

En contrepartie, sur justificatifs, les constructeurs et importateurs imputent, sur le montant de la T.V.A. due mensuellement sur leurs opérations réalisées de septembre à décembre 1992 ⁽²⁾, le montant de l'aide ainsi octroyée.

L'aide de l'Etat s'analyse donc comme une subvention au client final, le versement au réseau de vente étant fait pour le compte du client.

N.B. : Cette aide n'est pas comprise dans le coût d'acquisition de véhicule, et ne figure donc pas au bilan de l'entreprise.

Le montant des imputations effectuées ou des remboursements obtenus par les constructeurs ou les importateurs, en application de cette disposition, est contrôlé selon les règles, garanties et sanctions applicables en matière de T.V.A.

Le dispositif applicable en France métropolitaine s'applique dans les mêmes conditions dans les départements de la Guadeloupe, de la Martinique et de la Réunion.

Dans le département de la Guyane, dans lequel la T.V.A. n'est pas applicable, l'aide est accordée directement aux acquéreurs finals des véhicules concernés par cette mesure sur présentation d'une demande déposée auprès du comptable du Trésor chargé du recouvrement des impôts directs du lieu d'imposition.

1. Soit 3 constructeurs et 40 importateurs.

2. Déclarées respectivement d'octobre 1992 à janvier 1993.

D. COUT BUDGETAIRE

Le coût budgétaire de la présente mesure est évalué à 600 millions de francs, calculé à partir des hypothèses suivantes :

- nombre d'immatriculations en 1991 : 2.031.274,**
- part des véhicules à essence de moins de 2.000 cm³ : 50 %,**
- nombre d'immatriculations au dernier trimestre 1992, compte tenu de l'effet incitatif : 30 %,**

soit un total de 300.000 véhicules concernés.

On rappellera que le coût budgétaire total s'imputera partiellement sur le premier mois de l'exercice 1993, s'agissant de la T.V.A. liée aux opérations de décembre.

Votre commission persiste à déplorer la méthode qui consiste à demander au Parlement d'entériner une mesure déjà entrée en vigueur, a fortiori s'agissant d'une disposition qui risque de devenir obsolète avant même la publication de la loi qui la contient.

Au demeurant, et à titre tout à fait théorique, elle est favorable à toute mesure susceptible de protéger l'environnement, et ne saurait s'opposer à l'application d'une directive communautaire.

Décision de la Commission : Votre Commission vous propose d'adopter cet article sans modification.

ARTICLE 2

Versement de la Caisse d'aide à l'équipement des collectivités locales au profit du budget général

Commentaire : Le présent article autorise le reversement au budget général de la partie de la trésorerie de la Caisse d'aide à l'équipement des collectivités locales qui n'est pas nécessaire à la gestion des données titres qu'elle détient.

Depuis la réforme opérée par le décret du 6 octobre 1987, la CAECL a apporté l'ensemble de ses droits, biens et obligations à une société nouvelle : le Crédit Local de France.

En emplois et en ressources, cet apport se chiffrait à environ 120 milliards de francs, la CAECL étant après l'Etat le deuxième emprunteur sur le marché obligataire de l'époque.

La dissolution de la CAECL était juridiquement impossible car elle aurait entraîné la déchéance du terme de la dette préalablement contractée par cet organisme.

La solution consistant, pour le Crédit Local de France, à reprendre la dette de la CAECL à sa charge a également été écartée afin qu'il n'ait pas à faire face à un montant considérable de remboursements anticipés.

Aux termes de différentes opérations sur le capital du Crédit Local de France, la CAECL s'est trouvée porteuse de 22 % des parts de cet organisme jusqu'en novembre 1991, date à laquelle ces 22 % ont été introduits en bourse.

L'essentiel du produit de cession (1 324,1 millions de francs) est revenu à l'Etat et inscrit au compte de gestion de titres du secteur public (compte de commerce n° 904-09) en recettes propres.

Jusqu'à cette date, la détention de 22 % du capital du Crédit Local de France procurait à la CAECL des dividendes qui étaient autant de résultats bénéficiaires pour celles-ci puisqu'elle n'avait plus de charges.

Afin de récupérer ces bénéfices qui eussent été versés au budget général s'il y avait eu dévolution totale du capital du Crédit Local de France à l'Etat, le Gouvernement a inscrit dans les articles des lois de finances rectificatives (puisque son résultat net définitif n'est connu que six mois après clôture de l'exercice comptable au 31 décembre) le principe du reversement au budget général.

C'est ainsi que la loi de finances rectificative pour 1990 a prévu dans son article 2 le versement des résultats bénéficiaires réalisés par la CAECL depuis le 1er octobre 1987, pour un montant de 113 millions de francs.

Pour 1991, la particularité de l'introduction en bourse de la part du capital du Crédit Local de France qu'elle détenait, a entraîné un résultat déficitaire exceptionnel de - 743 millions de francs et n'a donc entraîné aucun versement au budget général au titre de cet exercice.

Il ne reste à la CAECL que les revenus provenant des produits financiers issus de sa trésorerie et de quelques titres de participation qu'elle détient encore. Le budget de la CAECL estime à 200 000 francs le résultat net de l'exercice 1992 ; résultat qu'il serait possible de reverser au budget général à l'occasion du collectif de 1993.

Plutôt que de procéder à cette opération pour une somme minime, le présent article propose de verser au budget de l'Etat la part de la trésorerie de la CAECL qui n'est plus nécessaire à la gestion de ses derniers titres, soit 37 millions de francs.

Au terme de cette opération il ne restera plus à la CAECL que 9 actions du Crédit local de France dont le dividende annuel est de l'ordre de 10 francs.

Il n'est toutefois pas encore possible de supprimer l'entité juridique de la CAECL tant que la dette internationale n'est pas éteinte, c'est-à-dire avant 1995. Le problème de la dette domestique pourrait alors être réglé en transférant la dette, qui sera encore de plusieurs dizaines de milliards de francs au Crédit local de France.

Décision de la Commission : Votre Commission vous propose d'adopter cet article sans modification.

ARTICLE 3

Démantèlement des taxes fiscales sur les céréales et les oléagineux perçues au profit du B.A.P.S.A.

**Commentaire : Le présent article traduit l'engagement u
Gouvernement de poursuivre le démantèlement des taxes
fiscales sur les céréales et les oléagineux, en abaissant leur taux
de 10 % à compter de la campagne 1992-1993.**

• **Trois taxes sur les produits constituent des recettes du
budget annexe des prestations sociales agricoles :**

- la taxe sur les céréales ;
- la taxe sur les graines oléagineuses ;
- la taxe sur les betteraves.

Payées par les producteurs, ces taxes représentent, en
1992, moins de 1 % du total des recettes du budget annexe :
792 millions de francs, soit 0,95 %.

Leur part du financement du B.A.P.S.A. a été ramenée de
2,24 % en 1987 à 0,84 % en 1993. En effet, la loi n° 90-85
complémentaire à la loi n° 88-1202 du 30 décembre 1988 relative à
l'adaptation de l'exploitation agricole à son environnement
économique et social a réformé l'assiette des cotisations sociales
agricoles, en organisant le passage d'une assiette assise sur le revenu
cadastral à une assiette assise sur le revenu professionnel.
Concomitamment, le Gouvernement avait alors pris l'engagement de
réduire progressivement les taxes sur les produits afin de rapprocher
le plus possible les cotisations sociales payées par les agriculteurs de
celles acquittées par les autres catégories professionnelles.

• **Jusqu'à présent, la taxe sur les betteraves, prévue à
l'article 1617 du code général des impôts, ne pouvait être inférieure à
4 %. Cependant, à l'initiative du Sénat, l'article 10 de la loi n° 91-1407
du 32 décembre 1991 a ouvert la possibilité de réduire ce taux par
décret. Le Gouvernement s'est engagé à diminuer le taux de cette taxe
de 10 % au cours de la campagne 1992-1993.**

• **La commercialisation et la transformation des céréales
et de leurs dérivés sont réglementées. Ces produits sont soumis à des
taxes spécifiques, perçues au profit du B.A.P.S.A. Ces taxes sont**

établies et recouvrées selon les règles et sous les garanties et sûretés prévues en matière de contributions indirectes.

La réduction du taux de ces taxes ne peut être réalisée que par voie législative, puisque les articles 1618 octies du code général des impôts, pour les céréales, et 1618 nonies du même code, pour les oléagineux (colza, navette et tournesol) fixent le montant brut de ces taxes.

Conformément aux engagements du Gouvernement, ces taxes ont été réduites de :

- 30 % à compter de la campagne 1990-1991 ;

- 25 % à compter de la campagne 1991-1992.

Le présent article propose de franchir une nouvelle étape dans la voie de ce démantèlement, en diminuant de 10 % supplémentaires le montant de ces taxes.

Ainsi, en 1993, plus de la moitié du démantèlement aura été effectuée.

Compte tenu des différents débuts de campagne de commercialisation (1er juillet pour les céréales ainsi que la navette, 1er août pour les graines de tournesol et 1er septembre pour les graines de soja), le coût de cette mesure est estimé à 36 millions de francs en 1992, soit nettement moins de 10 % du produit de ces deux taxes.

En revanche, en 1993, l'évaluation de recettes du B.A.P.S.A. comporte une réduction égale à ce montant. Aussi, par exemple, le produit de la taxe sur les céréales serait-il ramené de 455 à 410 millions de francs.

Décision de la Commission : Votre Commission vous propose d'adopter cet article sans modification.

ARTICLE 4

Équilibre général

Commentaire : Le présent article arrête "l'équilibre général" du projet de loi de finances rectificative pour 1992.

Le tableau d'équilibre se présente sous la forme d'ajustement des recettes résultant des évaluations révisées telles qu'elles figurent dans l'état A annexé au présent projet de loi, et de supplément de charges du budget de l'Etat pour 1992.

Il comporte en recettes :

• les évolutions de la conjoncture, auxquelles s'ajoutent,

- des modifications de la législation et notamment de celles inscrites dans la loi n° 92-655 du 15 juillet 1992 portant diverses dispositions d'ordre fiscal qui supprime le taux majoré de TVA pour un coût estimé à 4,2 milliards de francs.

• l'impact des articles premier, 2 et 3 du présent projet de loi

- aide de l'Etat aux acquéreurs de voitures particulières équipées de pots catalytiques dont le coût est estimé à 600 millions de francs (article premier) ;

- versement de la caisse d'aide à l'équipement des collectivités locales au profit du budget général pour un montant de 37 millions de francs (article 2) ;

- poursuite du démantèlement des taxes fiscales sur les céréales et les oléagineux perçues au profit du BAPSA (- 36 millions de francs) (article 3).

En matière de dépenses, l'article d'équilibre traduit le supplément de charges qui provient :

• des ouvertures de crédits inscrites :

- dans le présent projet de loi (articles 5, 6, 7, 8, 9 et 10) et,
- dans les décrets d'avance dont la ratification est demandée au Parlement à l'article 11 du projet de loi.
- des annulations de crédits qui, aux termes de l'article 13 de l'ordonnance organique du 2 janvier 1959, sont "devenues sans objet".

Le présent article fait apparaître une dégradation du déficit budgétaire qui atteint 94,173 milliards de francs soit un doublement par rapport à la loi de finances initiale.

Le tableau ci-dessous présente la situation du budgt de 1992 après interventions de ces ajustements de recettes et de ces suppléments de charges.

	Loi de finances initiale	Annulations et décrets d'avance	Modifications liées au collectif			Total des mouvements	situation après collectif
			Ouvertures	Annulations (3)	Net		
<i>Opérations définitives</i>							
Charges :							
Dépenses ordinaires civiles (nettes de remboursement)	991.823	11.590	27.571	7.682	19.889	31.479	1.023.302
Dépenses civiles en capital	89.634	- 612	1.129	1.365	- 236	- 848	88.786
Dépenses militaires	240.399	- 990	1.140	3.309	- 2.169	- 3.159	237.240
Dépenses des budgets annexes	93.170	-	-	2	- 2	- 2	93.168
Solde des comptes d'affectation spéciale	- 110	-	-	500	- 500	- 500	- 610
Total des charges	1.414.916	9.988	29.840	12.358	- 16.962	28.978	1.441.886
Ressources nettes	1.337.912	10.000	—	—	- 77.183	- 67.183	1.270.729
Solde des opérations définitives	- 77.004	12	—	—	- 94.165	- 94.153	- 171.157
<i>Opérations temporaires</i>							
Charges	256.164	-	20	-	20	20	256.184
Ressources	243.232	-	—	—	—	-	243.232
Solde des opérations temporaires	- 12.932	-	—	—	- 20	- 20	- 12.952
Solde général	- 89.936	12	—	—	- 94.185	- 94.173	- 184.109

(3) L'arrêté d'annulation du budget général porte sur 18.200,61 millions de francs mais 50,09 millions de francs en dépenses en capital concernant des crédits ouverts par report (et non en loi de finances initiales) et ne concourent donc pas à l'équilibre de la loi de finances rectificative.

Le solde général du budget de l'Etat voit son montant s'aggraver de 104,65 % pour atteindre en loi de finances rectificative 184,1 milliards de francs.

Cette évolution résulte de l'augmentation de 5,41 % des ressources nettes et de 2,08 % des dépenses définitives du budget général.

Le tableau suivant récapitule l'équilibre général du budget défini en loi de finances initiale et des variations qui résultent de la loi de finances rectificative.

LOI DE FINANCES RECTIFICATIVE POUR 1992 (en millions de francs)	Ressources			Dépenses civiles ordinaires			Dépenses civiles en capital			Dépenses militaires			Total des dépenses définitives			Plafond des charges temporaires			Solde			
	LFI	LFR	%	LFI	LFR	%	LFI	LFR	%	LFI	LFR	%	LFI	LFR	%	LFI	LFR	%	LFI	LFR	%	
	A opérations à caractère définitif																					
Budget général																						
Ressources ou dépenses brutes	1400450	-52301	-3.66	1213710	48450	3.99																
A déduire : remboursements et dégrèvements	-225240	14000	6.05	-225240	14000	6.05																
Ressources nettes	1241210	-67101	-5.41	998470	31470	3.16	89292	-848	-0.95	240813	-3150	-1.31	1310383	27472	2.09							
Comptes d'affectation spéciale	18200	172	1.12	12344	-320	-2.60	2042	0.00					18100	-320	-2.18							
Total	1266410	-67009	-5.33	1000822	31151	3.11	92134	-848	-0.92	240813	-3150	-1.31	1333889	27144	2.04							
Budgets annexes																						
Activité civile	6000			4330			1330						6000									
Imprimerie nationale	2110			1030			100						2110									
Journaux officiels	720			635			84						720									
Légion d'honneur	111	-2	-1.80	80			12	-2	-16.67				111	-2	-1.80							
Ordre de la Libération	4			4									4									
Monnaies et Médailles	973			920			47						973									
Prestations sociales agricoles	83450			83450									83450									
Total Budgets annexes	93080	-2		91387			1663	-2	-0.12				93080	-2								
Solde des opérations définitives de l'Etat																				-77084	-84153	122.10
B Opérations à caractère temporaire																						
Comptes spéciaux du Trésor																						
Comptes d'affectation spéciale	140																			140		
Comptes de prêt	2150																			15734	20	0.13
Comptes d'avances																				240863		
Comptes de commerce (solde)																				-103		
Comptes d'opérations monétaires (solde)																				-725		
Comptes de règlement avec des gouvernements étrangers (solde)																				140	20	14.29
Total	243232																			260164		
Solde des opérations temporaires de l'Etat																					-20	
Solde général																				-99904	-84173	104.82

Lors de sa réunion du 16 décembre 1992, votre Commission a considéré qu'elle ne pouvait entériner une dérive aussi importante du déficit budgétaire révélatrice des erreurs de prévision et de gestion du Gouvernement. Mais la loi de finances rectificative dresse un constat et ne donne en aucun cas un quitus que seule la loi de règlement peut accorder.

Décision de la Commission : Votre Commission recommande au Sénat de s'abstenir sur le présent article.

DEUXIEME PARTIE

MOYENS DES SERVICES ET DISPOSITIONS SPECIALES

TITRE PREMIER

DISPOSITIONS APPLICABLES A L'ANNEE 1992

I. - OPERATIONS A CARACTERE DEFINITIF

A. BUDGET GENERAL

ARTICLES 5 ET 6

**Dépenses ordinaires (article 5) et dépenses en capital (article 6)
des services civils-ouvertures**

Commentaire : Ces deux articles comportent les ouvertures de crédits au titre des dépenses ordinaires et des dépenses en capital des services civils, conformément à la répartition figurant aux états B et C annexés au présent projet de loi.

I - LES DEPENSES ORDINAIRES

Ces ouvertures portent sur 48.350,69 millions de francs dont 35.674 millions de francs au titre I du budget des charges communes.

Sur ce total du titre I :

- 14,649 milliards de francs sont consacrés à l'ajustement aux besoins de la dette négociable à long, moyen ou court terme,

- 245 millions de francs viennent abonder les charges résultant de la gestion de la dette et frais de trésorerie,

- 20,78 milliards de francs augmentent la dotation initiale des dépenses en atténuation de recettes.

Le titre III voit ses crédits progresser de 4.110,766 millions de francs et le titre IV de 8.565,927 millions de francs.

II - LES DEPENSES EN CAPITAL

Les ouvertures portent sur 1.879,33 millions de francs en autorisations de programme et sur 1.128,56 millions de francs en crédits de paiement.

	LFI 1992	Variation en LFR 1992	Total	Variation par rapport à la dotation initiale (en %)
1) Dépenses des services civils				
Titre I	391,783	35,674	427,457	+ 9,1
Titre II	3,605		3,605	0
Titre III	449,493	4,110	453,603	0,9
Titre IV	372,063	8,565	380,628	2,3
Total des dépenses ordinaires	1.216,944	48,350	1.265,294	3,97
Titre V CP	18,555	0,445	19	2,39
Titre VI CP	71,679	0,683	71,762	0,96
		1,1286	90,762	1,26
Total des DO + CP	1.306,578	49,479	1.371,33	+ 3,78
2) Autorisations de programme	88,460	1,879	90,339	2,12

Le troisième fascicule du présent rapport comporte une analyse par budget des ouvertures de crédits visées aux articles 5 et 6 et des annulations de crédits qui ont gagé tout ou partie de ces ouvertures.

Décision de la Commission : Sous réserve des observations formulées dans les commentaires relatifs à chaque fascicule budgétaire, votre Commission vous propose d'adopter ces articles sans modification.

ARTICLE 7 et 8

**Dépenses ordinaires (article 7)
et dépenses en capital (article 8)
des services militaires (ouvertures)**

Commentaire : Ces deux articles ouvrent des crédits supplémentaires au titre des dépenses ordinaires et des dépenses en capital des services militaires.

Le projet de loi de finances rectificative prévoit d'ouvrir :

- en crédits de paiement : 929 millions de francs au titre III et 211 millions de francs au titre V ;

- en autorisations de programme : 16 millions de francs au titre V.

Le commentaire détaillé des ouvertures et des annulations de crédits affectant le budget de la Défense est réalisé dans le fascicule III du présent rapport.

Décision de la Commission : Votre Commission vous propose d'adopter ces deux articles sans modification.

B. OPERATIONS A CARACTERE DEFINITIF DES COMPTES D'AFFECTATION SPECIALE

ARTICLE 9

Comptes d'affectation spéciale - Ouvertures

Commentaire : Le présent article propose d'ouvrir un crédit de paiement supplémentaire de 171,8 millions de francs sur le compte d'affectation spéciale n° 902-15 "Compte d'emploi de la taxe parafiscale affectée au financement des organismes du secteur public de la radiodiffusion sonore et de la télévision".

Chaque année depuis 1987, il est devenu traditionnel que l'excédent du produit de la taxe dénommée "Redevance pour droit d'usage des appareils récepteurs de télévision" correspondant à l'excédent de clôture de l'exercice précédent soit reporté sur l'exercice en cours.

Ce report se fait habituellement par abondement des crédits inscrits au chapitre 46-01 "Contribution de l'Etat aux remboursements des exonérations de redevance des services généraux du Premier ministre".

Mais cette année, en plus de l'excédent de clôture de l'exercice 1991, il est ouvert des crédits de paiement supplémentaires, s'élevant à la somme de 171.800.000 francs, au titre du compte d'emploi de la taxe parafiscale affectée au financement des organismes du service public de la radiodiffusion et de la télévision (compte d'affectation spéciale n° 902-15).

Cette ouverture de crédits correspond à la réévaluation du produit attendu de la redevance au titre de l'exercice 1992, au-delà de l'estimation fixée par l'article 62 de la loi de finances pour 1992 (loi n° 91-1322 du 30 décembre 1991).

Décision de la Commission : Votre Commission vous propose d'adopter cet article sans modification.

I. - OPERATIONS A CARACTERE TEMPORAIRE

ARTICLE 10

Comptes de prêts - Ouvertures

Commentaire : Le présent article ouvre un crédit supplémentaire de 20 millions de francs au titre des prêts du Fonds de développement économique et social sur le compte spécial du Trésor n° 903-05.

Créé par l'article 87 de la loi de finances pour 1960, le compte de prêts n° 903-05 - Prêts du fonds de développement économique et social - a pour objet de retracer le versement et le remboursement des prêts consentis pour la réalisation du plan de modernisation et d'équipement ainsi que des programmes de productivité, de conversion et de décentralisation.

Sur ce compte, 100 millions de francs ont été accordés, en 1991, au titre des prêts de restructuration industrielle.

Compte tenu du ralentissement de l'activité et de la progression des défaillances d'entreprise, le montant de ces prêts avait été porté à 200 millions de francs par la loi de finances pour 1992 ⁽¹⁾

Afin d'honorer les engagements déjà pris par le comité interministériel de restructuration industrielle, un complément de crédits était nécessaire. Le présent article le fixe à 20 millions, ce qui semble limité eu égard aux difficultés que traverse actuellement l'ensemble des secteurs industriels de notre économie.

Décision de la Commission : Votre Commission vous propose d'adopter cet article sans modification.

1. Le projet de loi de finances pour 1993 abaisse à 150 millions de francs le montant de ces crédits.

III. - AUTRES DISPOSITIONS

ARTICLE 11

Ratification de décrets d'avances

Commentaire : Conformément aux dispositions de l'article 11 de l'ordonnance organique n° 59-2 du 2 janvier 1989 relative aux lois de finances, il est demandé au Parlement de ratifier les décrets d'avances n° 92-908 du 2 septembre 1992 et 92-1045 du 28 septembre 1992.

I - LE DECRET D'AVANCES DU 2 SEPTEMBRE 1992

Conformément aux engagements pris par le Premier ministre dès le 8 janvier 1992, confirmés et élargis par son successeur, M. Pierre Bérégovoy, le 29 avril 1992, un crédit de 10 milliards de francs provenant du produit des cessions d'actifs a été affecté à la lutte contre le chômage, notamment le chômage de longue durée.

En conséquence, le décret d'avance procède à une ouverture de crédits de 10 milliards de francs au chapitre 44-75 du budget du ministère de l'économie, des finances et du budget, charges communes, "Mesures exceptionnelles en faveur de l'emploi et de la formation professionnelle".

Ce chapitre doté en loi de finances pour 1992 de 3,29 milliards de francs voit son montant abondé de 10 milliards de francs et atteint donc 13,29 milliards de francs.

Ces ressources serviront à financer les mesures en faveur de l'emploi en 1992, selon l'estimation suivante :

. 3 milliards de francs pour le programme PAQUE "Préparation active à la qualification et à l'emploi),

. 3,7 milliards de francs pour les mesures en faveur des contrats de longue durée (CLD),

. 4,1 à 5,5 milliards de francs pour les contrats emploi solidarité (CES) selon le nombre total de bénéficiaires qui sera constaté au 31 décembre 1992.

(en millions de francs)

	Chapitre	Annulations	Ouvertures
1) Arrêté du 31 mars 1992			
- Charges communes	44-75	580	
- Affaires sociales	43-33		20
	47-24		30
- Travail, emploi et formation professionnelle	43-03		330
	44-76		200
2) Arrêté du 15 juillet 1992			
- Charges communes	44-75	40	
- Affaires sociales	37-13		40
3) Arrêté du 18 septembre 1992			
- Charges communes	44-75	5.080,5	
- Travail, emploi et formation professionnelle	36-71		180,5
	43-03		700
	43-04		300
	44-74		3.900
4) Arrête du 1er octobre 1992			
- Charges communes	44-75	37,5	
- Affaires sociales	47-21		37,5
5) Arrêté du 20 novembre 1992			
- Charges communes	44-75	4.266	
- Travail, emploi et formation professionnelle	43-04		2.300
	43-71		16
	44-74		1.950
Total		10.004	10.004

En 1993, les ressources nécessaires à la poursuite de ces actions ont été inscrites au compte d'affectation spéciale 902-24 "Produits de cessions de titres du secteur public".

Coût du Plan emploi en 1993

Les dépenses exceptionnelles pour l'emploi correspondent au coût du programme exceptionnel lancé en 1992 pour diminuer le chômage de longue durée et favoriser l'insertion des jeunes en très grande difficulté sur le marché du travail.

- le coût 1993 du dispositif exo-jeunes (1.650 millions de francs) pour l'embauche de jeunes sans qualification, qui devrait être prolongé jusqu'au 31 décembre 1992 ;

- les soldes de dépenses 1993 au titre des entrées 1992 en contrat emploi solidarité, enregistrées dans le cadre du programme "900.000 CLD" de réduction du chômage de longue durée ;

- le coût 1993 (4.250 millions de francs) des 70.000 places du programme "Préparation à l'accès à une qualification et à l'emploi "(PAQUE) ouvertes en 1992 et de 30.000 places supplémentaires en 1993 ; ce programme est destiné aux jeunes qui étaient restés durablement en marge des dispositifs pour l'emploi comme le CFI ou les dispositifs de formation en alternance ;

- une aide exceptionnelle à la formation pour le développement des emplois familiaux (180 millions de francs).

Ce programme exceptionnel concerne en effet les personnes les plus en difficulté sur le marché du travail et menacées par une exclusion durable de l'accès aux dispositifs d'insertion professionnelle.

Ces mesures ont été gagées à due concurrence par le produit de cessions d'actifs provenant des sociétés Elf Aquitaine et Total. Celui-ci se retrouve en recettes non fiscales à hauteur de 10.313 millions de francs pour 1992 inscrits à la ligne 210 des recettes fiscales "Produit de la cession du capital d'entreprises appartenant à l'Etat".

- Cession de 2,3 % du capital d'Elf Aquitaine :

L'Établissement de Recherches et d'Activités Pétrolières (ERAP), autorisé par le Ministre d'État, Ministre de l'Économie, des Finances et du Budget, a procédé en mars 1992 à la cession de 5.780.000 actions SNEA au prix unitaire de 360 F.

La recette nette de frais pour l'ERAP représente 1.980 millions de francs. Le produit net de frais et d'impôts, soit 1.611 millions de francs, a été reversé à l'État. Ce reversement a comme il se doit été pris en recettes du budget général.

- Cession d'actions Total :

L'État a procédé en juillet 1992 à la vente sur le marché de 22.900.000 actions Total au prix d'offre de 230 francs par action.

Le produit brut de cette opération s'élève à 8.588 millions de francs, le produit net représentant 8.389 millions de francs.

Sur le plan du principe, votre Commission s'est élevée contre le fait de financer de mesures permanentes telles que celles relatives à l'emploi, par des ressources par essence temporaires provenant des cessions d'actifs.

Il s'agit d'une débudgétisation qui permet d'améliorer d'autant la présentation optique du solde du budget général, qui nuit ainsi à la clarté des comptes.

Le fait d'affecter le produit de cessions d'actifs à des dépenses de fonctionnement s'oppose à une saine gestion des finances publiques qui veut que le produit de ces cessions vienne contribuer à réduire la charge de la dette, ou soit utilisé à doter les entreprises publiques en capital.

Enfin, votre rapporteur général observe une incohérence certaine de la politique suivie par le Gouvernement.

Dans le même temps où il a recours à des cessions d'actifs pour financer la lutte contre le chômage, il annule 1 milliard de francs au chapitre 44-78 "exonérations de cotisations sociales en faveur de l'emploi et de la formation professionnelle", du budget du travail, de l'emploi et de la formation professionnelle.

S'il est possible de comprendre les raisons qui ont conduit à surévaluer la consommation des crédits de ce chapitre, il eut été de bonne gestion de procéder à un transfert de crédit de ce chapitre au

profit du chapitre 44-74 en application des dispositions de l'article 14 de l'ordonnance du 2 janvier 1959 puisque ces chapitres appartiennent au même titre et ont un objet voisin.

Cette procédure aurait permis de limiter la cession du patrimoine de l'Etat à due concurrence et eut été plus conforme à l'orthodoxie budgétaire.

II - LE DECRET D'AVANCES DU 28 SEPTEMBRE 1992

Le décret n° 92-1045 du 28 septembre 1992 portant ouverture de crédits à titre d'avance, ouvre :

- 4.010,25 millions de francs en dépenses ordinaires ;
- 1.765,75 millions de francs en autorisations de programme et 770,4 millions de francs en crédits de paiement au titre des dépenses en capital.

Les principales inscriptions de crédits concernent :

- les engagements internationaux de la France et notamment sa participation dans le cadre de l'ONU au financement des forces de maintien de la paix et d'interposition au Cambodge et en Yougoslavie. On note :

. au budget de la Défense l'ouverture de 1.010 millions de francs au titre III, complété par l'ouverture,

. au budget des Affaires étrangères l'ouverture de 538 millions de francs dont 500 millions de francs au chapitre 42-31 "Contributions obligatoires de la France à des dépenses internationales" ;

- l'abondement de un milliard de francs du chapitre 37-91 "Frais de justice et réparations civiles" du ministère des Affaires sociales et travail services communs destinés à l'indemnisation des préjudices résultant de la contamination des transfusés par le virus du SIDA ;

- l'inscription de 300 millions de francs au chapitre 46-33 du ministère de l'Agriculture en tant que participation à la garantie contre les calamités agricoles ;

- l'ouverture de 160 millions de francs au chapitre 46-01 des services généraux du Premier ministre au titre de la contribution

forfaitaire de l'Etat au financement des exonérations de redevance, destinés en fait à financer en 1992 la diffusion hertzienne de ARTE sur le cinquième réseau ;

- au budget de l'Education nationale est inscrit 362,5 millions de francs au titre de l'enseignement scolaire et 26 millions de francs au titre de l'enseignement supérieur qui prennent en compte l'incidence de l'accord salarial de la fonction publique sur la rémunération des enseignants d'établissements privés sous contrat d'association ;

- l'inscription au budget des Transports du "plan routes" annoncé dans le cadre du programme de soutien à l'emploi par Mme Cresson en mars 1992. On doit distinguer l'aide aux transports collectifs (200 millions de francs en autorisations de programme et 70 millions de francs en crédits de paiement), les routes proprement dites (768,6 millions de francs en autorisations de programme et 269,1 millions de francs en crédits de paiement) et la sécurité routière (31,4 millions de francs en autorisations de programme et 10,9 millions de francs en crédits de paiement) ;

- l'ouverture de 350 millions de francs en autorisations de programme et de 87,5 millions de francs en crédits de paiement au budget de l'Equipement, du Logement, des Transports et de l'Espace, au titre des 7.000 prêts d'accession à la propriété (PAP) annoncés fin août 1992 par le ministre Mme Lienemann.

Décision de la Commission : Sous réserve des observations ci-dessus, votre Commission vous propose d'adopter le présent article sans modification.

ARTICLE 12

Affectation des produits supplémentaires de 1991 et de 1992 de la taxe dénommée «Redevance pour droit d'usage des appareils récepteurs de télévision».

Commentaire : Le présent article indique la grille de répartition des produits supplémentaires de la redevance entre les cinq organismes du secteur public audiovisuel qui en seront les bénéficiaires en 1992.

L'utilisation de ces produits supplémentaires présente cette année, trois mesures contestables :

- contrairement à une tradition établie, le produit supplémentaire distribué ne se limite pas, à celui de l'exercice clos précédent (1991), mais anticipe également sur le supplément de l'année en cours limitant d'autant les excédents qui seront encore disponibles, en fin d'exercice 1993, pour équilibrer les budgets 1993 des organismes publics audiovisuels.

- Une partie du produit supplémentaire sert à financer la contribution de l'Etat aux exonérations de redevance, ce qui limite d'autant la contribution directe de l'Etat et constitue un nouveau prélèvement indu sur le budget global de l'audiovisuel public.

- La société européenne de programmes de télévision bénéficie de nouveaux crédits supplémentaires qui viennent s'ajouter aux 160 millions déjà attribués par le décret d'avance du 28 septembre 1992. Les excédents affectés à la Sept mettent en évidence une véritable dérive du budget initial de cet organisme.

I - UNE UTILISATION CONSTESTABLE DU PRODUIT SUPPLEMENTAIRE DE LA REDEVANCE 1991.

Depuis 1987, les prévisions sur lesquelles sont établies les montants de redevance au sein de la loi de finances initiale sont dépassées par les réalisations effectives au terme de l'exercice.

En conséquence, la répartition des excédents de redevance aux organismes du secteur public de la communication audiovisuelle est devenue une disposition traditionnelle du projet de loi de finances rectificative.

Le mécanisme consistant à répartir des montants attendus et non des pourcentages des montants effectifs explique ce besoin d'ajustement.

Toutefois, il présente l'avantage de permettre, par cette affectation tardive, une correction de certaines situations budgétaires ou encore de répartir cette somme en fonction des modifications qui sont intervenues en cours d'année.

Le montant d'excédents de redevance à répartir en 1992 au titre de 1991 est de 24,9 millions de francs.

Il ne correspond pas à la différence entre la redevance encaissée en 1991 qui a été de 8 352,7 millions de francs et la redevance prévue qui était de 8 232,7 millions de francs, soit 120 millions de francs.

En fait, sur cet excédent, le Gouvernement a effectué un prélèvement de 95,1 millions de francs afin de financer une partie de la contribution de l'Etat au remboursement des exonérations de redevance (chapitre 46-01 des services généraux du Premier ministre), qui aurait dû être alimentée par des crédits prévus au titre du budget général de l'Etat.

Ainsi la contribution effective de l'Etat, en dehors des ressources de la redevance, au remboursement des exonérations de redevance est ramenée à seulement 22 millions au lieu des 117 annoncés en loi de finances initiale pour 1991.

II- LA REPARTITION ANTICIPEE DE L'EXCEDENT DE PRODUIT DE LA REDEVANCE POUR 1992.

Traditionnellement, le montant de redevance à répartir pour l'année en cours équivaut à la différence entre le montant de la redevance encaissée et celui établi, à titre de prévision, par la loi de finances initiale de l'année précédente.

Le présent article ne se contente pas d'abonder les crédits pour 1992 du montant de l'excédent constaté au titre de l'exercice 1991, il propose également la répartition anticipée d'excédents de l'exercice en cours (1992).

Un tel procédé à un caractère tout à fait discutable. Il s'appuie certes, sur le fait que le rendement de la redevance pour 1992 sera de toute évidence supérieur aux estimations inscrites dans la loi de finances initiale.

Plusieurs facteurs ont contribué à ces bons résultats :

- le raccourcissement des délais de recouvrement de deux à un mois qui a permis de bénéficier exceptionnellement d'un mois supplémentaire de rentrée pour l'année 1992.

- l'application de la mesure consistant à ne plus prendre en compte les avoirs fiscaux ou les crédits d'impôt dans l'appréciation de la non imposition sur le revenu ouvrant droit à l'exonération de la redevance (article 11 du décret n° 92-304 du 30 mars 1992 relatif à l'assiette et au recouvrement de la redevance), a été plus étendue que prévu ce qui a diminué d'autant le nombre de comptes exonérés ;

- enfin, malgré l'annulation par le Conseil constitutionnel de la mesure destinée à renforcer les pouvoirs de contrôle des agents assermentés du service de la redevance, l'anticipation de nouveaux moyens de lutte contre la fraude a donné lieu à de nombreuses déclarations spontanées.

Cependant, en anticipant la répartition de l'année en cours, au lieu de se limiter à celle de l'année précédente comme il est de coutume, on assèche les excédents éventuels qui pourront être distribués au cours de l'exercice 1993, obérant ainsi les possibilités d'adaptation à un financement qui risque d'être problématique.

En effet, le bouclage du financement de l'audiovisuel public pour 1993 repose sur des cessions d'actifs publics pour un montant de 1086 millions de francs, or ces ressources ne sont pas dépourvues de tout aléas.

Si le gouvernement prenant acte des bons résultats déjà enregistrés en 1992, distribue un excédent de 171,3 millions de francs dès cette année, il n'indique pas quel sera l'excédent total enregistré cette année, et donc le montant qui restera disponible pour l'année 1993.

III - UNE REPARTITION QUI PERMET DES AJUSTEMENTS NECESSAIRES, MAIS QUI MET EGALEMENT EN EVIDENCE LA DERIVE DU BUDGET DE LA SEPT.

Le montant supplémentaire à répartir s'élève à 196,2 millions de francs qui seront répartis ainsi :

- Antenne 2 :	101,225 millions de francs
- France Régions 3 :	36,225 millions de francs
- Radio-France :	13 millions de francs
- Société européenne de programmes de télévision :	44,3 millions de francs
- Société nationale de radio- diffusion et de télévision d'antennes :	1,45 millions de francs,

Antenne 2 doit recevoir 101,225 millions de francs. (Sur ce montant, 100 millions de francs correspondant au financement de la diffusion de ses programmes par le satellite TDF1-TDF 2 et de la production en haute définition (D2MAC) et 1,225 million de francs au financement de Euronews.

La décision de diffuser Antenne 2 en D2MAC à partir du satellite Télécom 2A représente également un coût supplémentaire qui n'avait pas été pris en compte dans le budget initial d'Antenne 2.

La part de l'excédent (13 millions de francs) revenant à Radio-France est la contrepartie logique de la décision du gouvernement de ne pas autoriser la diffusion de publicité de marques sur les antennes de la radio du secteur public.

L'abondement des ressources de RFO à hauteur de 1,45 million de francs se justifie par les efforts entrepris depuis 1991 pour étendre la diffusion.

Si l'abondement de crédits dont bénéficient les organismes publics de l'audiovisuel mentionnés sont justifiés, en revanche, les nouveaux moyens supplémentaires, qui s'élèvent à 44,3 millions de francs, proposés au bénéfice de la Sept pose la question de la dérive du budget de cet organisme et du coût réel de la décision de préemption du cinquième réseau hertzien puis par le Gouvernement au printemps dernier.

- Lors du débat sur la situation de l'audiovisuel et de la presse, qui a eu lieu le 13 mai 1992 au Sénat, il était frappant de constater que l'ensemble des intervenants à ce débat s'était inquiété des conséquences financières de la décision de préemption du cinquième réseau hertzien par le Gouvernement en faveur d'Arte, et de l'impact de ce choix sur le budget des autres chaînes.

M. Jeanneney avait indiqué que 160 millions de francs seraient inscrits en loi de finances rectificatives pour la chaîne ARTE.

Force est de constater que si des crédits supplémentaires de ce montant ont été ouverts par un décret d'avance n° 92-1045 du 28 novembre 1992, le présent article prévoit de nouvelles dotations supplémentaires, d'un montant de 44,3 millions de francs, afin d'équilibrer le budget 1992 d'Arte déséquilibré par le changement de son mode de diffusion.

Ce sont donc plus de 200 millions de francs qui auront été nécessaires pour seulement 3 mois de diffusion hertzienne en 1992, le budget de la Sept passant ainsi de 545 à 750 millions de francs pour 1992.

Qu'en sera-t-il pour 1993 ? Si 400 millions de francs supplémentaires ont été prévus dans le budget initial de la chaîne au titre du surcoût lié à la diffusion hertzienne, seront-ils suffisants ?

Décision de la commission : votre commission vous propose d'adopter cet article sans modification.

TITRE II

DISPOSITIONS PERMANENTES

I. - MESURES CONCERNANT LA FISCALITE

A. MISE EN OEUVRE DU MARCHE UNIQUE

ARTICLE 13

Assujettissement à la taxe sur la valeur ajoutée de la fourniture d'eau dans le cadre du service public pour les regroupements de communes de plus de 3.000 habitants

Commentaire : Le présent article a pour objet de préciser que seuls les groupements de communes dont la population regroupée ne dépasse pas 3.000 habitants peuvent, le cas échéant, ne pas être assujettis obligatoirement à la TVA pour leurs activités de fourniture d'eau.

Le présent article vise à apporter une précision interprétative aux dispositions introduites récemment concernant l'assujettissement à la TVA des services publics de fourniture d'eau.

Ces dispositions sont issues de l'article 6 de la loi n° 91-716 du 26 juillet 1991 portant diverses dispositions d'ordre économique et financier modifiées par l'article 45 de la loi de finances rectificative pour 1991.

I - LA SITUATION ACTUELLE

• La loi du 26 juillet 1991 précitée (article 6) a prévu l'assujettissement obligatoire à la TVA, au 1er janvier 1993, des fournitures d'eau par les collectivités locales, leurs établissements publics et leurs groupements.

Les prestations relatives à la fourniture de l'eau donnent lieu à l'application du taux réduit de TVA à 5,5 %.

Auparavant les collectivités locales n'étaient assujetties à la TVA en ce domaine que sur leur demande expresse. Toutefois la sixième directive du Conseil des communautés européennes (1), afin d'éviter les distorsions de concurrence, a prévu que le régime du droit d'option ne s'appliquerait que de manière transitoire, ceci jusqu'au 1er janvier 1993.

Sur le plan technique, le dispositif prévu à l'article 6 précité s'insère dans deux articles différents du code général des impôts.

- A l'article 256 B du code général des impôts, les prestations de fournitures d'eau sont incluses dans la liste des activités pour lesquelles les personnes morales de droit public sont assujetties "en tout état de cause" à la TVA prévue.

- Le principe du droit d'option pour l'assujettissement à la TVA de certaines activités, maintenu par l'article 260 A du code général des impôts, est limité au 1er janvier 1993 en ce qui concerne la fourniture d'eau.

Les organismes assujettis à la TVA obtiennent, de ce fait, la possibilité de déduire la TVA grevant les investissements et les frais d'exploitation. Par ailleurs, l'assujettissement à la taxe entraîne également l'exonération de la taxe sur les salaires. En revanche, la collectivité publique concernée ne bénéficie plus du droit aux attributions du FCTVA pour les investissements engagés sur le service public de distribution d'eau.

• L'article 45 de la loi de finances rectificative pour 1991, introduit en deuxième lecture à l'Assemblée nationale, par adoption d'un amendement du Gouvernement, a toutefois apporté une "atténuation" au dispositif d'assujettissement à la T.V.A. des fournitures d'eau.

Il a prévu que l'assujettissement ne serait rendu obligatoire que pour les communes de 3 000 habitants et plus, afin d'éviter d'imposer des formalités excessives aux communes en dessous de ce seuil.

Les communes de moins de 3 000 habitants conservent donc la faculté d'option pour l'application du régime de la T.V.A. à leurs fournitures d'eau, sans être soumises à une obligation en ce domaine.

1. Sixième directive n° 77-388, 17 mai 1977. Harmonisation des législations des Etats-membres relatives aux taxes sur les chiffres d'affaires.

Les structures communales françaises et leurs règles de fonctionnement paraissent, en effet, justifier cette dérogation au regard de l'application du principe de libre concurrence au niveau communautaire.

II - LE DISPOSITIF PROPOSE

1. Le projet de loi initial

Le présent article vise à lever une imprécision inhérente aux dispositions applicables actuellement.

En effet, il est prévu aux termes de l'article 260 A du code général des impôts, que *"les collectivités locales, leurs groupements et leurs établissements publics"* sont assujettis sur option à la T.V.A. au *"titre des opérations de fourniture de l'eau dans les communes de moins de 3 000 habitants"*.

S'agissant d'un syndicat ou d'un district de plus de 3 000 habitants, comprenant des communes rurales et urbaines, la question se pose de savoir si ce syndicat doit appliquer la T.V.A. aux livraisons d'eau dans la commune de plus de 3.000 habitants et s'il peut se dispenser du paiement de la TVA pour les investissements et les livraisons d'eaux effectuées sur le territoire des communes de moins de 3.000 habitants.

Afin de lever l'incertitude, le présent article prévoit que le seuil de 3.000 habitants sera apprécié au niveau de l'organisme de coopération intercommunale lui-même et non pas à celui des commune membres :

- A l'article 256 B (*paragraphe I du présent article*) qui prévoit l'assujettissement obligatoire à la TVA de collectivités publiques pour certaines de leur activité, il est prévu que la mesure concernera les fournitures d'eau dans les communes d'au moins 3.000 habitants mais également celles opérées par les établissements publics *"dont le champ d'action s'exerce sur un territoire qui comprend au moins 3.000 habitants"*.

- A l'article 260 A (*paragraphe II du présent article*), qui prévoit dans certains cas, limitativement énumérés, le maintien d'un régime d'assujettissement à la TVA sur option, il est prévu d'ajouter aux opérations de fournitures d'eau effectuées dans les communes de moins de 3.000 habitants, celles *"opérées par les établissements*

publics dont le champ d'action s'exerce sur un territoire qui comprend moins de 3.000 habitants".

- Les dispositions ci-dessus s'appliquent au 1er janvier 1993 (*paragraphe III du présent article*).

2. Les modifications apportées par l'Assemblée nationale

Animée d'un souci d'exactitude et de concision législatives, l'Assemblée nationale a adopté un amendement, proposé par sa Commission des finances, qui vise à corriger les références erronées aux alinéas du code général des impôts du projet de loi initial et, à substituer aux groupements dont le champ d'action s'exerce "sur un territoire qui comprend au moins 3.000 habitants", ceux dont le champ d'action s'exerce "sur un territoire d'au moins 3.000 habitants".

Toutefois, cet amendement est affecté d'une légère imperfection rédactionnelle qui en altère le sens.

En effet, dans la rédaction actuelle, l'article conduit à rétablir le droit d'option à la TVA pour les fournitures d'eau des groupements de communes de 3.000 habitants et plus.

Votre Commission vous proposera d'adopter un amendement qui visera non plus les groupements d'au moins 3.000 habitants mais les groupements de moins de 3.000 habitants au paragraphe II du présent article.

Sur proposition de M. Jean Arthuis, rapporteur général, votre Commission a adopté un amendement confirmant que le droit d'option à la TVA est maintenu pour les groupements dont la population regroupée n'excède pas 3.000 habitants.

Décision de la Commission : Votre Commission vous propose d'adopter cet article ainsi amendé.

ARTICLE 14

Autorisation de facturer la taxe sur la valeur ajoutée pour les livraisons de déchets neufs d'industrie et matières de récupération

Commentaire : Le présent article propose de pérenniser le régime spécifique d'assujettissement à la T.V.A. applicable aux déchets neufs d'industrie et aux matières de récupération, qui arrivait à échéance le 31 décembre 1992. Cette disposition anticipe une décision du Conseil européen permettant à la France de conserver ce régime fiscal dérogatoire.

L'article premier de la dix-huitième directive T.V.A. (1) relative à la suppression de certaines dérogations, a notamment abrogé, à compter du 1er janvier 1990, la disposition de la sixième directive (2) autorisant les Etats-membres à exonérer "les livraisons de matières de récupération et de déchets neufs d'industrie".

Compte tenu des difficultés d'application qui auraient résulté de l'application de cette disposition en France, notamment en raison de risques de fraude existants dans ce secteur d'activité, la France, invoquant l'article de la sixième directive autorisant tout Etat-membre à introduire des mesures dérogatoires à cette même directive "afin d'éviter certaines fraudes ou évasion fiscale", a obtenu du Conseil, par décision du 21 décembre 1989, de déroger à cette interdiction d'exonération.

Cette autorisation de dérogation n'a été accordée que jusqu'au 31 décembre 1992, date avant laquelle le Conseil devra statuer sur sa prorogation éventuelle, sur le rapport de la Commission Européenne.

Le présent article, anticipant sur cette décision, propose de dépasser la date butoir des autorisations d'assujettissement en précisant que ces dernières sont valables, non plus jusqu'au

1. Dix-huitième directive du Conseil en matière d'harmonisation des législations des Etats-membres relatives aux taxes sur le chiffre d'affaires. Suppression de certaines dérogations prévues à l'article 28, paragraphe 3 de la sixième directive TVA - 18 juillet 1989.

2. Sixième directive du Conseil des communautés européennes en matière d'harmonisation des législations des Etats-membres relatives aux taxes sur le chiffre d'affaires. Système commun de taxe sur la valeur ajoutée : assiette uniforme - 17 mai 1977.

31 décembre 1992, mais "jusqu'à l'expiration de la deuxième année civile" suivant la date de la notification de la décision d'autorisation de l'administration.

De fait, en substituant à une date butoir, une période de validité de l'autorisation, le présent article pérennise le régime dérogatoire plus qu'il ne le proroge.

I - UN REGIME DEROGATOIRE DESTINE A PREVENIR LES FRAUDES

A. LE SECTEUR PROFESSIONNEL CONCERNE : HETEROGENEITE ET RISQUE DE FRAUDE FISCALE

L'exercice de l'activité de récupération des déchets neufs d'industrie (1) et des matières de récupération (2) concerne un secteur professionnel hétérogène dans lequel ont été observées certaines pratiques frauduleuses. Il réunit, d'une part, des individus migrants, des organisations caritatives, de petites entreprises collectant de manière artisanale en effectuant un premier tri, d'autre part des sociétés "intermédiaires" qui collectent les produits auprès des ramasseurs artisanaux en achetant certains déchets pour effectuer des opérations de tri ou de transformation, et enfin des entreprises de taille parfois importante, en petit nombre, qui rassemblent, retraitent et vendent à des utilisateurs nationaux ou internationaux.

L'hétérogénéité de ce secteur demande une différenciation du traitement fiscal selon les assujettis. Le type même de ces activités rend leur contrôle fiscal particulièrement difficile. La fraude atteint en particulier des proportions importantes (3) dans le secteur des métaux ferreux et non ferreux, où, à côté de firmes bien établies, se sont développées de multiples petites entreprises peu contrôlables.

1. Les "déchets neufs d'industrie" comprennent généralement les chutes de fabrication qui ne peuvent normalement être reprises en fabrication sans avoir, au préalable, subi des opérations d'homogénéisation (fonte, mise à dimension...).

2. Les "matières de récupération" comprennent les produits et objets complètement usés ou mis au rebut et récupérés en vue d'être généralement employés à nouveau pour servir de matières premières (vieux papiers, vieux chiffons, fers à démolition).

3. Ainsi, la pratique des "taxis", c'est-à-dire de société à la durée de vie très courte, dont le seul but est de permettre, par l'émission de fausses factures la création de droits à déduction de T.V.A. en réalité non versée au Trésor.

B. LE REGIME ACTUELLEMENT EN VIGUEUR EN FRANCE: UN REGIME DEROGATOIRE PERMIS PAR LE CONSEIL EUROPEEN

L'autorisation donnée à la France par le Conseil, par décision en date du 21 décembre, de déroger à l'interdiction d'exonération de T.V.A. a été assortie d'un certain nombre de conditions restrictives, reprises dans l'article 33 de la loi de finances pour 1991 qui a traduit cette décision dans la loi interne.

L'exonération ne concerne plus que les seules opérations de livraison, à l'exclusion des opérations de vente, commission et courtage, et ce uniquement lorsqu'elles sont effectuées pour trois catégories d'entreprises :

- celles dont le montant annuel du *chiffre d'affaires est inférieur à 500 000 francs toutes taxes comprises (1)*,

- celles qui ne possèdent pas d'*installations permanentes*,

- celles qui, disposant d'une *installation permanente*, ont réalisé, au cours de l'année précédente, un montant de *chiffre d'affaires inférieur à 6 millions de francs* dans le secteur spécifique du traitement des déchets neufs d'industrie et des matières de récupération.

Sont en revanche soumises de plein droit à la T.V.A. les livraisons d'entreprises qui disposent d'une installation permanente et ont réalisé un chiffre d'affaires supérieur à six millions de francs.

Enfin, les sociétés de ce secteur d'activité qui ne sont pas soumises de plein droit à la T.V.A., mais qui ont un chiffre d'affaires supérieur à 500 000 francs, peuvent demander l'autorisation d'acquitter la T.V.A.

Il s'agit donc, en l'espèce, non pas d'un droit d'option, mais d'un régime d'autorisation administrative qui portait sur une période s'étendant de la décision d'autorisation au 31 décembre 1992. Les autorisations administratives accordées arrivaient ainsi à expiration au 31 décembre 1992.

1. Limite fixée pour l'attribution du régime du forfait aux entreprises réalisant principalement des ventes.

II - LA PERENNISATION DU REGIME DEROGATOIRE

L'ensemble de la dérogation permettant d'exonérer de T.V.A., sous certaines conditions, les opérations de livraison portant sur les déchets neufs d'industrie et les matières de récupération, arrive en principe à échéance le 31 décembre 1992.

La France a adressé au Conseil une demande de prorogation. Cette demande est actuellement en cours d'instruction.

Le présent article anticipe une décision du Conseil permettant à la France de proroger la dérogation dont elle bénéficie actuellement.

Il ne propose que la prorogation du régime de l'autorisation pour les sociétés qui y sont soumises. En effet, il n'y avait pas, dans le Code Général des Impôts, de date limite pour les autres dispositions du régime dérogatoire (régime de l'exonération pour les plus petits opérateurs et règles applicables aux métaux non ferreux).

Il vise à permettre d'assurer une continuité du régime fiscal de nature à permettre aux entreprises concernées de savoir quel régime leur sera applicable à compter du 1er janvier 1993.

Cette disposition appelle deux observations:

- elle ne proroge pas, mais en fait pérennise le dispositif actuel, en substituant à une date butoir, une période de validité de l'autorisation ;

- elle anticipe une décision qui, si elle n'était pas conforme aux attentes du Gouvernement français, rendrait le présent dispositif contraire à la norme européenne.

L'Assemblée nationale a adopté un amendement précisant la date d'entrée en vigueur du dispositif de prorogation.

Décision de la Commission : Votre Commission vous propose d'adopter cet article sans modification.

ARTICLE ADDITIONNEL APRES L'ARTICLE 14

Commentaire : Sur proposition de son rapporteur général, votre Commission a adopté un amendement portant article additionnel après l'article 14 et tendant, dans l'attente de l'adoption de la 7ème directive communautaire qui doit définir le régime applicable aux biens d'occasion, objets d'art, d'antiquité et de collection, à proroger le dispositif qui prévoit l'application du taux réduit de TVA aux oeuvres d'art originales.

L'article 23 de la loi de finances pour 1991 (1) a ramené à 5,5 % le taux de TVA afférent aux opérations portant sur les oeuvres d'art originales d'artistes vivants, précédemment fixée à 18,5 % pour l'ensemble des opérations portant sur des oeuvres d'art originales.

Cette mesure avait pour principal objet d'annuler l'incidence de l'article 3 de la loi du 26 juillet 1991 portant diverses dispositions d'ordre économique et financier qui avait supprimé le régime de taxation forfaitaire existant précédemment pour ces opérations.

Votre Commission avait, lors de l'examen de ce texte, considéré que le régime préférentiel donné aux artistes vivants n'était pas justifié, et qu'il n'était pas nécessairement opportun que la "création vivante" soit favorisée au détriment du patrimoine.

L'article 46 de la loi de finances rectificative pour 1991 (2) a procédé à une nouvelle rédaction de l'article 278 septies du code général des impôts, en appliquant le taux réduit de TVA à l'ensemble des oeuvres d'art originales, sans restriction liée à la condition de l'artiste.

La disposition entrant en application à compter du 1er janvier 1992, à l'exception des opérations portant sur les oeuvres d'art originales dont l'auteur est vivant, pour lesquelles, elle était applicable à compter du 1er octobre 1991.

1. Loi n° 91-1322 du 30 décembre 1991.

2. Loi n° 91-1323 du 30 décembre 1991.

Enfin, la date d'échéance du régime était fixé au 31 décembre 1992.

La proposition de 7ème directive, relative à la définition des biens d'occasions, objets d'art, objets de collection et objets d'antiquité, présentée à la Commission des Communautés le 11 janvier 1989, n'ayant toujours pas fait l'objet d'une adoption définitive, votre Commission propose de proroger le dispositif actuellement en vigueur en France qui prévoit l'application du taux réduit de TVA aux oeuvres d'art originales.

Il s'agit donc de prendre une mesure permettant de maintenir le régime existant afin de ne pas perturber les marchés concernés pour la période allant jusqu'à l'adoption de la 7ème directive, qui réglera définitivement le régime applicable aux biens et objets concernés. Ne pas prendre aujourd'hui de mesures provisoires conduirait à pénaliser tout le secteur d'activité.

Le texte proposé permet également d'apporter une correction formelle à l'article 278 septies en tirant les conséquences de la substitution, à compter du 1er janvier 1993, de la notion d'acquisition intracommunautaire à celle d'importation pour les échanges entre Etats membres de la CEE.

Décision de la Commission : Votre Commission vous propose d'adopter cet article additionnel.

ARTICLE 15

Adaptation des modalités de la déclaration unique statistique et fiscale

Commentaire : Le présent article a pour objet d'autoriser en production, par voie informatique, de la déclaration unique statistique et fiscale introduite par la loi n° 92-677 du 17 juillet 1992 pour les échanges de biens entre États-membres.

Par ailleurs, il reconnaît la compétence de la direction générale des douanes et des droits indirects pour prononcer une amende en cas d'omission ou d'inexactitude dans la déclaration produite. L'Assemblée nationale a précisé, à cet égard, que la compétence reconnue de l'administration des douanes ne saurait conduire à une double sanction d'un contrevenant.

I - LA SITUATION ACTUELLE

L'article 109 de la loi n° 92-677 du 17 juillet 1992 n° 92-677, portant mise en oeuvre par la République française de la directive du Conseil des Communautés européennes (C.E.E.) n° 91-680 complétant le système commun de la taxe sur la valeur ajoutée et modifiant, en vue de la suppression des contrôles aux frontières, la directive (C.E.E.) n° 77-388 et de la directive (C.E.E.) n° 92-12 relative au régime général, à la détention, à la circulation et au contrôle des produits soumis à accise, prévoit la fusion, en un document unique, de la déclaration statistique des échanges de biens entre États-membres de la Communauté Européenne et de l'état récapitulatif des clients identifiés à la T.V.A.

L'objectif de cette disposition est de maintenir une source d'information sur la nature, le contenu et l'orientation des échanges internes à la Communauté.

Il est pris en application d'un *règlement du Conseil n° 3390-91 du 7 novembre 1991* instaurant un système statistique "Intrastat" fondé sur une obligation déclarative mensuelle.

Le nouveau document statistique fait apparaître l'Etat-membre de destination ou de provenance, la quantité des marchandises en masse nette et en unité, la valeur des marchandises, la valeur de la transaction, les conditions de livraison et le mode de transport présumé.

Les modalités de cette déclaration unique doivent être déterminées par un décret qui n'a pas été pris à ce jour.

L'article 109 de la loi du 27 juillet 1992 précitée prévoit en outre diverses sanctions en cas de non respect des formalités légales en matière de production de la déclaration.

Le défaut de production du document dans le délai légal est sanctionné par une amende de 5 000 francs, porté à 10 000 francs en cas de manquement persistant. Chaque omission ou inexactitude donne lieu, en outre, à une amende de 100 francs. Le montant maximum de l'amende ne peut excéder toutefois 10 000 francs.

Enfin, l'article 109 prévoit que *"l'amende est recouvrée par le comptable de l'administration fiscale"*. Les recours relèvent de la compétence de la juridiction administrative.

II - LE DISPOSITIF PROPOSE

A. LE PROJET DE LOI INITIAL

Le présent article complète l'article 109 de la loi du 17 juillet 1992 précitée, sur deux points :

• Tout d'abord, il ouvre (paragraphe 1), la possibilité à la personne *"déclarante"*, responsable du mouvement de biens intracommunautaire, de procéder à la transmission par voie informatique de sa déclaration unique statistique et fiscale.

A cet effet, l'administration doit publier un arrêté auquel seront annexées les prescriptions d'un cahier des charges obligatoires. Celui-ci précisera en particulier :

- les modalités de la transmission informatique,
- les supports autorisés,

- les conditions d'authentification des déclarations ainsi souscrites.

Cette liste, en dépit de sa précision, n'a pas de caractère limitatif pour le Gouvernement.

• Par ailleurs, le présent article (*paragraphe II*) précise les conditions dans lesquelles sont prononcées les amendes prévues en cas d'omission ou d'inexactitude de la déclaration unique.

Actuellement, la loi prévoit que l'amende est recouvrée par le *"comptable de l'administration fiscale"*.

Cette rédaction limite donc, selon la terminologie traditionnelle, le recouvrement des amendes aux agents de la Direction Générale des Impôts.

Les modalités de recouvrement sont normalement déterminées par le régime de compétence au fond. Aussi, seule la Direction Générale des Impôts est habilitée à prononcer et percevoir les amendes à l'occasion d'un contrôle des déclarations uniques.

Il convient de rappeler dans quel contexte avait été adopté l'article 109 de la loi du 17 juillet 1992 précitée dans le cadre de la commission mixte paritaire réunie sur le projet de loi.

Le projet de loi initial se bornait à prévoir la fusion en un document unique de l'état récapitulatif des clients et de la déclaration statistique périodique dans des conditions prévues par décret.

En première lecture au Sénat, le Gouvernement avait déposé un amendement en séance fixant les sanctions et le régime contentieux applicables en cas de défaut de production ou d'erreurs commises sur la déclaration unique. Cet amendement prévoyait que lorsqu'une amende relative à la déclaration unique était prononcée par l'administration des douanes, l'infraction était constatée, et son contentieux résumé comme en matière de douanes. En revanche, lorsque l'amende était prononcée par l'administration fiscale, elle devait être recouvrée par le comptable de l'administration fiscale et les recours éventuels devaient être portés devant le tribunal administratif⁽¹⁾.

M. Roger Chinaud, en tant que rapporteur du projet de loi devant la Haute Assemblée, avait tout d'abord obtenu que le montant de l'amende, en cas d'omission ou d'inexactitude dans la déclaration produite soit abaissée de 500 francs à 100 francs par erreur constatée après avoir fait remarquer que le montant de l'amende était très lourd par rapport aux amendes prévues pour des motifs équivalents.

1. Journal Officiel - Sénat - Séance du 18 juin 1992 - P. 1856.

Par ailleurs, il avait nettement souligné, pour regretter, le caractère complexe de la dualité de juridiction -judiciaire pour les amendes prononcées par l'administration des douanes et administrative pour les amendes prononcées par l'administration fiscale- et les risques de divergence de jurisprudence que ces dispositions entraînaient.

Le Sénat avait finalement adopté l'amendement dans la rédaction proposée par le Gouvernement, afin que la connaissance par les entreprises des conséquences de la mise en oeuvre du marché unique européen ne soit pas différée. Toutefois, le Sénat, par la voix de son rapporteur, s'était réservé le droit de modifier, en commission mixte paritaire, le texte adopté par lui en première lecture après dialogue avec l'Assemblée nationale.

Finalement, la commission mixte paritaire, réunie le 1er juillet 1992 sur le projet de loi (1) est parvenue à la rédaction d'un texte commun en prévoyant notamment, pour l'article 109 précité, de retenir uniquement la procédure de recouvrement par la Direction Générale des Impôts pour les obligations relatives à la déclaration unique et de retenir uniquement la compétence de la juridiction administrative pour les litiges de l'espèce.

Toutefois, M. Michel Charasse, Ministre du Budget, indiquait devant l'Assemblée nationale le 3 juillet 1992 (2), puis devant le Sénat le 8 juillet 1992 (3) que, si le Sénat avait soulevé à juste titre, le risque de discordance de jurisprudence découlant de la proposition du Gouvernement, la solution retenue par la commission mixte paritaire, à savoir la compétence exclusive de la Direction Générale des Impôts pour les contentieux relatifs à la déclaration unique, risquait de se heurter à des problèmes concrets d'application.

Le Gouvernement avait donc fait savoir qu'il déposerait, après expertise, une disposition de compromis au cours de la discussion budgétaire à l'automne 1992. Tel est d'ailleurs l'objet du présent article.

La loi du 17 juillet 1992 précitée confère une double nature à la déclaration unique, à la fois instrument statistique de mesure des échanges et instrument de contrôle du respect des obligations fiscales communautaires.

1. *Rapport n°473 Sénat (1992-1992) au nom de la commission mixte paritaire chargée de proposer un texte sur les dispositions restant en discussion du projet de loi relatif portant suppression des contrôles aux frontières.*

2. *Journal Officiel - Assemblée nationale - Séance du 3 juillet 1992 - P. 3208 et suivantes.*

3. *Journal Officiel - Sénat - Séance du 8 juillet 1992 - P. 2544 et suivantes*

Cette double nature de la déclaration unique, serait concrétisée sur le plan administratif par la création d'un "service commun" (DGI et DGDDI), sorte de "guichet unique", auquel devra être remis mensuellement la déclaration unique.

Le dispositif retenu à l'article 109 précité soulève une difficulté d'application dans la mesure où dans la généralité des cas la déclaration est souscrite auprès de l'administration des douanes qui en assure le contrôle.

L'administration fiscale a donc vocation à intervenir plus rarement soit dans le cadre d'une vérification, soit à l'occasion d'un rapprochement avec la déclaration de chiffre d'affaires.

Le dispositif de l'article 109 rend donc difficile la mise en oeuvre du prononcé de l'amende.

Le présent article vise donc à lever la difficulté des dispositions en vigueur, en habilitant expressément la direction générale des douanes et des droits indirects, au même titre que la direction générale des impôts, à prononcer et percevoir le montant des amendes prévu en matière de déclaration unique. Il prévoit donc que l'amende est prononcée *"par l'administration qui constate l'infraction"*.

Il précise toutefois que l'amende est recouvrée par le comptable de cette administration suivant les mêmes procédures et selon les mêmes garanties, sûretés et privilèges que celles prévues pour la T.V.A. dont le recouvrement relève de la D.G.I. Cette disposition permet donc d'éviter le risque de dualité de juridiction puisqu'en tout état, comme le rappelle le présent article, seul le tribunal administratif sera compétent pour connaître un litige relatif à une amende.

B. LA MODIFICATION APPORTEE PAR L'ASSEMBLEE NATIONALE

En première lecture, l'Assemblée nationale a adopté un amendement proposé par le Rapporteur Général de sa Commission des finances, tendant à prévoir une garantie supplémentaire pour les personnes soumises à l'obligation déclarative.

L'objectif est d'éviter que, lorsqu'une administration compétente (DGI ou DGDDI) a entamé une poursuite concernant une déclaration unique à l'encontre d'un contrevenant, l'autre

administration compétente du Ministère des finances puisse, à son tour, intervenir.

Le présent article prévoit donc (*paragraphe III*) que lorsqu'une infraction prévue au 3 de l'article 109 précitée, "a fait l'objet d'une amende prononcée par l'une des deux administrations, elle ne peut plus être sanctionnée par l'autre".

L'amendement permet de garantir au niveau législatif l'application du principe *non bis in idem* : la même faute ne peut être sanctionnée deux fois.

Votre Commission n'émet pas d'objection à la modification du texte adopté par la commission mixte paritaire le 1er juillet sur la loi du 17 juillet 1992 qui avait été envisagé en séance publique par le ministre du budget, au vu d'un examen plus complet du dossier. Le dispositif proposé permet bien d'éviter le risque d'une dualité de juridiction en matière de contentieux de la déclaration unique soulevé par votre commission des finances lors de la discussion du texte en juillet dernier.

Cela étant, votre Commission constate qu'alors que la loi a été promulguée le 27 juillet dernier, le gouvernement n'a pas procédé à la publication du décret relatif à l'application de l'article 109 précité pourtant attendu par les entreprises soucieuses de connaître les éléments d'information qui seront exigés par l'administration dans le cadre de la mise en oeuvre du marché unique européen.

Enfin, votre Commission renouvelle la demande d'un examen bienveillant par les services fiscaux des éventuels manquements des opérateurs à leurs obligations formelles durant la période de mise en place de la déclaration unique.

Décision de la Commission : Votre Commission vous propose d'adopter cet article sans modification.

ARTICLE 16

Adaptation de la contribution sociale de solidarité

Commentaire : cet article a pour objet d'adapter les modalités de calcul et l'assiette de la contribution sociale de solidarité des sociétés au nouveau cadre juridique défini, dans la perspective du Marché unique européen, par la loi n°92-677 du 17 juillet 1992 relative à la suppression des contrôles aux frontières ⁽¹⁾.

Procédant à la définition du nouveau régime applicable à la taxe sur la valeur ajoutée dans le cadre des échanges intracommunautaires, la loi précitée a notamment :

- substitué les concepts de "livraison intracommunautaire" et "d'acquisition intracommunautaire" à ceux d'exportation et d'importation ;

- requalifié fiscalement, en opérations d'achat et de revente, les interventions des commissionnaires antérieurement considérés comme des prestataires de services.

Or, ces dispositions modifiant indirectement les modalités de calcul et l'assiette de la contribution sociale de solidarité des sociétés, le présent article propose d'en corriger les effets et de préserver, par là même, l'actuel équilibre financier de cette contribution. L'entrée en vigueur des dispositions correspondantes est fixée au 1er janvier 1993.

1. Loi n°92-677 du 17 juillet 1992 portant mise en oeuvre par la République française de la directive du Conseil des communautés européennes (C.E.E.) n° 91-680 complétant le système commun de la taxe sur la valeur ajoutée et modifiant, en vue de la suppression des contrôles aux frontières, la directive (C.E.E.) n° 77-388 et de la directive (C.E.E.) n°92-12 relative au régime général, à la détention, à la circulation et au contrôle des produits soumis à accise.

I - LE MAINTIEN DU TAUX PREFERENTIEL DE LA CONTRIBUTION SOCIALE DE SOLIDARITE POUR LES SOCIETES PROCEDANT A DES ECHANGES INTRACOMMUNAUTAIRES

A. LE DISPOSITIF GENERAL DE LA CONTRIBUTION SOCIALE DE SOLIDARITE DES SOCIETES

Instituée par la loi n° 70-13 du 3 janvier 1970, la contribution sociale de solidarité des sociétés est destinée au financement des régimes d'assurance maladie-maternité et d'assurance vieillesse des travailleurs non salariés des professions non agricoles.

Sont assujetties à cette contribution les sociétés dont le chiffre d'affaires hors taxe est au moins égal à trois millions de francs et dont la structure juridique appartient à l'une des catégories suivantes :

- les sociétés anonymes ;
- les sociétés à responsabilité limitée (même en cas d'option pour le régime fiscal des sociétés des personnes) ;
- les entreprises unipersonnelles à responsabilité limitée ;
- les sociétés en commandite ;
- les entreprises publiques et les sociétés nationales, quelle qu'en soit la nature juridique, soumises à la participation des salariés ;
- les personnes morales ayant leur siège hors de France (métropole et D.O.M.), à raison des affaires réalisées en France et les rendant passibles de l'impôt sur les sociétés.

Le montant de la contribution sociale de solidarité due au titre d'une année donnée est fixé d'après le chiffre d'affaires global déclaré à l'administration fiscale au cours de l'année civile précédente.

Le chiffre d'affaires retenu s'entend :

- hors taxes sur la valeur ajoutée (T.V.A.) et certaines taxes parafiscales, qui sont perçues en addition de la T.V.A., et selon les mêmes règles que celle-ci (redevance de l'édition, taxe du secteur de l'habillement, taxe sur l'ameublement, taxe sur l'horlogerie, etc...);

- après déduction de certaines taxes intérieures de consommation et de certaines taxes ou droits indirects déductibles pour les entreprises acquittant elles-mêmes ces taxes (exemple : les taxes intérieures de consommation effectivement acquittées par les entreprises pétrolières).

B. LA RECONNAISSANCE D'UN TAUX PREFERENTIEL AU BENEFICE DE CERTAINES CATEGORIES D'ENTREPRISES LIMITATIVEMENT ENUMEREES

Le taux de la contribution sociale de solidarité des sociétés est normalement fixé à 0,1 % du chiffre d'affaires, celui-ci étant défini selon les règles précédemment exposées.

Toutefois, certaines catégories d'entreprises bénéficient d'une disposition dérogatoire en ce domaine, à savoir le plafonnement du montant de la contribution sociale de solidarité à 2,5 % de leur marge brute lorsque cette dernière ne dépasse pas elle-même 4 % du chiffre d'affaires hors taxes. Il s'agit :

a) des entreprises de commerce international ;

b) des entreprises de négoce en gros de combustibles ;

c) des sociétés :

- ayant pour activité le négoce en gros et en l'état des produits suivants : céréales, graines oléagineuses, plants, semences, aliments pour le bétail, paille, fourrage, engrais, produits phytosanitaires, bétail, viande, fruits, légumes et tubercules, volailles, gibiers, produits laitiers, légumes secs, vins ;

- et réalisant plus de la moitié de leurs achats ou ventes hors taxes avec les producteurs et coopératives agricoles.

Or, en ce qui concerne les entreprises de commerce international, la loi n° 92-677 du 17 juillet 1992 relative à la suppression des frontières remplace, à compter du 1er janvier 1993, les notions d'importation et d'exportation à l'intérieur de la Communauté économique européenne par celles d'acquisition et de livraison intracommunautaires.

En conséquence, les sociétés qui procèdent à de telles opérations dans le cadre du Marché unique européen perdront, au début de l'année prochaine, leur qualité "d'entreprises de commerce international". En l'état actuel du droit, ces sociétés seraient ainsi assujetties au taux normal de la contribution sociale de solidarité, et non plus au taux préférentiel dont elles bénéficient jusqu'à présent.

Afin de pallier cet effet indirect, le présent article propose donc, dans son premier paragraphe, de maintenir le taux préférentiel de la contribution sociale de solidarité pour les sociétés réalisant des transactions intracommunautaires.

II - L'ADAPTATION DE L'ASSIETTE DE LA CONTRIBUTION SOCIALE DE SOLIDARITE DES SOCIETES A LA REQUALIFICATION FISCALE DE L'INTERVENTION DES COMMISSIONNAIRES

A. LA REQUALIFICATION FISCALE DE L'INTERVENTION DES COMMISSIONNAIRES PAR LA LOI N° 92-677 DU 17 JUILLET 1992

1. L'ancien régime fiscal applicable aux commissionnaires en matière de T.V.A.

Les commissionnaires sont des personnes qui agissent sous leur nom propre, mais pour le compte d'autrui. Intermédiaires "opaques", ils peuvent intervenir à la vente, à l'achat, ou pour fournir une prestation de services.

Ces intermédiaires étaient antérieurement assujettis à la T.V.A. sur le seul montant de leur rémunération lorsque quatre conditions étaient satisfaites, à savoir :

- ils agissaient en vertu d'un mandat préalable ;
- ils ne devenaient jamais propriétaires de la marchandise ;
- ils rendaient compte à leur commettant ;
- ils étaient rémunérés par une commission dont le taux était préalablement fixé .

Dans ce cas, et quelle que soit la nature de l'opération dans laquelle ils s'entremettaient, ils étaient considérés comme des prestataires de services.

En revanche, si les conditions précédentes n'étaient pas réunies, les commissionnaires acquittaient la T.V.A. sur le montant total de la transaction (il en allait de même s'ils s'entremettaient dans une série d'opérations limitativement énumérées par la loi).

2. Le nouveau régime applicable aux commissionnaires en matière de T.V.A.

Le maintien du régime applicable aux commissionnaires s'est avéré incompatible avec les principes régissant la T.V.A. intracommunautaire. L'intervention d'intermédiaires "opaques", soumis à la taxe sur le seul montant de leur rémunération, risquait en effet d'introduire de graves dysfonctionnement dans un dispositif où le vendeur doit connaître la qualité de son client pour déterminer le régime de T.V.A. applicable à l'opération.

En conséquence, la loi n° 92-677 du 17 juillet 1992 a procédé à une réforme radicale en disposant qu'un commissionnaire s'entremettant dans une transaction est réputé effectuer lui-même cette opération (article 256 V du code général des impôts).

Ce principe général s'applique également aux commissionnaires s'entremettant dans une acquisition intracommunautaire (article 256 bis III du code général des impôts).

En d'autres termes, le commissionnaire intervenant dans une vente ou une prestation de services prend fiscalement la qualité d'acheteur-revendeur. Au regard de la T.V.A., il est donc censé acquérir le bien ou le service avant de le revendre. Dans tous les cas, le commissionnaire doit désormais acquitter la taxe, non plus sur sa seule rémunération, mais sur le montant total de la transaction dans laquelle il s'entremet.

Toutefois, et afin d'éviter que ce changement de régime de la T.V.A. n'entraîne une crise de trésorerie particulièrement aiguë chez les commissionnaires antérieurement considérés comme des prestataires de services, il a été prévu de supprimer, pour ces commissionnaires et pour eux seuls, la règle du décalage d'un mois en matière de déduction de la T.V.A. (article 273 octies du code général des impôts).

B. L'ADAPTATION DE L'ASSIETTE DE LA CONTRIBUTION SOCIALE DE SOLIDARITE DES SOCIETES AU NOUVEAU REGIME DE LA T.V.A.

A législation inchangée, les modifications ainsi apportées au régime de la T.V.A. auraient eu pour conséquences indirectes :

- d'une part, d'élargir considérablement l'assiette de la contribution sociale de solidarité acquittée par les commissionnaires antérieurement considérés comme des prestataires de services ;

- d'autre part, et dans le cas d'entremise à la vente, de diminuer l'assiette de la contribution sociale de solidarité acquittée par leurs commettants vendeurs.

Dans son second paragraphe, le présent article propose donc de procéder aux ajustements nécessaires afin de rétablir l'équilibre financier initial de la contribution sociale de solidarité des sociétés.

1. L'ajustement de l'assiette de la contribution sociale de solidarité acquittée par les commissionnaires antérieurement considérés comme des prestataires de services

Comme cela a déjà été précédemment exposé, certains commissionnaires étaient antérieurement assimilés à des prestataires de services et n'étaient donc assujettis à la taxe à la valeur ajoutée que sur leur seule rémunération.

En conséquence, l'assiette de la contribution sociale de solidarité était déterminée :

- uniquement sur la base du montant de cette rémunération ;

- et déduction faite de la T.V.A. et de taxes diverses.

Or, en disposant que tous les commissionnaires acquittent désormais, et sans exception, la T.V.A. sur le montant total de la transaction dans laquelle ils s'entremettent, la loi n° 92-677 du 17 juillet 1992 élargit considérablement l'assiette de la contribution sociale de solidarité acquittée par cette catégorie de commissionnaires.

Afin de maintenir la situation antérieure de ces intermédiaires, le présent article propose donc, dans la première phrase de son second paragraphe, de diminuer leur chiffre d'affaires de la valeur des biens ou services qu'ils sont réputés acquérir ou recevoir.

2. L'ajustement de l'assiette de la contribution sociale de solidarité acquittée par les commettants vendeurs

En cas d'entremise à la vente, la modification du régime de T.V.A. applicable aux intermédiaires auparavant considérés comme des prestataires de services a également des effets sur l'assiette de la contribution sociale de solidarité acquittée par leurs commettants vendeurs.

Dans le régime antérieurement applicable, ces commettants vendeurs étaient censés procéder directement à la vente d'un bien ou d'un service par l'intermédiaire de leurs commissionnaires. En conséquence, ils étaient assujettis à la T.V.A. sur le montant total de la transaction. Ce montant servait donc également de base au calcul de l'assiette de la contribution sociale de solidarité acquittée par ces commettants vendeurs.

Or, en application des dispositions de la loi n° 92-677 du 17 juillet 1992, les commissionnaires sont désormais réputés procéder eux-mêmes directement à cette vente, au lieu et place de leurs commettants vendeurs.

Ainsi, ces derniers ne sont plus assujettis à la T.V.A. sur la totalité du produit de cette vente, mais uniquement sur ce produit diminué du montant de la commission de l'intermédiaire.

A législation inchangée, l'assiette de la contribution sociale de solidarité acquittée par les commettants vendeurs aurait donc été réduite du montant de cette commission.

Afin de corriger cet effet indirect de la réforme du régime de la T.V.A., le présent article propose donc, dans la dernière phrase de son second paragraphe, de majorer le chiffre d'affaires des commettants vendeurs du montant des commissions versées aux intermédiaires antérieurement considérés comme des prestataires de services.

Décision de la Commission : Votre Commission vous propose d'adopter cet article sans modification.

ARTICLE 17

Achèvement du marché unique des Antilles

Commentaire : Cet article a pour objet d'aligner le régime des tabacs sur celui de la T.V.A. en cas d'échanges entre la Martinique et la Guadeloupe.

• La loi du 7 juillet 1992 relative à l'octroi de mer prévoit dans son article 12 la création d'un "marché unique des Antilles". Cette notion, qui évoque le "marché unique européen", a pourtant une ambition plus modeste et ne porte que sur la territorialité de l'impôt.

Le marché unique permet d'assujettir les marchandises exportées dans un autre département dans leur lieu de production et non à l'entrée dans l'autre département.

Depuis la loi du 7 juillet 1992, cette disposition s'applique à la T.V.A. et à l'octroi de mer. L'article 17 du projet de loi de finances rectificative pour 1992 étend cette disposition aux droits sur les tabacs.

• Le "marché unique antillais"

En l'absence de disposition spécifique, la règle est que chaque département d'outre-mer est considéré comme un territoire d'exportation l'un pour l'autre : une exportation d'un département vers la métropole ou vers un autre département est exonérée de T.V.A. et de l'octroi de mer au départ (au lieu de production), mais supporte la T.V.A. et l'octroi de mer à l'entrée.

La loi relative à l'octroi de mer avait modifié cette situation pour la Martinique et la Guadeloupe : une marchandise produite en Martinique est donc soumise à la T.V.A. en Martinique, et est introduite en franchise de T.V.A. en Guadeloupe et réciproquement. Ces dispositions sont résumées dans le tableau ci-après :

	Lieu de taxation sans marché unique	Lieu de taxation avec marché unique antillais
Production en Martinique exportée en Guadeloupe	T.V.A. et octroi de mer en Guadeloupe	T.V.A. et octroi de mer en Martinique, exonération en Guadeloupe
Production en Martinique exportée en métropole	T.V.A. en métropole	T.V.A. en métropole

• L'apport de l'article 17

En l'absence de cet article, l'article 575 E du code général des impôts prévoit que "pour l'application du régime fiscal des tabacs, les échanges entre la France continentale, la Corse et chacun des départements d'outre-mer sont assimilés à des opérations d'importation ou d'exportation". En d'autres termes, le droit de consommation est exigible à l'importation.

L'article 17 aligne le régime des tabacs sur les autres taxes indirectes. En cas d'exportation entre la Martinique et la Guadeloupe, le droit sera perçu sur le lieu de production ou de transformation.

Décision de la Commission : la Commission vous propose d'adopter cet article sans modification.

ARTICLE 18

Adaptation de la situation d'Electricité de France dans les départements d'outre-mer

Commentaire : Cet article a pour objet de prévoir la possibilité de répercuter l'octroi de mer sur les prix de vente des marchandises.

Cette répercussion semble aller de soi. La fiscalité directe ou indirecte, quelque qu'elle soit, qu'elle pèse sur les produits ou les entreprises est toujours supportée in fine par l'utilisateur ou le consommateur. Il existe pourtant des cas où cette répercussion n'est pas possible sans l'intervention du législateur. L'un de ces cas concerne l'entreprise "Electricité de France" - E.D.F.

Depuis la loi du 11 juillet 1975 relative à la nationalisation de l'électricité dans les départements d'outre-mer, les tarifs pratiqués par E.D.F. dans ces départements sont alignés sur ceux de la métropole, et ceci malgré des coûts de production beaucoup plus élevés. Selon les services intéressés, le déficit d'E.D.F. dans les départements d'outre-mer (1,6 milliard de francs en 1989) serait supérieur au chiffre d'affaires réalisé (1,3 milliard de francs) : le déficit cumulé depuis 1976 atteindrait 11,7 milliards de francs.

L'identité de tarifs entre les départements d'outre-mer et la métropole s'entend sur les tarifs hors taxe : or, la prise en compte de taxes intervient pour modifier les tarifs réels :

- d'une part, les livraisons d'électricité sont soumises au taux intermédiaire de T.V.A., mais ce taux applicable dans les départements d'outre-mer est inférieur à celui de métropole (7,5 % dans les trois départements de Guadeloupe, Martinique et Réunion - pas de T.V.A. en Guyane) ; ce premier élément minore le prix final à l'utilisateur ;

- d'autre part, à l'inverse, l'octroi de mer frappant initialement les importations vient renchérir les coûts de production.

Le jeu des deux mouvements contraires rend difficile l'application pure et simple du principe de prix unique. Avec l'application d'une taxe nouvelle, le risque étant notamment que les

charges d'E.D.F. soient accrues considérablement sans possibilité de répercuter la taxe dans les prix de vente.

Ce risque est apparu dès 1984, avec la réglementation d'un octroi de mer ne frappant alors que les importations dont les taux étaient déterminés par les conseils régionaux.

Pour éviter une situation qui aurait été intenable pour l'entreprise nationale, l'article 33 de la loi n° 85-695 du 7 juillet 1985 a prévu que *"le montant de l'octroi de mer défini par l'article 38 de la loi n° 84-747 du 2 août 1984 relative aux compétences des régions (d'outre-mer), peut nonobstant toutes dispositions législatives contraires être répercuté sur le montant du prix de vente"*.

Or, il convient de tirer les conséquences de la suppression de l'ancien octroi de mer prévu par la loi du 2 août 1984, et de son remplacement par le nouvel octroi de mer instauré par la loi du 17 juillet 1992 qui ne touche plus les seules importations mais s'applique également aux productions locales.

L'entreprise nationale se trouve d'ailleurs pleinement touchée par cette loi puisqu'elle devient redevable à deux titres : en tant qu'importateur, et en tant que producteur. La règle de déductibilité permet toutefois de ne pas aggraver la charge globale. Ainsi, si E.D.F. paye 100 d'octroi de mer à l'importation, et est passible de 20 d'octroi de mer à la production, elle ne va payer au total, et répercuter sur le consommateur que 100 décomposé en 20 (au titre de l'octroi de mer à la production) + 80 (solde entre les 20 et les 100, soit 80 qui n'auront pas été déduits).

La rédaction initiale de l'article 18 a été modifiée à l'Assemblée nationale, sans que le fond soit changé.

L'article 18 a pour objet d'adapter la règle ancienne à la situation nouvelle en prévoyant, dans un cadre plus large, que *le montant de l'octroi de mer peut être répercuté par son redevable sur le prix de vente des marchandises qu'il met à la consommation"*.

Décision de la Commission : Votre Commission vous propose d'adopter cet article sans modification.

ARTICLE 19

Harmonisation des droits d'accises en matière d'alcool et de boissons alcooliques

Commentaire : Le présent article a pour objet la transposition en droit interne des directives n° 92/83 et 92/84 relatives à l'harmonisation des structures et au rapprochement des taux des droits d'accises sur l'alcool et les boissons alcoolisées.

Il procède ainsi, à des modifications formelles, rendues nécessaires par l'harmonisation européenne, de certains articles du code général des impôts.

Il propose également un dispositif transitoire d'adaptation du taux d'accise applicable à la catégorie des crèmes de cassis.

I- LES PRINCIPALES CONSEQUENCES DE L'APPLICATION DES DIRECTIVES SUR LES DROITS D'ACCISES.

Le présent article a pour objet de transposer en droit français les dispositions des directives n° 92/83 et 92/84 relatives respectivement à l'harmonisation des structures des droits d'accises sur l'alcool et les boissons alcooliques et au rapprochement des taux d'accises sur l'alcool et les boissons alcoolisées.

Il s'agit en réalité de procéder à la stricte transposition, en droit interne, des textes communautaires ayant fait l'objet d'une adoption à l'unanimité par les gouvernements des Etats-membres, par la modification de certains articles du code général des impôts.

Dans ce cadre, la marge de manoeuvre du Parlement apparaît des plus limitées.

L'accord intervenu le 18 Octobre 1992 à Luxembourg après de longues négociations, a permis à la France d'obtenir des dispositions satisfaisantes concernant :

- la taxation des vins doux naturels (Vdn) définis par les articles 416 et 417 du code général des impôts). Ces vins bénéficiaient en France, d'un régime de faveur puisque le droit qui leur était applicable était inférieur à celui appliqué aux vins de liqueur.

- la taxation des rhums originaires et en provenance des départements d'outre-mer qui n'est pas modifiée et qui demeure inférieure à celle des alcools.

Ainsi la France a réussi à préserver des régimes spécifiques d'autant plus nécessaires à certaines catégories de boissons (vins doux naturels, rhum des départements d'outre-mer), que celles-ci jouent un rôle déterminant dans l'économie déjà fragile des régions productrices.

En revanche, l'accord intervenu sur la taxation à 0 écu par hectolitre de vin, s'il ne définit qu'un taux minimal qui n'est pas obligatoire pour les Etats-membres, est contraire à la position défendue par la France qui souhaitait éviter cette possibilité de taux zéro, afin de rendre possible un contrôle effectif sur les transactions intracommunautaires.

Un problème se pose également concernant la crème de cassis. Celle-ci bénéficiait jusqu'à présent, en étant taxée comme le rhum (4 495 francs par hectolitre d'alcool pur), d'une taxation réduite.

Ce régime de faveur national s'expliquait par le caractère défavorisé des régions de production. Il n'a pu être préservé dans le cadre des négociations communautaires.

La transposition en droit interne des nouvelles dispositions communautaires sur les taux et les structures des accises sur les boissons alcooliques ne modifie guère les taux applicables en France. En effet, les taux fixés par la directive 92/84 du Conseil ne sont que des taux minima, chaque Etat membre devant appliquer au 1er janvier 1993, des taux supérieurs ou égaux à ceux-ci (1).

Or les taux français, à l'exception de ceux appliqués aux vins mousseux et aux crèmes de cassis, sont, en moyenne, déjà supérieurs aux minima européens.

(1) Les premières propositions de la commission comme pour les taux applicables en matière de T.V.A. étaient initialement plus ambitieuses puisqu'elles visaient à fixer des taux uniques par catégories de boissons.

Concernant la catégorie dite "intermédiaire" (entre 15° et 22° vol.), l'harmonisation des droits d'accises doit conduire à une augmentation des droits applicables aux produits ayant un titre alcoométrique inférieur à 18° et à une baisse pour ceux ayant un titre alcoométrique supérieur.

En revanche, la définition européenne des structures des accises conduit à apporter un certain nombre de modifications formelles aux articles du code général des impôts, afin de les mettre en conformité avec les nouvelles définitions telles qu'elles résultent de la directive 92/83 du Conseil concernant l'harmonisation des structures des droits d'accises sur l'alcool et les boissons alcooliques. Tel est l'objet du présent article.

Le présent paragraphe propose donc une nouvelle rédaction des articles concernés du code général des impôts, permettant d'introduire ces nouvelles définitions communautaires des catégories de boissons alcooliques.

II - LES MODIFICATIONS NECESSAIRES DES ARTICLES CONCERNES DU CODE GENERAL DES IMPÔTS.

A. LE PARAGRAPHE I

Le premier alinéa de l'article 401 du code général des impôts, énumérait les boissons alcooliques autres que vins et cidres, auxquelles s'appliquait le régime fiscal des accises sur l'alcool.

La directive 92/83 du Conseil relative à l'harmonisation des structures des accises a établi deux catégories de produits :

- les produits intermédiaires qui sont définis :
- d'une part, par leur appartenance aux codes NC 2204 (vins mousseux, vins blancs avec addition d'alcool), 2205 (vermouths), 2206 (cidre, poiré, hydromel) du tarif des douanes ;
- d'autre part, par leur titre alcoométrique acquis (1), compris entre 1,2 % vol et 22 % vol.

(1) Le titre alcoométrique acquis correspond au nombre de volume d'alcool pur à une température de 20 ° Celsius contenu dans 100 volumes du produit considéré à cette température.

- les alcools qui sont définis :

- d'une part, par leur appartenance aux codes NC 2207 et 2208 du tarif des douanes,

- d'autre part, par leur titre alcoométrique acquis qui doit être supérieur à 1,2 % vol.. Par ailleurs, les produits dits intermédiaires qui titrent plus de 22 % vol. rentrent dans la catégorie des alcools.

B. LE PARAGRAPHE II

Il fixe le tarif du droit de consommation des produits intermédiaires :

- 300 francs pour les vins doux naturels et les vins de liqueur mentionnés aux articles 417 et 417 bis.

- 1200 francs pour les autres produits.

Le premier tarif correspond à la possibilité ménagée par la directive d'appliquer un taux réduit, qui ne doit pas être inférieur au taux minimal prévu dans la directive pour les produits intermédiaires qui est de 45 écus, soit environ 300 francs.

Cette disposition a le double avantage de ne pas augmenter la taxation des vins doux naturels français, et de maintenir l'écart de taxation, qui est de 1 à 4, entre ces produits et les autres produits intermédiaires comme les vins de liqueur.

C. LE PARAGRAPHE III

Il fixe le tarif du droit de consommation des alcools.

- Le tarif préférentiel de 4 425 francs pour le rhum des départements d'outre-mer -désormais défini par la référence au règlement communautaire n° 1576/89- est maintenu. En revanche, les crèmes de cassis qui bénéficiaient du même tarif ne sont plus incluses dans ce tarif.

- Les autres produits, à l'exception des produits alcooliques (parfums, produits médicamenteux) se voient appliqués le même droit qu'actuellement, soit 7 810 francs par hectolitre d'alcool pur.

D. LE PARAGRAPHE IV :

Ce paragraphe abroge le deuxième alinéa de l'article 404 du code général des impôts.

Cet alinéa prévoyait un régime plus favorable pour les boissons ayant un titre alcoométrique volumique inférieur à 15 %.

La création par la directive, de la catégorie des boissons dites «intermédiaires», dans laquelle rentre les produits précités, rend cette disposition inutile.

E. LE PARAGRAPHE V

Ce paragraphe concerne le droit de fabrication perçu sur les produits alcooliques :

- produits de parfumerie,
- produits à base d'alcool ayant un caractère médicamenteux,
- produits à base d'alcool impropre à la consommation en l'état.

La directive 92/83 relative à l'harmonisation des structures des droits d'accises sur les alcools, ménage à la France la possibilité de maintenir le droit de fabrication (1) qu'elle appliquait aux alcools impropres à la consommation. En revanche, une fois le droit de fabrication acquitté, le produit n'est plus soumis aux règles de circulation propre au système d'accises.

Le paragraphe V du présent article propose, pour les acquisitions intracommunautaires, de le percevoir lors de la réception

(1) «Le Conseil et la Commission déclarent que la France peut continuer, à percevoir un droit de production pour rendre impropres à la consommation en l'état, les alcools destinés à la parfumerie, à des préparations alimentaires ou à des usages médicamenteux» -déclaration inscrite au procès-verbal du Conseil ECOFIN du 19 octobre 1992.

en France, par la personne qui réalise l'acquisition intracommunautaire ou par le représentant fiscal du vendeur, dans le cas d'opérations de vente à distance.

F. LE PARAGRAPHE VI

Ce paragraphe propose pour tenir compte de la suppression des frontières fiscales entre pays de la Communauté, de supprimer la référence à la constatation de la sortie du territoire par le service des douanes, dans l'application de l'exonération des droits de fabrication en cas d'exportation ou de livraison intracommunautaire.

G. LE PARAGRAPHE VII

Ce paragraphe supprime la référence d'«une demande des producteurs» pour qu'un produit soit classé dans la catégorie des vins doux. En effet, le régime qui leur est désormais applicable est celui des produits intermédiaires, ayant un taux réduit et l'application de ce régime est de droit, sans demande préalable.

Ce paragraphe donne également une définition des vins doux naturels qui bénéficient d'un taux réduit au sein de la catégorie des produits intermédiaires (nouvel article 402 bis).

Cette définition demeure inchangée. Entre dans cette catégorie, les vins doux naturels à appellation d'origine contrôlée et les autres vins doux naturels.

H. LE PARAGRAPHE VIII

Ce paragraphe abroge l'article 418 du code général des impôts qui prévoyait le paiement d'un droit de consommation pour l'alcool ajouté aux vins doux naturels. Désormais, la taxation de cette catégorie d'alcools étant fixée par hectolitre de produit fini, ce droit de consommation n'a plus de raison d'être.

I. LE PARAGRAPHE IX

Ce paragraphe modifie l'article 438 du code général des impôts, en reprenant pour le vin, la définition donnée par le règlement communautaire n° 822/87 du 16 mars 1987.

J. LE PARAGRAPHE X

Ce paragraphe fixe le droit de circulation des vins, vins mousseux et cidres :

- le taux applicable au vin demeure inchangé, à 22 francs par hectolitre. Ce taux s'appliquera également, en fonction des nouvelles structures communautaires : aux produits résultant uniquement de la fermentation et dont le titre alcoométrique acquis n'excède pas 15 % vol, aux produits autres que le vin, la bière et les cidres dont le titre alcoométrique n'excède pas 5,5 % vol. pour les boissons non mousseuses et 8,5 % vol. pour les boissons mousseuses.

- Le droit de circulation applicable aux vins mousseux est désormais de 54,8 francs par hectolitre.

Jusqu'à présent, seuls les vins ayant l'appellation d'origine contrôlée champagne étaient taxés à 54,8 francs par hectolitre, les autres vins mousseux n'étant taxés qu'à 22 francs.

Cette nouvelle disposition est conforme à la directive qui a intégré dans une même catégorie tous les vins mousseux.

K. LE PARAGRAPHE XI

La directive 92/83 concernant l'harmonisation des structures des droits d'accises sur l'alcool et les boissons alcooliques a prévu la possibilité d'exonérer les boissons (vins, cidres poirés, hydromels et pétillants de raisins) consommés par le producteur ou les membres de sa famille à condition qu'il n'y ait pas vente.

L'article 438 du code général des impôts, prévoyait qu'un taux réduit, 12,70 francs pour les vins et 5,40 francs pour les autres catégories de boissons, était applicable à ces produits s'ils étaient

transportés ou expédiés par un récoltant de l'une à l'autre de ses caves ou cédés à titre gratuit à ses parents en ligne directe.

Le présent paragraphe, propose lorsque les conditions ci-dessus énumérées sont remplies d'exonérer les vins, cidres, poirés, hydromels et pétillants de raisins.

L. LE PARAGRAPHE XII

Ce paragraphe modifie le régime des vins dont le titre alcoométrique dépasse 15 % volume.

Le premier alinéa de l'article 440 du code général des impôts qui soumettait ces vins au régime fiscal des vins de liqueur sous appellation d'origine est abrogé, ainsi que le dernier alinéa qui excluait du dispositif les vins doux naturels.

En revanche, sont maintenus sous le régime fiscal des vins, les vins dont le degré alcoométrique résulte uniquement de la fermentation et qui titrent jusqu'à 18 % vol..

M. ENTREE EN VIGUEUR

Le paragraphe XIII précise que le présent article sera applicable à compter du 1er janvier 1993, soit la date fixée par les directives communautaires précitées.

Il prévoit également un régime de transition concernant la taxation des crèmes de cassis.

Jusqu'à présent, cette catégorie d'alcool bénéficiait d'un régime spécifique qui revenait à les taxer comme le rhum (4 495 francs par hectolitre d'alcool pur).

L'accord intervenu le 19 octobre 1992 n'a pas permis de maintenir ce régime favorable et le droit applicable aux crèmes de cassis devrait être le droit de consommation normal des alcools, soit 7 810 francs par hectolitre d'alcool pur.

Cette progression du prélèvement fiscal de 73,7 % se traduirait par une hausse de prix de 4,1 francs à 5,5 francs par bouteille commercialisée- soit une augmentation comprise entre 12 % et 30 % du prix de la bouteille au stade de la consommation finale.

Pour éviter de déstabiliser ainsi ce marché, le présent article prévoyait un régime transitoire, allant du 1er janvier 1993 au

31 décembre de la même année, qui limiterait le droit de consommation à 6 150 francs par hectolitre d'alcool pur.

Un amendement présenté par le Gouvernement et voté à l'Assemblée nationale, a reporté au 1er février 1993 l'ensemble des dispositions du présent article, à l'exception des dispositions des paragraphes V et VI qui portent sur le droit de fabrication et qui ne concernent donc pas les alcools et boissons alcooliques.

Ce report est destiné à permettre aux opérateurs de bénéficier d'un délai supplémentaire pour s'adapter aux nouvelles dispositions concernant les structures et les taux d'accises sur les alcools.

Cet amendement a également prévu de faire bénéficier les crèmes de cassis d'un aménagement plus favorable du régime de transition initialement prévu. En effet, celui-ci porte désormais sur deux ans, au lieu d'une seule année, et les droits par hectolitre d'alcool pur sont portés de 4 495 francs à 5 600 francs pour 1993, et à 6 700 francs pour 1994.

La répartition de cet effort d'adaptation en trois étapes constitue un compromis souhaitable et substantiel.

Décision de la Commission : Votre commission vous propose d'adopter cet article sans modification.

ARTICLE 19 BIS

Exclusion des produits alcooliques du régime applicable à la circulation intra-communautaire des produits soumis à accises

Commentaire : La directive 92-83 CEE du Conseil du 19 octobre 1992 ayant confirmé l'exclusion de son champ d'application des produits alcooliques (parfumerie, produits médicamenteux), le présent article propose d'en tirer les conséquences en excluant ceux-ci du régime applicable à la circulation intracommunautaire des produits soumis à accises.

La directive (C.E.E.) n° 92-12 du 25 février 1992 relative au régime général, à la détention, à la circulation et au contrôle des produits soumis à accise, a prévu que les produits soumis à droit de fabrication ne sont pas assujettis aux nouvelles modalités de circulation intracommunautaire.

L'article 3 de cette directive prévoit en effet que ses dispositions s'appliquent à l'alcool et aux boissons alcooliques. Les produits alcooliques tels que les produits de parfumerie et de toilette, les produits médicamenteux, ne sont donc pas visés.

Le Gouvernement français, dans l'attente des décisions qui devaient être prises au niveau communautaire concernant l'harmonisation des structures des droits d'accise sur l'alcool et les boissons alcooliques, avait choisi de ne pas exclure les produits alcooliques du champ d'application de la loi n° 92-677 du 17 juillet 1992 portant mise en oeuvre par la République française des directives relatives au régime général, à la détention, à la circulation et au contrôle des produits soumis à accise.

Depuis, la directive 92-83 CEE du Conseil du 19 octobre 1992 concernant l'harmonisation des structure des droits d'accise sur l'alcool et les boissons alcooliques, a confirmé que les produits alcooliques ne rentraient pas dans le régime général applicable aux accises sur l'alcool et les boissons alcooliques.

Le texte proposé tire les conséquences du fait que les produits alcooliques ne sont pas soumis aux règles de circulation propre au système d'accise et supprime leur mention à l'article 55 de

la loi n° 92-677 du 17 juillet 1992, qui précise le champ d'application du régime applicable aux échanges intracommunautaires des produits soumis à accise.

Décision de la Commission : Votre Commission vous propose d'adopter cet article sans modification.

ARTICLE 20

Adaptation des droits d'accises sur les tabacs en Corse

Commentaire : L'article 20 a pour objet de combler les lacunes de la loi n° 92-677 du 17 juillet 1992, relative à l'harmonisation européenne de la T.V.A. et des droits d'accises, en ce qui concerne le régime des droits sur le tabac applicable en Corse.

I - LA SITUATION ACTUELLE

A) LE REGIME SPECIFIQUE DE LA CORSE AVANT LA LOI DU 17 JUILLET 1992

1) Le droit de consommation sur les tabacs manufacturés a été introduit en Corse par la loi de finances pour 1968. Le niveau de ce droit permet la vente au détail aux deux tiers du prix commercial pour les cigarettes, à 85 % du prix pour les cigares ou cigarillos.

Les droits, affectés dans un premier temps à un fonds d'expansion économique de la Corse - pour les trois quarts - et à l'ancien département de la Corse - pour un quart - sont répartis depuis 1982 entre les départements et la région, (puis la collectivité territoriale de Corse), pour la part du fonds d'expansion économique.

Le produit de ces droits a représenté 67 millions de francs pour la collectivité territoriale de Corse.

2) Contrairement à la France continentale, la Corse ne connaît pas de monopole pour la fabrication, la commercialisation et la vente de tabacs (art. 565 du code général des impôts).

3) Enfin, l'article 575 E du code général des impôts, dans sa rédaction antérieure à la loi du 17 juillet 1992, dispose que le droit

de consommation en Corse est exigible soit à l'importation soit à l'issue de la fabrication par les usines locales.

B. LA LOI DU 17 JUILLET 1992

1. L'article 88 de la loi a maintenu le monopole de l'Etat en France en ce qui concerne la fabrication, la vente au détail des tabacs, l'importation et la commercialisation en gros des tabacs provenant de pays autres que la C.E.E.

2. L'article 56 a inclus la Corse dans le territoire communautaire pour les dispositions relatives aux droits indirects.

Par voie de conséquence, l'article 92 a modifié l'article 575 E du code général des impôts afin de différencier le régime des départements d'outre-mer et celui de la Corse (art. 575 E bis).

3. L'article 121 a fixé la date d'entrée en vigueur de la loi au 1er janvier 1993.

II - L'APPORT DE L'ARTICLE 20

L'article 20 apporte deux compléments à la loi du 17 juillet 1992 :

- en précisant que le monopole de l'Etat reste applicable seulement en France continentale (I de l'article).

- en incluant expressément dans le champ d'application de la loi les droits perçus sur le tabac en Corse (II de l'article).

La date d'entrée en vigueur prévue est, logiquement, celle de la loi du 17 juillet 1992, soit le 1er janvier 1993 (III de l'article).

III - LA POSITION DE VOTRE COMMISSION

L'article 20 procède à des compléments de rédaction nécessaires à la loi du 17 juillet 1992.

Le problème des droits sur les tabacs en Corse, qui est celui de l'harmonisation communautaire, n'est pas traité dans cet article. C'est une annexe du procès verbal de la réunion du 19 octobre 1992 du Conseil des ministres de la Communauté européenne qui a fixé le principe du maintien d'une dérogation jusqu'au 1er janvier 1997 : au cours de cette période, les taux seront relevés de manière progressive.

Décision de la Commission : Votre Commission vous propose d'adopter cet article sans modification.

ARTICLE 21

Adaptation de la taxe sur les ventes de métaux précieux et d'objets d'art

Commentaire : L'abolition des frontières douanières entre les Etats de la Communauté économique européenne le 1er janvier 1993 impose une adaptation de la taxe sur les ventes de métaux précieux, de bijoux, d'objets d'art, de collection ou d'antiquité.

Un rappel du régime actuel est nécessaire pour justifier la solution proposés, à savoir l'extension du régime intérieur actuel aux ventes réalisées dans les Etats-membres de la Communauté économique européenne. Seules les ventes destinées à des pays tiers seraient encore soumises au régime des exportations.

I - LA TAXE FORFAITAIRE SUR LES VENTES DE METAUX PRECIEUX, DE BIJOUX, D'OBJETS D'ART, DE COLLECTION OU D'ANTIQUITE

Les particuliers qui vendent des métaux précieux, des bijoux, des objets d'art, de collection ou d'antiquité sont soumis à une taxe forfaitaire qui tient lieu de taxation de la plus-value réalisée à cette occasion (article 302 bis A du code général des impôts).

Afin d'éviter que, par le biais d'une vente à l'étranger ces personnes n'éluent le paiement de la taxe, l'exportation, autre que temporaire, des biens est assimilée à une vente. La taxe est perçue à la frontière comme en matière de T.V.A.

Cependant les objets, les personnes et les opérations concernées doivent être définies avec précision car de nombreux cas se présentent dont certains ouvrent droit à des exonérations.

a) Les objets soumis au paiement de la taxe

Il s'agit :

• des métaux précieux (or, argent, platine et certaines monnaies d'or et d'argent) quel que soit le montant de la vente.

• des bijoux, des objets d'art, de collection et d'antiquité ⁽¹⁾ lorsque leur prix de vente excède 20.000 francs par objet. Lorsque la vente porte sur un ensemble d'objets, la limite de 20.000 francs s'apprécie par rapport au montant total de la vente et non plus objet par objet.

b) Les personnes redevables du paiement de la taxe

Compte tenu des exonérations prévues par la loi, la taxe concerne essentiellement les particuliers résidant en France, les associations, et les personnes morales qui procèdent à des cessions de métaux ou d'objets précieux lorsque leurs produits ne peuvent être assujettis à l'impôt sur le revenu ou à l'impôt sur les sociétés.

Les exonérations concernent :

- les entreprises qui vendent des métaux ou des objets précieux même si la vente de ces biens ne constitue pas l'activité essentielle de l'entreprise ;

- les personnes n'ayant pas leur résidence habituelle en France et qui exportent un objet ou du métal précieux, à condition qu'elles prouvent au service français des Douanes leur qualité de non-résident et qu'elles justifient soit que le bien a été acquis en France régulièrement au regard de l'impôt, soit qu'il a fait antérieurement l'objet d'une importation régulière en France par leurs soins ;

- les personnes n'ayant pas leur résidence habituelle en France et qui cèdent un objet précieux au cours d'une vente aux enchères publiques ;

- les artistes vendant ou exportant leurs propres oeuvres, à condition qu'ils en aient conservé la propriété depuis leur création.

1. Objets ayant plus de cent ans d'âge.

c) Les ventes imposables

Sont imposables les ventes et opérations assimilées (échanges, apports), ainsi que les exportations.

Les exonérations concernent :

- les cessions aux musées nationaux et aux bibliothèques publiques ;

- les datations d'oeuvres d'art en paiement de droits de succession, sur agrément du ministre de l'économie et des finances ;

- les exportations temporaires, sous condition de leur retour en France, d'objets précieux d'une valeur unitaire supérieure à 20.000 francs ou, quelle que soit leur valeur, de métaux précieux ;

- sous certaines conditions, l'exportation par un résident français -quelle que soit sa nationalité- d'objets précieux autres que les métaux précieux, en cas de déménagement consécutif au transfert de sa résidence principale dans un autre Etat-membre de la C.E.E.

II - LE CALCUL ET LE PAIEMENT DE LA TAXE

Tout d'abord, il faut rappeler qu'il existe une possibilité d'option pour le régime de droit commun des plus-values.

Lorsque le vendeur ou l'exportateur est en mesure d'établir, de manière certaine, la date et le prix d'acquisition de l'objet cédé ou exporté, il peut opter pour le régime d'imposition de droit commun des plus-values sur biens meubles applicable en France.

Le vendeur est alors exempté du paiement de la taxe forfaitaire.

Toutefois, l'option ne peut être exercée que par des personnes physiques ou par des sociétés de personnes qui résident en France et n'est possible que pour les objets d'art, de collection et d'antiquité à l'exclusion, par conséquent, des métaux précieux.

Le régime d'imposition de droit commun des plus-values sur biens meubles prévoit la détermination d'une plus-value par différence entre le prix de cession et le prix d'acquisition en tenant compte de l'érosion monétaire et de la durée de détention.

a) Le calcul de la taxe

La taxe est calculée sur le prix de vente ou sur la valeur en douane s'il s'agit d'une exportation.

Son taux est de :

- 7,5 % pour les ventes et exportations de métaux précieux ;

- 4,5 % pour les bijoux, objets d'art, de collection et d'antiquité vendus aux enchères publiques ;

- 7 % pour les bijoux, objets d'art, de collection et d'antiquité vendus autrement qu'aux enchères publiques ou exportés.

b) Le paiement de la taxe

La taxe est supportée par le vendeur ou l'exportateur.

Toutefois, les responsables du versement sont, soit l'intermédiaire participant à la transaction s'il y en a un, soit l'acheteur, à défaut d'intermédiaire, soit l'exportateur, en cas d'exportation.

En cas de vente, le versement est opéré à la recette des impôts dont dépend l'intermédiaire pour le paiement de la T.V.A. ou à celle du domicile si le responsable du paiement, l'acheteur, est un particulier.

En cas d'exportation, le versement est effectué selon les règles applicables en matière douanière, auprès du receveur des douanes compétent pour cette exportation.

III - LA PORTEE DE LA MODIFICATION PROPOSEE PAR LE PROJET DE LOI

La suppression, au 1er janvier 1993, des frontières douanières ne peut avoir en elle-même aucune incidence sur le principe de la taxe, mais il sera impossible d'assurer le recouvrement de l'impôt dans les conditions antérieures lors de la sortie des biens du territoire français.

En l'absence d'aménagement, le rendement de la taxe, environ 400 millions de francs, serait affecté directement. En effet, les recouvrements de la douane sont de l'ordre de 30 millions de francs par an.

Il est donc proposé de modifier le dispositif actuel et d'étendre les règles du régime intérieur aux ventes réalisées dans les autres États-membres de la C.E.E.

Trois aménagements ont donc été prévus à cette fin :

- la sortie du territoire n'est plus assimilée à une vente, sauf si le bien est exporté vers un pays tiers : le régime actuel pour les exportations hors C.E.E. est maintenu ;

- en cas de transfert du bien dans un Etat-membre, la taxe n'est pas due de ce seul fait ;

- en cas de vente dans un autre Etat-membre de la C.E.E., la taxe est versée par le vendeur.

Certes, les aménagements proposés ambitionnent d'adapter le régime actuel d'imposition aux contraintes nouvelles sans en modifier l'économie générale pour préserver la cohérence de l'ensemble.

Toutefois, il faut observer que la France est le seul pays de la Communauté économique européenne où une telle taxe existe et qu'aucun moyen d'obliger le vendeur à acquitter la taxe n'existera en pratique.

Le vendeur, résident français, cédant son bien dans un pays de la Communauté autre que la France serait obligé de payer une taxe à laquelle ne seraient soumis ni les objets appartenant à des non résidents français ni les non résidents eux-mêmes. Il serait seul responsable de ce paiement et souvent seul à en connaître l'obligation légale.

A part peut-être les cas de ventes d'objets d'art de grande valeur entourées d'une certaine publicité ou de transferts de fonds déclarés, par exemple, aucun contrôle ne semble possible.

En outre, l'acquéreur ne prendra aucun risque en cas de non paiement de la taxe et sera donc indifférent à ce point.

En conclusion, si la solution proposée apparaît cohérente en théorie, ses conséquences pratiques restent plutôt hypothétiques car liées à la seule bonne volonté des vendeurs résidant en France lorsqu'ils cèdent leur bien sur le territoire d'un autre Etat de la Communauté économique européenne.

Décision de la Commission : Votre Commission vous propose d'adopter cet article sans modification.

ARTICLE 22

L'aménagement de la réglementation de la garantie sur les métaux précieux

Commentaire : Le présent article à deux buts.

D'une part, étendre par voie législative, le bénéfice de la restitution du droit de garantie payé lors du contrôle des matières d'or, d'argent et de platine à tous les ouvrages qu'ils soient ou non fabriqués en France.

En effet, jusqu'à ce jour, cette extension ne résulte que d'une décision ministérielle du 10 mars 1869.

D'autre part, dans la perspective de la réalisation du marché intérieur européen, il est proposé de reporter le contrôle des ouvrages des frontières intracommunautaires au stade de la fabrication et de la distribution.

Un bref rappel du régime de la garantie est nécessaire pour apprécier les modifications proposées à ce dispositif.

I - LA GARANTIE DES MATIERES D'OR, D'ARGENT ET DE PLATINE

a) Le principe général du contrôle des titres

Les articles 183 à 214 et 521 à 553 bis du code général des impôts définissent le principe et les modalités du contrôle de la garantie des matières d'or, d'argent et de platine dans la mesure où les ouvrages fabriqués avec ces métaux doivent être conformes aux titres prescrits par la loi. Ces titres, ou la quantité de fin contenue dans chaque pièce, s'expriment en millièmes.

Les titres sont :

• pour l'or

920/1.000, 840/1.000 ou 750/1.000 ;

• pour l'argent

925/1.000 ou 800/1.000 ;

• pour le platine

950/1.000.

La garantie des titres est assurée par deux poinçons : celui du fabricant -en forme de losange- et celui du bureau de garantie, apposé après essai.

Le contrôle des titres effectué par le service de la garantie au sein des bureaux de garantie certifie le titre et la qualité de l'alliage des objets au moyen de l'empreinte d'un poinçon d'Etat.

Sans ce poinçon, les ouvrages en métaux précieux, qu'ils soient fabriqués ou non en France, ne peuvent être livrés sur le marché français.

L'apposition du poinçon entraîne le paiement d'un droit dit de garantie fixé par hectogramme.

b) Les ouvrages d'or, d'argent ou de platine exportés ou importés

• L'exportation

A cet égard, il faut rappeler qu'à l'heure actuelle trois régimes d'exportation coexistent :

1) l'un concerne les ouvrages à tous titres, c'est-à-dire à bas titre ou à des titres différents des titres légaux, ou encore à des titres légaux non soumis à l'essai. Ces ouvrages portent l'empreinte de maître du fabricant - un carré surmonté d'un triangle - et l'indication du titre de l'alliage en chiffres exprimée soit en carats soit en millièmes ; la libre circulation de ces objets est interdite sous peine de saisie et leur envoi à destination de l'étranger s'effectue en caisses scellées et plombées.

2) l'autre est relatif aux ouvrages aux titres légaux qui peuvent être exportés soit en franchise du droit de garantie, c'est-

à-dire sans apposition des poinçons français mais soumis à l'essai au bureau de garantie puis enfermés dans une boîte scellée pour être exportés ou marqués d'un poinçon spécial dit "d'exportation" si le fabricant les conserve à domicile.

3) Il est apparu en 1983 qu'il serait intéressant d'autoriser l'exportation d'ouvrages pourvus de poinçons français dans la mesure où ces poinçons jouissent d'un grand prestige à l'étranger, notamment parce que les exigences relatives aux titres sont plus sévères en France.

L'article 542 du code général des impôts a donc organisé cette possibilité en prévoyant la restitution du droit de garantie antérieurement acquitté.

Les ouvrages concernés sont donc déjà porteurs de deux poinçons, celui du fabricant et celui du bureau de garantie.

Le fabricant ou le marchand qui désire les exporter doit à nouveau les présenter au bureau de garantie pour qu'ils soient frappés d'un troisième poinçon spécial d'exportation. Toutefois, l'administration des impôts peut autoriser les fabricants qui exportent habituellement des ouvrages revêtus de l'empreinte des poinçons intérieurs à détenir le poinçon spécial d'exportation.

Les objets qui ont été présentés à un bureau de garantie doivent obtenir, trois mois plus tard au maximum, un certificat de l'administration des douanes ou de celle des postes constatant la sortie de France des ouvrages pour qu'il y ait restitution du droit de garantie.

• L'importation

Les ouvrages d'or, d'argent ou de platine venant de l'étranger doivent être présentés aux agents des douanes pour être déclarés, pesés et plombés. Ils sont frappés d'un poinçon dit "de responsabilité" puis envoyés au bureau de garantie où ils sont marqués d'un second poinçon s'ils possèdent un des titres légaux.

Toutefois, les ouvrages fabriqués dans un Etat-membre de la Communauté comportant déjà le poinçon du fabricant préalablement déposé auprès d'un bureau de garantie français sont dispensés d'un poinçon de responsabilité.

Seuls sont dispensés de toute formalité les objets appartenant aux ambassadeurs et envoyés des puissances étrangères et les bijoux d'or, d'argent ou de platine et les ouvrages en

argent emportés par les voyageurs et servant à leur personne dans la limite d'un poids unitaire de 500 grammes.

II - LES MODIFICATIONS AU REGIME DE LA GARANTIE PROPOSEE PAR LE PROJET DE LOI

a) La légalisation des dispositions de la décision ministérielle du 10 mars 1869.

La condition limitant le remboursement du droit de garantie aux objets fabriqués en France serait supprimée. Ce qui ne change rien à la situation actuelle puisque tel est le cas en pratique depuis 1869.

b) Le report du contrôle des ouvrages des frontières intracommunautaires au stade de la fabrication et de la distribution

Les conséquences de la réalisation du marché intérieur européen doivent être fixées tant en ce qui concerne l'exportation qu'en ce qui a trait à l'importation.

Les modifications proposées tirent les conséquences de ce que les livraisons effectuées sur le territoire communautaire ne sont pas considérées comme des exportations dans le pays de départ ni comme des importations dans le pays d'arrivée.

En conséquence, la législation française doit limiter les procédures relatives aux exportations aux expéditions hors du territoire communautaire. Cela entraîne trois modifications :

1) Les livraisons intracommunautaires et le droit de garantie

La procédure de restitution du droit de garantie est supprimée pour les livraisons intracommunautaires. Telle est la portée du paragraphe I du présent article modifiant le premier alinéa de l'article 542 du code général des impôts.

2) Les expéditions ou exportations d'ouvrages à tous titres

Quant aux ouvrages fabriqués à des titres différents des titres légaux, il est précisé que leur sortie du territoire français est une "expédition" vers les autres Etats membres de la

Communauté et une "exportation" vers les pays tiers. Tel est l'objet du paragraphe II du présent article modifiant le premier alinéa de l'article 545 du code général des impôts.

Il faut préciser que cette modification n'autorise pas plus qu'actuellement la mise en circulation en France d'ouvrages de bas titres.

3) Les introductions et les importations des ouvrages de tous titres

Enfin, le paragraphe III du présent article modifie le premier alinéa de l'article 548 du code général des impôts en distinguant les opérations intracommunautaires des importations.

Les importations restent soumises au régime actuel : présentation aux agents des douanes (déclaration, pesage, plombage), apposition par l'importateur du poinçon de responsabilité après présentation au bureau de garantie où ils sont frappés d'un nouveau poinçon s'ils possèdent un des titres légaux.

Les introductions en France d'ouvrages provenant d'autres pays de la Communauté économique européenne seraient soumises à deux régimes différents selon qu'ils portent, ou non, à leur entrée en France soit un poinçon de fabricant, soit un poinçon de responsabilité préalablement déposé dans un bureau de garantie français.

A l'heure actuelle, seulement 65 fabricants de la Communauté sur plusieurs milliers ont procédé à de tels dépôts.

En l'absence de tout poinçon, les ouvrages seraient soumis aux mêmes règles que ceux provenant de pays tiers à ceci près que le bureau de garantie pourrait tenir lieu aussi de bureau des douanes sous réserve de la réforme du service des douanes actuellement entreprise.

Si un poinçon figure sur l'ouvrage, il ne reste plus qu'à le porter à un bureau de garantie.

Il serait souhaitable de mieux préciser dans la rédaction du présent article les deux régimes d'introduction en France d'ouvrages provenant d'autres pays de la Communauté à travers une rédaction moins allusive et plus logique. En effet, ce n'est qu'incidemment que le premier des deux régimes décrits ci-dessus est évoqué à l'occasion de la description du second régime alors qu'il n'en constitue pas une sous-catégorie.

En dernier lieu, il est à noter que l'imperfection relative du système proposé ne devrait être que provisoire puisqu'une proposition de directive communautaire en date du 22 octobre 1992 concerne *"le rapprochement des dispositions législatives, réglementaires ou administratives des Etats membres relatives aux ouvrages en métaux précieux"*.

Il serait question de mettre en place un système de garantie harmonisé étendu au palladium reconnaissant les titres ci-dessous :

- pour l'or : 916/1.000 (22 carats), 750/1.000 (18 carats), 585/1.000 (14 carats) et 375/1.000 (9 carats) ;

- pour l'argent : 925/1.000 et 800/1.000 ;

- pour le platine : 950/1.000, 900/1.000 et 850/1.000 ;

- pour le palladium : 950/1.000 et 500/1.000.

De plus, la garantie ne serait plus délivrée par des services d'Etat, mais par des organismes professionnels agréés, c'est-à-dire éventuellement par les fabricants eux-mêmes.

Cette directive entrerait en vigueur au plus tard le 1er janvier 1996 mais, jusqu'au 1er janvier 1998, la mise sur le marché d'ouvrages conformes aux réglementations en vigueur à la date d'adoption de la directive resterait possible sur le territoire propre de chaque Etat.

Le tableau ci-après permet d'apprécier l'évolution envisagée par chaque Etat au regard des normes actuelles.

**Les réglementations applicables aux ouvrages en or
dans les différents Etats membres de la C.E.E.**

Etats membres	TITRES LES PLUS COURANTS						Apposition des poinçons de maître	Poinçons de titre		Organismes officiels de contrôle
	916	833	750	585	375	333		Apposition	Poinçon officiel	
ALLEMAGNE	22 c.	20 c.	18 c.	14 c.	9 c.	8 c.	X objets autres que bijoux	obligatoire (fabricant)	Néant	
BELGIQUE		X	X	X			X agrément	obligatoire (fabricant)	facultatif	Essayeur du Gouvernement
DANEMARK			X	X	X	X	X enregistrement	obligatoire (fabricant)	facultatif	Service de la Garantie
ESPAGNE			X	X			X	obligatoire (labora- toires officiels ou agréés)	obligatoire	Laboratoires agréés privés. Tutelle du Ministère des Finances
FRANCE	X (920)	X (840)	X				X enregistrement	obligatoire Service de la Garantie	obligatoire	Ministère des Finances (CGI)
GRECE	X		X	X	X		X enregistrement	obligatoire (fabricant)	Néant	
IRLANDE	X	X	X	X	X		X enregistrement	obligatoire (Assay Office)	obligatoire	Assay Office de DUBLIN sous tutelle de l'Etat
ITALIE			X	X		X	X cédé (depuis 1987)	obligatoire (fabricant)	obligatoire (depuis 1987)	Organisme professionnel depuis 1987
LUXEMBOURG		X	X	X			X	obligatoire (fabricant)	Néant	
PAYS-BAS	X	X	X	X			?	obligatoire (organisme officiel)	obligatoire	Organisme privatisé en 1987. Tutelle de l'Etat
PORTUGAL			X ECO				?	obligatoire (organisme public d'Etat)	obligatoire	Ministère des Finances
ROYAUME-UNI	X		X	X	X		X enregistrement	obligatoire (Assay Office)	obligatoire	Assay Office (sous tutelle de l'Etat)

**Décision de la Commission : Votre Commission vous propose
d'adopter cet article ainsi amendé.**

ARTICLE 23

Taxe perçue au profit du budget annexe des prestations sociales agricoles sur les farines, semoules et gruaux de blé tendre

Commentaire : Dans le cadre de l'ouverture des frontières intérieures à la Communauté, le 1er janvier 1993, le présent article modifie le régime de la taxe perçue au profit du B.A.P.S.A. sur les farines.

• La taxe perçue au profit du budget annexe des prestations sociales agricoles sur les livraisons de farines, semoules et gruaux de blé tendre a été créée par l'article 34 de la loi n° 62-873 du 31 juillet 1962. S'y est substituée une nouvelle taxe, dont les modalités ont été fixées par l'article 50 de la loi de finances rectificative pour 1990 (n° 90-1169 du 29 décembre 1990).

Sont imposables à cette taxe les farines, semoules et gruaux de blé tendre livrés ou mis en oeuvre en vue de la consommation humaine, produits en France ou importés. En revanche, les farines exportées ou utilisées pour la fabrication d'amidon sont exonérées du paiement de la taxe.

Les redevables légaux de la taxe sont les meuniers fabricants et les importateurs de produits taxables.

Le montant de la taxe est fixé à 100 francs par tonne de farine, semoule ou gruaux et par campagne.

La taxe est recouvrée par la direction générale des impôts sur déclaration faite à la recette locale ou au correspondant local du point d'importation. Par ailleurs, la mainlevée des quantités importées de farines, semoules et gruaux est subordonnée à la présentation par l'importateur à la direction générale des douanes et droits indirects de la quittance justifiant ce paiement (cf. l'article 3 du décret n° 91-1169 du 29 décembre 1990) relatif à la taxe perçue sur les farines, semoules et gruaux de blé tendre au profit du budget annexe des prestations sociales agricoles.

• Cette taxe ne représente qu'une très faible part des recettes du B.A.P.S.A., puisque son montant devrait s'élever à

316 millions de francs en 1993. Toutefois, dans le cadre de l'équilibre toujours difficile du financement du budget annexe, toute ressource mérite d'être préservée. Tel est l'objet du présent article, qui adapte les dispositions de l'article 1618 septies du code général des impôts à l'ouverture des frontières intracommunautaires le 1er janvier 1993.

Afin de ne pas créer de distorsion de concurrence au sein de la Communauté, la taxe continuera à être perçue sur les farines introduites en provenance d'autres Etats-membres. De même, conformément à la rédaction issue de l'Assemblée nationale qui a permis de remédier à une lacune du projet de loi initial sur ce point, les produits expédiés vers l'un de ces pays resteront exonérés.

Les risques de fraude qui pourraient exister, notamment dans les zones frontalières, seront réduits puisque la taxe sera perçue, non seulement auprès des meuniers, mais aussi auprès des opérateurs qui procèdent à l'introduction des produits sur le marché national.

A l'importation, c'est-à-dire en provenance du pays tiers, la taxe sera payée par l'importateur des produits concernés.

Décision de la Commission : Votre Commission vous propose d'adopter cet article sans modification.

ARTICLE 24

Adaptation du champ d'application de l'intérêt de retard

Commentaire : Le présent article vise à permettre aux agents de la direction générale des douanes et droits indirects d'appliquer, dans le cadre du recouvrement des contributions indirectes, l'intérêt de retard et la majoration de 5 % dûs au titre du paiement tardif de l'impôt.

Le principe du transfert des compétences en matière de contributions indirectes et prélèvements assimilés de la direction générale des impôts à la direction générale des douanes et droits indirects ayant été prescrit par la voie réglementaire, il revenait toutefois à la loi d'en préciser certaines des modalités pratiques de mise en oeuvre dans le respect des règles constitutionnelles relatives au champ de compétence du législateur.

L'article 108 de la loi n° 92-677 du 17 juillet 1992 portant mise en oeuvre par la France de la directive européenne prise en vue, notamment, de la suppression des contrôles aux frontières a ainsi fixé le principe selon lequel, à compter du 1er janvier 1993, *"la direction générale des douanes et droits indirects est substituée à la direction générale des impôts pour rechercher, constater et poursuivre les infractions qui peuvent donner lieu à des sanctions à caractère répressif en matière de contributions indirectes, droits, taxes, redevances et impositions obéissant aux mêmes règles, en matière de garantie des matières d'or, d'argent et de platine, ainsi qu'en matière de réglementations dans le domaine de la viticulture, des céréales, des tabacs et des alcools"*. Ce transfert ne concerne toutefois pas la recherche, la constatation et la poursuite des infractions en matière de billetterie de spectacle ou de lieux d'animation nocturnes ni les éventuelles infractions concernant le régime simplifié pouvant être choisi par option pour les ventes d'animaux vivants de boucherie et de charcuterie et pour les autres activités agricoles.

Le recours à la voie réglementaire est également fermé dans ce type d'opération lorsqu'il apparaît que le législateur a défini le champ d'application des sanctions fiscales par référence au champ de compétence d'une administration, d'un service ou des agents de cette administration ou de ce service. La loi, étant seule habilitée à

modifier les contours de l'applicabilité des articles concernés, en vertu des dispositions de l'article 34 de la Constitution, est également seule capable de désigner la ou les structures compétentes pour exercer ces sanctions fiscales. Tel est le cas pour les articles 1727 et 1731 du code général des impôts, qui définissent certaines des sanctions fiscales applicables en matière de contributions indirectes en rattachant ces dernières aux impositions prélevées par la direction générale des impôts :

• Article 1727 (1er et 3ème alinéas) :

"Le défaut ou l'insuffisance dans le paiement ou le versement tardif de l'un des impôts, droits, taxes, redevances ou sommes établis ou recouvrés par la direction générale des impôts donnent lieu au versement d'un intérêt de retard qui est dû indépendamment de toute sanction."

"Le taux de l'intérêt de retard est fixé à 0,75 % par mois. Il s'applique sur le montant des sommes mises à la charge du contribuable ou dont le versement a été différé."

• Article 1731-1 :

"Tout retard dans le paiement des impôts, droits, taxes, redevances ou sommes quelconques qui doivent être versés aux comptables de la direction des impôts ou le paiement tardif aux comptables directs du Trésor des sommes dues au titre de la taxe sur les salaires (...) ou au titre de la retenue à la source (...) donne lieu au versement de l'intérêt de retard visé à l'article 1727 et d'une majoration de 5 % du montant des sommes dont le versement a été différé" (1).

Le Service de législation fiscale a donc estimé, sans doute à juste titre, qu'une demande adressée au Conseil constitutionnel aux fins de déclassement des passages de ces articles relatifs à la compétence de la direction générale des impôts ou des comptables directs du Trésor serait vouée à un rejet (2). Dès lors, la meilleure solution consistait à compléter, par la voie législative, les deux articles concernés en ajoutant la mention de la direction générale des douanes et des droits indirects et en visant les contributions indirectes et prélèvements assimilés.

1. L'intérêt de retard doit s'analyser comme une réparation du préjudice financier causé au Trésor du fait du non-paiement de l'impôt dans le délai, alors que les dispositions de l'article 1731 créent une sanction fiscale au titre du défaut ou du retard dans le paiement de l'impôt.

2. L'article 37, second alinéa de la Constitution, prévoit que les textes de forme législative intervenus depuis 1958 dans les matières réglementaires ne peuvent être modifiés par décret que si le Conseil constitutionnel a déclaré qu'ils ont un caractère réglementaire.

Ce n'est toutefois pas cette procédure, la plus simple, qui a été retenue. En vue d'une codification ultérieure de l'ensemble des dispositions relatives aux contributions indirectes au sein d'un livre distinct du code général des impôts, le Service de législation fiscale a, en effet, préféré confectionner un texte, de valeur législative certes, mais contenant une simple référence aux dispositions des articles 1727 et 1731 du code.

Le dispositif proposé a donc un caractère transitoire, mais permet à la direction générale des douanes et des droits indirects d'avoir recours, dès le 1er janvier 1993, date d'entrée en vigueur des mesures de transfert des compétences, à l'intérêt de retard et à la pénalité pour défaut ou retard de paiement dont usait déjà la direction générale des impôts en matière de contributions indirectes.

*

* *

Votre rapporteur rappelle, en conclusion, que les dispositions des articles 1727 et 1731 du code général des impôts constituent les seules sanctions fiscales applicables en matière de contributions indirectes. Les insuffisances de déclaration, ainsi que le défaut ou le retard dans la production des déclarations sont, certes, également susceptibles d'entraîner le versement d'une pénalité s'agissant des impôts prélevés par la direction générale des impôts : le champ d'application, respectivement, des articles 1729, 1728 et 1728A du code général des impôts s'apprécie par référence à l'administration responsable du recouvrement. Les articles L 212 et suivants du livre des procédures fiscales précise toutetois qu'en matière de contributions indirectes, les infractions sont constatées par un procès-verbal et non par une notification de redressement. Celui-ci est ensuite transmis au parquet du tribunal correctionnel compétent pour juger les atteintes à la réglementation des contributions indirectes. Il est donc normal que le présent article ne fasse pas mention des autres articles du code général des impôts portant sanctions fiscales.

Décision de la Commission : Votre Commission vous propose d'adopter cet article sans modification.

ARTICLE 25

Modalités de suivi, par les comptables des douanes, des contrats de cautionnement en cours et des actions en recouvrement déjà engagées par les comptables des impôts

Commentaire : Le présent article prévoit la validation au profit des comptables de la direction générale des douanes et droits indirects, à compter du 1er janvier 1993, des contrats de cautionnement souscrits auprès de la direction générale des impôts. Il vise, en outre, à permettre aux comptables de la direction générale des douanes et droits indirects de bénéficier des mesures prises par les comptables de la direction générale des impôts pour garantir le recouvrement des créances pour lesquelles ces derniers ne disposeront pas d'un titre exécutoire au 31 décembre 1992.

Le dispositif proposé dans le cadre du présent article est induit par le transfert de compétences, au 1er janvier 1993, de la direction générale des impôts à la direction générale des douanes et des droits indirects en matière de contributions indirectes.

I - LES ACTES DE CAUTIONNEMENT (Paragraphe I)

* La formalité du cautionnement relative aux impôts dont la perception incombe actuellement aux comptables de la direction générale des impôts recouvre aussi bien les taxes sur le chiffre d'affaires que les contributions indirectes, les droits d'enregistrement et de timbre et les produits domaniaux.

S'agissant plus particulièrement des contributions indirectes, les cautionnements exigés ont pour objet de garantir les différents régimes de suspension des droits caractérisés par l'octroi de crédits ou de délais de paiement :

- crédit d'expédition par acquit-à-caution ;
- crédit d'entrepôt (régime des restes ou manquants) ;
- crédit de liquidation (10 jours) ou d'enlèvement (un mois) ;
- paiement par obligations cautionnées (article 1698 du code général des impôts) ;
- utilisation de machines à timbrer.

Parallèlement, les marchands en gros de boissons qui détiennent des produits soumis à des droits spécifiques sont tenus à ce titre, par les dispositions du 2^e alinéa de l'article 486 du code général des impôts, de présenter une caution qui s'engage solidairement avec eux au paiement des droits dont ils peuvent être constitués débiteurs.

* La formalité du cautionnement que le redevable est tenu de constituer vis-à-vis de la direction générale des impôts - l'acte de cautionnement est, en effet, souscrit au profit du comptable de la DGI- a pour support un règlement que l'Administration a institué en 1973 par mesure de simplification, rendu applicable à chaque cas particulier au moyen d'un acte individuel d'adhésion, de forme variable suivant la qualité de la caution (1).

Sur le plan juridique, l'acte de cautionnement est un contrat unilatéral dans le cadre duquel seule la caution s'oblige envers la direction générale des impôts qui de son côté ne contracte aucun engagement. Sauf cas particuliers, l'engagement de la caution s'applique à l'année civile et est renouvelable d'année en année par tacite reconduction (article 22 du règlement de cautionnement).

* Le transfert des compétences en matière de contributions indirectes de la direction générale des impôts à la direction générale des douanes et des droits indirects emportait en principe comme conséquence l'établissement, à compter du 1^{er} janvier prochain, au profit des comptables de la DGDDI, de nouveaux contrats de cautionnement. Le cautionnement -l'accessoire-suit, en effet, l'imposition -le principal.

1. Le cautionnement peut, en effet, prendre la forme d'une caution personnelle, d'une caution fournie par une société de cautionnement collectif ou, exceptionnellement, d'une caution réelle.

48.000 contrats de ce type sont toutefois aujourd'hui en cours. Il a donc paru plus opportun, dans ces conditions, de procéder par voie de validation législative.

La loi, expression de la volonté générale, peut seule, en effet, pour des motifs d'opportunité, modifier ou préciser la portée de contrats de nature privée. On a vu plus haut que les actes de cautionnement aujourd'hui valides étaient souscrits au profit des comptables de la direction générale des impôts : le présent article ne peut modifier les termes des engagements passés entre les parties et ne remet donc pas en cause expressément cet élément du contrat en le complétant par une référence aux comptables des douanes. Fixant leur portée, il prévoit toutefois que les actes de cautionnement seront de plein droit affectés, à compter du 1er janvier prochain, à la garantie des contributions indirectes transférées aux comptables de la direction générale des douanes et des droits indirects chargés dorénavant de leur recouvrement.

L'effet juridique sera le même que si les contrats avaient été à nouveau passés au profit des comptables de la DGDDI puisque, si ces derniers ne sont pas expressément mentionnés dans les actes en cours, ils n'en auront pas moins la possibilité d'appeler, le cas échéant, la caution dès le premier jour du transfert.

Le cas particulier des sociétés de cautionnement collectif

A la différence des autres cautions, qui signent un acte particulier dans chaque affaire où elles interviennent, les sociétés de cautionnement collectif ont souscrit un engagement général de cautionnement vis-à-vis de la direction générale des impôts, qui leur permet de cautionner tous les droits et crédits énumérés au règlement du cautionnement n° 3751 et notamment :

- les crédits d'entrepôt, de liquidation et d'enlèvement en matière de contributions indirectes ;
- les crédits de paiement différé par obligations cautionnées à deux, trois, ou quatre mois d'échéance ;
- les remboursements de crédit de TVA ;
- les impositions contestées faisant l'objet d'un sursis de paiement.

Aux termes de cet acte les sociétés agréées sont astreintes à la condition de garanties, notamment par le dépôt de valeurs à la Caisse des dépôts et consignations, composé exclusivement de valeurs d'Etat, de collectivités ou organismes publics, d'entreprises nationalisées ou de bons du Trésor.

Actuellement le montant de ce nantissement doit respecter deux règles :

- d'une part, il ne peut être inférieur au 1/30e du montant total des engagements ;
- d'autre part, le montant maximum de la garantie qui peut être accordée à un même redevable ne peut excéder les 2/3 du dépôt de garantie.

Les engagements visent donc plusieurs types de régimes et le nantissement constitué à la Caisse des dépôts est fonction du montant des engagements souscrits.

Du fait du dédoublement des compétences à intervenir, il y aura ainsi lieu de réduire au 1er janvier 1993 le montant des engagements souscrits au profit de la direction générale des impôts, à concurrence de ceux afférents aux impositions transférées.

Un avenant à l'engagement général de cautionnement vis-à-vis de la direction générale des impôts sera donc demandé à chacune des sociétés de cautionnement collectif.

La direction générale des douanes et droits indirects pour sa part devra souscrire des engagements particuliers avec chacune de ces sociétés et définir avec celles-ci le montant de ses affectations en garantie.

II - LES GARANTIES DE RECOUVREMENT DES CREANCES EN MATIERE DE CONTRIBUTIONS INDIRECTES (Paragraphe II).

A. L'ADMISSION DEFINITIVE DES CREANCES DECLAREES A TITRE PROVISIONNEL AU PASSIF DES PROCEDURES COLLECTIVES (a)

* Sont déclarées d'une façon générale au passif des procédures collectives de redressement judiciaire des entreprises par les comptables, en vue d'une admission à titre provisionnel par les juges commissaires, les créances :

- pour lesquelles le comptable ne dispose pas d'un titre exécutoire, décision de justice définitive ou avis de mise en recouvrement. L'article 50, deuxième alinéa, de la loi n° 85-98 du 25 janvier 1985 relative au redressement et à la liquidation judiciaires des entreprises stipule, en effet, que *"la déclaration des créances doit être faite alors même qu'elles ne sont pas établies par un titre. Les créances du Trésor public et des organismes de prévoyance et de sécurité sociales qui n'ont pas fait l'objet d'un titre exécutoire au moment de leur déclaration sont admises à titre provisionnel pour leur montant déclaré. En tout état de cause, les déclarations du Trésor et de la sécurité sociale sont toujours faites sous réserve des impôts et autres créances non établis à la date de la déclaration"*;

- qui sont contestées. L'article 106 du même texte législatif précise, pour sa part, que *"les créances visées au code général des impôts ou au code des douanes ne peuvent être contestées que dans les conditions prévues auxdits codes. Elles sont, dans ce cas, admises par provision de plein droit"*.

Le comptable doit demander l'admission définitive desdites créances dès qu'il a obtenu, sur le fondement d'une décision de justice, ou délivré, par la voie de l'émission d'un avis de mise en recouvrement, un titre exécutoire ou lorsque le contentieux d'assiette est vidé. En vertu des dispositions de l'article 74 du décret n° 85-1388 du 27 décembre 1985 relatif au redressement et à la liquidation judiciaires des entreprises, l'admission définitive est demandée par voie de requête adressée au juge commissaire de la procédure de redressement.

* Le a) du paragraphe II du présent article vise à permettre au comptable de la direction générale des douanes et des droits indirects de demander l'émission définitive, au passif des

procédures collectives de redressement, des créances de contributions indirectes chaque fois que le comptable de la direction générale des impôts n'aura pas été en mesure d'obtenir ou de délivrer un titre exécutoire avant le 1er janvier 1993, date du transfert des compétences entre les deux administrations. Cette disposition, comme la suivante, donne précisément son plein effet au principe du transfert des compétences en en précisant l'une des modalités d'application.

Le recours à la voie législative, dans le cas d'espèce, s'impose en vue de valider le changement de qualité du requérant intervenant dans le cadre d'une procédure judiciaire déjà entamée.

B. LA CONVERSION EN MESURES DEFINITIVES OU EN MESURES D'EXECUTION DE CERTAINES MESURES CONSERVATOIRES (b)

* La terminologie retenue pour la rédaction de la partie du présent article relative à la compétence des comptables de la direction générale des douanes et des droits indirects en matière de mesures conservatoires est directement inspirée de celle employée dans les textes du code de procédure civile.

Ce code prévoit, en effet, trois types de mesures conservatoires :

- la saisie conservatoire (article 48) ;
- l'inscription de nantissement judiciaire provisoire sur les fonds de commerce (article 53) ;
- l'inscription d'hypothèque judiciaire provisoire sur les immeubles (article 54).

L'obtention d'un titre exécutoire (en matière de contributions indirectes, le titre exécutoire est constitué par une décision de justice) permet au créancier de convertir la saisie conservatoire en saisie-exécution et les inscriptions de nantissement ou d'hypothèque judiciaires provisoires en inscriptions définitives.

* Le b) du paragraphe II du présent article vise à permettre au comptable de la direction générale des douanes et des droits indirects de convertir en mesures définitives ou en mesures d'exécution des mesures conservatoires prises avant le 1er janvier 1993 chaque fois que le comptable de la direction générale des impôts n'aura pas été en mesure d'obtenir ou de délivrer un titre exécutoire

avant la date susdite. Le surplus des remarques fournies dans le cadre de l'examen du a) ci-dessus s'applique bien entendu au cas d'espèce.

*

* * *

Le paragraphe II se clôt par un alinéa "balai" permettant de couvrir les éventuelles lacunes qu'occasionnerait le caractère énumératif des deux alinéas précédents. Le c) donne, en effet, compétence aux comptables de la direction générale des douanes et des droits indirects pour poursuivre toute action engagée ou se prévaloir de toute mesure prise avant le transfert par les comptables de la direction générale des impôts ou à leur profit, à raison des contributions indirectes.

Votre rapporteur précise, à titre d'information, que l'expression "*mesure prise au profit d'un comptable de la DGI*" permet notamment de viser, en matière de contributions indirectes, les hypothèques conventionnelles qui sont, en effet, en termes de procédure, "offertes" par le redevable au créancier.

Décision de la Commission : Votre Commission vous propose d'adopter cet article sans modification.

ARTICLE 26

Production d'huiles minérales en "usine exercée"

Commentaire : Le présent article a pour objet de mettre en conformité le régime de l'usine exercée avec deux nouvelles directives adoptées par le Conseil des Communautés européennes le 19 octobre 1992, l'une concernant l'harmonisation des structures des droits d'accise, l'autre relative au rapprochement des taux d'accise sur les huiles minérales.

Actuellement, l'article 163 du code des douanes, tel qu'il résulte de la loi du 17 juillet 1992 qui a transposé la directive (CEE) n° 92-12 relative au régime général, à la détention, à la circulation et au contrôle des produits soumis à accise, dispose que

"les usines exercées sont des établissements ou installations qui ont pour objet de permettre l'extraction, la fabrication, la mise en oeuvre ou l'utilisation de produits pétroliers".

Ces usines exercées doivent être agréées. Elles le sont lorsque les conditions fixées par l'article 163 A du code des douanes sont remplies. Elles sont alors placées sous le contrôle direct de l'administration des douanes.

La loi du 17 juillet 1992 a permis d'introduire la notion de "produits pétroliers" dans cet article, plus large que celle utilisée précédemment, qui n'ouvrait la notion d'usines exercées qu'aux seules raffineries de pétrole.

Le présent article élargit encore le champ d'application du régime des usines exercées. En effet, les deux directives du 19 octobre 1992 concernent l'harmonisation des structures et des taux des droits d'accise relatifs aux "huiles minérales". Or, la notion d'huiles minérales qu'il est désormais proposé d'inclure dans le code des douanes, est plus large que celle de produits pétroliers. Elle y ajoute certains produits comme, par exemple, le benzène ou l'éthylène.

Ainsi, le présent article modifie quatre articles du code des douanes : les articles 163, 165, 165 B et 167 ; il abroge également cinq articles du même code : les articles 163 A, 164, 164 A, 166 et 168 bis. Enfin, il prévoit que l'entrée en vigueur de ces nouvelles dispositions sera effective à compter du 1er janvier 1993, date de la mise en place du marché unique.

• La nouvelle rédaction proposée pour l'article 163 du code des douanes définit notamment ce que recouvre la notion de production d'huiles minérales.

En effet, le régime applicable aux droits d'accise, tel qu'il a été édicté par la directive (CEE) N° 92-12 du 25 février 1992, prévoit que, d'une manière générale, les huiles minérales sont soumises à accise lors de leur production sur le territoire de la Communauté. A cet effet, le présent article reproduit la définition proposée par la directive pour la production d'huiles minérales.

En outre, conformément à l'article 6 de la directive, la nouvelle rédaction de l'article 163 dispose que ne sont pas considérées comme productions d'huiles minérales et ne sont donc pas soumises au régime de l'usine exercée, les opérations suivantes :

"- les opérations au cours desquelles de petites quantités d'huiles minérales sont obtenues accessoirement ;

- les opérations par lesquelles l'utilisateur d'une huile minérale rend sa réutilisation possible dans sa propre entreprise et pour ses besoins propres, pour autant que les montants de taxe déjà payés sur cette huile ne soient pas inférieurs au montant de taxe qui serait dû si l'huile réutilisée était à nouveau soumise à cette imposition."

• La nouvelle rédaction proposée pour l'article 165 du code des douanes définit le champ d'application du régime de l'usine exercée en distinguant les opérations qui en relèvent obligatoirement de celles qui peuvent lui être soumises sur option.

Ainsi, doivent être placés sous le régime de l'usine exercée :

- les installations d'extraction d'huiles minérales,

- les installations ou établissements de production qui procèdent soit au traitement ou au raffinage de certains produits permettant d'obtenir des huiles minérales, soit à la fabrication d'huiles minérales.

Par ailleurs, conformément à la directive n° 92-81 sur l'harmonisation des structures des droits d'accise sur les huiles minérales, il est prévu que peuvent être placées sous le régime de l'usine exercée les installations qui procèdent à la fabrication d'huiles minérales pour lesquelles aucun taux de taxe n'est fixé dans les tableaux B et C de l'article 265 du code des douanes.

L'application de ce régime ne peut avoir lieu qu'à la demande de la personne qui assure l'exploitation des installations.

Enfin, la possibilité de fabrication connexe de produits autres que les huiles minérales dans les usines exercées est maintenue.

• La nouvelle rédaction proposée pour l'article 165 B du code des douanes précise les modalités de taxation des huiles minérales. Ainsi, les produits admis dans les usines exercées le sont en suspension de taxes, de même que les produits qui y sont extraits.

En outre, il est prévu, conformément à la directive, que les huiles minérales consommées dans l'enceinte des usines exercées *"aux fins de fabrication d'autres huiles minérales et à la production de l'énergie nécessaire à ces fabrications"* ne sont pas soumises aux taxes et redevances dont elles sont passibles.

• La nouvelle rédaction proposée pour l'article 167 du code des douanes précise que *"la mise en service, l'exploitation ainsi que toute modification substantielle des conditions d'exploitation de l'usine exercée doivent être autorisées par l'administration des douanes dans des conditions fixées par décret"*.

Cette rédaction est identique à celle qui a été retenue pour les entrepôts fiscaux de stockage dont le régime est défini à l'article 158 B du code des douanes.

• Les articles du code des douanes dont l'abrogation est proposée, par cohérence avec les dispositions précédentes, sont les articles :

- 163 A, qui fixe les modalités du régime de l'usine exercée ;

- 164, qui traite des opérations soumises obligatoirement au régime de l'usine exercée ;

- 164 A qui réserve la suspension de taxe dans les installations d'extraction aux produits qui en sont extraits ;

- 166, qui permet l'existence d'usines exercées pétrochimiques;

- 168 bis, qui autorise la création d'usines exercées autres que pétrolières et pétrochimiques.

Décision de la Commission : Votre Commission vous propose d'adopter cet article sans modification.

ARTICLE 27

Modification de la liste des produits passibles de la taxe intérieure de consommation sur les produits pétroliers

Commentaire : Le présent article a pour objet de transposer en droit français la directive communautaire relative à l'harmonisation des structure des droits d'accise sur les huiles minérales.

Il harmonise les appellations et la classification des produits, sans toutefois modifier les taux de perception qui leur sont applicables.

La directive du Conseil des Communautés européennes (CEE) n° 92-12 relative au régime général, à la détention, à la circulation et au contrôle des produits soumis à accise a défini les bases de l'harmonisation communautaire en matière de droits d'accise. Elle a été transposée par la loi du 17 juillet 1992.

Pour les produits pétroliers, deux autre directives ont été élaborées et adoptées par le Conseil le 19 octobre 1992 : la directive (CEE) n° 92-81 relative à l'harmonisation des structures des droits d'accise sur les huiles minérales et la directive (CEE) n° 92-82 sur le rapprochement des taux d'accise sur les huiles minérales.

Le présent article a pour objet de transposer dans le code des douanes la première de ces deux directives. Il s'agit de modifications sans incidence budgétaire.

Pour l'harmonisation des taux, le Gouvernement a présenté une série d'amendements à l'Assemblée nationale lors de la deuxième lecture du projet de loi de finances pour 1993, ces adaptations ayant des conséquences sur l'équilibre budgétaire de 1993.

I - L'HARMONISATION DES REFERENCES RELATIVES AUX HUILES MINERALES

Le présent article dispose que, désormais, les produits pétroliers seront qualifiés d'huiles minérales. Les références de ces produits sont reprises aux tableaux B et C de l'article 265 du code des douanes, le tableau B regroupant pour l'essentiel les productions des raffineries pétrolières et le tableau C comprenant les autres huiles minérales, issues des raffineries pétrochimiques et en principe non utilisées comme carburants ou combustibles.

Le présent article modifie ces tableaux de façon fort complexe, rendant leur nouvelle lecture difficile. En effet, certaines catégories de produits sont supprimées, d'autres modifiées, d'autres encore ajoutées. Or, parmi ces dernières, certains ne reçoivent pas d'indice d'identification, principalement car les taux applicables à ces nouveaux produits ne sont pas fixés : ils le seront par le projet de loi de finances pour 1993.

Cette complexité traduit d'une part les difficultés de l'harmonisation communautaire, mais également la décision du Conseil du 19 octobre 1992 autorisant les Etats membres à continuer à appliquer à certaines huiles minérales utilisées à des fins spécifiques les réductions de taux d'accise ou les exonérations d'accise existantes.

II - LA SUPPRESSION DE LA TAXE INTERIEURE DE CONSOMMATION SUR LES DENREES TROPICALES

Par amendement du Gouvernement adopté par l'Assemblée nationale lors de la discussion du présent projet de loi en première lecture, la taxe intérieure de consommation sur les denrées tropicales perçue par l'Etat à l'occasion de l'importation de ces denrées a été supprimée.

En conséquence, le tableau A de l'article 265 du code des douanes qui répertoriait ces denrées a été supprimé.

Le gouvernement a justifié cette mesure par trois raisons :

- la nécessité, en tout état de cause, d'un aménagement de la taxe en fonction du nouveau système de taxe sur la valeur ajoutée intracommunautaire,

- la modicité du rendement de la taxe, soit 18 millions de francs,

- le risque d'une délocalisation des approvisionnements en denrées tropicales au profit de nos partenaires de la Communauté.

Votre Commission ne peut que souscrire à une telle décision. Elle souligne d'ailleurs que la perception de cette taxe était déjà suspendue pour un certain nombre de produits du tableau A depuis de nombreuses années.

Par coordination, votre Commission vous propose un amendement de suppression du paragraphe 2 du même article 265 du code des douanes qui, visant la taxe intérieure de consommation sur les denrées tropicales, n'a plus lieu d'être.

III - L'APPLICATION D'UN REGIME FISCAL PRIVILEGIE POUR LES PROPANES ET LES BUTANES LIQUEFIES DANS CERTAINS CAS

Par amendement du Gouvernement, adopté par l'Assemblée nationale lors de la discussion du présent projet de loi en première lecture, il est prévu d'autoriser l'application d'un régime fiscal privilégié pour les propane et les butane liquéfiés lorsque ceux-ci sont utilisés comme carburants sur des véhicules ne circulant pas sur la voie publique.

Cette mesure de dérogation est conforme aux dispositions de la directive communautaire relative à l'harmonisation des structures des droits d'accise qui prévoit une telle possibilité.

Décision de la Commission : Votre Commission vous propose d'adopter cet article ainsi amendé.

ARTICLE 28

Aménagement de la réglementation sur les produits pétroliers

Commentaire : Le présent article a pour objet de compléter l'article 265 B du code des douanes par deux mesures d'harmonisation communautaire relatives aux produits pétroliers qui bénéficient d'un régime privilégié sous conditions d'emploi.

L'article 265 B du code des douanes fixe le régime des produits pétroliers -désormais appelés "huiles minérales", conformément à l'article 27 ci-dessus- qui bénéficient d'un régime fiscal privilégié sous conditions d'emploi.

A cet effet, il dispose :

"1. Si les produits visés au tableau B annexé à l'article 265 ci-dessus bénéficient d'un régime fiscal privilégié sous conditions d'emploi, les usages autorisés sont fixés par des arrêtés du ministre du budget et du ministre de l'industrie.

Ces arrêtés peuvent prescrire l'adjonction auxdits produits de colorants et d'agents traceurs pour en permettre l'identification.

2. Les importateurs, les fabricants, les distributeurs et les utilisateurs de produits bénéficiant d'un régime fiscal privilégié doivent se conformer aux mesures prescrites par le directeur général des douanes et droits indirects en vue de contrôler la vente, la détention, le transport et l'utilisation desdits produits.

3. En cas de détournement des produits de leur destination privilégiée, le supplément de taxes et redevances est exigible sur les quantités détournées, sans préjudice des pénalités encourues.

Le paragraphe 1 de cet article ne serait pas modifié par le présent projet de loi.

En revanche, les paragraphes 2 et 3 le seraient, pour tenir compte des nouvelles définitions qui résultent de la directive du Conseil des communautés européennes (CEE) n° 92-12 relative au régime général, à la détention, à la circulation et au contrôle des produits soumis à accise.

I - EXTENSION DU REGIME DE L'ARTICLE 265 B AUX OPERATEURS QUI COMMERCENT AVEC LES ETATS COMMUNAUTAIRES

Avec la mise en place du marché unique à compter du 1er janvier 1993 et compte tenu des nouvelles définitions établies pour le régime de circulation des produits soumis à accise, les importateurs ne représentent désormais que les opérateurs qui commercent avec les pays tiers ou les zones assimilées qui ne font pas partie du territoire fiscal communautaire.

Ainsi, les opérateurs qui commercent avec d'autres Etats membres ne seront plus des importateurs à compter du 1er janvier 1993.

Aussi, comme il convient que ces opérateurs soient néanmoins soumis à la législation applicable en France, le présent article prévoit que "les opérateurs qui introduisent ces produits sur le territoire national" doivent se conformer aux mesures prescrites par la direction générale des douanes, de la même façon que les importateurs, les fabricants, les distributeurs et les utilisateurs de produits bénéficiant d'un régime fiscal privilégié.

II - EXIGIBILITE DES TAXES ET REDEVANCES SUR LES PRODUITS QUI CESSENT DE BENEFICIER D'UN REGIME FISCAL PRIVILEGIE

Actuellement, le paragraphe 3 de l'article 265 B du code des douanes prévoit qu'en cas de détournement des produits de leur destination privilégiée, le supplément de taxes et redevances est exigible sur les quantités détournées, sans préjudice des pénalités encourues.

Cette disposition vise les cas de fraude, comme par exemple l'utilisation de fioul domestique faiblement taxé à la place de gazole plus lourdement taxé.

Le présent article propose, conformément aux dispositions communautaires, d'insérer un nouveau cas d'exigibilité des taxes et redevances sur les produits dont la destination est modifiée.

Il s'agirait de prendre en compte le cas où, en l'absence de fraude, un utilisateur de produits faiblement taxés leur donne une nouvelle destination pour laquelle ces produits sont plus fortement taxés.

Enfin, le présent article prévoit que ces nouvelles dispositions, sans incidence budgétaire, entreront en vigueur à compter du 1er janvier 1993.

Décision de la Commission : Votre Commission vous propose d'adopter cet article sans modification.

ARTICLE 28 bis (nouveau)

Recherche des infractions aux règles de circulation des produits pétroliers

Commentaire : Le présent article résulte d'un amendement du Gouvernement, adopté en première lecture par l'Assemblée nationale.

Il a pour objet de permettre l'utilisation des moyens d'investigation accordés par le code des douanes pour rechercher les infractions aux règles de circulation des produits pétroliers.

L'article 267 du Chapitre premier relatif aux taxes intérieure du Titre X "Taxes diverses perçues par la douane" du Code des douanes, précise notamment que :

"les infractions sont constatées et réprimées, les poursuites sont effectuées et les instances sont instruites et jugées comme en matière de douane et par les tribunaux compétents en cette matière".

Or, l'article 111 de la loi n° 92-677 du 17 juillet 1992 portant mise en oeuvre par la République française de la directive du Conseil des communautés européennes (C.E.E.) n° 91-680 complétant le système commun de la taxe sur la valeur ajoutée et modifiant, en vue de la suppression des contrôles aux frontières, la directive (C.E.E.) n° 77-388 et de la directive (C.E.E.) n° 92-12 relative au régime général, à la détention, à la circulation et au contrôle des produits soumis à accise, a inséré un nouvel article dans le Code des douanes ainsi rédigé :

"Art. 2 bis - Sans préjudice de dispositions dérogatoires particulières, le présent code ne s'applique pas :

1° - A l'entrée sur le territoire douanier de marchandises communautaires ;

2° - A la sortie du territoire douanier de marchandises communautaires à destination des autres Etats membres de la Communauté économique européenne".

Ainsi, le code des douanes ne s'applique plus, à compter du 1er janvier 1993, aux échanges intracommunautaires de marchandises.

Toutefois, le Gouvernement a estimé qu'une interprétation trop restrictive de cet *article 111* pouvait interdire qu'à l'avenir on procède aux investigations nécessaires en matière de circulation des produits pétroliers.

En ce sens, M. Alain Richard, rapporteur général du budget à l'Assemblée nationale, a rappelé la volonté du législateur lors du vote de la loi de juillet 1992 :

"Nous avons considéré que les nouvelles dispositions devaient simplement supprimer les contrôles aux frontières, mais non rendre impossibles les recherches d'infraction" (1).

Aussi, il est apparu indispensable au Gouvernement de compléter l'*article 267* du Code des douanes pour permettre l'utilisation des moyens d'investigation, qui figurent dans le Code des douanes, pour la recherche des infractions aux règles de circulation des produits pétroliers.

En effet, le Gouvernement considère que l'absence des documents d'accompagnement établis par le régime communautaire pour les produits soumis à accises dans les échanges entre particuliers devrait permettre une fraude qu'il n'a pas les moyens d'empêcher s'il ne peut "rechercher" les infractions et non seulement les "constater".

Décision de la Commission : Votre Commission vous propose d'adopter cet article sans modification.

1. *Journal officiel - Débats parlementaires - Assemblée nationale - 1^{re} séance du lundi 7 décembre 1992, page 6677.*

B. MESURES DIVERSES

ARTICLE ADDITIONNEL AVANT L'ARTICLE 29 A

Aménagement de l'impôt de solidarité sur la fortune

Commentaire : Sur proposition de son rapporteur général, votre Commission a adopté un article additionnel qui tend à modifier le régime de l'impôt de solidarité sur la fortune dans le sens d'une véritable équité :

- en modifiant le mode d'évaluation de la résidence principale,

- en gageant cette modification par une augmentation à due concurrence du tarif applicable à la tranche supérieure du barème de l'impôt.

I - LES CARACTERISTIQUES DE L'IMPOT DE SOLIDARITE SUR LA FORTUNE

En 1991, 148 178 redevables ont acquitté 6,1 milliards de francs au titre de l'impôt de solidarité sur la fortune.

Le produit et, surtout, le nombre de personnes imposées, est nettement supérieur à celui qui avait été annoncé lors de la création de cet impôt. Par rapport aux 110 000 contribuables envisagés, c'est 35 % de redevables en plus que l'I.S.F. a générés, entraînant une redistribution des patrimoines beaucoup plus large que celle qui était prévue par les auteurs de cette réforme fiscale.

L'évolution rapide du prix de l'immobilier, notamment en Ile-de-France, n'est sans doute pas étrangère à cet accroissement considérable de l'importance de l'I.S.F.

En effet, la principale caractéristique de cet impôt, telle qu'elle ressort des statistiques de la direction générale des impôts, est d'être un impôt très concentré.

A - UNE CONCENTRATION GEOGRAPHIQUE

Les données disponibles permettent de constater que trois régions, Ile-de-France, Rhône-Alpes et Provence-Alpes-Côte d'Azur comptent 69,8 % des redevables de l'impôt de solidarité sur la fortune et représentent, en 1991, 77,3 % de son produit.

A elle seule, l'Ile-de-France assure 65,2 % des recettes, avec 53,5 % des redevables, dont respectivement 25 % et 15 % imputables à la seule circonscription de Paris-Ouest.

Cette concentration est en grande partie due à la composition du patrimoine des assujettis.

B - UNE CONCENTRATION PATRIMONIALE

• Une concentration sur les immeubles

En 1991, les immeubles représentaient 50,5 % de l'actif net imposable à l'impôt de solidarité sur la fortune (dont 17 % pour les seules résidences principales).

Les valeurs mobilières composaient presque entièrement l'autre moitié de cet actif, soit 43,3 %.

• particulièrement forte pour les petits patrimoines

La plus petite tranche d'imposition à l'I.S.F. concerne les redevables dont la fortune est comprise entre 4,39 et 7,13 millions de francs. Ces redevables représentent plus de la moitié du total en 1991, soit 75 986 sur 148 178.

Or, pour eux, les immeubles composent 65,3 % de l'actif net, dont 26,5 % au titre de la seule résidence principale.

A l'inverse, ces actifs ne formaient que 21,3 % et 4,7 % de l'actif net des redevables des plus grandes fortunes, celles supérieures à 35 millions de francs.

C'est dire l'excessive concentration de l'assiette de l'I.S.F. sur l'immobilier, dont l'appréciation rapide au cours des dernières années explique à n'en pas douter la part essentielle que les habitants de l'Ile-de-France représentent, tant du point de vue du nombre de redevables que de l'impôt acquitté.

C - UNE CONCENTRATION DEMOGRAPHIQUE

Les personnes ne déclarant aucune personne à charge, c'est-à-dire essentiellement les retraités, représentent 83,2 % des redevables à l'impôt de solidarité sur la fortune en 1991.

Les mêmes redevables représentent 67 % du total des déclarants à l'impôt sur le revenu.

Ainsi, l'impôt de solidarité sur la fortune est pour l'essentiel acquitté par des contribuables âgés résidant en Ile-de-France, au titre de leurs actifs immobiliers, et notamment de leur résidence principale.

C'est pourquoi, votre Commission vous propose d'apporter deux modifications allant, l'une et l'autre, dans le sens d'une véritable équité.

II - LES AMENAGEMENTS PROPOSES PAR VOTRE COMMISSION

A - MODIFIER LE MODE D'EVALUATION DE LA RESIDENCE PRINCIPALE

Il s'agit là d'un objectif prioritaire afin d'une part, de tenir compte de l'excessive concentration patrimoniale de l'I.S.F. et, d'autre part et surtout, de prendre en considération le caractère très spécifique de ce bien immobilier.

Le logement est le principal motif d'épargne des Français. L'habitation principale constitue donc l'élément central de leur patrimoine. A ce titre, il est par définition hors du commerce tant que le contribuable et sa famille l'occupent.

Comme le notait votre Commission les années précédentes, s'appuyant sur une jurisprudence rendue en matière de droits de succession, l'administration estime que ce type de bien n'étant grevé d'aucun engagement de location, il doit être évalué comme un immeuble libre.

Transposée à l'I.S.F., cette approche paraît beaucoup plus discutable, puisque le contribuable habite sa résidence principale. Votre Commission vous propose par conséquent, comme lors de la discussion des projets de loi de finances pour 1990 et pour 1991, de

mettre fin à cette fiction juridique en instituant un abattement de 30 % sur la valeur vénale de la résidence principale.

Dans un souci d'équité, cet abattement, qui correspond en pratique à la décote que supportent habituellement les locaux vendus occupés serait plafonné à 750 000 francs, c'est-à-dire à une valeur maximale de 2,5 millions de francs de la résidence principale. Dans le même souci, cette mesure serait gagée par l'inclusion des oeuvres d'art et des objets d'antiquité dans l'assiette de l'I.S.F.

B - GAGER CETTE MODIFICATION PAR UNE AUGMENTATION DU TARIF DE LA TRANCHE SUPERIEURE

Afin d'assurer un gage équitable à la diminution du produit de l'impôt de solidarité sur la fortune résultant de l'exonération partielle de la résidence principale, votre Commission propose un relèvement à due concurrence du tarif applicable à la tranche supérieure du barème de l'impôt.

Ce tarif est fixé à l'article 885 U du code général des impôts. Pour 1992, le tarif applicable à la fraction de la valeur nette taxable du patrimoine supérieure à 42.520.000 francs est de 1,5 %. Il a été maintenu à ce même niveau par l'Assemblée nationale pour 1993.

Décision de la Commission : Votre Commission vous propose d'adopter le présent article additionnel.

ARTICLE 29 A

Extension de l'imputation sur le revenu global des déficits fonciers aux frais indissociables des travaux engagés dans le cadre d'opérations groupées de restauration immobilière

Commentaire : Le présent article ouvre au contribuable la possibilité d'imputer sur son revenu global des déficits fonciers les frais indissociables des travaux engagés dans le cadre d'opérations groupées de restauration immobilière.

• Dans le souci de *"moraliser les opérations groupées de restauration immobilière mises en oeuvre dans le cadre des secteurs sauvegardés et des périmètres de restauration immobilière"*, le paragraphe I de l'article 22 de la loi n° 91-662 du 13 juillet 1991 d'orientation pour la ville a limité le champ des déficits fonciers déductibles du revenu global du contribuable, dans le cadre de ces opérations groupées, aux travaux réalisés par des propriétaires de locaux qu'ils prennent l'engagement de louer nus à usage de résidence principale du locataire pendant une durée de neuf ans et sous réserve d'une obligation de conventionnement des loyers.

L'article 3 de la loi n° 76-1232 du 29 décembre 1976 portant loi de finances pour 1977 avait maintenu une possibilité d'imputation des déficits fonciers sur le revenu global, plutôt que sur les revenus fonciers, en faveur des propriétaires d'immeubles qui subissent de tels déficits dans le cadre de travaux réalisés au titre d'opérations groupées de restauration immobilière.

Ce régime dérogatoire, attractif pour les contribuables taxés à un taux marginal d'imposition élevé, a permis de mener à bien la sauvegarde de nombreux quartiers anciens. Toutefois, cette disposition dite "loi Malraux" a été souvent contestée, en raison de nombreux contentieux liés à la définition des dépenses déductibles.

Mais, comme le constate le Conseil des impôts dans son douzième rapport au Président de la République (1), si cette mesure ne profite qu'à un nombre relativement restreint de contribuables (moins de 16.000 sur la base des revenus de 1989), l'avantage fiscal ainsi apporté reste limité (130 millions de francs en 1991), alors que

1. *La fiscalité de l'immobilier urbain, 1992.*

"l'intérêt économique des opérations de rénovation immobilière du type Malraux" doit être souligné".

Estimant le champ de ce dispositif trop restreint, le Conseil des impôts souligne également que la loi sur la ville a mêlé de manière insuffisamment réaliste objectif social et objectif économique. Il est vrai que si votre commission, saisie pour avis de ce texte, avait globalement souscrit à la volonté de moralisation exprimée par le Gouvernement, elle avait regretté l'édiction de règles que le Conseil qualifie de *"complexes, peu justifiables et finalement d'une efficacité non démontrée"*.

De fait, trente ans après l'adoption de la loi Malraux, la réhabilitation des quartiers sauvegardés paraît aujourd'hui en panne.

• L'objectif du présent article, introduit à l'initiative personnelle de M. Alain Richard, rapporteur général de l'Assemblée nationale, après qu'un amendement de portée plus générale de M. Serge Franchis eut été retiré, est plus restreint. Considérant que la possibilité d'imputation des déficits fonciers est ouverte aux propriétaires-bailleurs qui effectuent des travaux de restauration, l'auteur de l'amendement estime à juste titre qu'il serait utile d'améliorer ce dispositif en permettant l'imputation de frais indissociables des travaux et qui sont aujourd'hui, dans le meilleur des cas, uniquement déductibles des revenus fonciers.

Aussi, le présent article étend-il la possibilité d'imputation aux :

- frais de relogement du locataire occupant les lieux avant les travaux ;

- frais d'adhésion aux associations urbaines créées pour mettre en oeuvre l'opération groupée ;

- indemnités d'éviction éventuelles.

Même s'il ne règle pas le problème des propriétaires-occupants, qui ne peuvent pas bénéficier de l'avantage ouvert par l'article 156 du code général des impôts, ni celui de son champ d'application, qui ne concerne que le patrimoine bâti, le présent article constitue donc une avancée intéressante.

• En revanche, deux ambiguïtés mériteraient d'être levées.

D'abord, en prévoyant que sont déductibles les indemnités d'éviction "*engagées ou versées*", le présent article semble introduire des notions de créances et de dettes en matière de revenus fonciers, alors que seule s'applique en l'espèce une comptabilité de caisse : les indemnités sont déduites l'année où elles sont payées. En évoquant les indemnités engagées, la formulation retenue par l'Assemblée nationale pourrait conduire à créer la notion de provisions en comptabilité personnelle. Aussi paraît-il préférable de s'en tenir à la déduction des indemnités versées.

L'autre ambiguïté provient de l'absence de précision concernant la date d'application du présent article. Contrairement à la loi de finances de l'année, la loi de finances rectificative ne contient pas un article premier autorisant la perception des impôts existants et précisant l'année de perception des revenus au titre de laquelle elle s'applique.

En fonction de la date d'adoption et de publication du présent projet de loi, le présent article aurait donc pu s'appliquer de manière différente, notamment s'il était publié le 30 ou le 31 décembre, en raison des dates d'application inégales des dispositions parues au Journal officiel, à Paris et dans les départements de province.

Afin de lever toute ambiguïté, il paraît nécessaire d'introduire une date d'entrée en vigueur des dispositions du présent article. La solution la plus logique consiste à préciser qu'elles s'appliquent à compter des revenus de 1992.

Décision de la Commission : Votre Commission vous propose d'adopter cet article ainsi modifié.

ARTICLE 29

Mesures en faveur de la Corse

Commentaire : L'article 29 a pour objet de proroger d'un an trois dispositifs fiscaux spécifiques à la Corse.

I - LA PORTEE DE L'ARTICLE

A. LE I DE L'ARTICLE 20 : L'ENCOURAGEMENT AUX ACTIVITES NOUVELLES

• **L'article 88 de la loi de finances pour 1991 a institué un régime d'exonération d'impôt sur les sociétés pour les activités nouvelles créées en Corse dans les secteurs de l'industrie, du bâtiment, de l'agriculture et de l'artisanat, entre le 1er janvier 1991 et le 31 décembre 1992.**

L'exonération est valable pendant huit ans à compter du mois suivant le démarrage de l'activité.

L'objet de la société et son programme d'activité doivent avoir reçu l'agrément préalable du ministre de l'économie, des finances et du budget, après avis d'une commission composée de représentants de ce ministre et des organisations professionnelles de la collectivité territoriale de Corse.

Aucune demande d'agrément n'a été déposée à ce jour dans le cadre du dispositif existant.

• **L'article 29 du projet de loi de finances rectificative pour 1992 propose de prolonger jusqu'au 1er janvier 1994 le bénéfice de ce dispositif.**

B. LE II DE L'ARTICLE 20 : L'EXONERATION POUR LES ENTREPRISES NOUVELLES

L'article 22 de la loi de finances rectificative pour 1987 (modifié à deux reprises) a institué un dispositif d'exonération d'impôt sur les sociétés pour une période de huit ans en faveur des entreprises nouvelles créées entre le 1er janvier 1988 et le 31 décembre 1992 en Corse.

Ces entreprises doivent exercer la totalité de leurs activités en Corse, dans les secteurs de l'industrie, de l'hôtellerie, du bâtiment et des travaux publics.

Depuis la mise en place de ce dispositif, 100 entreprises en ont été bénéficiaires.

Le II de l'article 20 propose de proroger cette mesure d'un an.

C. LE III DE L'ARTICLE 20 : L'ALLEGEMENT DES DROITS DE SUCCESSION

L'article 11 de la loi de finances pour 1986 a prévu d'exonérer du droit de 1 % les immeubles situés en Corse faisant l'objet de succession entre le 1er janvier 1986 et le 31 décembre 1992 (article 750 bis du code général des impôts).

De même, ont été exonérées de toute perception pour la même période les procurations et attestations notariées après décès lorsqu'elles sont établies en vue du règlement d'une indivision successorale d'immeubles en Corse.

Le III de l'article 29 propose de proroger d'un an ces deux dispositions.

II - LE CONTEXTE DE L'ARTICLE 29

La prorogation de ces mesures d'allègement fiscal doit être resituée dans son contexte.

A. LE REGIME FISCAL SPECIFIQUE DE LA CORSE

La collectivité territoriale de Corse a hérité d'un régime fiscal particulier.

1. Des dérogations traditionnelles

a) Du fait du faible niveau de revenu, la fiscalité sur le patrimoine a été allégée.

Ainsi les droits de mutation à titre onéreux sur les immeubles sont réduits, et aucune sanction de défaut de déclaration des successions n'est applicable.

b) La volonté d'alléger les coûts de fonctionnement de l'administration fiscale en Corse a entraîné des exonérations de droits indirects.

Ceux-ci ont été introduits par des lois successives à partir de 1963, avec des taux réduits ou des réfections d'assiette. La loi de finances pour 1968 a institué un barème de taux réduits pour la T.V.A. :

Taux	Produits et services
0,9 %	Ventes d'animaux vivants de boucherie et de charcuterie à des non-redevables de la T.V.A., premières représentations théâtrales et de cirque.
2,10 %	Correspondant au taux de 5,5 % sur le continent.
5,5 %	Ventes et apports de terrains à bâtir (13 % sur le continent).
8 %	Travaux immobiliers, ventes de matériels agricoles, vente d'électricité à basse tension, prestations hôtelières.
13 %	Ventes de produits pétroliers.
21 %	Ventes et locations de voitures automobiles, ventes de tabacs manufacturés.

La dépense fiscale occasionnée par ces taux réduits est d'environ 470 millions de francs en 1992.

2. Des allègements fiscaux ciblés

A ces avantages traditionnels se sont ajoutées les mesures spécifiques que l'article 20 du présent projet de loi de finances rectificative propose de proroger d'un an.

B. LES TENTATIVES DE RENOVATION

1. Le premier statut particulier de la Corse

Le statut particulier institué par les lois du 2 mars et du 30 juillet 1982 prévoyait que le Gouvernement présenterait au Parlement, avant le 1er juin 1983, un rapport analysant le régime fiscal de la Corse, et que ce régime serait adapté en vue de favoriser l'investissement productif.

En fait, cette étude n'a pas eu lieu, et le Gouvernement n'a pas répondu, ainsi que le statut de la Corse l'obligeait à le faire, aux propositions fiscales adressées par l'Assemblée de Corse en 1985 et en 1990.

2. La loi du 13 mai 1991

L'article 63 de la loi 91-428 du 13 mai 1991 portant statut de la collectivité territoriale prévoit qu'une commission mixte, composée de représentants du Gouvernement et de l'Assemblée de la collectivité territoriale de Corse élaborera des propositions au vu desquelles le gouvernement présentera un projet de loi dans un délai d'un an à compter de la date d'installation du conseil exécutif de la collectivité territoriale, soit le 2 avril 1993.

3. La situation actuelle

• La commission mixte composée de six représentants de l'Etat et de six représentants de l'Assemblée de Corse a été installée au début de cette année. A l'issue de sa deuxième réunion, au mois d'octobre 1992, la commission a pris acte du désaccord entre les représentants du Gouvernement et de l'Assemblée territoriale : aucune proposition n'a encore pu être élaborée.

• La négociation a porté jusqu'à présent sur le maintien d'avantages existants. Les représentants de l'Assemblée corse ont sollicité le maintien à titre dérogatoire des taux de T.V.A. réduits.

Une autorisation a été obtenue, le 19 octobre 1992, pour le maintien des taux de 0,9, de 2,10 et de 13 %, pendant la période transitoire, soit jusqu'au 1er janvier 1997.

Un problème particulier s'est posé pour le taux de 8 %, dans la mesure où les produits concernés - notamment certaines prestations hôtelières - semblaient, d'après la directive "T.V.A.", ne pas pouvoir faire l'objet de dérogations.

Toutefois, un accord devrait pouvoir intervenir prochainement sur ce point, d'après une déclaration du Ministre du Budget en date du 10 décembre 1992.

III - LA POSITION DE VOTRE COMMISSION

L'échéance du mois d'avril 1993 paraît trop proche pour qu'un statut fiscal de la Corse puisse être sérieusement élaboré avant d'être proposé au Parlement.

Sur ce plan, essentiel pour le développement économique de l'île, le statut particulier du 13 mai 1991 se révèle donc être un échec.

La prorogation des mesures d'allègement fiscal proposée par l'article 20, si elle ne soulève pas d'objection de principe, ne saurait apporter par elle-même de solution au grave retard économique de la Corse, du fait de la faiblesse de l'impact de ces mesures.

Décision de la Commission : Votre Commission vous propose d'adopter cet article sans modification.

ARTICLE 30

Création de deux zones d'investissement privilégiées dans certains cantons des départements du Nord et du Pas-de-Calais

Commentaire : Le présent article crée deux zones d'investissement privilégié dans la région du Nord-Pas-de-Calais sur le bassin minier et sur la zone Sambre-Avesnois. Il crée pour les entreprises qui s'installeront dans ces zones au cours des cinq prochaines années un crédit d'impôt égal à 22 % du prix de revient de l'investissement industriel et commercial réalisé, à condition de créer au moins 10 emplois au terme des deux premiers exercices. Le crédit d'impôt est imputé sur l'impôt sur les sociétés dû au cours des dix premiers exercices d'activité de l'entreprise. Le crédit d'impôt ne pourra être cumulé avec d'autres aides ou subventions accordées au titre de l'aménagement du territoire.

I - LE DISPOSITIF PROPOSE

A. LE PROJET DE LOI INITIAL

Les dispositions du présent article reprennent assez largement le contenu de l'ordonnance n° 86-113 du 15 octobre 1986 prise en vertu de la loi n° 86-793 du 2 juillet 1986 et autorisant le Gouvernement à prendre des mesures en vue d'inciter à la création d'emplois. Les dispositions sont codifiées à l'article 208 quinquies du code général des impôts.

1. Modalités de création des zones d'investissement privilégié

Les paragraphes I et II de l'article portent sur les modalités de création des deux nouvelles zones d'investissement privilégié à régime fiscal dérogatoire. Ces zones seront fixées par décret en Conseil d'Etat. La loi encadre la compétence du Gouvernement en ce domaine.

• Tout d'abord, le secteur géographique sur laquelle les zones peuvent être circonscrites est limitée aux 25 cantons inscrits en annexe au présent article.

Ces cantons sont répartis en deux zones d'investissement privilégié :

- la zone dite du "*bassin minier*" porte à la fois sur le bassin d'emploi du Valenciennois et sur celui de Lens. Elle recouvre 13 cantons dont 2 cantons du Pas-de-Calais,

- la zone de Sambre-Avesnois qui recouvre 12 cantons.

Au total, les zones d'investissement privilégié portent sur 23 des 79 cantons du département du Nord. Le département du Pas-de-Calais est concerné au titre de deux cantons seulement (Cambrin et Douvrin).

• Ensuite, l'Etat doit respecter certains principes généraux pour délimiter les deux zones sans, toutefois, que la liste des éléments d'appréciation à respecter soit exhaustive : la zone est délimitée "notamment" en tenant compte des infrastructures existantes, des possibilités d'aménagement et de la maîtrise des sols : cette formule est celle de l'ordonnance du 15 octobre 1986 précitée. En outre, la zone ne peut comprendre que deux à quatre sites non contigus.

Par ailleurs, un plafond de surface est imposé à l'ensemble des deux zones : celles-ci ne doivent pas dépasser, à elles deux, 600 hectares. Le Gouvernement est libre d'apprécier la surface relative de chaque zone. L'ordonnance du 15 octobre 1986 avait un caractère plus contraignant, puisqu'elle prévoyait que chaque zone ne devait pas dépasser 300 hectares.

• La création de chaque zone est effectuée après avoir associé les partenaires publics ou privés concernés dans un cadre contractuel.

Le décret est obligatoirement pris au vu d'une convention conclue entre l'Etat, les collectivités territoriales ou leurs groupements ou, le cas échéant, avec l'établissement public ou le concessionnaire chargé de l'aménagement des terrains en question.

La convention doit définir "notamment" les conditions d'aménagement de la zone et les modalités de cessions de terrains ou d'immeubles.

2. Le crédit d'impôt sur investissement

Les paragraphes II et III de l'article ouvrent aux entreprises créées sur la zone, dans les cinq ans de l'institution de celle-ci, un crédit d'impôt sur les sociétés égal à une fraction des investissements réalisés.

Le crédit d'impôt est calculé à partir du montant des investissements réalisés par l'entreprise soit sous forme d'acquisition directe, soit dans le cadre d'une opération de crédit bail (1) : sont pris en compte les bâtiments industriels et les biens d'équipement soumis au régime d'amortissement dégressif prévu à l'article 39 A du code général des impôts. Le dispositif exclut donc les immeubles d'habitation, les locaux et les chantiers servant à l'exercice de la profession.

Le montant de l'investissement est mesuré à partir du prix de revient hors taxes des acquisitions ou de location des biens précités diminué du montant des subvention ou des primes obtenues par l'entreprise à raison des investissements en question.

L'investissement est soumis à une condition de délai : il doit être réalisé dans les trois ans qui suivent la constitution de l'entreprise sur la zone.

• Le taux du crédit d'impôt sur les sociétés est fixé à 22 % du montant des investissements réalisé dans les trois années qui suivent la création de l'entreprise. Ce dispositif diffère sensiblement de celui adopté pour les zones d'entreprises de Dunkerque, d'Aubagne-la-Ciotat et de Toulon-la-Seyne en 1987 qui prévoyait une exonération complète du paiement de l'impôt sur les sociétés dans les dix années qui suivaient la création des entreprises nouvellement implantées (dans le délai de 5 ans suivant l'institution de la zone).

1. Dans le cadre de la loi n° 66-2155 du 2 juillet 1966 relative aux entreprises pratiquant le crédit-bail.

Le taux de 22 % a été calculé après avis de la Commission des Communautés européennes demandé conformément à l'article 93 du Traité de Rome : le taux de 22 % a été calculé par référence au montant de la prime d'aménagement du territoire dont le plafond est fixé, dans la région du Nord-Pas-de-Calais, à 25 % d'aide brute (soit 22 % d'équivalent subvention nette). En effet, concernant les zones à caractère non périphériques de la Communauté, la Commission examine les aides nouvelles au regard des barèmes d'aides précédemment institués par les autorités nationales et ratifiés par la Commission.

Comme le rappelle notre éminent collègue, M. Geoffroy de Montalembert dans son rapport annuel sur l'aménagement du territoire (1), la Commission a entrepris, en janvier 1991, comme l'article 93-1 du Traité de Rome le prévoit, le réexamen du dispositif d'aide à la fiscalité régionale en France. La Commission a proposé de faire passer le plafond dans la zone Nord-Pas-de-Calais de 22 % d'équivalent subvention nette à 20 % d'équivalent subvention nette, soit 22 % d'aides. Le Gouvernement n'a, à ce jour, pas accepté la proposition de la Commission. La négociation communautaire devrait être poursuivie à l'automne sur cette question

Sur le plan fiscal, le crédit d'impôt est obtenu par l'entreprise pour les exercices au titre desquels elle dégage un bénéfice net. En effet, le crédit d'impôt ne peut être "restitué" : il ne donne pas lieu à un versement direct de la part de l'administration fiscale.

Par ailleurs, le crédit d'impôt ne s'impute pas sur le montant de l'impôt sur les sociétés dû au titre de bénéfices qui ne résultent pas directement de l'activité industrielle ou commerciale de l'entreprise.

Il en est ainsi :

- du produit des actions, des parts de société et des participations à des sociétés en nom collectif ou en commandite simple (article 8), des copropriétés de navires (article 8 quater), des groupements d'intérêts économiques (article 239 quater), des groupements d'intérêt public (article 239 quater B) et des groupements européens d'intérêt économique (article 239 quater C) ;

- de l'imposition des subventions, libéralités et abandons de créance,

- du produit de créances et d'opérations financières,

1. Rapport Sénat n° 56 - Annexe n° 33 - Services du Premier Ministre (V - Aménagement du territoire).

- du produit des droits de propriété industrielle,
- du produit des plus-values.

3. Restitution du crédit d'impôt

Le paragraphe V du présent article porte sur les conditions de reversement du crédit d'impôt.

Le reversement au Trésor du crédit d'impôt est total si l'entreprise cesse de remplir les conditions légales pour l'obtenir ou, si elle disparaît dans les dix ans qui suivent sa création. Il peut être partiel si l'entreprise a cédé avant terme le bien d'équipement ou le bâtiment industriel faisant l'objet du crédit d'impôt.

• La restitution complète du montant du crédit d'impôt est de droit, dans les trois cas suivants :

- lorsque l'entreprise a été "dissoute", transformée en nouvelle personne morale, cédée en apport, fusionnée ou transférée à l'étranger (article 221-2 du code général des impôts),

- lorsque l'entreprise a connu un changement de son activité réelle ou de son objet social (article 221-5 du code général des impôts),

- lorsque, d'une manière générale, l'entreprise cesse de remplir "l'une des conditions prévues par le présent article". Il peut s'agir notamment des conditions liées à la nature de l'activité de l'entreprise ou au nombre de salariés qu'elle emploie, comme on le verra ci-après.

• La restitution partielle du crédit d'impôt est obligatoire lorsque le bien acquis ou loué est cédé, soit avant expiration d'un délai de 10 ans, soit pendant le cycle normal d'utilisation des biens, lorsque celui-ci est inférieur à 10 ans.

En outre, s'agissant des biens loués en crédit-bail, la restitution partielle est obligatoire, non seulement lorsque le bien est cédé avant terme, comme on l'a vu plus haut, mais également lorsque le contrat de crédit-bail est résilié, sans rachat des biens loués, avant la fin de la période légale.

Le montant de la restitution est égal à la quote-part correspondante du crédit d'impôt, calculée en appliquant le taux de 22 % au montant de l'investissement qui n'ouvre plus droit au crédit

d'impôt du fait de la cession. Lorsque le crédit d'impôt a déjà été imputé par l'administration fiscale, le reversement est majoré par un taux d'intérêt de retard, de 0,75 % par mois, décompté à partir de la date d'imputation du crédit d'impôt (*article 1727 du code général des impôts*).

4. Conditions à remplir par l'entreprise

Le paragraphe VI du présent article porte sur les conditions qui doivent être remplies par la personne morale bénéficiant du crédit d'impôt tant en ce qui concerne la nature de son implantation, que l'objet de son activité ou le niveau de ses effectifs.

• Le présent article confirme le principe de l'exclusivité de l'implantation de l'entreprise sur la zone, déjà prévu dans l'*ordonnance du 15 octobre 1986 précitée*.

Les personnes morales, soumises à l'impôt sur les sociétés, qui se créent, dans les cinq ans de l'instauration de la zone, pour y exploiter une entreprise (*paragraphe III du présent article*), ne peuvent bénéficier du crédit d'impôt, qu'à la condition que leur siège social, leurs activités et leurs moyens d'exploitation soient implantés dans la zone (*paragraphe VI-1° du présent article*).

• L'entreprise doit impérativement et exclusivement exercer une activité industrielle et commerciale.

Sont exclues du bénéfice du crédit d'impôt les entreprises exerçant, à titre principal ou accessoire, les activités suivantes :

- une activité de stockage ou de distribution indépendante des unités de production industrielles,

- une activité de services qui n'est pas directement nécessaire à une activité de fabrication ou de transformation de biens,

- une activité bancaire, financière, d'assurances ou de gestion d'immeubles ou de travaux immobiliers.

• L'effectif salarié de l'entreprise doit atteindre au minimum 10 personnes après trois ans d'activité et être maintenu à ce niveau pendant dix ans.

L'effectif salarié est mesuré à partir du nombre de contrats de travail à durée déterminée ou d'une durée de six mois au moins.

En principe, l'effectif minimal de 10 salariés doit être constaté sur les 10 exercices qui suivent la constitution de l'entreprise, en tenant compte, le cas échéant, de la durée de présence des salariés lorsque l'effectif a varié en cours d'exercice.

Toutefois, l'effectif salarié peut être inférieur à 10 personnes au cours des deux premiers exercices : le crédit d'impôt est alors acquis dans l'hypothèse où l'effectif atteint 10 salariés au cours du troisième exercice et est maintenu sur les exercices suivants.

Le présent article ne reprend pas la disposition de *l'article 208 quinquies* du code général des impôts qui prévoit que, lorsque la personne morale, au-delà du troisième exercice, cesse de remplir la condition d'emploi, elle ne bénéficie plus de l'exonération de l'impôt sur les sociétés à compter de l'exercice au cours duquel elle est passée en dessous de 10 salariés.

Le nouveau dispositif est relativement plus contraignant puisque, dès que l'une des conditions légales n'est plus remplie, notamment celle relative au niveau de l'emploi, l'entreprise est alors tenue de rembourser aux services fiscaux le montant de l'ensemble du crédit d'impôt dont elle a indûment bénéficié.

5. Non cumul des aides

Le paragraphe VII applique le principe du non cumul du crédit d'impôt sur zone d'investissement privilégié avec d'autres avantages fiscaux ou d'autres aides.

D'une part, la société ne peut bénéficier du crédit d'impôt sur les sociétés prévus en cas d'augmentation du capital égal à 25 % des souscriptions en numéraire (*article 220 sexies du code général des impôts*).

Par ailleurs, il est prévu expressément que les entreprises en question sont exclues du *"bénéfice de toute aide à l'aménagement du territoire accordée par l'Etat"*.

Il convient de rappeler, en outre, que le crédit d'impôt est incompatible avec :

- l'exonération d'impôt sur les sociétés accordée pour 23 mois aux entreprises créées à compter du 1er octobre 1988 et soumises à un régime réel d'imposition de leurs résultats (*article 44 sexies du code général des impôts*),

- l'exonération de l'impôt sur les sociétés sur 23 mois prévue en cas de reprise d'une entreprise faisant l'objet d'une mesure de redressement ou de liquidation judiciaire (*article 44 septies*),

- l'exonération de l'impôt sur les sociétés prévue pour les sociétés membres d'un groupe de sociétés (*article 223A du code général des impôts*).

B. LES MODIFICATIONS APORTEES PAR L'ASSEMBLEE NATIONALE

En première lecture, l'Assemblée nationale a adopté trois amendements déposés par le Gouvernement afin de rendre compatible le dispositif du présent article avec les règles fixées par les Communautés européennes pour l'application des articles 92 et 93 du Traité de Rome. Elle a interdit expressément le cumul du crédit d'impôt et de toute autre aide ou subvention et a exclu du dispositif les entreprises des secteurs d'activité pour lesquels les équipements sont actuellement considérés comme surcapacitaires.

Tout d'abord, l'Assemblée nationale a supprimé la mention prévue dans la rédaction initiale du projet de loi selon laquelle "*le prix de revient de l'investissement devait être diminué du montant des subventions ou primes attribuées à raison de ces investissements*". En effet, ces primes ou subventions supplémentaires sont prescrites par principe.

• Par ailleurs, l'Assemblée nationale a rendu incompatible le bénéfice du crédit d'impôt sur la zone avec l'exercice d'une activité de l'entreprise dans les secteurs de la sidérurgie, des fibres synthétiques du textile habillement, de la construction navale, de la construction automobile, de la poudre de lait, du beurre, du sucre et des isoglucoses.

Une disposition analogue avait été prévue en 1987 à l'article 208 quinquies du code général des impôts.

• Enfin, l'assemblée nationale a précisé que les entreprises bénéficiant du crédit d'impôt sont exclues du bénéfice de toute aide à l'aménagement du territoire et de toute subvention. Dans sa rédaction initiale, le texte ne prenait en compte que les aides à l'aménagement du territoire "accordées par l'Etat".

II - APPRECIATION DU DISPOSITIF

Le présent régime d'aide à l'investissement, issu d'un dispositif lancé en 1986 et conforme aux règles communautaires, est justifié principalement par les forts taux de chômage constatés dans les bassins d'emplois concernés (A).

Les résultats avancés des expériences déjà lancées en 1987, et l'opacité du dispositif proposé conduisent à s'interroger sur la réelle efficacité de la mesure proposée (B).

A. UN DISPOSITIF RODE

1. Un mécanisme mis en place depuis 1987

L'idée de créer des "zones franches", dans des bassins d'emplois économiquement déprimés, à la suite de reconversions industrielles souvent provoquées par des mouvements de délocalisation à l'étranger d'investissements industriels, a été introduite dès 1986 par le Gouvernement de M. Jacques Chirac.

Ainsi, aux termes de l'article 2 de la loi n° 86-793 du 2 juillet 1986, autorisant le Gouvernement à prendre diverses mesures d'ordre économique et social, le Gouvernement peut, en vue d'inciter à la création d'emplois, consentir "pour une période limitée", aux entreprises situées dans des zones où la situation de l'emploi "est particulièrement grave", des exonérations ou des réductions d'impôt d'Etat ou de cotisations sociales. Le Gouvernement peut également modifier, pour une période limitée, les règles d'assiette des impôts d'Etat auxquels ces entreprises sont assujetties.

C'est en vertu de cette délégation que l'ordonnance n° 86-1113 du 15 octobre 1986, relative aux avantages consentis aux entreprises créées dans certaines zones, a autorisé la création, par

décret en Conseil d'Etat, de trois zones d'investissement privilégié dans trois bassins d'emplois à Dunkerque, à Aubagne-la-Ciotat et à Toulon-la-Seyne.

La zone d'entreprises d'Aubagne-la-Ciotat, qui couvre environ 200 hectares, a été créée par un décret du 13 février 1987.

La zone de Dunkerque, instituée par un décret du 13 février 1987, couvre au total 307 hectares et concerne le territoire de huit communes.

Enfin, un décret du 15 juillet 1987 a instauré la zone *d'entreprises de Toulon-la-Seyne* sur une surface de 260 hectares environ, portant sur six communes.

Comme on le voit, le mécanisme s'est appliqué à des secteurs géographiques nettement délimités et marqués par une crise de l'emploi à la suite des reconversions intervenues dans la sidérurgie et dans les chantiers navals.

Le nouveau dispositif s'inscrit dans la ligne d'orientation définie en 1986. Il reprend assez largement, en ce qui concerne les modalités de création de la zone d'investissement privilégié et les conditions relatives aux entreprises concernées la rédaction retenue par l'ordonnance du 13 octobre 1986 précitée.

Sur le fond, le Comité interministériel d'aménagement du territoire qui a souhaité, par une décision du 5 novembre 1991, la mise en place de zones d'investissement privilégié dans la région Nord Pas-de-Calais, a justifié ce souhait par la situation économique et sociale très difficile de cette région, en raison de l'arrêt des activités d'exploitation charbonnière et du ralentissement des activités sidérurgiques.

2. Un dispositif fortement contrôlé à l'échelon européen

La Commission des Communautés Européennes, a notamment pour mission de veiller à ce que les politiques nationales d'aide aux entreprises, qu'il s'agisse de soutien sectoriel ou d'aides à l'aménagement du territoire, ne puissent engendrer de distorsions de concurrence anormale entre les pays de la Communauté.

A cet effet, la Commission procède au contrôle des nouveaux dispositifs d'aide au regard du barème commun appelé "équivalent-subvention nette" (ESN). Ce barème prévoit un taux

maximal de plafonnement de l'aide pour chacune des régions du territoire de la Communauté. En France, le taux des primes d'aménagement du territoire est calculé en fonction du barème d'équivalent subvention nette.

Ce dispositif du présent article a donc été conçu conformément à l'article 93, paragraphe 3 du Traité de Rome qui stipule que la Commission est informée en temps utile pour présenter des observations sur des projets tendant à instituer ou à modifier des aides.

A cet égard, la Commission qui avait été saisie initialement par la France d'un dispositif d'exonération de l'impôt sur les sociétés, analogue à celui mis en oeuvre en 1987, a demandé que le plafond de 20 % de l'E.S.N. soit respecté dans le nouveau dispositif conformément à ce qui est retenu en matière de primes d'aménagement du territoire (1) dans le Nord Pas-de-Calais.

Par ailleurs, la Commission a estimé que le crédit d'impôt autorisé en application du présent article devrait être diminué, en cas de cumul avec toute autre aide à finalité régionale, *"de sorte que le plafond de 20 % de l'E.S.N., applicable dans la zone, soit dans tous les cas respecté"*.

3. Un dispositif justifié par le niveau des taux de chômage

La mise en oeuvre du présent article a été décidée au vu du niveau particulièrement élevé du taux de chômage dans les zones concernées.

Ainsi, selon les statistiques de la D.A.T.A.R., le bassin d'emploi axé autour de la ville de Valenciennes ferait apparaître un taux de chômage de 17,4 %. De même, le taux de chômage sur la zone d'emploi de Sambre-Avesnois serait-il de 16 %, soit largement supérieur à la moyenne nationale.

Cet argument joue favorablement en faveur de la mise en oeuvre d'un dispositif spécifique dans les zones concernées. Il ne permet pas toutefois entièrement de comprendre l'ensemble des motivations du Gouvernement lors de son choix des zones à aider en priorité.

1. Les primes d'aménagement, égales à 25 % de l'investissement, équivalent à 22 % de l'E.S.N.

En effet, les bassins d'emploi d'Alès-la-Grande-Combe et de Sète, qui font apparaître un taux de chômage atteignant respectivement 17 % et + 16,7 %, ne sont pas envisagés dans le présent article.

B. UNE EFFICACITE DIFFICILE A MESURER

1. Les résultats nuancés

Les zones d'entreprises créées en 1987 à Aubagne-la-Ciotat, à Dunkerque et à Toulon-la-Seyne sur 759 hectares permettent de disposer de premiers éléments d'appréciation sur les effets de l'institution de "quasi-zones franches".

Au demeurant, la période maximale au cours de laquelle les entreprises devaient s'installer sur les zones précitées pour bénéficier de l'exonération temporaire de l'impôt sur les sociétés, était de cinq ans. La période d'incitation à l'installation s'est donc achevée en 1992, ce qui permet de mesurer, sinon le coût d'ensemble du mécanisme, du moins son rôle d'impulsion.

Au 15 mai 1992, 170 entreprises se sont installées sur les trois zones d'entreprises. Elles représentent au total 4 430 salariés, dont 1 710 salariés à Aubagne-la-Ciotat, 1 630 salariés à Dunkerque et 1 090 salariés à Toulon-la-Seyne.

Le coût budgétaire de l'exonération a été de 560 millions de francs en 1991 et 620 millions de francs en 1992. Le coût pour l'Etat est de 9 450 francs environ par an et par emploi. Le bilan définitif ne sera connu que lorsque l'ensemble des entreprises concernées auront terminé de bénéficier de l'exonération d'impôt sur les sociétés.

Ce dispositif appelle un jugement nuancé.

Tout d'abord le coût pour le budget de l'Etat d'un dispositif de zone d'entreprises n'est pas négligeable par rapport au nombre d'emplois créés.

Par ailleurs, il est difficile de faire la part au sein des nouveaux emplois créés, des créations nettes d'emploi par rapport aux créations d'emplois qui auraient pu être effectuées, même en l'absence d'incitation fiscale spécifique. Au demeurant, la création de la zone d'entreprises peut avoir un effet d'appel vis à vis des secteurs

périphériques qui peuvent être concernés par des projets de création de société. En d'autres termes, si l'institution de la zone ne constitue par le facteur déterminant de la création de l'entreprise, la présence de la zone, en revanche, est un élément qui peut conduire le chef d'entreprise à modifier sa décision initiale quant à la localisation de son activité.

Selon la DATAR, les transferts constatés, c'est-à-dire la fermeture par une entreprise d'un établissement dans une zone non exonérée pour ouvrir un établissement identique en zone d'entreprises, n'avaient concerné que dix sociétés seulement, transférées sur la zone d'Aubagne-la-Ciotat en raison du caractère insalubre des anciennes implantations, toutes situées dans la ville de Marseille.

Si le phénomène de transfert net paraît donc relativement marginal, cela ne limite pas les interrogations sur les incidences réelles de la mesure, faute d'une analyse complète des motivations des créateurs d'entreprises qui se sont installés en "zone privilégiée".

Enfin, à plus long terme, une étude devra être menée sur le caractère durable ou non des emplois ainsi localisés dans une zone déterminée, notamment lorsque la période de dix années d'exonération de l'impôt sur les sociétés sera expirée pour toutes les entreprises concernées.

2. Un mécanisme complexe

La nécessité de transformer l'exonération totale du paiement de l'impôt sur les sociétés sur dix ans prévue à l'article 208 quinquies du code général des impôts par un système de crédit d'impôt sur une fraction du montant des investissements imposé par les directives communautaires ne renforce pas la "lisibilité" du présent article.

En outre, l'ensemble des conditions à respecter pour obtenir le crédit d'impôt et éviter sa restitution au Trésor, sur une période de dix ans, est tel qu'il ne semble pas certain que le chef d'entreprise puisse rationnellement anticiper sur l'avantage fiscal qui lui est offert.

En définitive, dans la conjoncture économique actuelle, il n'est pas certain que l'existence de l'incitation fiscale puisse jouer un rôle déterminant en faveur de la création d'une entreprise nouvelle,

compte tenu des incertitudes qui s'attacheront, en pratique, au respect des conditions posées.

Ainsi, le présent article prévoit-il trois délais différents pour sa mise en oeuvre :

L'entreprise doit être créée sur la zone dans les cinq ans qui suivent la parution du décret en Conseil d'Etat instituant la zone précitée ; l'investissement peut être réalisé dans les trois ans qui suivent la création de la société ; le crédit d'impôt doit être imputé sur le montant de l'impôt sur les sociétés dans les dix ans de la constitution de l'entreprise. Ce même délai de dix ans doit être respecté quant aux conditions fixées notamment quant au niveau des effectifs, à la nature des activités ou à la durée d'utilisation de l'investissement effectué.

Il est légitime de se demander si un système de primes d'aides à la création d'entreprises sur des critères objectifs n'aurait pas été plus "transparent" pour le décideur économique.

3. Les insuffisances criantes de la politique d'aménagement du territoire (PAT)

Comme le montre notre éminent collègue M. Geoffroy de Montalembert, dans son rapport spécial sur le budget de l'aménagement du territoire, le budget de la politique d'aménagement du territoire en France est très inférieur à ceux de nos voisins européens alors que la réglementation communautaire nous laisse des marges de manoeuvre : le budget de la politique d'aménagement du territoire ramené au nombre d'habitants, est dix fois supérieur en Allemagne et huit fois supérieur en Grande-Bretagne.

Au demeurant, depuis 1988, les taux de subvention ont été fortement diminués en raison de la diminution des crédits budgétaires à l'aide par emploi créé a été ramené de 63 000 francs en 1988 à 34 000 francs en 1981. Elle donc été divisée par deux en trois ans.

Le présent article, dont le coût budgétaire sera entièrement supporté sur les prochains budgets, ne suffit donc pas à pallier les insuffisances de la politique d'aménagement du territoire.

*

* *

Bien que votre Commission soit sceptique sur l'effet réel du présent article, peu satisfaisant sur le plan des principes, elle n'en demandera pas la suppression en raison de l'effet positif qu'il peut jouer sur des zones de reconversion industrielle fortement touché par le chômage.

En tout état de cause, son adoption ne saurait pallier les multiples carences du Gouvernement en matière d'aménagement du territoire depuis dix ans.

Décision de la Commission : Votre Commission vous propose d'adopter cet article sans modification.

ARTICLE ADDITIONNEL APRES L'ARTICLE 30

Création d'un fonds d'équipement et d'aménagement du territoire

Commentaire : Sur proposition de M. Jean Arthuis, rapporteur général, votre Commission a adopté un amendement portant article additionnel après l'article 30, instituant un fonds d'équipement et d'aménagement du territoire.

Ce fonds, créé sous forme d'établissement public administratif national, sera placé auprès du ministre chargé de l'aménagement du territoire.

Sa mission sera de concourir à la réalisation d'opérations d'infrastructures, qu'il s'agisse de circulation ou d'aménagement, notamment rural.

Son conseil d'administration comprendra, outre six représentants du ministère concerné, deux représentants du Parlement, et quatre représentants des collectivités locales, afin de prendre en compte la dimension indispensable d'aménagement du territoire.

Le fonds est habilité à recourir à l'emprunt : les souscriptions à ces emprunts donneront lieu à une déduction d'impôt sur le revenu de 25 % des sommes versées dans la limite de 40.000 francs par an.

L'intérêt de ce fonds est double :

- contribuer concrètement à la politique d'aménagement du territoire qui est une urgence nationale ;

- soutenir l'activité des secteurs du bâtiment et des travaux publics qui sont en grande difficulté. Le soutien à ces secteurs est indispensable pour l'emploi, et ne comporte pas de risque de relance des importations.

Enfin, l'action du fonds pourra bénéficier du contexte de la relance européenne concertée, adoptée au sommet d'Edimbourg sous forme de création d'un fonds européen d'investissement, et de l'ouverture d'une ligne de crédits supplémentaire de la Banque Européenne d'Investissements.

Décision de la Commission : Votre Commission vous propose d'adopter cet article additionnel.

ARTICLE 31

Défiscalisation des investissements et régime d'imposition des bénéfices outre-mer

Commentaire : L'article apporte des modifications au régime de défiscalisation des investissements outre-mer (I de l'article) et au régime de taxation des bénéfices des entreprises outre-mer (II de l'article). Les modifications concernent principalement les activités de production et de diffusion audiovisuelle et cinématographique.

Le premier paragraphe apporte des corrections d'ordre rédactionnel au dispositif de défiscalisation des investissements outre-mer prévu par l'article 238 bis HA du code général des impôts, dans le but d'aligner le régime des investissements en matière audiovisuelle sur le régime des autres investissements. Il est en effet apparu que la rédaction de différents paragraphes de l'article 238 bis HA dudit code n'était pas strictement identique selon les investissements visés. C'est notamment le cas de la disposition qui prévoit le maintien de l'affectation des biens. L'article 31 du présent projet de loi reprend un dispositif prévu pour les autres investissements.

Le deuxième paragraphe concerne le régime d'imposition des bénéfices outre-mer. D'une part, l'article 31 étend l'avantage fiscal (réduction de la base imposable) aujourd'hui accordé aux entreprises exerçant leur activité dans certains secteurs, aux entreprises du secteur audiovisuel. D'autre part, l'article 31 proroge de cinq ans l'ensemble du dispositif prévu pour l'imposition des bénéfices outre-mer, qui ne devait normalement être appliqué que jusqu'en 1996. L'avantage fiscal est prolongé jusqu'en 2001.

**A. PREMIER PARAGRAPHE (1) DE L'ARTICLE 31 : LA
DEFISCALISATION DES INVESTISSEMENTS OUTRE-
MER**

Le premier paragraphe de l'article 31 a pour objet d'aligner les investissements réalisés oute-mer dans la production et la diffusion audiovisuelle et cinématographique sur le régime général des investissements outre-mer.

1. Le régime en vigueur

a) La défiscalisation des investissements outre-mer

Le régime fiscal des investissements outre-mer, introduit par la loi de finances rectificative pour 1986, a été profondément modifié par la loi de finances pour 1992.

Ce régime s'établissait à l'origine comme suit :

- dispositif pour les entreprises (art. 238 bis IIA du code général des impôts) : droit à déduction du revenu imposable d'une somme égale au montant de l'investissement réalisé dans certains secteurs ;

- dispositif pour les particuliers (art. 199 undecies du code général des impôts) : droit à réduction d'impôt en proportion de l'investissement réalisé.

Les modifications apportées en 1991 sont importantes, avec :

- des dispositions extensives :

• la prorogation du dispositif d'incitation fiscale jusqu'en 2001, soit cinq ans de plus que le délai initialement prévu ;

• l'extension du champ d'application de la défiscalisation à la maintenance ainsi qu'aux investissements dans la production et la diffusion audiovisuelle et cinématographique.

- des dispositions restrictives :

- le rétablissement de l'agrément. Cet agrément est exigé pour pouvoir bénéficier des déductions fiscales (régime des entreprises). Il concerne les investissements supérieurs à 1 million de francs et réalisés dans quatre secteurs (hôtellerie, transport, tourisme, production audiovisuelle) ;
- la réduction du taux de déduction fiscale de 100 % à 79 %, pour ces mêmes investissements ;
- une série de dispositions techniques visant notamment à maintenir l'affectation des biens ayant bénéficié de la défiscalisation. Ce dispositif est prévu pour les entreprises comme pour les particuliers.

b) Le régime des investissements audiovisuels

• Le régime général est prévu par les dispositions combinées des articles 163 septies, 238 bis IIE à 238 bis IIM du code général des impôts. L'incitation aux placements dans "les sociétés ayant pour objet le financement de services cinématographiques ou audiovisuels" prend la forme d'une déduction du revenu imposable égale au montant de l'investissement réalisé, mais plafonné à 25 % du revenu.

• Depuis la loi de finances pour 1992, il existe également un dispositif particulier pour les départements d'outre-mer.

Le bénéfice de la défiscalisation a en effet été étendu aux investissements audiovisuels par l'article 118 de la loi de finances pour 1992. Cette disposition résulte d'un amendement voté par le Sénat, mais déposé au cours de la discussion du texte par le Gouvernement. Le dispositif est applicable aux investissements réalisés à compter du 1er janvier 1992 pour les particuliers (art. 199 undecies du code général des impôts) ou les entreprises (art. 238 bis HA), soit directement soit indirectement par l'intermédiaire de sociétés.

L'avantage fiscal est pour les particuliers une réduction d'impôt et pour les entreprises, une déduction de la base imposable, dans les conditions évoquées ci-dessus.

2. L'apport de l'article 31

Les deux dispositions du I de l'article 31 permettent d'harmoniser les rédactions entre les différents paragraphes de l'article 238 bis IIA du code général des impôts relatif au régime de défiscalisation des investissements réalisés par les entreprises (régime de déduction fiscale). Il s'agit par conséquent d'aboutir à une réduction unique et de corriger des erreurs ou des omissions, consécutives à un examen précipité du dispositif dans la mesure où certaines dispositions ont été introduites par amendements déposés par le Gouvernement dans le cours même de la discussion des articles.

a) *Le premier alinéa du I* constitue une correction purement matérielle. Ainsi, si le I de l'article 238 bis IIA du code général des impôts prévoit bien la défiscalisation des investissements réalisés dans la production et la diffusion cinématographique et audiovisuelle, les III et IV de l'article, relatifs à l'agrément et au nouveau taux de déduction, ne mentionnant que "la production", et omettent par conséquent les investissements de diffusion.

b) *Le deuxième alinéa* qui modifie le II de l'article 238 bis IIA relatif à la défiscalisation des investissements réalisés par des sociétés de développement régional (investissements dits "indirects"), reprend également une rédaction prévue dans le I dudit article relatif aux investissements directs, tendant à éviter certains abus générés par une interprétation trop laxiste du dispositif d'incitation fiscale.

Les services fiscaux avaient en effet constaté que quelques opérateurs procédaient aux déductions et réductions fiscales, mais ne maintenaient pas toujours l'affectation des biens. Le cas visé était précisément celui des sociétés de développement régional qui n'effectuaient pas les investissements pour lesquels elles avaient démarché les contribuables intéressés et recueilli leur financement. Ainsi, la loi de finances pour 1992 avait posé une série de conditions pour bénéficier de la déduction fiscale : obligation d'achever les fondations d'immeubles dans les deux ans qui suivent la souscription, obligation de maintenir l'affectation des biens défiscalisés à l'activité des secteurs mentionnés.

L'article 31 du présent projet de loi complète ces obligations en reprenant une disposition prévue pour les investissements directs des entreprises du I de l'article 238 bis IIA ; à savoir qu'en cas de non respect des engagements précités (achèvement

des fondations et maintien de l'affectation des biens), les sommes déduites sont rapportées au résultat imposable.

B. LE DEUXIEME PARAGRAPHE (II) DE L'ARTICLE 31 : L'IMPOSITION DES BENEFICES OUTRE-MER

Le deuxième paragraphe de l'article 31 élargit et prolonge une disposition favorable aux entreprises des départements d'outre-mer, prévue à l'article 217 bis du code général des impôts.

1. Le régime actuel

• Cet article 217 bis dispose que la taxation des résultats provenant d'exploitations situées dans les départements d'outre-mer se fait sur une base réduite : les bénéfices ne sont comptés qu'à hauteur des deux tiers ou 80 % de leur montant. Selon les activités, le coût de cette "dépende fiscale", c'est-à-dire la moins-value par rapport à une application du droit commun, est estimé à 125 millions de francs.

• Cette mesure avait été introduite en 1965 (loi n° 65-566 du 12 juillet 1965, article 40-1). L'avantage fiscal a été modulé selon les secteurs d'activité en 1982 (loi n° 82-1152 du 30 décembre 1982 art. 20 III) : la réduction de 33,3 % n'a été applicable qu'aux exploitations appartenant aux secteurs de l'agriculture, l'industrie, l'hôtellerie, le tourisme et la pêche. Les autres secteurs (services, bâtiment...) n'avaient qu'une réduction de 20 %.

En 1986 (loi n° 86-1318 du 30 décembre 1986 art. 27-1), la réduction de 33,3 % a été étendue aux exploitations appartenant aux secteurs des énergies nouvelles, du bâtiment et des travaux publics, des transports et de l'artisanat.

Le législateur a également décidé de n'appliquer cette disposition que jusqu'en 1996 (exercices clos au 31 décembre 1996).

2. L'apport de l'article 31 du collectif

a) D'une part, l'article 31 étend la réfaction maximale de 33,3 % aux exploitations appartenant aux secteurs de la maintenance du profit d'activités industrielles et de la production et de la diffusion audiovisuelles et cinématographiques.

Ces secteurs bénéficiaient depuis 1992 des dispositions d'incitation fiscale aux investissements décrites ci-dessus (régime des déductions fiscales aux entreprises - art. 238 bis IIA du code général des impôts - et des réductions d'impôts aux particuliers - art. 199 undecies du code général des impôts -. L'article 31 du collectif améliore encore l'incitation fiscale qui ne sera donc plus réservée aux seuls investissements, mais qui s'appliquera également aux résultats : les résultats provenant d'exploitations dans ces secteurs ne seront comptés qu'à hauteur des deux tiers de leur montant.

b) D'autre part, l'article 31 prolonge également l'application de l'ensemble du dispositif de 1996 à 2001.

Il peut paraître singulier de proposer une telle prolongation quatre ans avant le terme initialement fixé, alors qu'aucune considération technique ne semble, cette fois, le justifier.

En 1991 (loi de finances pour 1992), le dispositif d'incitation fiscale aux investissements outre-mer prévu par les articles 199 undecies et 238 bis IIA du code général des impôts avait en effet été prolongé lui aussi de cinq ans, en reportant la limite d'application de 1996 à 2001. Mais cette disposition était justifiée à la fois par des raisons économiques, car elle compensait les nombreuses mesures restrictives apportées au dispositif initial (rétablissement de l'agrément, diminution du taux de déduction fiscale...), et par des raisons techniques dans la mesure où la réduction fiscale appliquée aux particuliers s'échelonne sur cinq ans, et que, par conséquent, en l'absence de prolongation jusqu'en 2001, un investissement réalisé en 1994 n'aurait pu bénéficier de cette réduction que pour trois années seulement (1994, 1995 et 1996). Il était donc techniquement nécessaire de prolonger l'incitation fiscale jusqu'en 2001 afin que le dispositif prévu reste effectivement incitatif jusqu'en 1996 inclu.

Aucune de ces raisons technique ne se retrouve dans la situation actuelle.

Bien que ces raisons techniques, valables pour la défiscalisation des investissements, ne se retrouvent pas dans le cas du régime d'imposition des bénéfices, il apparaît pourtant

nécessaire de donner des garanties de durée aux opérateurs, aux investisseurs dans les départements d'outre-mer.

Il conviendrait cependant, avant le terme initialement fixé, de faire le point, mesure par mesure, de l'efficacité de chaque disposition afin d'y apporter des corrections (ou le cas échéant, d'y renoncer ?). Un tel examen circonstancié convenablement situé dans le temps paraît une meilleure procédure que la banalisation pure et simple des mesures d'incitation fiscales outre-mer, dont l'effet, de surcroît, s'émousse avec le temps.

Le tableau ci-après, établi à partir du document annexé au projet de loi de finances (voies et moyens, Tome II) récapitule ces divers aménagements. La "dépense fiscale" (c'est-à-dire la perte de recettes résultant de l'incidence budgétaire des allègements fiscaux) est de 8,9 milliards de francs au total.

Décision de la Commission : la Commission propose d'adopter cet article sans modification.

Dépenses fiscales répondant à l'objectif d'aide aux D.O.M.-T.O.M.

Référence au texte (Code général des impôts ou Code des douanes)	Année de l'institution	Nature de la mesure	1992
197-1° CGI	1960	Réduction, pour les contribuables des DOM, de la cotisation d'impôt sur le revenu des personnes physiques résultant du barème	820 MF
199 undecies	1986	Réduction d'impôt au titre des investissements effectués dans les DOM et TOM	380 MF
238 bis HA, HB, HC CGI	1980-1982 1986-1991	Déduction des revenus et bénéfices investis dans les DOM et TOM	1.000 MF
208 quater CGI	1960 et 1980	Exonération d'impôt sur les bénéfices des sociétés en cas de création d'activité nouvelle dans les DOM	60 MF
1655 bis CGI	1958	Exonération d'impôt sur les sociétés des bénéfices réinvestis dans l'entreprise pour les sociétés de recherche ou d'exploitation minière outre-mer	nc
217 bis CGI	1965-1987	Intégration dans les bases de l'impôt sur les sociétés, des 2/3 seulement des résultats provenant d'exploitations situées dans les DOM	125 MF
231-2 bis, alinéa 231-5 CGI		Diminution des taux de la taxe sur les salaires dans les DOM	300 MF
295-4-1° CGI	1970 et 1977	Exonération de TVA bénéficiant à certaines entreprises hôtelières dans les DOM	nc
295 1°-1° CGI	1961	Exonération de TVA pour les transports de personnes et de marchandises dans les DOM	nc
295-1°, 5° et 6° CGI	1951 et 1968	Exonération de TVA pour certains produits, matières premières et produits pétroliers dans les DOM	465 MF
296 CGI	1969 et 1976	Réduction des taux de la TVA dans les DOM	5.170 MF
DM	1953	Régime particulier de déductibilité de la TVA afférente à certains produits exonérés	380 MF
267 CGI	1947	Non application de la TIPP dans les DOM	235 MF
268 et 268 bis Code des douanes	1966 et 1967	Droit de consommation particulier sur les tabacs consommés en Corse et dans les DOM	nc
DM	1969 et 1972	Exonération de la taxe spéciale sur certains véhicules routiers immatriculés dans les DOM	nc

nc. non chiffré

ARTICLE 31 bis (nouveau)

**Imposition des porteurs de parts de fonds communs
d'intervention sur les marchés à terme**

Commentaire : Le présent article, adopté par voie d'amendement parlementaire, a pour objet de simplifier les conditions d'imposition des personnes physiques qui détiennent des parts de fonds communs d'intervention sur les marchés à terme. Accessoirement, cet allègement de la fiscalité pesant sur les détenteurs de parts de FCIMT doit permettre un plus large développement de ces fonds en France.

Les fonds communs d'intervention sur les marchés à terme (FCIMT) créés par l'article 23 de la loi n° 87-1158 du 31 décembre 1987 relative aux marchés à terme, sont des organismes de placement collectif en valeurs mobilières (OPCVM) dont l'objectif principal est d'intervenir sur les marchés à terme, tant d'instruments financiers que de marchandises. Leur régime particulier a été, par la suite, reconduit par la loi n° 88-1201 du 23 décembre 1988 relative aux OPCVM.

La fiscalité des FCIMT, longtemps ambiguë faute de dispositions spécifiques, a reçu un aménagement notable dans le cadre de l'article 43 de la loi de finances rectificative pour 1991 (loi n° 91-1323 du 30 décembre 1991).

**I - LE REGIME JURIDIQUE DES FONDS COMMUNS
D'INTERVENTION SUR LES MARCHES A TERME**

Il convient de toujours garder à l'esprit que les FCIMT constituent une catégorie particulière d'OPCVM. Par conséquent, à l'exception de certaines dispositions, le droit commun des fonds communs de placement (FCP) leur est applicable.

A. RAPPELS TOUCHANT LE DROIT COMMUN DES FONDS COMMUNS DE PLACEMENT

Les FCIMT ont la même nature juridique que les FCP. Selon la définition légale, le FCP, institution sans personnalité morale, "est une copropriété de valeurs mobilières dont les parts sont émises et rachetées à la demande des porteurs" (voir en particulier, l'article 7 de la loi n° 88-1201 du 23 décembre 1988).

La constitution des FCIMT suit les mêmes règles que celles des FCP. Notamment, en application de l'article 24 de la loi n° 88-1201 du 23 décembre 1988, la constitution (de même que la transformation, la fusion, la scission ou la liquidation) d'un OPCVM est soumise à l'agrément de la Commission des opérations de bourse.

Les organes des FCIMT sont identiques à ceux des FCP : une société de gestion et des organes de contrôle.

Enfin, les droits et obligations des porteurs de parts sont analogues.

B. LES DISPOSITIONS PROPRES AUX FONDS COMMUNS D'INTERVENTION SUR LES MARCHES A TERME

En considération des risques liés à la nature des marchés à terme, les fonds d'intervention ne peuvent se porter que sur des marchés offrant un minimum de garanties quant à leur surveillance. C'est pourquoi un arrêté du 6 septembre 1989 signé du ministre chargé de l'économie, modifié par un arrêté du 7 février 1992, a fixé la liste des marchés sur lesquels ces OPCVM sont habilités à intervenir.

La composition des actifs de ces fonds est, en outre, soumise à des dispositions particulières.

D'une part, pour pallier les difficultés liées aux éventuelles demandes de rachat soudaines du fait de la volatilité de certains marchés à terme, l'article 23 de la loi n° 88-1201 du 23 décembre 1988 complété par l'article 13 du décret d'application n° 89-524 du 6 septembre 1989 prévoit que les FCIMT doivent détenir au minimum 50 % de liquidités ou de valeurs assimilées à leur actif (*"lorsqu'ils ont moins d'un an d'échéance, les bons du Trésor, les titres de créances négociables ou les obligations ainsi que les actions ou parts d'OPCVM dont l'actif est essentiellement composé de ces éléments"*).

L'article 13 du décret ajoute que les 50 % de l'actif détenus obligatoirement sous forme de liquidités ou de valeurs assimilées ne

peuvent être utilisés pour être constitués en dépôt de garantie auprès des chambres de compensation.

D'autre part, agissant en matière de limitation des prises de contrôle, le décret n° 89-623 précise que les FCIMT ne peuvent détenir plus de 10 % des actifs d'un même émetteur. Cependant, aucune limitation n'est applicable aux titres émis ou garantis par un Etat membre de l'Organisation de coopération et de développement économique.

Enfin, dernière disposition propre aux FCIMT, l'article 23 de la loi n° 88-1201 du 23 décembre 1988 précise que ces produits ne peuvent faire l'objet ni de publicité, ni de démarchage.

II - UNE FISCALITE COMPLEXE ET DESINCITATIVE

Les FCIMT ont donc d'emblée été considérés comme des "produits dangereux" et la Commission des opérations de bourse, appliquant en cela les principes fixés dans la loi de 1988, a édicté une réglementation sévère interdisant toute présentation par voie de publicité ou de démarchage susceptibles d'inciter le public à la souscription.

Pour les professionnels, toutefois, l'échec des FCIMT dans notre pays ne s'explique pas seulement par cette interdiction mais surtout par le traitement fiscal défavorable appliqué en France à ces produits.

- A défaut de dispositions fiscales spécifiques, les gains et profits qui sont réalisés par les FCIMT sur les marchés à terme sont, tout d'abord, imposables au titre de l'année de leur réalisation entre les mains de chaque porteur présent à cette date, proportionnellement à ses droits dans l'actif du fonds.

Ainsi que le Gouvernement avait tenu à le préciser lors des débats sur la loi du 31 décembre 1987, les profits réalisés dans le cadre des FCIMT sont, en effet, imposables entre les mains du porteur de parts dans les conditions qui lui seraient applicables si ce contribuable réalisait ces profits directement. Autrement dit, les fonds sont totalement transparents.

- En outre, le régime fiscal applicable au porteur de part est différent suivant que celui-ci est résident en France ou à l'étranger, ce qui a pour effet d'accentuer encore le caractère passablement complexe de la fiscalité des FCIMT.

A. LE PORTEUR DE PARTS A SON DOMICILE FISCAL OU SON SIEGE SOCIAL EN FRANCE

Il convient de distinguer selon que le porteur de parts est une personne physique ou une personne morale.

1. Le porteur de parts personne physique

Jusqu'à la date d'entrée en vigueur de la loi de finances rectificative pour 1991, soit jusqu'au 31 décembre 1991, les personnes physiques souscripteurs de parts de FCIMT étaient considérées systématiquement, en vertu d'une interprétation arbitraire du Service de législation fiscale, comme des "intervenants habituels" sur les marchés à terme. En conséquence, les produits et plus-values acquis ou réalisés par le FCIMT étaient imposés dans les mains du porteur de parts selon le barème de l'impôt sur le revenu, les uns et les autres étant assimilés à des bénéfices non commerciaux consécutifs à la détention ou à la cession de valeurs mobilières.

L'article 43 de la loi de finances rectificative pour 1991 énonce toutefois le principe selon lequel *"les dispositions des articles 150 ter à 150 nonies du code général des impôts sont applicables aux profits de même nature - profits réalisés en France sur les marchés à terme- que réalisent des personnes physiques par l'intermédiaire d'un fonds commun d'intervention sur les marchés à terme"*. Ainsi, la qualité de membre d'un FCIMT ne confère plus automatiquement celle d'opérateur habituel, comme l'avait affirmé initialement le Service de législation fiscale avant l'adoption de cette loi.

Les porteurs de parts bénéficient donc a priori, à l'instar des opérateurs occasionnels, de la taxation forfaitaire au taux de 16 % (1). Cependant, cette taxation s'applique dès le premier franc, qu'il y ait ou non cession de parts au cours de l'exercice et que les profits soient ou non distribués. Elle ne s'applique en outre qu'aux opérations réalisées en France sur le MATIF et le MONEP. En effet, les opérations réalisées à l'étranger restent soumises à l'impôt sur le revenu au taux du barème progressif.

1. A ce taux s'ajoutent les contributions additionnelles suivantes :

+ 1 % prélèvement social "exceptionnel"

+ 1 % CSG

= 18,1 %

Si le porteur de parts est qualifié d'opérateur habituel par l'administration fiscale, ses profits restent, bien sûr, soumis à l'impôt sur le revenu, au taux du barème progressif, dans la catégorie des bénéfices non commerciaux (article 92-2 du code général des impôts).

En outre, si c'est un opérateur professionnel, l'article 35-1-8° du code général des impôts lui laisse la possibilité d'opter pour le régime des bénéfices industriels et commerciaux.

2. Le porteur de parts personne morale

Les gains et profits réalisés par les FCIMT sont soit imposés au taux de droit commun de l'impôt sur les sociétés (34 %) pour les sociétés soumises à l'impôt sur les sociétés, soit imposés au taux du barème progressif de l'impôt sur le revenu au titre des bénéfices industriels et commerciaux pour les entreprises soumises à l'impôt sur le revenu.

B. LE PORTEUR DE PARTS EST UN NON-RESIDENT

Les profits réalisés en France sur un marché à terme par des personnes dont le domicile fiscal ou le siège social est situé hors de France sont en principe exonérés d'impôt.

Les fonds étant totalement transparents, les porteurs de parts de FCIMT sont par conséquent exonérés, sous réserve toutefois de l'application de conventions fiscales internationales.

Par exemple, la convention fiscale franco-américaine destinée à éviter les doubles impositions attribue le droit d'imposer au pays de résidence (aux Etats-Unis si le porteur de parts y réside). Ainsi, un porteur de parts américain sera exonéré de l'impôt français, mais pas de l'impôt américain.

*

* *

Ainsi donc, malgré les améliorations apportées dans le cadre de la précédente loi de finances rectificative, le détenteur personne physique de parts de fonds communs d'intervention sur les marchés à terme continuait à subir deux séries d'inconvénients :

- les différents profits réalisés par le FCIMT restaient imposables, l'année de leur réalisation, entre les mains de chaque porteur à concurrence de ses droits dans l'actif du fonds selon les règles qui leur sont propres et qui dépendent de leur nature juridique (profits MATIF, MONEP, bons du Trésor, obligations...);

- les souscriptions des particuliers non investisseurs habituels ou professionnels aux parts de FCIMT investis sur les marchés à terme étrangers restaient soumises à l'IRPP, ce qui a conduit certains gestionnaires à délocaliser leurs fonds sur des places "offshore".

II - LE DISPOSITIF PROPOSE

Le présent article propose une nouvelle rédaction de l'article 150 undecies du code général des impôts lui-même issu du texte de l'article 43 précité de la loi de finances rectificative pour 1991. La formulation proposée a fait l'objet d'une expertise technique conjointe du Service de législation fiscale, des services de MATIF S.A. et des professionnels concernés. Son adoption par voie d'amendement législatif n'est due qu'à la lourdeur du projet de collectif qui n'a pas pu accueillir toutes les mesures élaborées dans le cadre de sa préparation.

Sans qu'il soit besoin dans le cadre du présent commentaire d'entrer dans le détail des références contenues dans ce projet d'article, votre rapporteur tient à souligner les quatre principes sur lesquels a reposé sa confection :

1. Une innovation fondamentale susceptible d'assurer le développement futur des fonds: l'imposition se fera dorénavant comme pour les OPCVM investis en valeurs mobilières, lors de la cession ou du rachat des parts du FCIMT, afin d'éviter la détermination complexe et délicate des différents profits à la date de la clôture de l'exercice.

2. Seconde innovation majeure : les profits réalisés sur les marchés étrangers au travers d'un fonds français seront taxés de la même façon que ceux réalisés sur les marchés français. Sont, en effet, visés par le présent article les profits, quelle que soit leur origine, réalisés par les personnes physiques fiscalement domiciliées en France lors de la cession ou du rachat de parts de fonds communs d'intervention sur les marchés à terme de droit français.

3. La solution imposée par l'article 43 de la loi de finances rectificative pour 1991 tenant à l'assimilation des règles d'imposition des détenteurs de parts de FCIMT aux règles prévues pour l'imposition des profits réalisés par les particuliers sur les marchés à terme d'instruments financiers ou de marchandise serait, en outre, maintenue dans ce nouveau cadre : une distinction continuerait ainsi d'être opérée entre les opérateurs occasionnels, habituels ou professionnels qui seraient taxés respectivement en application des dispositions des articles 150 ter et suivants (taxation forfaitaire à 16 % plus les taxes additionnelles, soit 18,1 %), de l'article 92-2-5° (régime des bénéfices non commerciaux) ou de l'article 35-I-8° (régime des bénéfices industriels et commerciaux) du code général des impôts.

4. L'imposition du premier franc serait, enfin, maintenue dès lors que la quasi-totalité des profits réalisés par les FCIMT (MATIF, MONET, titres de créances négociables) sont eux-mêmes taxables au premier franc.

Il n'est envisagé, dans le cadre du présent article, que de modifier les règles d'imposition appliquées aux porteurs de parts personnes physiques résidant en France, ceux dont le régime fiscal était assurément le plus problématique. En revanche rien n'est modifié en ce qui concerne les porteurs de parts personnes morales et les détenteurs non résidents.

Cette remarque de détail étant faite, il est clair que le régime d'imposition proposé pour les parts de FCIMT présente deux avantages :

- sa cohérence avec les modalités d'imposition des principaux actifs (contrats à terme et options négociables) ;

- la simplification des obligations déclaratives des FCIMT -il n'existe plus, en effet, qu'une seule nature de profit- qui devrait permettre de mieux asseoir et contrôler l'impôt.

Décision de la commission : Votre commission vous propose d'adopter cet article sans modification.

ARTICLE 32

Régime fiscal des transferts d'actifs réalisés par une entreprise

Commentaire : Quelque peu modifié par l'Assemblée nationale, le présent article apparaît comme l'une des mesures les plus délicates du présent projet de loi. Contrairement à ce que prétend son exposé des motifs, il ne se contente pas de préciser un régime fiscal, mais en fait organise un dispositif entièrement nouveau permettant d'appréhender en France, le revenu des éléments d'actifs qu'une entreprise transfère à l'étranger pour être géré par un tiers dans son intérêt. Par ce biais, il tend ainsi notamment à définir les règles légales applicables à certains montages financiers particulièrement complexes afin de mettre un terme à une véritable évasion fiscale internationale.

I - DES MONTAGES FINANCIERS COMPLIQUES ET FISCALEMENT AVANTAGEUX

D'une manière générale, le présent texte concerne le régime fiscal des biens qui, mis en trust à l'étranger par une entreprise française, permettent en fait à cette dernière d'assumer des charges ou de réaliser des opérations qui économiquement lui incombent. Il reprend donc, de façon indirecte, le dispositif proposé par l'article 36 du projet de loi sur la fiducie, texte déposé sur le bureau de l'Assemblée nationale le 20 février dernier, mais jamais inscrit à l'ordre du jour. Très concrètement, il tend en fait à adapter précipitemment la législation fiscale -et elle seule- pour prendre en compte la nature très particulière de montages financiers dont le principe s'est développé au cours des dernières années et qui, à l'heure actuelle, s'appuie sur l'émission de titres subordonnés à durée indéterminée (T.S.D.I.).

A - DEUX INGREDIENTS ESSENTIELS : DES TITRES HYBRIDES ET UN TRUST

Les nombreux avantages, mais aussi les fortes incertitudes qui s'attachent aux titres hybrides et aux opérations auxquelles ils donnent lieu ont déjà largement été mise en évidence en 1990, dans le rapport d'information sur le contrôle des entreprises publiques présenté, au nom de votre Commission, par M. Roger Chinaud, rapporteur général.

En effet, le financement d'une entreprise repose en principe sur deux types de ressources : les apports en capital dont la rémunération dépend des résultats d'exploitation, et l'endettement dont le coût est, en théorie, fixé d'avance.

Le droit comptable, mais aussi la fiscalité, s'appuient sur cette dichotomie. Or, celle-ci a désormais tendance à s'estomper, compte tenu de l'apparition de produits hybrides aux caractéristiques complexes et au nombre desquels figurent les T.S.D.I.

1. Le plus hybride des titres hybrides

Contrairement aux titres participatifs dont les caractéristiques résultent de la loi du 3 janvier 1983, les T.S.D.I., également dénommées "obligations perpétuelles" ont été créées par la pratique, mais s'appuient sur la possibilité offerte par la loi du 14 décembre 1985, de différer à une date incertaine le remboursement d'un titre de créance.

Représentatif d'un prêt d'argent, ils s'accompagnent de deux particularités qui en font tout l'attrait :

- d'une part, la rémunération du titre, versée sous la forme d'un intérêt, est subordonnée à la réalisation d'un bénéfice par l'émetteur,

- d'autre part, la date de remboursement du titre n'est pas précisée et reste à l'initiative de l'émetteur. Elle peut ainsi être reportée jusqu'au moment de la liquidation de l'entreprise.

De fait, la situation des porteurs de T.S.D.I. est très proche de celle des actionnaires, et d'un point de vue financier, ces valeurs mobilières sont assimilées à des capitaux propres. C'est d'ailleurs

cette dernière particularité qui explique pour l'essentiel, l'intérêt porté à cette technique par les groupes, et notamment par les entreprises publiques. L'Etat a ainsi trouvé le moyen de suppléer à sa carence en tant qu'actionnaire.

2. Des opérations de "restructuration"

Dans son principe, cet instrument n'est pas exempt de risque. Toutefois, en raison même de ces caractéristiques, il ouvre alors la possibilité d'effectuer des opérations de "restructuration" qui reviennent à transformer indirectement le T.S.D.I. en emprunt à quinze ans (1), tout en permettant à l'émetteur de conserver, en terme de fonds propres, l'avantage que représente le caractère "perpetuel" de la dette.

Dans ce type de schéma, l'émetteur de T.S.D.I. va en effet localiser une partie des fonds collectés dans un trust bénéficiant d'une fiscalité privilégiée. Ce transfert d'actif est généralement présenté comme représentatif "d'intérêts précomptés", correspondant à la rémunération des titres à partir de leur seizième année (1). Parallèlement, le trust s'engage vis-à-vis des porteurs à racheter l'ensemble des T.S.D.I. à cette date.

L'actif transféré est alors placé, essentiellement sous forme d'obligations à coupon zéro, de telle sorte qu'au bout de quinze ans, sa valeur corresponde au coût du rachat des titres.

Les porteurs sont alors désintéressés et les T.S.D.I. deviennent la propriété du trust, mais ne donnent plus lieu à rémunération puisque les intérêts ont été payés d'avance. De fait, ces titres perdent toute valeur réelle. En revanche, leur contrevalet figure toujours au passif de l'émetteur. Or, si juridiquement cette dette existe, économiquement elle a disparue.

Pour que le droit rejoigne le fait, il faut que l'émetteur décide de procéder au remboursement des TSDI, et les rachète au trust pour un prix symbolique généralement convenu d'avance.

1. L'échéance est choisie par l'émetteur.

B. UNE FISCALITE A DEUX VITESSES

Devant le silence des textes, se posait le problème du régime fiscal applicable à ce type d'opération.

Consultée dès 1988, l'administration a défini, de sa propre autorité, un corps de règles qu'elle a appliqué aux émetteurs lui demandant un accord préalable dans le cadre de la procédure dite du "rescrit" (1).

Sur le fonds, elle s'est appuyée sur l'analogie économique qui existe entre les TSDI "restructurés" et un emprunt à quinze ans.

Dans ce contexte, elle a admis que l'émetteur déduise, de son résultat imposable annuel, la fraction des intérêts afférente au montant de l'emprunt effectivement mis à la disposition de l'entreprise.

En revanche, l'administration refuse l'imputation des charges ayant pour objet de dispenser l'émetteur du remboursement du capital de l'emprunt. Elle a donc interdit aux opérateurs qui l'ont consultée de déduire :

- la charge représentative des "intérêts précomptés" versés au trust ;
- la fraction des intérêts annuels afférente à cet actif transféré.

Enfin, en cas de rachat des titres émis, le bénéfice dégagé doit être soumis à l'impôt, mais le montant imposable s'apprécie en tenant compte des dépenses qui n'ont pas été admises en déduction au cours des exercices précédents.

Toutefois, certaines entreprises ne se sont pas placées dans ce cadre "contractuel" pour procéder à leurs émissions de TSDI. De fait, elles ont estimé qu'il leur était possible de déduire :

- les intérêts précomptés versés au trust ;
- la totalité des intérêts annuels afférents à l'ensemble de l'émission.

Sur ces bases, la fiscalisation effective de l'avantage retiré par l'entreprise reste subordonnée au rachat des titres par l'émetteur à l'issue de la période de quinze ans, seule opération de

1. Article L 64B du Livre des procédures fiscales.

nature à faire apparaître une plus-value. A défaut, les produits capitalisés au sein du trust échappent à toute imposition et l'opération de restructuration des TSDI répond alors au qualificatif utilisé dans un article de la revue "Fortune" en septembre 1988 : elle s'analyse comme "un joyau fiscal".

Sur le fond, il est véritablement inadmissible que de telles opérations de restructuration -agrées ou non- aient pu se développer en marge de tout cadre fiscal fixé par le Parlement. La nature exacte de ces montages n'a d'ailleurs pu échapper au Gouvernement, puisqu'il a lui-même autorisé certaines entreprises publiques à y recourir. Dans ce contexte, il n'est donc pas étonnant que d'autres opérateurs aient souhaité bénéficier des lacunes de la législation sans supporter les modalités d'imposition définies de façon autonome par l'administration. Or, au fil du temps, les émissions ont pris de l'ampleur et représentent désormais un enjeu financier considérable : l'encours des TSDI atteint, en effet, 70 milliards de francs, dont 17,5 milliards ont été transférés à l'étranger.

Aujourd'hui, le Gouvernement met le Parlement devant le fait accompli. Il lui demande les moyens d'encadrer une situation qui devient difficilement maîtrisable et risque de peser de façon non négligeable sur les finances publiques.

II - UN DISPOSITIF QUI DOIT IMPERATIVEMENT ÊTRE RECENTRE

Le présent article répond à cette nécessité. De manière très schématique, il prévoit de rattacher le produit capitalisé chaque année dans le trust au résultat fiscal de l'entreprise. Il organise donc le régime d'imposition de ce que l'on pourrait qualifier de "patrimoine d'affectation", en s'appuyant sur la réalité économique de l'opération et non sur les données juridiques.

On a vu que le projet de loi sur la fiducie comportait déjà une disposition ayant pour objet de résoudre ce délicat problème. Son article 36 assimilait fiscalement à une fiducie les transferts d'actifs répondant aux caractéristiques précédentes.

Le texte sur la fiducie n'ayant, en définitive, pas été soumis au Parlement, le présent article propose d'introduire dans notre législation une règle fiscale spécifique permettant d'atteindre un objectif similaire. Au plan des principes, une telle approche est pour le moins cavalière, le Parlement étant conduit à se déterminer sur le régime applicable à des opérations ou des structures qui

juridiquement n'existent pas dans notre pays. Toutefois, parallèlement, on ne peut ignorer que ces mêmes structures sont prévues par certaines législations étrangères, que des entreprises françaises y ont recours, et que cet enchaînement conduit à des situations du type de celle qui prévaut pour les opérations de restructuration de titres subordonnés à durée indéterminée.

Dans ce contexte général ambigu, votre commission des finances estime préférable de s'engager avec la plus extrême prudence. Si elle ne peut s'opposer à une démarche tendant à éviter une évasion fiscale internationale, il lui paraît en revanche profondément dangereux de légiférer de manière générale autour d'un concept implicite de "fiducie présumée" alors que la notion même de fiducie ne figure pas dans notre droit positif. Aussi s'attachera-t-elle à recentrer le dispositif sur son objectif immédiat, renvoyant toute discussion d'ensemble à l'examen d'un projet de loi qui a déjà le mérite d'exister, et que le Gouvernement a toujours la possibilité d'inscrire à l'ordre du jour du Parlement.

Cette ligne de conduite générale va donc conduire votre commission à vous proposer plusieurs amendements pour corriger de façon substantielle le texte du présent article.

Au plan technique, le présent article s'organise autour de quatre séries de dispositions qui pratiquement toutes appellent quelques adaptations.

A. UN CHAMP D'APPLICATION MANIFESTEMENT TRES LARGE

1. Le dispositif proposé

Par construction, le présent article vise les entreprises qui, dans certaines conditions, transfèrent un actif hors de France. A contrario, les opérations internes ne sont donc pas concernées, ce qui semble tout à fait logique, dès lors que la notion de trust ou de fiducie n'existe pas dans notre droit.

En revanche, le dispositif appréhende toutes les entreprises, quel que soit leur statut juridique ou fiscal. Il pourra donc s'appliquer, si les autres conditions sont réunies, aux sociétés passibles de l'impôt sur les sociétés, mais également aux structures ou personnes fiscalement transparentes et à celles dont les bénéficiaires

professionnels relèvent de l'impôt sur le revenu. Dans la pratique, on relèvera toutefois que les montages précédemment mis en évidence concernent essentiellement des groupes soumis à l'impôt sur les sociétés.

La nature de l'actif professionnel transféré à l'étranger est également indifférente. Toutefois, concrètement, il s'agit en général de liquidité, de titres ou de créances. Cependant, toute restriction expresse demeure délicate, puisqu'elle conduirait inévitablement à ouvrir une faille évidente dans le dispositif.

Parallèlement, le texte cerne les différentes formes que peut prendre ce transfert. L'intervention des filiales est couverte par la référence aux opérations indirectes. En outre, le texte prévoit également le cas où le transfert d'actifs est opéré par un tiers, c'est-à-dire lorsque les fonds concernés sont directement localisés à l'étranger par un opérateur juridiquement indépendant mais participant à l'opération (établissement de crédit organisant l'émission de TSDI par exemple).

La forme juridique exacte du bénéficiaire du transfert d'actif est également sans influence. La rédaction retient en effet les notions générales de "personnes" ou "organismes" et couvre, ainsi, toutes les situations susceptibles d'être envisagées dans le cadre des législations étrangères. Toutefois, et pour tenir compte du fait que la plupart des transferts d'actifs sont effectués au profit d'un trust, ceux-ci sont en outre nommément cités. L'Assemblée nationale a d'ailleurs complété le texte du gouvernement afin d'intégrer sans ambiguïté dans le dispositif toutes les institutions de nature comparable, c'est-à-dire essentiellement les contrats fiduciaires existant notamment au Luxembourg et en Suisse.

En fait, dans ce contexte général particulièrement large, le seul élément déterminant réside dans la finalité exacte du transfert des éléments d'actifs. Pour que les dispositions de l'article s'appliquent, il faut en effet que la structure extérieure ait pour mission de gérer ces actifs dans l'intérêt de l'entreprise française ou d'assumer, pour le compte de cette dernière, un engagement existant ou futur.

Seuls sont exclus de façon expresse les transferts liés à l'exécution d'un contrat d'assurance ou d'un mandat.

2. Une restriction souhaitable

Un tel champ d'application s'avère très proche de celui envisagé par l'article 36 du projet de loi sur la fiducie. Il couvre a priori des opérations beaucoup plus variées que celles portant sur les titres subordonnés à durée indéterminée et de ce fait, suscite de multiples interrogations.

Sur le fonds, on peut admettre que le transfert d'un actif à un tiers en vue d'assumer un engagement qui incombe à l'entreprise appelle un traitement fiscal spécifique. Il s'agit de situations que l'on peut cerner avec une relative précision car elles reposent sur la notion d'obligation. Dans ce cas il y a donc bien patrimoine d'affectation, permettant économiquement de couvrir une charge spécifique.

En revanche, la généralisation de ce régime à l'ensemble des actifs transmis "en vue d'être géré dans l'intérêt de l'entreprise" appelle les plus vives réserves.

Les incertitudes qui entourent le contour exact de cette notion pourraient conduire à des situations pour le moins surprenantes, et très éloignées de l'objectif réel de l'article.

Dans ce contexte, votre Commission des finances vous proposera, par amendement, de recentrer le dispositif sur sa finalité immédiate, et de l'appliquer aux seuls transferts d'actifs permettant de dispenser économiquement l'entreprise française d'un engagement qui lui incombe. En revanche, votre Commission estime qu'il est inopportun et dangereux de tenter de définir au seul plan fiscal le principe même de la fiducie gestion. Le collectif de fin d'année n'est manifestement pas le cadre approprié pour traiter d'un sujet de cette ampleur.

B. REGLES D'IMPOSITION ET OBLIGATIONS DECLARATIVES

1. Une "intégration" fiscale

Lorsque les conditions précédentes sont réunies, l'entreprise se trouve alors soumise à une règle fiscale spécifique. Elle doit comprendre dans son résultat imposable en France le résultat provenant de la gestion des actifs transférés à l'étranger ou des biens acquis en réemploi.

Au plan fiscal, l'ensemble de l'opération se trouve donc globalisée, indépendamment de ces caractéristiques juridiques

Une telle approche, qui revient à appréhender une réalité économique, donne alors sans ambiguïté un caractère déductible aux charges directement supportées par l'entreprise française.

Dans ce contexte, il convenait toutefois de préciser les règles d'évaluation du résultat provenant de la gestion des actifs transférés. Tel est donc l'objet du deuxième alinéa du paragraphe I, qui fixe trois principes.

- En premier lieu, ce produit sera déterminé selon les règles fiscales applicables à l'entreprise française. Il s'agit là d'une conséquence logique du principe de globalisation de l'opération.

- Toutefois, le montant imposable sera établi indépendamment des autres opérations réalisées par l'entreprise. Cette règle traduit la réalité juridique du transfert, et donc le fait que les actifs considérés ne figurent plus dans le bilan.

- Enfin, les éléments nécessaires à la détermination de ce résultat devront apparaître dans une "comptabilité" distincte, tenue pour le compte de l'entreprise par le bénéficiaire du transfert. Au cas particulier, il ne s'agit bien évidemment pas de soumettre la structure extérieure aux règles de notre Code de Commerce, mais plus simplement d'obliger l'entreprise française à demander une reddition de compte au gestionnaire des éléments d'actifs.

Ces modalités d'évaluation particulières s'avèrent indispensables pour assurer un suivi réel de l'opération. En revanche, il importe de souligner que le principe de la globalisation écarte toute perspective d'imposition séparée du résultat provenant de la gestion des actifs transférés.

L'entreprise française restera soumise à l'impôt à raison d'un résultat unique, égal en cas d'application du présent article, à la somme algébrique de deux éléments établis séparément.

2. Des obligations déclaratives particulières

Les entreprises entrant dans le champ du présent article se trouvent assujetties à des obligations déclaratives spécifiques.

Aux termes du texte adopté par l'Assemblée nationale, elles devront en effet produire, à l'appui de leur déclaration de résultat, deux documents distincts :

- d'une part, un "état" comportant certaines informations sur les actifs transférés. L'importance des renseignements exigés à cette occasion a d'ailleurs été précisée par l'Assemblée nationale. Devront donc apparaître sur ce document la nature, la consistance et les caractéristiques des éléments d'actifs ou des biens acquis en réemploi, mais également le nom et le pays de résidence du bénéficiaire du transfert.

- d'autre part, une "déclaration des résultats qui proviennent de la gestion ou de la disposition de ces actifs". Techniquement, ce second document met en évidence les diverses composantes du montant effectivement rattaché à l'exercice, après application des règles d'assiette de l'impôt prévues par la législation française.

L'exigence d'une déclaration spécifique, venant à l'appui de la déclaration "principale", ne doit cependant pas introduire d'ambiguïté. Le résultat extérieur ne fait pas l'objet d'une imposition séparée.

3. Un système incomplet d'imputation de l'impôt payé à l'étranger

Le sixième alinéa du paragraphe I tend à éviter les phénomènes de double imposition. Il vise donc le cas où les résultats provenant de la gestion des actifs transférés font l'objet d'une taxation entre les mains du gestionnaire étranger.

Concrètement, il autorise l'entreprise française à déduire de sa propre cotisation fiscale le montant de l'impôt de même nature acquitté par le gestionnaire étranger sur les résultats des actifs transférés.

On notera cependant que ces mêmes résultats peuvent être soumis localement à d'autres types d'imposition, et notamment à des retenues à la source. De même, ils peuvent éventuellement s'accompagner de crédits d'impôt. Or, en l'état actuel du texte, ces divers éléments ne sont pas pris en compte au niveau de l'entreprise française.

Une telle situation entretient à l'évidence un risque permanent de double imposition. Aussi votre commission des finances vous proposera-t-elle un amendement sur ce point, tout en relevant que, lors du débat devant l'Assemblée nationale, le Gouvernement s'était lui-même engagé à réexaminer cette question.

C. UN MECANISME DE SANCTION MANIFESTEMENT DISPROPORTIONNE

1. Un dispositif très rigoureux

Le septième alinéa du paragraphe I définit un régime de sanction spécifique, applicable en cas de non-respect des dispositions du présent article.

Dans cette situation, l'entreprise concernée doit intégrer, dans son résultat imposable, un revenu forfaitaire. Celui-ci sera déterminé en appliquant à la valeur réelle des actifs un taux égal au double du taux moyen des obligations des sociétés privées (TMO).

Ce mécanisme original a en fait une double finalité. L'application du TMO revient dans un premier temps à déterminer le produit théorique issu des actifs transférés et permet de reconstituer l'assiette de l'impôt. Le doublement du taux représente la sanction elle-même. En d'autres termes, elle se concrétise systématiquement par une pénalité égale à 100 % de l'impôt dû à raison de l'assiette théorique.

Dans ce contexte, le texte définit le mode de calcul de la valeur réelle des actifs retenue pour appliquer le dispositif de sanction. Par construction, il s'agit de la valeur réelle des biens au moment du transfert, majorée des résultats capitalisés depuis cette date. Toutefois, et à défaut d'informations fournies par l'entreprise, ce montant capitalisé sera alors reconstitué de façon forfaitaire.

2. Un nécessaire rééquilibrage

Un tel dispositif est manifestement exorbitant. Il interdit à l'entreprise de démontrer que le produit réel des actifs est inférieur au montant évalué de façon forfaitaire. En outre, il crée une présomption systématique de mauvaise foi, voire d'abus de droit et ne s'accompagne d'aucune garantie pour le contribuable.

En fait ce régime de sanction est rigoureusement inacceptable, et votre Commission des finances vous proposera donc de le modifier de façon sensible.

• Dans un premier temps, il est certes indispensable de maintenir une règle permettant de définir l'assiette de l'impôt. A cet égard, l'application du TMO à la valeur réelle des actifs permet d'atteindre cet objectif. Toutefois l'entreprise doit pouvoir contester ce calcul théorique en apportant la preuve que le revenu effectif provenant des actifs transférés est inférieur à cette norme.

• Parallèlement, il est impératif de moduler le montant de la sanction en fonction de la gravité des manquements constatés. A cet effet, votre commission propose d'appliquer les pénalités de droit commun prévues par l'article 1729 du code général des impôts en cas d'insuffisance de déclaration. Calculées à partir du montant de l'impôt éludé, elles correspondent alors :

- à l'intérêt de retard, (0,75 %) par mois, qui représente le "prix du temps" et devient exigible quelles que soient les circonstances ;

- une pénalité particulière de 40 % dans l'hypothèse où la mauvaise foi du contribuable est établie ;

- une pénalité de 80 % en cas de manoeuvre frauduleuse ou d'abus de droit.

Equilibrée, une telle solution préserve donc les entreprises qui, de bonne foi, éprouveraient quelques difficultés pour se situer par rapport au champ d'application du présent article.

Parallèlement, il s'avère indispensable d'améliorer la rédaction des dispositions concernant le mode de calcul de la valeur réelle des actifs, afin d'éviter toute ambiguïté.

D. ENTREE EN VIGUEUR

Le paragraphe IV du présent article prévoit que ce nouveau régime s'applique pour la détermination des résultats imposables des exercices ouverts à compter du 1er janvier 1992.

Déjà rigoureuse, cette entrée en vigueur doit s'apprécier en tenant compte de la rédaction exacte du premier alinéa. En effet, le nouveau régime concerne, dès cette date, l'entreprise qui "transfère ou a transféré" des éléments d'actifs hors de France.

En d'autres termes, le présent article va permettre d'appréhender, et de fiscaliser les résultats rattachés à des actifs professionnels transférés hors de France avant le 1er janvier 1992. Il porte donc très directement sur des opérations déjà réalisées.

A l'évidence, une telle situation est loin d'être satisfaisante et apparaît comme la conséquence directe des errements de l'administration au cours des dernières années. En fait, le Gouvernement demande au Parlement les moyens de "récupérer" les opérateurs ayant organisé leurs montages en s'appuyant sur l'absence de dispositif fiscal de nature législative.

D'une manière générale, votre Commission des finances est peu favorable à ce type d'approche "rétroactive". Mais au cas particulier, la refuser conduirait à maintenir un avantage fiscal extraordinaire sur des montages quelque peu litigieux et qui vont se dérouler sur une période d'environ quinze ans. Or, une telle conséquence serait également difficilement acceptable. Dans ce contexte, se pose toutefois le problème des entreprises ayant obtenu un "rescrit" et donc un agrément préalable et écrit de l'administration fixant les caractéristiques fiscales de l'opération qu'elles envisageaient.

Il est évident que la combinaison de cette procédure et des dispositions du présent article ne doit pas conduire à créer une situation contraire au principe de légalité devant la loi. Il appartiendra donc au Gouvernement de gérer cette contradiction qui repose sur des engagements pris en dehors de toute base légale.

Aussi, et pour éviter toute mise en oeuvre précipitée du dispositif dans un contexte aussi mouvant, votre Commission des finances vous proposera de reporter la date d'entrée en vigueur du présent article et de prévoir que ces nouvelles règles s'appliquent pour déterminer les résultats des exercices ouverts à compter du 1er janvier 1993.

Décision de la Commission : Votre Commission vous propose d'adopter cet article ainsi modifié.

ARTICLE 33

Conséquences fiscales de l'annulation de la vente d'un élément de l'actif immobilisé

Commentaire : Tirant les conséquences d'une jurisprudence récente, le présent article fixe les règles fiscales applicables en cas d'annulation de la vente d'un élément de l'actif immobilisé. Plus précisément, il définit dans quelles conditions le vendeur peut intégrer dans son résultat la "perte" de plus ou moins value enregistrée à cette occasion. Sur le fond, il revient sur une doctrine administrative largement contestée et organise un régime plus équilibré et plus proche de la réalité économique.

I - UNE DOCTRINE INVALIDÉE PAR LES JURIDICTIONS ADMINISTRATIVES

Lorsqu'une entreprise cède un élément de son actif immobilisé, elle dégage, selon les circonstances, une plus ou moins value, égale à la différence entre le prix de vente du bien et sa valeur de bilan. Une fraction de ce gain -ou de cette perte- peut relever du régime du court terme et se trouve alors rattaché au résultat d'exploitation imposable dans les conditions de droit commun. Le solde est soumis au régime des plus ou moins values à long terme et bénéficie d'un traitement fiscal spécifique (taux réduit de 18 % sur les plus values à long terme).

Au plan fiscal, l'opération affecte le bilan de l'entreprise, et donc son résultat, dès l'exercice de cession du bien, c'est-à-dire celui au cours duquel les deux parties sont convenues du prix et de l'objet, indépendamment des modalités pratiques de la vente. Comptablement, le vendeur sort le bien cédé de son actif, et symétriquement constate une créance sur l'acheteur.

Or, il peut advenir que la vente soit annulée au cours d'un exercice ultérieur. Une telle situation se produit notamment en cas de non respect d'une clause contractuelle, mais peut également résulter d'une décision judiciaire faisant suite à un contentieux entre les parties. Dans ce cas, juridiquement, la cession est réputée ne jamais

avoir existé, ce qui, en toute logique, devrait conduire à modifier rétroactivement le résultat de l'exercice de cession.

En fait, le Conseil d'Etat et l'Administration s'accordent pour considérer que le principe de l'annualité de l'impôt interdit une telle remise en cause. Toutefois, il est évident que l'annulation de la vente, et donc la "perte" de la plus ou moins value initialement constatée par le cédant doit être prise en compte. Mais, sur ce point, la solution jusqu'alors retenue par l'Administration restait très différente de la position préconisée par la Haute juridiction.

• Selon la doctrine administrative, l'annulation de la vente est assimilée à un rachat du bien pour le prix stipulé au contrat. Une telle règle revient donc à interdire toute imputation immédiate de la "perte" supportée par le vendeur. En effet, dans le bilan, l'annulation de la créance sur l'acquéreur, ou la restitution des sommes perçues, se trouve automatiquement équilibré par la réinscription de l'élément d'actif pour sa valeur retenue lors de la cession initiale. Toute possibilité de régularisation reste donc subordonnée à une revente ultérieure du bien.

• Dès 1974, le Conseil d'Etat a contesté cette approche qui, à l'évidence, n'a qu'un rapport très lointain avec la réalité économique de l'opération. A plusieurs reprises, il a reconnu au contribuable la possibilité de déduire la "perte" de plus value des résultats de l'année de sa constatation.

Cette solution juridique est restée relativement incertaine jusqu'à présent. En effet, estimant que la Haute juridiction ne définissait ni les modalités d'évaluation de cette "perte", ni les conditions dans lesquelles elle devait être prise en compte au plan fiscal, l'Administration a parallèlement confirmé sa doctrine initiale.

• Dans ce contexte général, un arrêt de la Cour administrative de Nantes, en date du 5 février dernier, vient d'introduire un élément nouveau, permettant de définir une solution opérationnelle.

En effet, conduite à juger le cas d'une annulation de vente, cette juridiction a posé deux principes :

- d'une part, elle a estimé que le bien devait être repris dans le bilan du cédant pour la valeur comptable qu'il avait avant la vente ;

- d'autre part, et en l'absence de disposition législative spécifique, elle a considéré que la "perte" de plus-value à long terme ne pouvait pas être traitée comme une moins-value de même nature,

solution qui implicitement revient à autoriser son imputation sur le résultat d'exploitation.

Cette décision infirme donc totalement la doctrine administrative, tout en soulignant le caractère incomplet de la législation actuelle. Mais au plan fiscal, elle soulève toutefois une difficulté : elle permet d'imputer sur le résultat d'exploitation, soumis à une imposition de droit commun la "perte" résultant de la disparition d'une plus-value initialement taxée à un taux réduit.

II - UNE SOLUTION LEGISLATIVE EQUILIBREE

Le présent article tire les conséquences de cette évolution jurisprudentielle. Tout en retenant l'approche de principe définie par les juridictions administratives, il définit parallèlement de façon précise les conditions d'imputation de la "perte" de plus ou moins-value à long terme afin d'éviter l'écueil précédemment mis en évidence.

Introduites dans l'article 39 duodecies du code général des impôts, qui organise le régime d'imposition des plus-values professionnelles, ces dispositions envisagent en fait trois situations.

• Les deux premiers alinéas visent le cas où la vente de l'élément d'actif est annulée ou résolue. La rédaction de cette condition a d'ailleurs été modifiée par l'Assemblée nationale afin d'éviter toute confusion entre la nature de l'événement qui motive l'annulation, et ses conséquences juridiques.

Par construction, cette annulation doit intervenir au cours d'un exercice postérieur à celui de la vente. En effet, si les deux événements ont lieu au cours de la même période fiscale, la régularisation est immédiate et l'entreprise cédante ne constate en fait aucune plus-value.

Dans ce cadre, le texte propose alors d'appliquer la règle retenue par la Cour administrative de Nantes : le bien est réinscrit au bilan pour la valeur qu'il avait dans les comptes sociaux avant la vente. Les modalités de cette reprise sont d'ailleurs fixées de façon précise. L'entreprise fera réapparaître de façon distincte la valeur "d'origine" de l'élément d'actif ainsi que les amortissements ou provisions précédemment comptabilisés.

On constate donc que cette méthode permet d'imputer l'ensemble de la "perte" de plus-value sur l'exercice au cours duquel le

bien est repris. En effet, simultanément, l'entreprise annule sa créance sur l'acquéreur, ou restitue les sommes qui lui ont été versées.

Globalement, l'actif se réduit donc du montant total de la plus-value initialement constatée.

Parallèlement, le texte fixe le traitement fiscal spécifique de la fraction de la "perte" correspondant à la plus-value initialement soumise au régime du long terme. Par analogie à l'imposition primitive, elle sera assimilée à une moins-value à long terme. En conséquence, elle ne pourra pas être utilisée pour réduire le résultat d'exploitation, mais s'imputera uniquement sur les plus-values de même nature dégagées par l'entreprise.

En revanche, la "perte" de plus-value à court terme prend le caractère de charge directement déductible du résultat d'exploitation.

• Le troisième alinéa complète le dispositif précédant, en précisant les règles applicables lorsque le bien fait l'objet d'une réduction de prix sans que la vente elle-même soit annulée. Dans cette hypothèse, la "perte" partielle de plus-value sera imputée par priorité sur le gain initialement soumis au régime du long terme. A concurrence de cette dernière somme, elle sera alors assimilée à une moins-value à long terme.

Enfin le quatrième alinéa traite de l'hypothèse où la cession initiale s'est soldée par une moins-value. Par symétrie avec les dispositions précédentes, l'annulation de la vente, et donc la reprise du bien dans l'actif, conduit l'entreprise à constater un "profit" qui relève alors du régime des plus-values à long terme.

Applicables aux exercices clos à compter du 31 décembre 1992, ce nouveau corps de règles s'avère donc beaucoup plus satisfaisant que l'ancienne doctrine et permet d'approcher la réalité de l'opération sans remettre en cause le principe de l'annualité de l'impôt. En pratique, au moment de l'annulation d'une vente d'un élément d'actif, l'entreprise aura désormais la possibilité de contrepasser les écritures précédemment enregistrées lors de la cession, annulant ainsi, avec un décalage temporel, leurs conséquences fiscales.

Décision de la commission : Votre commission vous propose d'adopter cet article sans modification.

ARTICLE 34

Adaptation du régime fiscal des titres à revenu fixe détenus par les sociétés d'assurances et de capitalisation

Commentaire : Le présent article harmonise les dispositions fiscales applicables aux titres à revenus fixes détenus par les sociétés d'assurances et de capitalisation avec les règles de comptabilisation des placements réalisés par ces sociétés.

La spécificité de l'industrie des assurances dans l'économie a entraîné un contrôle généralisé de l'Etat qui se justifie pleinement tant pour la sauvegarde de l'intérêt général que pour la protection des assurés.

"C'est pourquoi on peut acquérir de solides notions techniques d'assurance en consultant les textes publiés au Journal Officiel". (1)

Le présent article n'a d'autre objet que de transposer dans le domaine des règles fiscales les dispositions du décret n° 91-1419 du 28 décembre 1991 qui a modifié les règles de comptabilisation des placements à revenus fixes réalisés par les sociétés d'assurances.

L'objet du corpus de règles techniques et financières qui constitue le droit des assurances est en premier lieu la protection des assurés. Plus précisément, il s'agit de garantir la solvabilité dans le temps des entreprises d'assurances afin qu'elles soient toujours en mesure de tenir leurs engagements.

De ce fait, les placements qui vont être admis en représentation des provisions techniques et des autres engagements, tels qu'ils sont définis à l'article R. 331-1 du code des assurances, doivent répondre à un certain nombre de critères, parmi lesquels :

- l'intérêt général,**
- la sécurité,**
- la rentabilité,**
- la liquidité,**
- la facilité d'estimation rapide et fiable.**

Le souci de rentabilité a conduit à donner une priorité certaine aux obligations à revenus fixes.

1. Jean Fourastié - "Le contrôle de l'Etat sur les sociétés d'assurances".

I - LE REGIME COMPTABLE

Les contraintes précédemment rappelées induisent un comportement d'acquisition spécifique aux sociétés d'assurances et de capitalisation.

L'objectif étant de ne pas grever le résultat, le principe retenu était d'inscrire au bilan les valeurs mobilières amortissables pour leur prix d'achat, à condition toutefois qu'il soit inférieur à la valeur de remboursement.

Cependant, même en n'achetant que des titres émis au dessous du pair, il était possible que des obligations soient acquises en bourse à un prix supérieur à leur valeur de remboursement en raison d'un rendement nominal élevé.

Dans ce cas le cours de bourse était retenu dans l'estimation, la valeur du bilan étant toujours la médiane des trois estimations possibles (remboursement, achat, bourse).

Cette situation qui s'appliquait avant 1991 a été modifiée par le décret 91-1419 précité dans le but d'élargir les possibilités de placement de ces sociétés.

Ce décret remplace notamment les dispositions anciennes de l'article R 332-19 par le mécanisme suivant :

"Les valeurs amortissables énumérées aux 1°, 2° et 2° bis de l'article R. 332-2, autres que les obligations indexées, les parts de fonds communs de créance et les titres participatifs, sont inscrites à leur prix d'achat à la date d'acquisition. (1)

Lorsque le prix d'achat de ces titres est supérieur à leur prix de remboursement, la différence est amortie sur la durée de vie résiduelle des titres.

Lorsque le prix d'achat de ces titres est inférieur à leur prix de remboursement, la différence est portée en produits sur la durée de vie résiduelle des titres".

Il convient de rappeler qu'antérieurement, il était seulement constaté un profit global au moment du remboursement.

1. Il s'agit donc des titres de créances négociables sur un marché réglementé et des titres obligataires non indexés.

La règle de l'amortissement des "survaleurs" des titres achetés au-dessus de leur valeur de remboursement s'est appliquée immédiatement à tous les titres en portefeuille.

En revanche, le décret prévoyait que pour les titres acquis avant le 1er janvier 1992 l'entreprise pouvait opter pour le régime antérieur mais que ce choix s'appliquait à l'ensemble des titres acquis avant cette date.

Enfin, le décret prévoyait que :

"Le prix d'achat et le prix de remboursement s'entendent hors intérêt couru.

Lors de l'arrêté comptable, les moins-values latentes ressortant de la différence entre la valeur comptable, diminuée des amortissements et majorée des produits mentionnés aux deuxième et troisième alinéas du présent article, et la valeur de réalisation des titres correspondants évaluée conformément au 2°, a ou b de l'article R. 332-20, ne font pas l'objet d'une provision".

Il est intéressant de constater que jusqu'à présent "la réglementation ne précise pas les modalités de l'amortissement pratiqué qui, a priori, peut aussi bien être linéaire que le résultat d'un calcul actuariel sophistiqué". (1)

II - LA TRANSPOSITION FISCALE DES REGLES COMPTABLES

Le présent article vient, entre autres, combler cette lacune. Sans l'intervention de ces dispositions, les sociétés d'assurances et de comptabilisation seraient, en effet, tenues de retraiter leurs résultats.

Il s'agit donc d'appliquer en matière fiscale et en matière comptable les mêmes règles et de prévoir les dispositions *ad hoc* pour assurer l'exactitude de l'assiette fiscale.

1. *Droit des assurances, sous la direction de Jean Bigot (L.G.D.J.).*

A. LE CHAMP D'APPLICATION

Le paragraphe I du présent article vise : *"les entreprises d'assurances et de capitalisation qui achètent ou souscrivent des titres de créances négociables sur un marché réglementé, ou des titres obligataires autres que les obligations indexées, les parts de fonds communs de créances et les titres participatifs"*.

Votre rapporteur général observe que cette formulation, qui correspond pourtant exactement à celle du décret de 1991, comporte une certaine ambiguïté.

Certes, la rédaction retenue permet à la loi fiscale d'obtenir une formulation générale non susceptible de modification.

Il est pourtant utile de préciser que les termes "titres de créances négociables sur un marché réglementé, ou des titres obligataires" correspondent aux valeurs amortissables énumérées aux 1°, 2° et 2 bis de l'article R 332-2 du code des assurances.

Article R 332-2

En application des dispositions de l'article R 332-1 et sous réserve des dérogations prévues à ce même article, à l'article R 332-1-1 ainsi qu'aux articles R 332-3-3 et R 332-10, les engagements réglementés mentionnés à l'article R 331-1 sont représentés par les actifs suivants :

Valeurs mobilières et titres assimilés :

1° Obligations et autres valeurs émises ou garanties par l'un des Etats membres de l'Organisation de coopération et de développement économique (O.C.D.E.) ; obligations émises ou garanties par un organisme international à caractère public dont un ou plusieurs Etats membres de la Communauté économique européenne font partie ; obligations émises ou garanties par les collectivités publiques territoriales d'un Etat membre de l'O.C.D.E. ;

2° Obligations, parts de fonds communs de créance et titres participatifs inscrits à la cote d'une bourse de valeurs d'un Etat membre de l'O.C.D.E., autres que celles ou ceux visés au 1° ;

2° bis Titres de créances négociables (certificats de dépôt, billets de trésorerie, bons des institutions et des sociétés financières spécialisées) émis par des personnes morales autres que les Etats membres de l'O.C.D.E., ayant leur siège social sur le territoire de ces Etats, à condition que ces titres soient négociés sur un marché réglementé en fonctionnement régulier d'un Etat membre de l'O.C.D.E..

B. LES REGLES D'EXACTITUDE DE L'ASSIETTE

Deux précisions sont apportées par le présent article pour assurer l'exactitude de l'assiette fiscale.

1. Certaines règles d'étalement sont écartées

Le paragraphe I pose une exception aux dispositions des articles 38, 238 septies B et 238 septies E du code général des impôts qui prévoient des modalités d'étalement différentes pour les titres acquis en-dessous du nominal.

L'article 38 constitue l'article de principe qui détermine le bénéfice imposable en matière de bénéfices industriels et commerciaux.

Pour mémoire, l'article 38-1 définit le bénéfice imposable comme étant, sous réserve des dispositions des articles 33 ter, 40 à 43 bis et 151 sexies, le bénéfice net, déterminé d'après les résultats d'ensemble des opérations de toute nature effectuées par les entreprises, y compris notamment, les cessions d'éléments quelconques de l'actif, soit en cours, soit en fin d'exploitation. Le 2 de l'article 38 définit le bénéfice net tandis que les autres paragraphes traitent les différents cas de figures et d'exonérations.

L'article 238 septies B et l'article 238 septies E (inséré dans le code général des impôts par l'article 12-II du projet de loi de finances pour 1993) traitent des règles spécifiques d'imposition des primes de remboursement ou des intérêts capitalisés lorsque celles-ci excèdent 10 % du nominal ou du prix d'acquisition.

Ces dispositions doivent être écartées puisque pour les entreprises d'assurances et de capitalisation il est prévu que la perte ou le profit correspondant à la différence entre le prix d'achat et le prix de remboursement est, pour la détermination du résultat imposable, réparti sur la durée restant à courir jusqu'au remboursement. Il est précisé que lorsque plusieurs dates de remboursement sont prévues (emprunts à fenêtres), la date la plus éloignée est retenue.

2. Les modalités d'étalement

Elles sont prévues au §2 du I et au § 2 du III du présent article selon qu'elles s'appliquent aux titres acquis après ou avant le 1er janvier 1992.

Dans le premier cas, cette répartition s'effectue de manière actuarielle de telle sorte qu'à la clôture de chaque exercice la valeur comptable des titres, compte tenu de cette répartition, soit égale à leur valeur actuarielle calculée au taux de rendement actuariel déterminé lors de leur acquisition.

Dans le second cas :

"Les titres acquis au cours d'un exercice antérieur sont réputés, pour le calcul du taux de rendement actuariel mentionné au deuxième alinéa du I, après avoir été acquis le 1er janvier 1992, leur durée de vie résiduelle s'appréciant également à cette date. Le profit ou la perte à répartir en application du I est déterminé à partir du prix d'acquisition de ces titres ; les provisions pour dépréciation afférentes à ces titres sont réintégrées dans le résultat imposable du premier exercice d'application de cette répartition. Toutefois, les entreprises peuvent choisir pour ces titres de ne pas appliquer les dispositions du I si leur prix d'acquisition est inférieur à leur prix de remboursement ; le choix ainsi effectué s'applique à l'ensemble des titres acquis avant cette date".

Votre rapporteur général vous propose un amendement rédactionnel au deuxième alinéa du paragraphe III en substituant aux mots "prix d'acquisition" les mots "prix d'achat" et en substituant aux mots "valeur de remboursement" les mots "prix de remboursement" et conformément à la terminologie employée dans le code des assurances.

C. EXEMPLE

1. Hypothèses

- Soit un emprunt au nominal de 1.000 francs acquis le 1/1/n dont le taux à l'émission est de 9 % (coupon annuel détaché le 31/12 de chaque année).

L'emprunt est remboursé au pair le 31/12/n + 3.

- L'entreprise conserve le titre jusqu'au remboursement.

2. Valeur actuelle du titre et rattachement de la décote

Le taux actuariel à l'achat est de 10 %.

Le prix d'achat est de 968,30 francs.

La valeur actuelle du titre et les produits rattachés chaque année aux résultats imposables sont les suivants :

Années	Valeur actuelle	Ecart annuel de la valeur actuelle imposé
1/1/n	968,30	6,83
31/12/n	975,13	
31/12/n + 1	982,64	7,51
31/12/n + 2	990,90	8,26
31/12/n + 3	1.000	9,1
Montant global de la décote	31,7	31,7

D. AUTRES DISPOSITIONS

Le paragraphe II du présent article prévoit que les titres entrant dans le champ d'application de ce régime fiscal ne peuvent faire l'objet d'une provision pour dépréciation. Cette règle est logique dès lors qu'en cas de cession de ces titres, le résultat de la cession est déterminé à partir de leur prix de revient corrigé des amortissements et des reprises les concernant.

Le paragraphe III du présent article précise ses conditions d'application dans le temps.

Il indique que les dispositions du présent article s'appliquent pour la détermination des résultats des exercices ouverts à compter du 1er janvier 1992.

Décision de la Commission : Votre Commission vous propose d'adopter cet article ainsi amendé.

ARTICLE 35

Transfert des biens, droits et obligations du CEA à l'ANDRA

Commentaire : Le présent article a pour objet d'exonérer de tous droits ou taxes le transfert de certains biens, droits et obligations du CEA au profit de l'ANDRA, agence créée par la loi du 30 décembre 1991 pour la gestion des déchets radioactifs.

Cette disposition reprend la formule classique d'exonération de droits et taxes, applicable aux transferts entre organismes publics opérés dans les mêmes conditions.

L'Agence nationale pour la gestion des déchets radioactifs (ANDRA) a été créée par la loi n° 91-1381 du 30 décembre 1991 relative aux recherches sur la gestion des déchets radioactifs. En effet, aux termes de l'article 13 de ladite loi :

Il est créé, sous le nom d'Agence nationale pour la gestion des déchets radioactifs, un établissement public industriel et commercial, placé sous la tutelle des ministres de l'industrie, de la recherche et de l'environnement.

Cette agence est chargée des opérations de gestion à long terme des déchets radioactifs, et notamment :

- en coopération notamment avec le Commissariat à l'énergie atomique, de participer à la définition et de contribuer aux programmes de recherche et de développement concernant la gestion à long terme des déchets radioactifs ;

- d'assurer la gestion des centres de stockage à long terme soit directement, soit par l'intermédiaire de tiers agissant pour son compte ;

- de concevoir, d'implanter et de réaliser les nouveaux centres de stockage compte tenu des perspectives à long terme de production et de gestion des déchets et d'effectuer toutes études nécessaires à cette fin, notamment la

réalisation et l'exploitation de laboratoires souterrains destinés à l'étude des formations géologiques profondes ;

- de définir, en conformité avec les règles de sûreté, des spécifications de conditionnement et de stockage des déchets radioactifs ;

- de répertorier l'état et la localisation de tous les déchets radioactifs se trouvant sur le territoire national".

En réalité, l'ANDRA existait depuis 1979 en tant que simple service du CEA. La loi lui a donné un statut d'établissement public autonome doté de la personnalité morale. En effet, il est apparu souhaitable de séparer les services du CEA, producteurs de déchets, de ceux qui devaient ensuite en assurer la gestion.

Aussi, pour effectuer ses missions, l'ANDRA a obtenu du CEA le transfert des biens, droits et obligations nécessaires à l'exercice de ses activités.

Le présent article prévoit que ce transfert ne donnera lieu à aucune indemnité au profit du CEA, et qu'il ne sera pas soumis à la perception de droits ou taxes au profit de l'Etat. En d'autres termes, l'opération sera neutre tant sur le plan fiscal que financier.

En outre, il est également prévu que ce transfert ne pourra donner lieu au versement de salaires ou d'honoraires au profit des agents de l'Etat.

De telles dispositions sont classiques. Ainsi, à titre d'exemple, parmi les derniers textes examinés par la Commission des finances, la même formule a été utilisée pour la transformation de la Caisse nationale de prévoyance d'établissement public en société anonyme, ainsi que pour la transformation de la Caisse centrale de réassurance. Dans les deux cas, les transferts des droits et biens des anciens organismes au profit des nouveaux se sont fait en exonération de droits, indemnités ou taxes.

Décision de la Commission : Votre Commission vous propose d'adopter cet article sans modification.

ARTICLE 35 bis (nouveau)

Transfert des biens, droits et obligations des Houillères du bassin du Nord et du Pas-de-Calais à Charbonnages de France

Commentaire : Le présent article résulte d'un amendement du Gouvernement adopté par l'Assemblée nationale.

Il a pour objet d'exonérer de tous droits ou taxes le transfert des biens, droits et obligations des Houillères du Bassin du Nord et du Pas-de-Calais au profit de Charbonnages de France.

Le décret n° 92-1199 du 10 novembre 1992 modifiant le décret n° 59-1036 du 4 septembre 1959 portant statut des Charbonnages de France et des houillères de bassin a prévu la dissolution des Houillères du Bassin du Nord et du Pas-de-Calais.

En effet, aux termes de l'article 2 de ce décret :

"L'établissement public à caractère industriel et commercial dénommé Houillères du bassin du Nord et du Pas-de-Calais est dissous à compter du 1er janvier 1993.

A cette date, l'ensemble des biens mobiliers et immobiliers, droits et obligations des Houillères du bassin du Nord et du Pas-de-Calais est de plein droit transféré aux Charbonnages de France.

Un arrêté conjoint des ministres chargés de l'économie, des finances, du budget et des mines fixe, en tant que de besoin, les modalités de ce transfert."

A cet effet, le présent article prévoit, conformément aux dispositions adoptées dans le cadre d'opérations récentes et de même nature de transferts entre organismes publics, d'exonérer de tous droits ou taxes le transfert entre les deux établissements.

En outre, il est précisé que cette opération ne pourra donner lieu au versement de salaires ou d'honoraires au profit des agents de l'Etat.

Ainsi, le transfert des biens, droits et obligations des Houillères du bassin du Nord et du Pas-de-Calais à Charbonnages de France représentera une opération neutre tant sur le plan local que financier.

Cette disposition est identique à celle prévue par l'article 35 ci-dessus pour le transfert des biens, droits et obligations du CEA à l'ANDRA.

Décision de la Commission : Votre Commission vous propose d'adopter cet article sans modification.

ARTICLE 36

Adaptation du régime fiscal des sociétés anonymes de crédit immobilier

Commentaire : Le présent article limite le champ de l'exonération d'impôt sur les sociétés et de taxe professionnelle dont bénéficient les sociétés anonymes de crédit immobilier (SACI) à celles de ces structures qui conserveront leur statut de prêteur et de promoteur du secteur social. Il vise ainsi à contraindre les SACI à filialiser la partie de leur activité obéissant à une logique strictement commerciale.

Créées par la loi du 10 avril 1908, les sociétés anonymes de crédit immobilier sont dotées d'un statut à facettes multiples : sociétés anonymes par actions soumises à la législation générale sur les sociétés commerciales (loi n° 66-537 du 24 juillet 1966), elles le sont également aux dispositions spéciales prévues par la législation relative aux habitations à loyer modéré (livre IV du code de la construction et de l'habitation) et à certaines dispositions de la loi bancaire du 24 janvier 1984 ainsi qu'à ses décrets d'application et aux règlements édictés par le Comité de la réglementation bancaire.

Les SACI occupent cependant une place originale dans le circuit bancaire en étant les seuls établissements de crédit autorisés à développer une activité de construction et de création de lotissement en leur qualité d'organismes de HLM.

La double qualité d'établissements de crédits et d'organismes promoteurs et financeurs du logement social a valu aux sociétés anonymes de crédit immobilier de devoir affronter, dans des conditions difficiles, d'une part la concurrence des autres établissements de crédit, d'autre part la baisse drastique, au cours des années 1980, du nombre des prêts aidés à l'accession à la propriété. Source principale de leur activité, en vertu de la réglementation imposée par les pouvoirs publics, 22 % des PAP sont distribués par les SACI, le reste l'étant par le Crédit foncier de France. Or, cette

catégorie de prêts est passée de 120.000 unités en 1980 à 33.000 en 1991, cependant que la distribution de prêts conventionnés subissait une évolution similaire (90.000 prêts conventionnés avec aide personnalisée au logement-APL- en 1987 contre 27.500 en 1991).

En considération de ce constat, le réseau des SACI a été sévèrement restructuré, leur nombre étant progressivement ramené de 200 en 1981 à 134 aujourd'hui. Parallèlement, la loi n° 91-457 du 15 mai 1991 relative aux sociétés anonymes de crédit immobilier procédait à l'élargissement de leur objet social afin de leur permettre de diversifier leurs activités et de faire face à la concurrence. Depuis lors, les SACI :

- peuvent réaliser toutes opérations de prêt immobilier, de construction, de maîtrise d'ouvrage et de prestations de services, liées à l'accession à la propriété et à la rénovation de l'habitat, sans être limitées au seul secteur social ;

- sont autorisées à créer des filiales commerciales habilitées à développer ces activités nouvelles qui ne peuvent, en effet, être exercées qu'à titre accessoire par les SACI elles-mêmes.

Le présent article tire, 18 mois après, les conséquences fiscales des modifications statutaires permettant aux sociétés anonymes de crédit immobilier d'agir dans le secteur concurrentiel tant en matière de prêt que de promotion.

I - LES NOUVELLES MODALITES D'APPLICATION DES REGIMES D'EXONERATION

A. LES SACI ET L'IMPOT SUR LES SOCIETES (Paragraphe I)

1. Le principe de l'imposition des résultats d'activité du secteur concurrentiel

L'article 207-1-4° du code général des impôts dispose, en l'état actuel du droit, que sont exonérés de l'impôt sur les sociétés "les offices publics d'habitations à loyer modéré, les sociétés d'habitations à loyer modéré et les sociétés anonymes de crédit immobilier régis par les articles L 411-1 et suivants du code de la construction et de l'habitation, ainsi que les unions de ces offices et sociétés".

Cette exonération globale ne vise donc pas l'ensemble de la mouvance HLM qui comprend également les fondations de HLM, les sociétés coopératives de HLM ainsi que les offices publics d'aménagement et de construction (OPAC).

Les OPAC, en particulier, font l'objet d'un dispositif spécifique, le 4° de l'article 207-1 précisant que les offices publics d'aménagement et de construction sont exonérés d'impôt sur les sociétés *"pour les opérations faites en application de la législation sur les habitations à loyer modéré"*. Ces organismes sont donc imposables dans les conditions de droit commun pour les opérations de construction d'immeubles ne répondant pas aux normes HLM qu'ils effectuent en tant que prestataires de services.

Il est ainsi normal que les sociétés anonymes de crédit immobilier subissent une adaptation de leur régime fiscal tenant compte de l'extension de leur objet social et prévoyant :

- la pérennisation du régime d'exonération de l'impôt sur les sociétés pour celles de leurs activités qui continueront de relever du champ social ;

- l'imposition dans les conditions de droit commun pour les opérations qui dorénavant relèvent du secteur concurrentiel.

Les modalités retenues pour la mise en oeuvre de ce principe ont toutefois un caractère spécifique : le dispositif proposé vise, en effet, à contraindre les sociétés anonymes de crédit immobilier à confier, à l'avenir, à leurs filiales la gestion des activités concurrentielles, celles qui n'appliqueraient pas cette solution se voyant dès lors taxées à l'impôt sur les sociétés sur l'ensemble de leur résultat ; compris pour la partie provenant de l'activité strictement sociale.

2. Le contenu de l'aménagement du régime d'exonération de l'impôt sur les sociétés

L'aménagement du régime fiscal des SACI impose une démarche en deux temps :

- En premier lieu, le A du paragraphe I du présent article retranche les sociétés anonymes de crédit immobilier du champ d'application du 4° de l'article 207-1 du code général des impôts. Ne resteraient donc exonérés de plein droit du versement de l'impôt sur les sociétés pour l'ensemble de leur activité que les offices publics

d'habitations à loyer modéré (OPHLM) et les sociétés d'habitations à loyer modéré (SA.HLM) ainsi que leurs unions.

- Ensuite, le B du paragraphe I vise l'insertion d'un alinéa "4° ter" au sein de l'article 207-1 du code général des impôts fixant les deux conditions cumulatives auxquelles doivent souscrire les SACI pour bénéficier de l'exonération d'imposition sur les sociétés au titre de l'ensemble de leur activité.

** Les sociétés anonymes de crédit immobilier entrant dans les prévisions du 4° ter sont, tout d'abord, celles qui exercent uniquement les activités prévues aux paragraphes I et II de l'article L 422-4 du code de la construction et de l'habitation.*

Cette rédaction, à la fois très précise et concise, résulte d'un amendement de l'Assemblée nationale qui a ainsi nettement amélioré le texte du gouvernement sans en modifier le fond.

L'article L 422-4 du code de la construction et de l'habitation, dans son texte issu de l'article premier de la loi précitée du 15 mai 1991, délimite, en effet, les domaines d'intervention des SACI en les regroupant en trois grands ensembles.

Le paragraphe I vise l'activité de prêteur du secteur de l'accession sociale à la propriété exercé par les sociétés anonymes de crédit immobilier :

"I. - Ces sociétés ont pour objet :

a) de consentir aux personnes physiques des prêts ouvrant droit à l'aide personnalisée au logement ;

b) de consentir des prêts complémentaires aux prêts mentionnés au a) ci-dessus ;

c) d'accorder, aux fins mentionnées à l'article L. 411-1, tout prêt qu'elles seront habilitées à distribuer par arrêté conjoint du ministre chargé du Trésor et du ministre du logement ;

d) d'effectuer, pour le compte d'organismes d'habitations à loyer modéré, le recouvrement des sommes dues par les acquéreurs de logements cédés dans les conditions prévues à l'article L. 443-13."

Le paragraphe II englobe toute l'activité de promoteur du secteur de l'accession sociale à la propriété :

"II. - Ces sociétés sont également habilitées, nonobstant les dispositions de l'article 7 de la loi n° 84-46 du 24 janvier 1984 relative à l'activité et au contrôle des établissements de crédit :

a) A réaliser des constructions destinées à l'accession à la propriété, susceptibles d'être financées à l'aide de prêts ouvrant droit à l'aide personnalisée au logement ;

b) A réaliser les lotissements ;

c) A réaliser des hébergements de loisirs à vocation sociale dans les conditions prévues à l'article L. 421-1 ;

d) A réaliser des opérations de prestation de services liées aux activités visées aux I et II du présent article, dans des conditions fixées par les clauses types mentionnées au deuxième alinéa de l'article L. 422-5."

Le paragraphe III, enfin, est celui qui a conféré aux SACI la possibilité d'agir, à titre accessoire, dans le secteur concurrentiel :

"III. - Les sociétés anonymes de crédit immobilier peuvent, en dehors des cas prévus au I et au II, soit directement à titre accessoire, soit par l'intermédiaire des filiales visées à l'article L. 422-4-2, réaliser toutes opérations de prêts immobiliers, de construction, de maîtrise d'ouvrage et de prestation de services, liées à la propriété de l'habitat, sans que ces opérations aient pour objet la constitution d'un patrimoine locatif pour ces sociétés ou leurs filiales, dans les conditions et limites précisées par les clauses types prévues audit article L. 422-4-2.

Elles peuvent également, selon les mêmes modalités et dans les mêmes conditions et limites, réaliser pour leur compte ou pour le compte de tiers, toutes les opérations d'aménagement définies par le code de l'urbanisme, avec l'accord de la ou des collectivités concernées."

La portée du texte proposé pour le premier alinéa du 4° ter est donc très importante : en excluant du champ de l'exonération d'impôt sur les sociétés pour l'ensemble de leur activité les sociétés anonymes de crédit immobilier qui continueraient à agir directement dans le secteur concurrentiel (paragraphe III), le présent article les contraint de fait à filialiser l'intégralité de cette partie de leur activité et à ne conserver en gestion directe que les activités sociales exonérées.

Certaines d'entre elles ont d'ailleurs déjà exercé l'option qui leur était offerte par la loi de 1991. La plupart devront y consentir dans le courant de 1993. Toutefois, votre rapporteur tient à souligner que c'est avec l'accord de la profession que cette solution fiscale à la portée juridique non négligeable est aujourd'hui proposée à votre approbation.

** En outre, les activités sociales susceptibles d'être exercées par les sociétés anonymes de crédit immobilier exonérées sont limitativement énumérées.*

Pour être totalement exonérées d'impôt sur les sociétés, les SACI devront, en effet, restreindre leur champ d'activité de prêteur à l'octroi de prêts sociaux réglementés et de certains prêts à leurs filiales ou aux organismes de HLM entrant, de plein droit, dans le champ d'application de l'exonération d'impôt sur les sociétés (4° du 207-1 du code général des impôts). En revanche, aucune limite n'est apportée à leur activité de promoteur du secteur social (paragraphe II de l'article L. 422-4 du code de la construction et de l'habitation).

S'agissant des prêts sociaux, seuls sont ainsi visés :

- les prêts pour l'accession sociale à la propriété (PAP) dont la distribution est régie par l'article R 331-32 du code de la construction et de l'habitation ;

- les prêts du "1 % logement".

L'article premier de l'arrêté du 14 mars 1986 a classé les SACI parmi les organismes admis à recevoir les versements de la participation des employeurs à l'effort de construction (le "1 % logement"). L'article R 313-34 du code de la construction et de l'habitation, dont il est fait mention dans le présent article, autorise les organismes collecteurs du "1 % logement" à recourir pour l'utilisation des sommes recueillies à l'une ou plusieurs des modalités définies à l'article R 313-31, dans les conditions, cependant, fixées par l'arrêté précité du 14 mars 1986. L'article 3 de cet arrêté précise, en effet, que les SACI ne peuvent mettre en oeuvre que certaines des modalités définies à l'article 313-31 du code de la construction et de l'habitation. Dans un cadre simplifié, ne sont ainsi visés que certains prêts à des personnes physiques (article R 313-31-1°), à des sociétés immobilières (article R 313-31-3°), à des sociétés coopératives de construction (article R 313-31-4°) ainsi que les prêts ou subventions à des organismes agréés concourant au logement des personnes défavorisées (article R 313-31-7°). Dans tous les cas, les fonds affectés doivent en outre constituer le complément d'un financement assuré, à titre principal, par la SACI.

Les prêts PAP et complémentaires "1 % logement" ne constituent, en effet, qu'une sous-catégorie des prêts à caractère social que les SACI sont habilitées à distribuer en application des dispositions du paragraphe I de l'article L 422-4 du code de la construction et de l'habitation.

En pratique, toutefois, il semble que l'énumération de l'alinéa 4° ter nouveau qu'il est proposé d'insérer dans l'article 207-1 du code général des impôts n'exclut que les prêts conventionnés avec APL qui relèvent incontestablement du champ du paragraphe I.

On doit toutefois remarquer que si cette catégorie de prêts a bien une destination "sociale", les prêts conventionnés n'en sont pas moins des prêts banalisés, leur distribution ne faisant pas l'objet d'un monopole et s'opérant dans des conditions concurrentielles entre différents établissements de crédit relevant de régimes fiscaux de droit commun. La filialisation de cette activité particulière paraît, dans ces conditions, justifiée.

S'agissant, ensuite, de l'octroi de prêts aux filiales des SACI et aux organismes de HLM eux-mêmes exonérés, il convient de rappeler que les statuts types annexés au décret n° 92-529 du 15 juin 1992 pris pour l'application de la loi précitée de 1991 prévoient la possibilité pour les SACI :

- de prendre des participations dans d'autres sociétés de crédit immobilier, des sociétés anonymes d'habitations à loyer modéré, des sociétés coopératives d'habitation à loyer modéré ou des sociétés d'économie mixte d'aménagement et de construction, et de consentir à celles d'entre ces sociétés dans lesquelles la société détient au moins 5 % du capital des prêts ou des avances rémunérées ;

- de consentir aux filiales du paragraphe III (article L. 422-4 du code de la construction et de l'habitation) des prêts ou des avances rémunérés.

La possibilité d'accorder des prêts aux organismes de HLM exonérés d'impôt sur les sociétés sur l'ensemble de leur activité (en pratique, compte tenu de la réglementation rappelée ci-dessus, aux sociétés anonymes de HLM) s'inscrit en cohérence avec le reste du dispositif proposé puisque les liquidités circuleront entre personnes morales exonérées.

L'éligibilité des prêts aux filiales apparaît, en revanche, comme un important élément de souplesse, les SACI exonérées étant ainsi autorisées à participer au financement de structures exerçant des activités concurrentielles et imposées de plein droit. Cette faculté est toutefois tempérée par l'obligation faite aux SACI désirant bénéficier du régime d'exonération de réclamer aux bénéficiaires des prêts un taux de rémunération au plus égal à celui servi aux comptes courants d'associés, c'est-à-dire le taux moyen annuel de rendement brut à l'émission des obligations des sociétés privées ou T.M.O. Celui-ci était fixé, à la date de rédaction du présent rapport, à 9,33 %.

* *Les sociétés anonymes de crédit immobilier remplissant les conditions énumérées plus haut sont exonérées d'impôt sur les sociétés pour l'ensemble de leur activité.*

Cette exonération porte sur :

- le résultat d'exploitation courant ;
- les produits perçus, y compris les produits provenant des placements de liquidités, et la trésorerie ;
- les dividendes perçus au titre des participations dans les filiales.

B. LES SACI ET LA TAXE PROFESSIONNELLE (paragraphe II)

L'entrée dans un régime fiscal de droit commun des sociétés anonymes de crédit immobilier agissant directement dans le secteur concurrentiel emporte également comme conséquence le remodelage du champ de l'exonération de taxe professionnelle délimité par l'article 1641 du code général des impôts. Celui-ci prévoit, en effet, dans son 4° que sont notamment exonérées de taxe professionnelle, *"les sociétés de crédit immobilier constituées et fonctionnant conformément aux dispositions législatives et réglementaires qui les régissent"*.

Cette rédaction, de portée en apparence plus large, vise bien toutefois les SACI de l'article 207-1-4° du même code.

Le paragraphe II du présent article a pour objet de restreindre le champ de l'exonération de la taxe professionnelle aux seules sociétés anonymes de construction immobilière qui bénéficieront de l'exonération d'impôt sur les sociétés en vertu des dispositions du 4° ter de l'article 207-1 du code général des impôts.

Ce recoupement exact des deux régimes d'exonération permet ainsi d'offrir un ensemble juridique parfaitement cohérent.

II - L'ENTREE EN VIGUEUR DES NOUVEAUX REGIMES D'EXONERATION (paragraphe III)

A. LA SOUMISSION A L'IMPOT SUR LES SOCIETES (a)

La formulation arrêtée par le a) du paragraphe III du présent article emporte deux conséquences majeures :

- En précisant que les conditions à respecter pour bénéficier du régime d'exonération ne s'appliqueront qu'aux opérations réalisées à compter d'une certaine date, le présent article crée la possibilité pour les sociétés anonymes de crédit immobilier de conserver, sans conséquence fiscale, la gestion directe de l'encours des prêts octroyés jusqu'à cette date, quelle que soit la nature des prêts accordés.

Les conditions du 4° ter ne porteront, en effet, que sur les flux futurs et non sur le stock qui pourra donc continuer d'inclure des prêts relevant de l'activité concurrentielle des SACI.

Accessoirement, le choix de cette solution allège le coût des restructurations rendues inéluctables par l'adaptation proposée du régime fiscal des SACI, celles-ci n'étant pas contraintes de transférer une partie de leur encours à l'actif des filiales qu'elles vont devoir créer.

- En fixant au 1er juillet 1993 la date à laquelle s'apprécie, en matière d'impôt sur les sociétés, le respect des conditions fixées au 4° ter de l'article 207-1 du code général des impôts, le présent article laisse en outre un délai de six mois aux SACI pour mettre en place les filiales qui exerceront la partie de leur activité située dans la sphère concurrentielle.

B. LA SOUMISSION A LA TAXE PROFESSIONNELLE (b)

Votre rapporteur rappelle qu'en vertu des dispositions de l'article 1478 du code général des impôts, la taxe professionnelle est due pour l'année entière par le redevable qui exerce l'activité au 1er janvier.

La volonté d'accorder un délai aux sociétés anonymes de crédit immobilier pour procéder à la filialisation de leurs activités du secteur concurrentiel interdisait une entrée en vigueur du dispositif du paragraphe II au 1er janvier 1993. Le respect des conditions fixées au 4° ter de l'article 207-1 du code général des impôts s'appréciera donc logiquement, en matière de taxe professionnelle, au 1er janvier 1994.

De surcroît, s'agissant des filiales, il est également rappelé que lorsqu'une entreprise se crée en cours d'année :

- pour l'année de création, la taxe professionnelle n'est pas due ;

- pour les deux années suivantes, la base d'imposition est calculée d'après les immobilisations dont le redevable a disposé au 31 décembre de l'année de la création et les salaires versés ou les recettes réalisées au cours de cette même année, ces deux éléments étant ajustés pour correspondre à une année entière.

Or, la plupart des filiales seront créées en 1993 et n'auraient pas été redevables de la taxe professionnelle au titre de cette année.

Décision de la Commission : votre Commission vous propose d'adopter cet article sans modification.

ARTICLE 37

Option des sociétés civiles pour l'impôt sur les sociétés

Commentaire : Le présent article ouvre formellement aux sociétés civiles la possibilité d'opter pour l'assujettissement à l'impôt sur les sociétés. De fait, il donne une base légale à une tolérance administrative dont la fragilité juridique a récemment été mise en évidence par le Conseil d'Etat, et il valide, de façon rétroactive, les options formulées jusqu'alors.

I - UNE DOCTRINE FORTEMENT FRAGILISEE

A. LA LEGISLATION ACTUELLE

En règle générale, et sous réserve de quelques cas particuliers, les sociétés de personnes présentent la particularité d'être fiscalement "transparentes". Les bénéfices ne sont pas directement imposables au nom de la personne morale, mais se trouvent soumis à l'impôt au nom des associés, en proportion de leurs droits dans le capital.

Toutefois, certaines sociétés de personnes peuvent, si elles le souhaitent, renoncer au régime précédent et opter pour leur assujettissement à l'impôt sur les sociétés. Ouverte par l'article 206-3 du code général des impôts, cette faculté concerne en principe cinq catégories de structure :

- les sociétés en nom collectif,
- les sociétés en commandite simple,
- les sociétés en participation,

- les entreprises unipersonnelles à responsabilité limitée (EURL) dont l'associé unique est une personne physique,

- les exploitations agricoles à responsabilité limitée ayant un associé unique ou formées exclusivement entre personnes parentes en ligne directe.

Les conditions d'exercice de cette option se trouvent définies par l'article 239 du même code. Elle suppose l'accord de tous les associés, et peut être formulée dans les trois mois de chaque exercice. Elle prend alors effet pour l'année en cours, mais surtout, présente un caractère irrévocable.

B. UNE SITUATION DESORMAIS PARADOXALE

Le champ d'application du dispositif précédent a toutefois été étendu, par la voie doctrinale aux sociétés civiles relevant normalement du régime fiscal des sociétés de personnes.

Résultant d'une circulaire de la Direction générale des impôts en date du 10 août 1949, et reprise ultérieurement dans la documentation administrative, cette dérogation concerne ainsi notamment les groupements agricoles d'exploitation en commun (GAEC) et les groupements fonciers agricoles. En revanche, elle ne peut être utilisée par les sociétés civiles soumises, de par la loi, à un régime spécifique et au nombre desquels figurent les sociétés civiles professionnelles et les groupements forestiers.

Dans ce cadre doctrinal, l'option formulée par les sociétés concernées était toutefois soumise aux règles de droit commun et avait donc en principe un caractère irrévocable.

Or, cette approche s'est trouvée invalidée par un arrêt du Conseil d'Etat en date du 7 octobre 1987. Constatant que l'option formulée par les sociétés civiles était dépourvue de base légale, la Haute juridiction a en effet estimé que les entreprises concernées pouvaient y renoncer à tout moment.

Compte tenu de cette jurisprudence, les sociétés civiles ayant opté pour l'assujettissement à l'impôt sur sociétés bénéficient désormais d'une possibilité de choix tout à fait particulière.

Elles peuvent en effet continuer à se prévaloir de leur option, en s'appuyant sur l'article 80 A du Livre des procédures

fiscales qui protège le contribuable en cas de changement de doctrine administrative.

Mais, elles sont également en mesure d'invoquer, à tout moment, la jurisprudence du Conseil d'Etat, en vue de se replacer sous le régime de la transparence fiscale et, le cas échéant de demander, dans la limite du délai de prescription, la décharge des impositions établies sous le régime de l'impôt sur les sociétés.

II - UNE CONSOLIDATION LEGISLATIVE INDISPENSABLE

Le présent article se propose de mettre un terme à cette situation juridique peu satisfaisante, qui revient à accorder aux sociétés civiles, et à elles seules, la possibilité de revenir sur leur régime d'imposition en fonction des circonstances.

A cet effet, il s'organise autour de deux séries de dispositions.

A. UNE LÉGALISATION DE LA DOCTRINE ACTUELLE.

Elle résulte des paragraphes I et II du présent article.

Dans un premier temps, il est en effet proposé d'intégrer formellement les sociétés civiles de personnes dans la liste des entreprises susceptibles d'opter pour leur assujettissement à l'impôt sur les sociétés. Cette modification qui conduit à compléter l'actuel article 206-3 du code général des impôts, donne désormais une base légale à la tolérance administrative.

Conformément aux règles retenues jusqu'alors dans le cadre de la doctrine, l'option ne peut toutefois pas être exercées par les sociétés déjà régies par régimes particuliers, c'est à dire :

- les groupements forestiers (article 268 ter du code général des impôts),**
- les sociétés civiles immobilières de construction-vente (article 239 ter),**
- les sociétés civiles de moyens (article 239 quater A),**

- les sociétés civiles de gestion immobilière, autorisées à faire publiquement appel à l'épargne (article 239 septies).

Dans ce contexte, l'option formulée par une société civile se trouve alors de droit soumise aux conditions définies par l'article 239 du code général des impôts. En d'autres termes, elle présente un caractère irrévocable

B. UNE VALIDATION DES OPTIONS PRECEDEMMENT FORMULEES

Le paragraphe III organise l'entrée en vigueur de ces nouvelles dispositions législatives. A cet effet, il comporte deux mesures de nature très différentes.

Il précise tout d'abord que ce corps de règles s'applique aux options formulées à compter du 18 novembre 1992. Dans son texte initial, le Gouvernement avait d'ailleurs retenu une date quelque peu différente et proposait que l'entrée en vigueur du dispositif législatif intervienne dès le 1er octobre 1992. Constatant qu'aucune raison objective ne permettait de justifier ce choix, l'Assemblée nationale a estimé plus normal de retenir, en définitive, la date d'adoption du présent projet de loi par le Conseil des ministres.

Toutefois, parallèlement, il est proposé de valider, de façon rétroactive, toutes les options formulées par des sociétés civiles avant l'entrée en vigueur des présentes dispositions. Sous réserve de l'autorité de la chose jugée, les entreprises concernées ne pourront donc plus s'appuyer sur la jurisprudence du Conseil d'Etat pour revenir sur leur choix initial.

Une telle approche peu paraître particulièrement rigoureuse. Il importe cependant de rappeler que les options formulées jusqu'alors s'accompagnaient en principe de cette contrainte qui constituait donc un des éléments essentiels du choix offert aux sociétés civiles concernées. Dès lors, il ne s'agit donc pas d'imposer une condition supplémentaire, mais bien de confirmer une restriction acceptée dès l'origine.

*

* *

Dans ce contexte, on notera toutefois que les sociétés civiles professionnelles, visées à l'article 8 ter du code général des impôts restent exclues de cette possibilité d'option pour l'assujettissement à l'impôt sur les sociétés.

Or une telle restriction a perdu sa justification depuis la réforme opérée par la loi du 30 décembre 1990. Désormais les professionnels concernés peuvent se placer dans le cadre de "sociétés d'exercice libérales" (SEL) soumises de plein droit à l'impôt sur les sociétés. Dans ces conditions, par mesure de simplification, et pour faciliter la nécessaire adaptation des modes d'exercices des professions libérales, votre commission des finances vous proposera d'ouvrir également l'option à cette catégorie de sociétés civiles.

Décision de la commission : Votre commission vous propose d'adopter cet article ainsi modifié.

ARTICLE 38

L'exonération du paiement des droits de timbre pour les victimes de pluies torrentielles

Commentaire : Les violentes inondations survenues au cours de la seconde quinzaine du mois de septembre 1992 dans les départements de l'Ardèche, de l'Aube, de la Corrèze, de la Drôme, des Pyrénées orientales et du Vaucluse ont provoqué notamment la perte ou la destruction de cartes d'identité et de séjour, de passeports, de permis de conduire et de certificats d'immatriculation.

Le présent article tend à exonérer de tous droits et taxes les personnes sinistrées lors de la délivrance de nouveaux documents en remplacement de ceux perdus ou détruits.

Il en est de même de la délivrance de primata et certificats d'immatriculation des véhicules acquis en remplacement de ceux détruits lors de ces sinistres.

I - LA PORTEE DE L'EXONERATION CONSENTIE

a) Les départements concernés

Leur liste a été déterminée par les arrêtés du 12 octobre 1992 et du 5 novembre 1992 portant constatation de l'état de catastrophe naturelle.

b) Le montant des droits et taxes en cause

Le tableau ci-après fait apparaître le montant des divers droits et taxes dont l'exonération est envisagée.

Nature du document	Art CGI	Montant du droit ou de la taxe
Carte nationale d'identité	947	150 F
Carte professionnelle des représentants	947	120 F
Carte de séjour C.E.E.	948	150 F
Certificats résidence Algériens	948	150 F
Carte de séjour étrangers	949	200 F
Carte étrang. s profession commerciale	950	De 40 F par mois à 1.200 F pour plus de 3 ans.
Passeports	953	350 F
Titres de voyage réfugiés	953	55 F

c) La durée de la période d'exonération

Elle s'étend du 22 septembre au 1er juillet 1993. La recette locale des impôts remboursera les personnes ayant déjà acquitté les droits et taxes liés aux documents obtenus avant l'entrée en vigueur de la loi de finances rectificative.

II - L'EXTENSION DE L'EXONERATION PROPOSEE

Comme l'a déjà fait l'Assemblée nationale, en ajoutant à la liste le département du Vaucluse à travers la prise en compte de l'arrêté du 5 novembre 1992, il semble nécessaire et équitable de compléter la liste des départements par l'énumération de l'Aveyron, du Gard, de l'Hérault et du Lot en prenant en compte l'arrêté du 6 novembre 1992 et les dates qu'il retient.

Toutefois, il est à craindre qu'un nouvel arrêté vienne encore allonger la liste des départements frappés d'une catastrophe naturelle au cours de la seconde quinzaine du mois de septembre 1992. Il ne sera pas possible de convoquer une session extraordinaire du Parlement pour autant.

C'est pourquoi votre Commission s'est interrogée sur l'opportunité d'une rédaction de portée générale permettant d'exonérer du paiement des droits et taxes liés à l'obtention de documents divers à la place de ceux perdus ou détruits lors de la catastrophe naturelle.

Il revient au Gouvernement d'en prendre la responsabilité vu les conséquences financières qui s'attacheraient à un tel dispositif, mais d'ores et déjà les quatre départements cités plus haut devaient impérativement être ajoutés à l'énumération figurant au présent article.

Décision de la Commission : Sous réserve des remarques précédentes, votre Commission vous propose d'adopter cet article sans modification.

ARTICLE 59

Droits d'examen et de délivrance des documents relatifs à la navigation intérieure et à la navigation maritime de plaisance

Commentaire : Cet article tend à adapter les dispositions de l'article 963 du code général des impôts à la nouvelle réglementation de la conduite des bateaux sur les eaux intérieures et de la conduite en mer des navires de plaisance à moteur; le montant des droits de délivrance et des droits d'examen pour l'obtention des permis correspondants restant inchangé.

• En ce qui concerne la navigation intérieure, le décret n° 91-731 du 23 juillet 1991, complété par un arrêté daté du 3 juillet 1992, subordonne la conduite d'un bateau motorisé sur les eaux intérieures, sauf exemptions particulières, à la possession d'un *certificat de capacité pour la conduite des bateaux sur les eaux intérieures* approprié. Ce document se substitue au certificat de capacité pour la conduite des bateaux à propulsion mécanique et au permis de conduire les bateaux de plaisance sur les eaux intérieures délivrés en application de l'article 6 du décret du 6 février 1932 portant règlement général de police des voies de navigation intérieure et des articles 60 et 61 du décret du 17 avril 1934 réglementant le service des bateaux, engins stationnaires et établissements flottants ayant une source d'énergie à bord et non soumis à la réglementation de la navigation maritime.

• En ce qui concerne la navigation maritime de plaisance, le décret n° 92-1166 du 21 octobre 1992 subordonne la conduite des navires de plaisance à moteur dont la puissance motrice est supérieure à 4,5 kilowatts (soit 6 CV) à la possession de l'un des deux titres suivants :

- la "*carte mer*" pour une navigation accomplie de jour, à moins de 5 milles d'un abri et à bord d'un navire dont la jauge brute est inférieure ou égale à 2 tonneaux et dont la puissance motrice est inférieure ou égale à 37 kilowatts (soit 50 CV);

- le "*permis mer*" pour toute autre navigation.

Ces nouveaux documents viennent se substituer, à partir du 1er janvier 1993, au permis de conduire en mer les navires de plaisance à moteur d'une puissance supérieure à 10 CV, délivré en application du décret n°66-155 du 15 mars 1966, qui comprenait trois catégories :

- le permis A, valable pour la navigation accomplie à bord des embarcations à moteur ne s'éloignant pas à plus de 5 milles de la côte la plus proche ;

- le permis B, valable pour la navigation accomplie à bord des navires à moteur d'une jauge brute inférieure à 25 tonneaux ;

- le permis C, valable pour la navigation accomplie à bord des navires de plaisance à moteur de tout tonnage.

L'article 39 du projet de loi de finances rectificative pour 1992 propose une nouvelle rédaction de l'article 963 du code général des impôts qui fixe le montant des droits de délivrance de ces documents et des droits d'examen pour leur obtention. Cette nouvelle rédaction permet de prendre en compte, à partir du 1er janvier 1993, les modifications réglementaires qui sont intervenues : ainsi, sont désormais visés le permis mer, la carte mer et le certificat de capacité pour la conduite des bateaux de navigation intérieure.

Toutefois, s'agissant de ce dernier document, il semblerait préférable de mentionner, conformément au décret n° 91-731 du 23 juillet 1991, le *certificat de capacité pour la conduite des bateaux sur les eaux intérieures*.

Les tarifs des droits de délivrance et des droits d'examen correspondants restent inchangés, à savoir :

- 300 francs pour le droit de délivrance ;

- 200 francs pour le droit d'examen.

Décision de la Commission : Votre Commission vous propose d'adopter cet article ainsi amendé.

ARTICLE 40

Conditions de suppression de la part communale de taxe foncière sur les propriétés bâties

Commentaire : Le présent article a pour objet de modifier le régime d'adoption des délibérations des communes visant à supprimer les exonérations de foncier bâti accordées aux constructions nouvelles. Actuellement, aux termes de la loi, ces délibérations peuvent être prises jusqu'au 31 mars de l'année pour être applicables aux impositions émises au cours de la même année.

Le présent article prévoit que la délibération en question devra être prise avant le 1er juillet de l'année pour être applicable aux impositions émises au titre de l'année suivante.

I - LA SITUATION ACTUELLE

Le présent article apporte un correctif aux dispositions instaurées par les *articles 128 et 129 de la loi de finances pour 1992* qui ont eu pour objet de supprimer le versement, par l'Etat, de la subvention compensatrice versée aux communes par l'Etat en contrepartie du coût des exonérations de courte durée de foncier bâti au titre des constructions nouvelles.

En effet, l'article 128 précité limite le mécanisme de compensation aux seules exonérations de longue durée, supérieures à deux ans, accordées aux habitations à loyers modérés, aux constructions financées au moyen de prêts aidés par l'Etat ou aux logements financés à l'aide de prêts bonifiés du Crédit Foncier de France ou de la Caisse Centrale de Coopération Economique.

Par voie de conséquence, la compensation antérieurement versée au titre des exonérations de deux ans de foncier bâti a été supprimée : cette mesure a permis à l'Etat d'effectuer une économie d'environ 950 millions de francs par an en 1992 et en 1993 sur une subvention compensatrice (*chapitre 41-51 du budget de l'Intérieur*)

dont le coût total était de 2,6 milliards de francs en 1991, avant la réforme.

En guise de compensation pour les communes, le Gouvernement a procédé à la suppression partielle des exonérations de deux ans pour constructions nouvelles qui faisaient l'objet auparavant d'une compensation pour les communes (*article 1383 du code général des impôts*). On rappellera, en effet, que toute exonération entraîne une diminution d'assiette nette des bases d'imposition locales qui ne donne pas lieu à compensation automatique par l'Etat.

Ainsi, l'exonération de deux ans sur la part communale du foncier bâti a-t-elle été supprimée à partir de 1992 en ce qui concerne "*les immeubles autres que ceux à usage d'habitation*" : cette disposition concerne notamment les terrains affectés à des usages industriels ou commerciaux.

En revanche, s'agissant des immeubles à usage d'habitation, l'exonération n'est supprimée que sur délibération expresse de la commune et ne peut concerner que les immeubles achevés à compter du 1er janvier 1992. Pour les immeubles achevés en 1990 ou 1991, le principe de l'exonération de foncier bâti dans les deux années qui suivent l'achèvement de la construction est maintenu. En outre la délibération peut supprimer l'exonération uniquement pour ceux des immeubles, qui ne sont pas financés au moyen de prêts aidés de l'Etat (prêts en accession à la propriété ou prêts locatifs aidés).

La délibération portant suppression de l'exonération pour les immeubles d'habitation nouvellement construits doit être prise avant une date limite afin de permettre aux services fiscaux d'effectuer les calculs nécessaires à l'établissement des rôles d'impôts locaux.

S'agissant des décisions prises par les collectivités locales en matière de fiscalité directe locale, deux catégories de dispositions sont prévues par le code général des impôts :

- *l'article 1639 A* prévoit que les collectivités locales doivent faire connaître, avant le 31 mars de chaque année, les décisions relatives soit aux taux, soit aux produits selon les cas des impositions directes perçues à leur profit. Cette date est reportée au 15 avril en cas de renouvellement des assemblées délibérantes concernées ;

- *l'article 1639 A bis* dispose, en revanche, que les délibérations des collectivités locales relatives à la fiscalité directe

locale, autres que celles visées ci-dessus, doivent être prises avant le 1er juillet de l'année pour être applicables l'année suivante.

Concernant la délibération relative à la suppression des exonérations de foncier bâti applicable aux immeubles à usage d'habitation, les dispositions législatives, issues d'un amendement déposé en séance en deuxième lecture du projet de loi de finances pour 1992 à l'Assemblée nationale, font référence à l'article 1639 A et non pas à l'article 1639 A bis du code général des impôts.

II - LE DISPOSITIF PROPOSE

Le présent article vise à rectifier la référence prévue à l'article 129 de la loi de finances pour 1992 qui renvoie, en effet, aux conditions prévues à l'article 1639 A du code général des impôts pour déterminer la date limite d'adoption de la délibération relative à la suppression de l'exonération de foncier bâti pour les constructions nouvelles.

Le présent article propose de faire référence à la date limite prévue en matière d'exonération ou d'abattement d'impôts locaux, à savoir le 1er juillet de l'année. Dans ce cas, la délibération sera applicable aux impositions de foncier bâti établies au titre de l'année suivante.

Cette décision soulève un problème important pour les communes : dans le régime actuel, il est possible au conseil municipal, par une délibération prise avant le 31 mars de l'année, de procéder à la suppression de l'exonération de courte durée pour les logements d'habitation qui serait directement applicable la même année. La commune, qui n'a plus droit à une subvention compensatrice, aurait donc la possibilité d'inscrire directement en recettes budgétaires de l'année le surcroît de recettes procuré par la suppression de l'exonération prévue dans la délibération.

Tel ne serait plus le cas après adoption du présent article.

Dans le dispositif proposé par le présent article, la commune pourrait prendre, en 1993, une délibération avant le 1er juillet, mais cette délibération ne serait appliquée qu'aux impositions de foncier bâti perçues en 1994. La commune supporte donc intégralement en 1993 le coût de l'exonération pour constructions nouvelles qui ne donnent plus lieu à compensation.

La modification présentée dans le projet de loi du Gouvernement est d'autant plus choquante que l'instruction du

bulletin officiel des impôts du 16 juin 1992 a totalement omis d'informer intégralement les collectivités locales concernées et s'est référée aux dispositions de l'article 1639 A bis qui n'ont jamais été votées par le législateur.

Ainsi l'instruction conjointe de la direction générale des impôts et du service de législation fiscale 6 C-2-92 du 16 juin 1992 dispose, concernant la date d'effet des délibérations, que conformément à l'article 1639 A bis du code général des impôts, les délibérations doivent être prises avant le 1er juillet de l'année N pour être applicables l'année suivante (N + 1).

Le choix de la date de la délibération n'est pas sans incidence sur le niveau des recettes fiscales de la commune concernée. En effet les délibérations n'ont aucune incidence sur les logements achevés l'année précédente (N-1); *"ceux-ci restent exonérés en N et N + 1"*.

La délibération s'applique donc tant qu'elle n'est pas rapportée, *"aux seuls logements achevés à compter du 1er janvier de l'année N"*.

Ainsi, si une délibération est prise en 1994 par la commune pour supprimer l'exonération, les constructions achevées en 1993 bénéficieront d'une exonération du foncier bâti en 1994 et en 1995. En revanche les logements achevés en 1994 seront imposés normalement au foncier bâti en 1994 et en 1995.

Décision de la Commission : Votre Commission vous propose d'adopter un amendement de suppression du présent article.

ARTICLE 40 bis

Modalités de la prolongation d'exonération de taxe foncière sur les propriétés bâties pour les logements sociaux

Commentaire : Le présent article a pour objet d'autoriser les départements à prendre en compte la situation des logements sociaux, dont l'exonération au titre du foncier bâti a cessé en 1990, dans les délibérations qui seront adoptées en 1993 tendant à prolonger l'exonération au titre du foncier bâti, de longue durée, accordée aux logements sociaux.

Le présent article additionnel introduit en première lecture à l'Assemblée nationale, sur proposition de sa Commission des finances reprenant un amendement déposé par M. Philippe Auberger, a pour objet de pallier les conséquences de la promulgation tardive de la loi n° 90-449 du 31 mai 1990, relative à la mise en oeuvre du droit au logement dite "loi Besson".

En effet, l'article 10 de la loi du 31 mai 1990 précitée ouvre aux départements la faculté de prolonger, à leur charge, les exonérations de longue durée de foncier bâti accordée en matière de constructions de logements sociaux.

Ces dispositions ont été reprises aux articles 1586 A et 1586 B du code général des impôts.

- l'article 1586 A du code général des impôts prévoit que le département peut prolonger, pour une durée qu'il détermine, les diverses exonérations de foncier bâti applicables aux organismes d'HLM et les sociétés d'économie mixte.

Ces dispositions concernent :

- les logements HLM affectés à l'habitation principale (exonération de 15 ans prévue par l'article 1384 A du code général des impôts ramenée à 10 ans pour les logements en accession à la propriété financés après le 1er janvier 1983) ;

- les logements appartenant aux organismes d'HLM ou aux sociétés d'économie mixte dans lesquelles les collectivités locales ont une part prépondérante, lorsqu'ils ont été financés à l'aide de primes ou de prêts bonifiés du crédit foncier de France ou de la caisse centrale de coopération économique (exonération de 25 ans ou de

15 ans selon que le logement a été achevé avant ou après le 1er janvier 1973 prévue par l'article 1385-II bis du code général des impôts);

- les constructions neuves affectées à l'habitation principale et financées à plus de 50 % par des prêts aidés par l'Etat (exonération de 15 ans prévue par l'article 1384 A du code général des impôts, ramenée à 10 ans pour les logements en accession à la propriété financés après le 1er janvier 1983);

- l'article 1586 B du code général des impôts prévoit que le département peut exonérer totalement ou partiellement du foncier bâti les logements acquis en vue de leurs locations aux concours de l'Etat ou les logements faisant l'objet d'un bail à réhabilitation (article L. 252-1 du code de la construction et de l'habitation).

Cette disposition ne concerne pas exclusivement les organismes d'HLM et les sociétés d'économie mixte locale, mais tous les particuliers qui ont recouru aux acquisitions immobilières dans les conditions précitées.

La faculté ouverte au département d'instaurer ou de prolonger l'exonération de foncier bâti au titre des logements à caractère social mentionnés ci-dessus, s'exerce dans les conditions prévues à l'article 1639 A bis du code général des impôts.

Le Conseil général doit prendre une délibération avant le 1er juillet de l'année pour que la mesure d'exonération puisse être applicable pour le calcul des bases d'imposition de l'année suivante.

Or, s'agissant de la loi "Besson", en date du 31 mai 1990, divers départements n'ont pas mis en oeuvre la prolongation de l'exonération applicable aux logements sociaux avant le 1er juillet 1990, soit par manque d'information, soit en raison des délais nécessaires pour réunir l'assemblée délibérante.

En 1993, les départements peuvent prendre la décision de maintenir l'exonération pour 1994. Toutefois, cette décision ne s'appliquera que l'année suivante, soit en 1994, et ne concernera donc que les logements sociaux dont l'exonération prend fin en 1993.

La publication tardive de la loi "Besson" a porté préjudice concernant les logements appartenant à des organismes sociaux pour lesquels l'exonération de longue durée a pris fin au 31 décembre 1990.

En effet, même si le département a décidé, à compter de 1992, de prévoir une prolongation d'exonération, celle-ci n'a pu juridiquement concerner des logements sociaux qui ont été imposés au foncier bâti en 1991 et qui, en l'absence de délibération expresse

votée par le Conseil général avant le 1er juillet 1990, ont été normalement imposés au foncier bâti.

Le présent article vise donc à permettre aux départements de prendre en compte rétroactivement la situation des logements sociaux dont l'exonération a cessé au 31 décembre 1990 pour le calcul de leur taxe sur le foncier bâti au titre de 1994 et des années suivantes.

Décision de la Commission : Votre Commission vous propose d'adopter cet article sans modification.

ARTICLE ADDITIONNEL APRES L'ARTICLE 40 BIS

Relèvement du taux de la déduction forfaitaire sur les revenus fonciers

Commentaire : Sur proposition de son rapporteur général, votre Commission des finances vous propose d'adopter un amendement portant article additionnel après l'article 40 bis et tendant à relever de 8 % à 15 % le taux de la déduction forfaitaire sur les revenus fonciers.

I - LA CRISE DU SECTEUR LOCATIF PRIVE

La crise du logement que connaît aujourd'hui la France résulte, dans une très large mesure, de la dépression profonde qui affecte le secteur locatif privé.

Selon les résultats de l'enquête logement effectuée en 1988, les locataires logés par des bailleurs personnes physiques avaient diminué de 470.000 en l'espace de cinq ans (1984-1988), soit un rythme annuel de décroissance du parc d'environ 94.000 logements. Ce mouvement semble s'être maintenu depuis 1989, les fédérations professionnelles estimant qu'il s'est stabilisé autour d'une tendance de 100.000 sorties hors du parc locatif privé chaque année.

Effectifs des locataires par type de bailleurs

Catégorie de bailleurs	1978	1984	1988
Personnes physiques	4.014 52,5 %	3.865 50,0 %	3.544 46,5 %
Personnes morales à l'exclusion des bailleurs sociaux	Nd	595 7,7 %	544 7,1 %
Bailleurs sociaux	Nd	3.263 42,3 %	3.538 46,4 %

Nd : non disponible.

Effectifs en milliers de locataires et en pourcentage de l'ensemble des locataires

(Source : Enquête logement)

Le mouvement de désaffection des bailleurs privés à l'égard du logement locatif est, tout d'abord, la conséquence d'un réarbitrage patrimonial tenant compte du niveau élevé des taux d'intérêt réels et du développement de produits financiers bien rémunérés et présentant, pour leurs détenteurs, un risque limité. L'un et l'autre caractérisent le développement des marchés de capitaux au cours des années 1980.

En effet, la comparaison des rendements de différents supports d'investissement est particulièrement parlante : alors que sur la décennie 1970, le logement de rapport avait un rendement double (3 %) de celui des obligations du secteur privé (1,5 %) et représentait plus du quadruple de celui des actions françaises (0,7 %), il n'atteignait que 3 % en 1991, soit moins de 30 % du rendement des obligations et de celui des actions.

Tableau n° 1
Performance globale réelle avant impôt de certains placements sur la période récente (en %)

	1991	Moyenne sur 1989-1991
• Placements en épargne liquide		
• livret d'épargne ou CODEVI	1,4	1,1
• plan d'épargne logement	2,9	2,6
• compte d'épargne logement	0,9	0,6
• bons du Trésor à 5 ans	4,3	4,0
• Valeurs mobilières		
• actions françaises	11,1	2,0
• obligations françaises du secteur privé	10,9	4,9
• taux du marché monétaire	6,2	6,0
• Immobilier		
• terres agricoles	- 1,1	0
• patrimoine de rapport		
• France entière	3,0	3,0
• Paris	- 0,7	12,0

Tableau n° 2

Performance globale réelle avant impôt
de certains placements sur longue période (en %)

	1960-1970	1971-1980	1981-1989	Sur 30 ans
Logement de rapport	2,4	3,1	2,8	2,8
Obligations	3,3	1,5	7,6	4 4,8
Actions (1)	0,1	0,7	17,3	5,2
Épargne liquide (2)	0,6	3,2	1,3	0,9
(1) Y compris le crédit d'impôt				
(2) Il s'agit des livrets ordinaires, des PEL et CEL ainsi que des bons				

(Source : CERC)

Une lecture attentive du tableau n° 2 permet, enfin, de mettre un terme à l'idée selon laquelle la détention d'un bien immobilier sur longue période reste nettement profitable.

Certes, elle met en évidence la stabilité de la rentabilité moyenne du logement avant impôt. Si l'on compare le placement immobilier au placement en valeurs obligataires, également caractérisé par une durée moyenne ou longue d'immobilisation, on constate que les obligations offrent une rentabilité voisine de celle du logement pendant vingt ans, l'écart n'apparaissant qu'à partir des années 1980 avec la hausse sensible des taux réels. La rentabilité du bien immobilier n'est supérieure à celle des valeurs mobilières qu'en période de forte hausse des prix.

Or l'apparition de taux d'intérêt réels très élevés est un phénomène durable d'autant plus préoccupant que l'incidence de la fiscalité en aggrave l'importance.

II - L'AGGRAVATION DE LA PONCTION FISCALE SUR L'IMMOBILIER

La parution récente du douzième rapport au Président de la République du Conseil des impôts consacré, en 1992, à la fiscalité de l'immobilier urbain donne un éclairage particulièrement fiable sur les évolutions de la décennie écoulée.

La pression fiscale sur le patrimoine immobilier s'élevait globalement à 1,04 % en 1984 et à 1,24 % en 1989, soit une progression de près de 20 %.

La pression fiscale sur le patrimoine immobilier en 1984 et 1989

(en milliards de francs courants)

		TOTAL 1)	MENAGES 2)	SOCIÉTÉS	LOGEMENT	IMMOBILIER PROFESSIONNEL 3)
Patrimoine immobilier	84	12188	7487	3181	7968	2862
urbain	89	18560	8894	3833	10410	3759
TVA	84	87,7	48,2	11,8	48,8	18,7
	89	80,7	58,8	10	65,2	23,1
Taxe foncière	84	28,1	14,8	13,2	18,3	8,8
bâti	89	45,8	25,2	20,4	71	14,8
Revenus fonciers	84	10,3	8,8	3,4	7,8	2,4
	89	15,1	10,8	4,2	11,3	3,8
		4)		5)		6)
Mutations à titre	84	4,8	4,8	0	4,4	0,1
gratuit	89	10,3	10,3	0	9,2	0,2
Mutations à titre	84	10,7	8,8	3,8	7,8	3,1
onéreux	89	22,9	18,8	7,4	17,7	8,2
I.G.F. - I.S.F.	84	1,3	1,3	0	1,2	
	89	1,7	1,7	0	1,6	
Taxe additionnelle	84	1,1	0,8	0,3	0,8	0,3
au droit de bail	89	1,6	1,2	0,4	1,2	0,4
Taxe sur les	84	0	0	0	0	0
bureaux	89	0,5	0	0,5	0	0,5
Taxes d'urbanisme	84	1,8	0,8	1	1	0,8
	89	2,8	1,2	1,4	1,3	1,3
Plus-values	84	0,8	0,8	ND	0,8	ND
	89	2	2	ND	2	ND
		7)				
Total	84	128,8/58,8	82,3/37,1	33,8/21,8	80,8/41,8	33,3/18,6
avec TVA/sans TVA	89	193/102,3	128,8/68	60,3/34,3	140,5/75,3	48,1/28

1) y compris A.P.U. (administrations publiques)
 2) y compris E.I. (entrepreneurs individuels)
 3) bâtiment hors logement
 4) hors immeuble professionnel des S.O.S. (sociétés ou quasi-sociétés)
 5) pour le seul logement
 6) pour les seuls ménages
 7) uniquement ménages

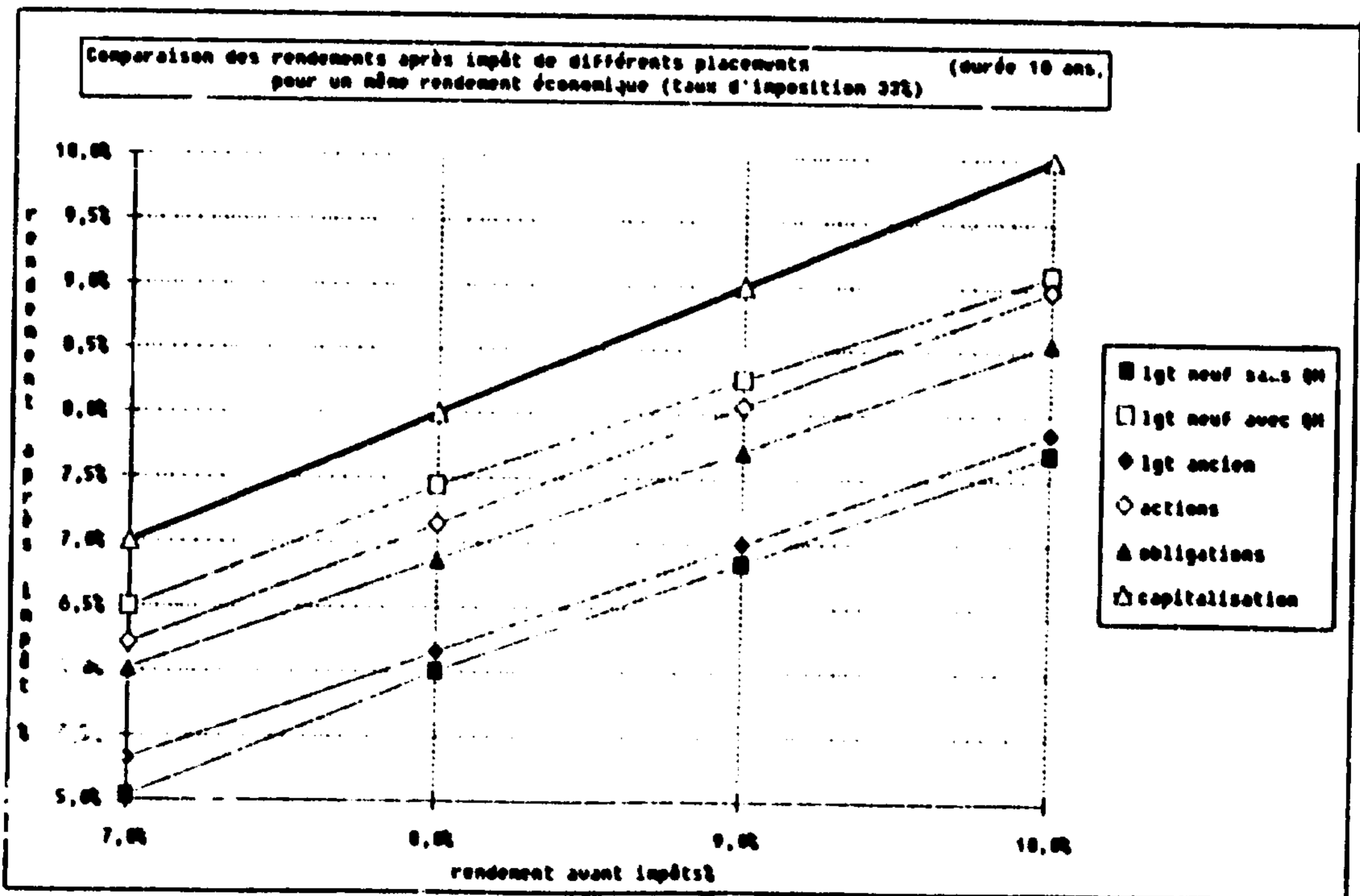
(Sources : Conseil des impôts, Direction de la prévision)

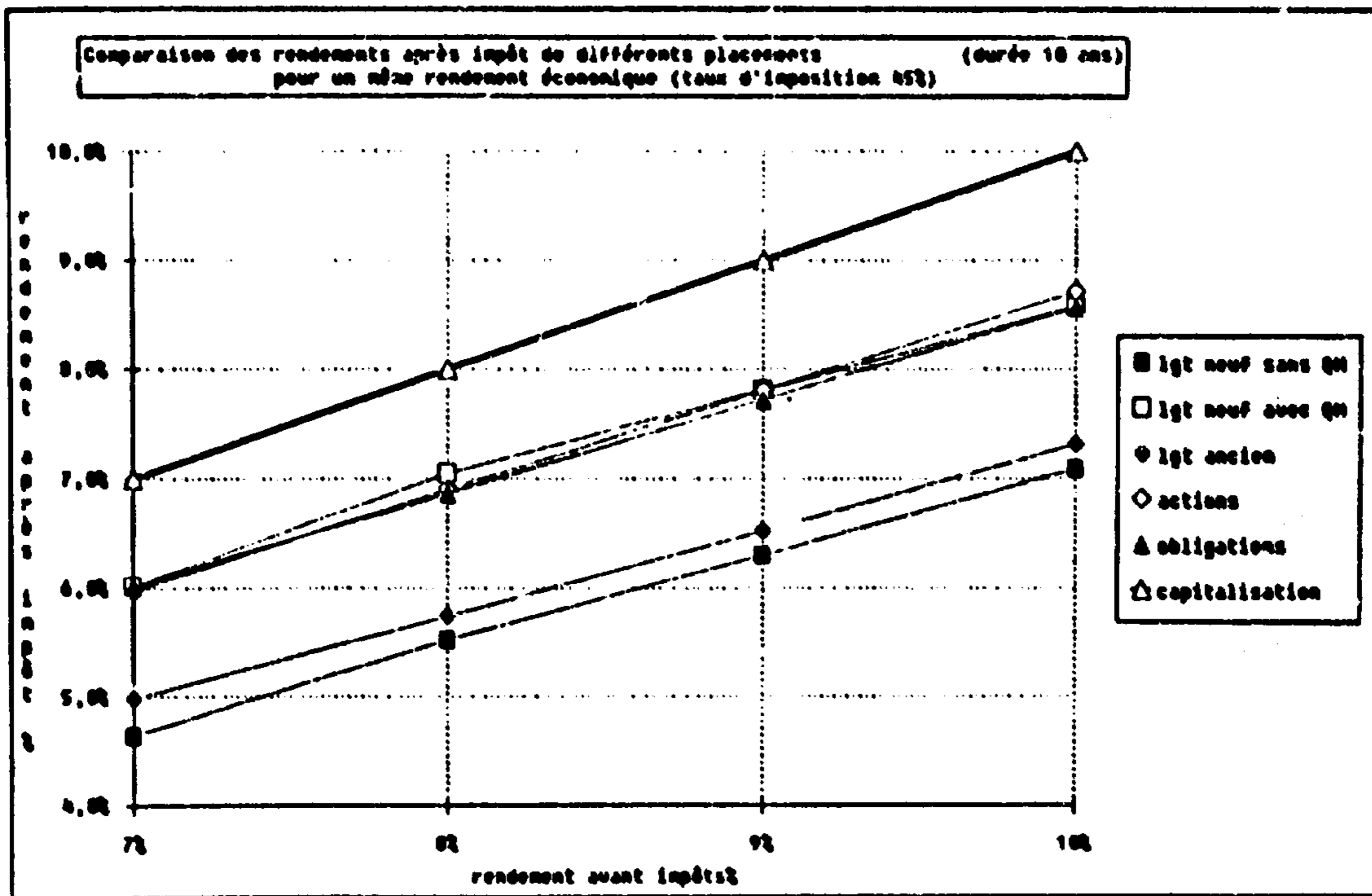
On notera que sur la même période le produit intérieur brut en valeur a progressé de 19,1 % : la pression fiscale pesant en termes réels sur l'immobilier est donc restée, en apparence, à peu près stable (+ 0,1 %). Hors TVA, toutefois, l'écart est bien plus fort, la

croissance étant de 37,5 %, ce qui équivaut à une augmentation moyenne de 6,5 % par an ; pour les ménages, elle se situe à 43 % au-dessus du niveau atteint en 1984 ; pour les sociétés, à 26 % ; pour le logement, à 38 % et à 19 % pour l'immobilier professionnel.

Le Conseil des impôts constate, en outre, que la fiscalité accroît le déséquilibre existant entre placements mobiliers et immobiliers. Certes, on ne peut exclure qu'il en ait déjà été ainsi dans le passé, mais on rappellera que de 1960 à 1980, la performance de l'immobilier de rapport a été non seulement régulière mais aussi meilleure que celle des valeurs mobilières et en particulier des actions, ce qui permettait de corriger l'impact éventuellement plus défavorable de la fiscalité en matière immobilière. De surcroît, l'idée selon laquelle la fiscalité vient ajouter ses effets à une situation de base déjà nettement inégale est corroborée par les études récentes détaillant l'évolution divergente des fiscalités mobilière, celle-ci tendant à s'alléger, et immobilière, cette dernière en forte progression comme nous venons le voir.

Les deux graphiques suivants établissent que pour un même rendement économique avant impôt, l'incidence de la fiscalité immobilière est plus forte que celle de la fiscalité mobilière.





*QM: "Quilès-Méhaignerie"

(Source : Conseil des impôts et direction des affaires économiques de la Fédération nationale du bâtiment)

"Les principaux constats sont les suivants :

- l'incidence de la fiscalité est relativement faible sur le placement en actions. Elle abaisse le rendement de 0,58 à 1 point (taux marginal à 33 %) ou de 1 à 1,3 point (taux à 45 %) ;

- pour les valeurs obligataires, l'incidence est du même ordre ;

- pour le logement ancien, la réduction des taux de rendement est forte : elle se situe autour de 2 points pour un propriétaire dont les revenus sont imposés au taux marginal de 33 % et elle est un peu supérieure si le taux est de 45 % ;

- pour le logement neuf, ne bénéficiant pas des mesures spécifiques prises en faveur du locatif "Quilès-Méhaignerie", les constatations sont très voisines de celles faites pour l'ancien ;

- à l'inverse, l'investissement locatif bénéficiant de ces mesures réalise des performances analogues à celles des placements mobiliers, hors hypothèse de la capitalisation à fiscalité quasiment nulle. Ainsi, par rapport au logement ancien, l'amélioration du rendement est d'environ 1,5 point. On note aussi que pour un taux d'imposition marginale des revenus de 45 %, l'écart de rendement avec le dispositif de capitalisation passe à 1/1,5 point (augmentation d'environ un demi-point).

On retiendra donc que pour l'investisseur immobilier, hors dispositif "Quilès-Méhaignerie", l'écart de rendement avec des placements alternatifs est compris entre 1 et 1,5 point".

(Extrait du douzième rapport du Conseil des impôts au Président de la République relatif à la fiscalité de l'immobilier urbain - pages 317 et 319).

Deux études récentes confortent cette analyse d'évolutions divergentes :

• La Commission sur le financement du logement, créée dans le cadre du Xème Plan et présidée par Daniel Lebègue, a analysé l'impact des dispositions fiscales intervenues entre 1981 et 1991 :

- les effets les plus favorables sont constatés pour les SICAV à court terme. Depuis 1991, en effet, une fiscalité légère (prélèvement de 18,1 % au-delà d'un seuil de cession de 325.800 francs ramené toutefois à 162.900 francs à compter du 1er janvier 1993) s'est substituée à une fiscalité particulièrement lourde (prélèvement libératoire de 38 % ou impôt sur le revenu à 35 %);

- les effets restent également favorables pour les revenus des obligations du fait de la baisse du taux du prélèvement libératoire (de 27 % à 17 %) et de l'augmentation du plafond d'abattement, ainsi que pour le logement de rapport neuf (instauration d'une réduction d'impôt plafonnée à 10 % d'un investissement de 600 000 francs et relèvement, dans ce cadre, du taux de la déduction forfaitaire de 20 % en 1985 à 35 % en 1986, ramené toutefois à 25 % à compter du 1er janvier 1990);

- l'impact est, en revanche, plutôt mauvais pour l'immobilier ancien, victime en particulier de la baisse du taux d'abattement annuel sur l'assiette des plus-values de cessions de 5 % à 3,33 % et de la diminution drastique du taux de la déduction forfaitaire abaissé de 20 % à 8 %;

- s'agissant des actions, l'évolution apparaissait franchement défavorable, la fiscalité de 1991 étant plus favorable aux dividendes mais plus lourde pour les plus-values que celle de 1980.

• Le Centre d'étude des revenus et des coûts propose, de son côté, le tableau suivant dans son "constat de l'évolution récente des revenus en France (1988-1991)".

Effets des modifications de la fiscalité sur les performances (a) après impôt des différents placements en 1991

en %

Nature des placements	Performances réelles après impôt				Rappel :	
	Tranche marginale d'imposition 30 %		Tranche marginale d'imposition 50 %		Performances réelles avant impôt	
	Fiscalité de 1988	Fiscalité de 1991	Fiscalité de 1988	Fiscalité de 1991		
Livret d'épargne ou CODEVI	1,1	i	d	e	m	1,1
Plan d'épargne logement	2,6	i	d	e	m	2,6
Compte d'épargne logement	0,6	i	d	e	m	0,6
Bons du Trésor à 5 ans	1,9	1,8	0,6	1,3		4,0
Obligations du secteur privé (a)	2,3	3,1	2,3	3,1		4,9
Actions françaises (b)	1,0	0,9	0,3	0,2		2,0
SICAV monétaires (c)	-	3,9	-	3,9		5,5
Terres agricoles	-0,5	0,5	-0,8	-0,8		0
Logement de rapport Paris (d)	11,4	11,4	11,1	10,9		12,0
Logement de rapport (ICC)(d)	2,2	2,1	1,7	1,5		3,0

(a) La performance réelle globale prend en compte le rendement courant, la plus-value après déflation de la hausse du niveau général des prix, mais ne prend pas en compte la taxation des plus-values, ainsi que les droits de mutation.

(b) Au-delà du plafond d'exonération, c'est-à-dire pour un revenu supérieur à 16 000 F pour un couple.

(c) Il s'agit ici de la taxation des plus-values pour les personnes qui auraient cédé plus de 316 900 F de valeurs mobilières en 1991.

(d) Rappelons que dans le cas de l'immobilier, il n'est pas tenu compte de l'impôt sur les plus-values, ni des droits de mutation à titre onéreux ; or ces derniers sont plus élevés sur les placements immobiliers que sur les placements liquides ou mobiliers.

La disparition du caractère de dépense fiscale de la déduction forfaitaire sur les revenus fonciers

La réduction de la déduction forfaitaire de droit commun sur les revenus fonciers est passée de 30 % avant 1967 à 25 % en 1967, 20 % en 1978, 15 % en 1981, 10 % en 1989 et enfin 8 % en 1990.

Or, le ministère du budget avait affirmé lui-même qu'avec un taux de 10 % la déduction forfaitaire ne pouvait plus être considérée comme une dépense fiscale. Autrement dit, le taux de 10 % correspond bien aux frais réels d'acquisition et de conservation du bien immobilier que la déduction forfaitaire est réputée couvrir.

Parallèlement, aucune des dépenses non déductibles que cet abattement forfaitaire est censé compenser n'a dans le même temps été admise à déduction (primes d'assurance, frais de procédure...).

Par conséquent, l'application aujourd'hui d'un taux de 8 % n'est ni plus ni moins qu'une mesure vexatoire prise à l'encontre des bailleurs du secteur privé.

On notera, par ailleurs, que le taux particulier de 35 % prévu, à partir de 1986, pour les logements locatifs neufs du plan Méhaignerie a été ramené à 25 % à compter de 1990.

III - RESTAURER L'ATTRAIT DU PLACEMENT-PIERRE GRÂCE À UN RELÈVEMENT SENSIBLE DU TAUX DE LA DÉDUCTION FORFAITAIRE SUR LES REVENUS FONCIERS

Il convient donc d'enrayer le phénomène de régression du parc locatif privé en réduisant le risque de détention et en supprimant les distorsions de rendement générées par une fiscalité devenue, au fil des ans, extrêmement défavorable.

• Votre Commission note ici, pour mémoire, qu'il sera souhaitable d'en revenir au dispositif de la loi Méhaignerie de 1986 sur les rapports entre bailleurs et locataires. L'objectif d'un retour ferme mais progressif à une liberté complète en matière de loyers, est le seul pertinent. Il faut, en effet, garder à l'esprit qu'une libération immédiate des prix du secteur locatif aurait pour seul effet de désolvabiliser les locataires des marchés les plus actifs et qu'elle nécessiterait, en conséquence, une importante revalorisation de l'allocation de logement, peu compatible avec la politique de maîtrise des aides publiques au logement.

• Ainsi que le souligne M. Claude Taffin dans une étude récente (1), "c'est donc le levier fiscal qui paraît le plus approprié, d'autant que son usage, dans un sens ou dans l'autre, s'accompagne d'amplifications psychologiques".

De ce point de vue, votre Commission estime qu'il est nécessaire de régler en priorité le problème de la rentabilité de l'ensemble du parc locatif privé ancien ou nouveau.

Il est certes plus facile d'encourager l'investissement locatif que d'enrayer le désinvestissement. Le coût en est effectivement moindre puisque le stock comprend quatre millions de logements, alors que le flux annuel des constructions est seulement de quelques dizaines de milliers. On doit remarquer toutefois qu'au bout du compte, le solde reste lourdement négatif.

Le dispositif Quilès-Méhaignerie de réduction d'impôt pour investissement locatif était essentiellement une mesure ponctuelle dont l'effet principal a été d'amplifier le mouvement de reprise amorcé en 1986. Selon les études conduites par le ministère de l'équipement et du logement, en liaison avec le Centre d'étude et de recherche sur l'espace et la ville, il aurait eu un impact positif net dans le secteur de la construction locative qui aurait augmenté de ce fait de 8 600 logements par an entre 1985 et 1989, ce qui représente près du tiers de la reprise de la construction. Faut-il rappeler que dans le même temps, toutefois, le nombre des logements quittant le parc locatif privé était de près de 100 000 unités par an ?

Il apparaît, d'autre part, de plus en plus certain qu'une partie des logements mis ainsi sur le marché ne conservent pas leur fonction locative au-delà du minimum légal de six ans ou de la période pendant laquelle la fiscalité reste favorable, soit dix ans.

Votre Commission fait donc sienne la déclaration de principe édictée par le Conseil des impôts, selon laquelle le dispositif de réduction d'impôt pour investissement locatif "ne peut donc qu'orienter le flux d'investissement immobilier vers un secteur précis : aujourd'hui, les logements de petite dimension situés en région parisienne ; demain peut-être, le secteur locatif intermédiaire. Mais, c'est la raison même pour laquelle cette politique d'incitation fiscale doit faire l'objet d'un réexamen attentif. Car, en étant si incitative, elle conduit à laisser entier le problème de l'insuffisance de rentabilité du parc locatif ancien ou nouveau et de son renouvellement, d'autant que le coût de ces mesures, quoiqu'elles soient très sélectives (plus d'un milliard pour environ 10 000 logements de plus) en interdit la généralisation.

En outre, elle vient accentuer les caractéristiques contestables de la fiscalité immobilière, trop compartimentée et de faible neutralité. Aussi est-ce plutôt vers un réaménagement d'ensemble du dispositif fiscal appliqué à l'immobilier locatif" qu'il est préconisé d'aller.

Votre Commission propose donc l'adoption d'une mesure d'un poids psychologique considérable, seule susceptible d'enrayer de façon radicale le mouvement de désaffectation des bailleurs du secteur privé : le relèvement à 15 % au moins, dans un premier temps, du taux de la déduction forfaitaire sur les revenus fonciers, de manière à conférer à nouveau à ce dispositif le caractère de dépense fiscale.

Selon les estimations faites par M. Taffin, le coût d'un accroissement de 7 points du taux de la déduction forfaitaire serait de près de 2 milliards de francs. En effet, en retenant une masse de loyers bruts versés aux ménages de 80 milliards de francs et un taux moyen d'imposition marginale de 35 %, chaque point de déduction forfaitaire en plus représente 280 millions de francs de moins-values fiscales pour l'Etat (1).

On doit toutefois mettre en face de cette enveloppe de 2 milliards, le coût du dispositif Quilès-Méhaignerie en 1993, soit 1,3 milliard de francs, et celui de la fixation du taux de la déduction forfaitaire à 35 % ou 25 % pour les revenus des propriétés urbaines neuves affectées à usage d'habitation principale, soit 250 millions de francs.

Certes, votre Commission ne vous proposera pas dans l'immédiat de "gager" la revalorisation du taux de la déduction sur les revenus fonciers par l'abrogation de ce dispositif. Les aménagements qui lui ont été apportés dans le cadre de l'article 4 du projet de loi de finances initiale pour 1993 (2) devraient même avoir un impact conjoncturel non négligeable sur l'écoulement des stocks promoteurs. A l'horizon 1994 ou 1995, la question de sa suppression se pose cependant ainsi que celle d'une remontée corrélative du taux de la déduction forfaitaire permettant de régler le problème de l'insuffisance de rentabilité de l'investissement locatif de rapport dans son ensemble.

1. Ces chiffres sont confirmés par le Service de législation fiscale.

2. Taux de la réduction d'impôt porté à 15 % et plafond d'investissement, porté à 400 000 francs ou 800 000 francs pour les contribuables s'engageant à pratiquer des loyers intermédiaires pour les classes moyennes.

A plus long terme, votre Commission estime, enfin, que l'on ne pourra pas faire l'économie d'une réflexion sur une simplification et une plus grande neutralité de la fiscalité grevant l'immobilier de rapport. Elle pense nécessaire d'explorer, d'ores et déjà, les voies d'une taxation à taux unique et libératoire du revenu foncier selon des modalités se rapprochant du prélèvement opéré sur les revenus des placements à revenu fixe.

Décision de la Commission : Votre Commission vous propose d'adopter cet article additionnel.

ARTICLE 41

Remplacement du régime de l'étalement pour les revenus exceptionnels ou différés par un système de quotient

Commentaire : Le présent article a pour objet de simplifier les modalités de prise en compte des revenus exceptionnels et des revenus différés pour le calcul de l'impôt sur le revenu.

A cet effet, il remplace le régime de l'étalement de ces revenus par fractions égales sur l'année de réalisation du revenu et les années antérieures par un système de quotient, proche de celui qui est prévu pour l'imposition des plus-values immobilières à long terme des particuliers.

I - LE REGIME ACTUEL.

L'article 12 du code général des impôts pose le principe selon lequel :

"L'impôt est dû chaque année à raison des bénéfices ou revenus que le contribuable réalise ou dont il dispose au cours de la même année."

Par exception à ce principe, l'article 163 du code général des impôts permet l'étalement sur plusieurs années des revenus exceptionnels ou différés, de façon à éviter, au cours de l'année de perception de ces revenus, une charge fiscale excessive due à la progressivité du barème.

Les revenus pour lesquels ce mécanisme est ouvert sont :

- les revenus exceptionnels, tels que la plus-value d'un fonds de commerce ou la distribution de réserves d'une société, à une double condition :

• que les revenus en cause ne soient pas susceptibles d'être recueillis annuellement,

- que leur montant dépasse la moyenne des revenus nets pris en compte pour l'établissement de l'impôt sur le revenu des trois années précédentes ; toutefois, cette condition n'est pas exigée pour l'étalement de certains revenus exceptionnels comme les primes de départ volontaire ou les primes de mobilité versées à certains salariés ;

- les revenus différés, c'est-à-dire les revenus qui, par leur date d'échéance normale, correspondent à une période de plusieurs années mais qui, en raison de circonstances indépendantes de la volonté du contribuable, ont été mis à sa disposition au cours d'une même année. L'étalement est alors possible quel que soit le montant des revenus.

Les modalités techniques retenues pour l'étalement de ces revenus sont identiques dans les deux cas :

- les revenus sont répartis par parts égales sur l'année de réalisation de ces revenus et les trois années antérieures ; toutefois, l'étalement ne peut remonter à une période antérieure à la date d'acquisition des biens ou exploitations ou à celle du début de l'exercice de la profession, générateurs des revenus exceptionnels ou différés ;

- l'étalement doit être demandé par le contribuable, en annexe à la déclaration de l'ensemble de ses revenus ;

- l'administration établit des impositions supplémentaires pour les trois années antérieures, chacune de ces impositions étant calculée selon les règles en vigueur pour l'année de rattachement et compte tenu de la situation de famille du contribuable pour ladite année ; cette modalité de la mise en oeuvre de l'étalement est source d'une véritable complexité.

II - LE DISPOSITIF PROPOSE

Le présent article abroge l'article 163 du code général des impôts et met en place un nouveau système, en créant à cet effet l'article 163-0A au même code.

Le mécanisme proposé a néanmoins pour objet, comme le précédent, d'atténuer les effets de la progressivité de l'impôt, mais en simplifiant le système.

La nature des revenus, exceptionnels ou différés, auxquels s'appliquera le système de quotient, n'est pas modifiée. Seules les modalités techniques du calcul de l'impôt correspondant sont remplacées.

Ainsi, le système de quotient proposé, toujours subordonné à la demande du contribuable, consisterait à :

- diviser le revenu exceptionnel ou différé par quatre ; toutefois, comme pour l'étalement de l'article 163, le nombre d'années peut être réduit si ce nombre excède le nombre d'années écoulées depuis la date d'échéance normale du revenu ou la date à laquelle le contribuable a acquis les biens ou exploitations ou entrepris l'exercice de l'activité professionnelle générateurs dudit revenu ;

- ajouter le quart du revenu ainsi calculé au revenu net global de l'année de réalisation du revenu en cause ;

- calculer l'impôt correspondant au quart du revenu exceptionnel ou différé et multiplier par quatre le supplément d'impôt ainsi déterminé ; l'impôt serait calculé par la différence entre l'impôt correspondant au revenu courant de l'année augmenté du quart du revenu exceptionnel ou différé et l'impôt correspondant au seul revenu courant, cette différence étant ensuite multipliée par quatre.

Enfin, le présent article prévoit que ce système de quotient s'appliquerait à compter de l'imposition des revenus de 1992, c'est-à-dire pour les revenus exceptionnels ou différés réalisés en 1992 et au cours des années suivantes.

III - LA POSITION DE VOTRE COMMISSION

L'Assemblée nationale a adopté deux amendements : l'un de nature rédactionnelle, l'autre pour préciser les conditions d'étalement des revenus différés par rapport à celles prévues pour les revenus exceptionnels.

Votre Commission approuve le souci du Gouvernement de vouloir simplifier le mécanisme de l'étalement des revenus exceptionnels ou différés, particulièrement lourd à gérer pour l'administration fiscale.

Toutefois, elle considère que le système de quotient proposé pour remplacer le mécanisme actuel peut être pénalisant

pour les contribuables dont le revenu net global imposable a augmenté au cours des quatre années, tandis qu'il avantage les contribuables dont le revenu net global imposable a diminué.

Aussi, pour rendre le nouveau dispositif neutre et plus équitable, votre Commission vous propose d'adopter un amendement qui permet de calculer l'impôt correspondant au quart du revenu exceptionnel ou différé, non plus en ajoutant le quart dudit revenu au revenu de l'année de réalisation du revenu exceptionnel ou différé, mais en ajoutant cette somme à la moyenne des revenus des quatre années d'étalement.

Décision de la Commission : Votre Commission vous propose d'adopter cet article ainsi modifié.

ARTICLE 42

Le régime fiscal du "pécule" des footballeurs professionnels

Commentaire : Jusqu'à ce jour l'ambiguïté caractérise le régime fiscal du pécule de fin de carrière institué par la charte du football professionnel pour faciliter la reconversion des joueurs professionnels de football.

En effet, les cotisations versées pour ce pécule donnaient lieu à des déductions fiscales de fait tandis que le pécule perçu en fin de carrière n'était pas soumis à l'impôt sur le revenu.

Désormais, les cotisations seraient déductibles du revenu imposable et, corrélativement, le pécule perçu serait soumis à l'impôt sur le revenu dans la catégorie des pensions.

I - LES CARACTERISTIQUES DU PECULE DES FOOTBALLEURS

a) Le principe

Conformément à la charte du football professionnel qui constitue la "convention collective nationale des métiers du football", les joueurs professionnels, ex-professionnels ou semi-professionnels sont astreints à un régime qualifié de "régime de prévoyance" qui leur permet de recevoir un pécule en fin de carrière et favorise ainsi leur reconversion.

L'annexe II de la charte prévoit la signature d'une convention entre la ligue nationale de football, à laquelle l'ensemble des clubs sont obligatoirement affiliés, l'union nationale des footballeurs professionnels (qui regroupe 85 % des joueurs) et les Assurances générales de France. Cette convention a fixé les modalités de fonctionnement de ce régime.

L'affiliation des joueurs appartenant aux clubs français de football est obligatoire, ce qui représente 900 personnes en 1992.

b) Les cotisations

Depuis le 1er janvier 1977, le financement du régime est assuré par une cotisation globale de 6 % sur les salaires bruts, avant toute déduction, limités à quatre fois le plafond de la sécurité sociale.

La cotisation est de 3,7 % pour la part salariale et de 2,3 % pour la part patronale.

c) Le montant du pécule

Le montant du pécule est différent selon que le joueur peut justifier ou non de plus de huit années d'activité comme joueur professionnel.

Pour le joueur possédant plus de huit années d'ancienneté, le montant précité est calculé selon la formule :

$$sm \times \frac{n}{12}$$

dans laquelle n représente le nombre d'années d'activité sportive ayant donné lieu à cotisation et sm est égale à la somme des salaires bruts versés à l'ensemble des assurés, au titre de l'année sportive précédant celle de l'entrée en jouissance du pécule, divisée par le nombre de joueurs assurés pendant la même année.

La date d'entrée en jouissance du pécule est fixée au 1er juillet suivant la cessation d'activité professionnelle de l'assuré.

Pour le footballeur ne justifiant pas de plus de huit années d'activité professionnelle, le calcul est différent selon qu'il a plus ou moins de 35 ans ; dans le premier cas, les dispositions exposées ci-dessus lui sont intégralement appliquées, sinon le montant du pécule est strictement fonction des droits acquis par année d'activité sportive.

Le montant du pécule de chaque assuré est constitué, d'une part, par les droits acquis personnellement dans le cadre d'un fonds individuel et, d'autre part, s'il y a lieu, par une fraction du fonds collectif.

D'une manière générale, le montant du pécule ne peut jamais être inférieur au montant des droits acquis par les cotisations affectées, pour le compte de l'assuré, au fonds individuel. L'article 6 de la convention a prévu une cotisation de 0,50 % pour le fonds individuel et de 5,30 % pour le fonds collectif. La cotisation de l'assurance-décès est de 0,30 %.

II - LES DIFFICULTES DES FOOTBALLEURS AVEC L'ADMINISTRATION FISCALE

La nature hybride du pécule a donné lieu à des difficultés.

En effet, le pécule ne peut être assimilé à un régime de retraite obligatoire, lequel donnerait lieu, conformément à l'article 83 (2°) du code général des impôts à déduction des cotisations du revenu imposable dans la mesure où le bénéfice en est octroyé au joueur bien avant l'âge normal de la retraite et sous la forme d'un capital versé en une seule fois et non sous forme de pensions périodiques.

Cependant certains professionnels ont procédé à de telles déductions fiscales sans pour autant que le pécule versé en fin de carrière soit soumis à une taxation.

Lors de vérifications fiscales de la situation de clubs de football qui ont entraîné celles de certains joueurs, cette situation a conduit l'administration fiscale à prononcer des redressements.

Toutefois, le présent article montre qu'une sorte de transaction est intervenue entre les joueurs professionnels et l'administration puisque les redressements seraient abandonnés.

III - LA SOLUTION PROPOSEE PAR LE PROJET DE LOI

L'ambiguïté des textes fiscaux comme la caractère *sui generis* du régime de prévoyance des footballeurs professionnels a conduit à une solution moyenne.

Le paragraphe I du présent article reconnaît le caractère déductible du revenu imposable des cotisations versées au régime de prévoyance.

En contrepartie, le paragraphe II institue une taxation du pécule versé en fin de carrière, imposable dans la catégorie des pensions. Un mode de calcul est prévu pour l'étalement de l'imposition des revenus constitués par le pécule.

C'est ainsi que le montant versé sera divisé par le nombre d'années ayant donné lieu à la déduction des cotisations. Ce résultat sera ajouté au revenu global net de l'année de paiement. La différence entre l'impôt ainsi obtenu et l'impôt

calculé sur le revenu sans incorporation du pécule sera alors multipliée par le nombre d'années utilisées pour déterminer le quotient.

Enfin, le paragraphe III précise que les dispositions des deux premiers paragraphes s'appliqueront aux cotisations et au pécule versés à compter du 1er janvier 1993.

Il précise en outre que la part du montant du capital acquis avant cette date demeurera exonérée, afin de ne pas remettre en cause des situations considérées comme acquises par les footballeurs professionnels. Cette dernière part sera calculée à partir de la provision mathématique constituée au moyen des cotisations versées par le souscripteur avant la même date.

Toutefois, il apparaît anormal d'exonérer le capital acquis alors même que sa constitution a donné lieu à des déductions fiscales atypiques. Cela reviendrait en effet à légaliser rétroactivement à la fois les déductions fiscales et la non-imposition du pécule pour les joueurs ayant cotisé durant quinze années et plus mais avant le 1er janvier 1993, à imposer pour tout ou partie le pécule des joueurs qui ont cotisé moins de quinze années avant le 1er janvier 1993 et à imposer totalement le pécule de ceux qui cotiseront après cette date.

En résumé, les joueurs qui ont fraudé le fisc sont d'autant plus exonérés d'impôts que leur fraude a été prolongée. D'autres solutions plus équitables auraient pu être imaginées. La plus simple consisterait à imposer en totalité tous les pécules versés après le 1er janvier 1993.

Décision de la Commission : Votre Commission vous propose d'adopter cet article ainsi modifié.

ARTICLE 42 bis

Prorogation du délai de transfert sur le P.E.A. de titres détenus par le souscripteur

Commentaire : Le présent article prolonge jusqu'au 31 mars 1993 le délai pendant lequel le souscripteur d'un plan d'épargne en actions pourra transférer sur son plan les titres qu'il détient déjà.

• L'article 5 de la loi n° 92-666 du 16 juillet 1992 relative au plan d'épargne en actions a apporté une atténuation au principe selon lequel les versements effectués sur le plan ne pourront l'être qu'en numéraire. Il a ouvert aux souscripteurs de tels plans la possibilité de transférer sur leur P.E.A. les titres qu'ils détiennent déjà, les plus-values latentes constatées à l'occasion de ce transfert étant taxées dans les conditions de droit commun déterminé à l'article 92 B du code général des impôts⁽¹⁾.

Afin de consolider l'épargne placée dans les fonds propres des entreprises, principal objectif du P.E.A., et de répondre à des considérations pratiques tenant aux aller-retour que l'absence d'une telle disposition aurait engendrée, la possibilité de transférer des titres sur un P.E.A. constituait un aménagement indispensable. Mais, le Gouvernement avait imposé un terme à ces opérations de transfert.

Fixé au 1er janvier 1993 par l'article 5 de la loi du 16 juillet 1992, le terme est repoussé au 31 mars 1993 par le présent article.

Cette prorogation traduit les premiers enseignements de la collecte de l'épargne observée sur le P.E.A. depuis son lancement, le 14 septembre dernier. En effet, si, en deux mois, plus d'un million de plans avaient été ouverts et 36 milliards de francs collectés, le P.E.A. n'aurait drainé que 9 milliards de francs d'épargne nouvelle. Il a été alimenté, pour l'essentiel par des transferts de portefeuille dont beaucoup se sont, au demeurant, portés sur des produits garantis.

1. Taxation à 18,1 % lorsque la somme globale du montant des transferts et des autres cessions réalisées par ailleurs excède un seuil fixé, pour 1991, à 316.900 francs.

Aussi, le Gouvernement a-t-il estimé nécessaire de prolonger de quelques mois le délai pendant lequel des transferts peuvent être effectués sur le P.E.A. Le seuil d'imposition de ces transferts ne sera connu que lors du dépôt du projet de loi de finances pour 1994, puisque le chiffre est révisé chaque année dans la même proportion que la septième tranche du barème de l'impôt sur le revenu, aux termes des dispositions du dernier alinéa du I de l'article 92 B du code général des impôts.

• Quoiqu'il en soit, l'Assemblée nationale, sur amendement déposé par M. Alain Richard, rapporteur général, à titre personnel, a estimé que cette "session de rattrapage" ne devait pas se traduire par un détournement des dispositions de la loi, tenant à la possibilité, qui serait offerte deux fois, de transférer des titres sur lesquels le contribuable connaît des moins-values latentes, désormais constatées à la suite du transfert sur le P.E.A., et, donc, susceptibles de venir en déduction des plus-values réalisées par ailleurs, alors que les plus-values éventuelles effectuées dans le cadre du P.E.A. ne seront pas taxées. C'est pourquoi, elle a précisé que les dispositions du présent article ne s'appliqueront qu'aux plans d'épargne en actions ouverts à compter du 1er janvier 1993.

Cependant, cette adjonction présente des difficultés certaines.

D'abord, l'objectif énoncé dans l'exposé sommaire de l'amendement, c'est-à-dire maintenir l'égalité devant l'impôt entre les personnes ayant déjà transféré des titres sur un P.E.A. et ceux qui pourraient le faire en partie sur 1992 et en partie sur 1993, ne correspond pas aux motifs présentés en séance. La situation décrite par le rapporteur général de l'Assemblée nationale en séance ne constitue pas un abus de droit ; elle n'est nullement réglée par la mention inscrite dans le présent article.

Quant à la situation évoquée dans l'exposé des motifs de l'amendement, elle semble concerner une clientèle marginale. En se livrant à des arbitrages sur deux exercices successifs, de telles personnes abonderaient leur P.E.A. jusqu'au maximum autorisé -soit 600.000 francs- tout en échappant au seuil d'imposition des plus-values de cessions de valeurs mobilières. En pratique, une telle éventualité ne s'appliquerait qu'à une clientèle très aisée, capable de placer 600.000 francs en actions. Ceci suppose à l'évidence d'être en possession d'un portefeuille financier très important, qui situe ces personnes au-delà du seuil d'imposition prévu à l'article 92 B du code général des impôts.

Ensuite, l'amendement adopté par l'Assemblée nationale conduit à dénaturer la portée du présent article. Le succès en demi-teinte du P.E.A. jusqu'à présent illustre l'attitude structurellement prudente des Français à l'égard des investissements boursiers. L'amendement du Gouvernement constituait une incitation pour les investisseurs qui se sont engagés prudemment jusqu'à présent à développer leurs investissements à long terme par ce canal. L'adjonction introduite par l'Assemblée nationale réduit considérablement la portée de ce dispositif, tout en créant une inégalité devant l'impôt, puisque les personnes qui ont effectué des transferts en 1992 ont pu le faire dans la limite d'un montant qui est différent de celui applicable à partir du 1er janvier 1993.

Pour toutes ces raisons, on ne peut que partager les grandes réserves exprimées par le ministre du Budget lors des débats de l'Assemblée nationale à l'égard de la modification introduite dans le texte du Gouvernement, auquel il est préférable de revenir.

Décision de la Commission : Votre Commission vous propose d'adopter cet article ainsi amendé.

ARTICLE 43

Adaptation du statut fiscal des sociétés de développement régional et de certaines sociétés à statut particulier

Commentaire : Le présent article supprime, dans le code général des impôts, les références au régime fiscal de faveur dont bénéficiaient certaines catégories de sociétés d'investissement en valeurs mobilières aujourd'hui disparues. L'Assemblée nationale a, en outre, maintenu ce régime fiscal au profit des sociétés de développement régional (SDR) alors que le texte du gouvernement en prévoyait également l'abrogation en échange du placement de ces structures sous le régime des sociétés de capital-risque.

I - LE DISPOSITIF PROPOSE

* Le paragraphe I du présent article fixe le principe de la suppression du régime d'exonération de l'impôt sur les sociétés pour certaines catégories de sociétés d'investissement en valeurs mobilières aujourd'hui disparues. Il s'agit donc, en fait, d'une opération de "mise au propre" qui vise :

- les sociétés anonymes françaises de financement de recherches et d'exploitation des gisements d'hydrocarbures liquides ou gazeux (2 de l'article 207 du code général des impôts),

- les sociétés nationales d'investissement (1° de l'article 208 du code général des impôts),

- les sociétés financières pour le développement économique outre-mer (1° quater de l'article 208 du code général des impôts),

- les sociétés sahariennes de développement (1° quinquies de l'article 208 du code général des impôts).

Dans sa version initiale, le présent article proposait également d'exclure du champ de l'exonération d'impôt sur les sociétés prévue à l'article 208 du code général des impôts les sociétés

de développement régional. La justification de cette mesure tenait non dans le caractère obsolète des SDR -celles-ci sont aujourd'hui au nombre de 20- mais au souhait de banaliser leur statut alors qu'elles sont amenées de plus en plus à s'insérer dans la sphère concurrentielle.

Cette banalisation, voulue par les pouvoirs publics et acceptée par les intéressées, présentait également deux autres volets : une adaptation de leur statut juridique et, surtout, la suppression, à compter du 1er janvier prochain, de la garantie apportée par l'Etat à leurs opérations de refinancement (voir infra).

Les très grandes incertitudes liées actuellement à l'évolution de leur actionnariat, et donc à leurs possibilités d'adossement à des réseaux plus solides, conduisent la totalité des SDR à craindre les conséquences d'une suppression de la garantie de l'Etat, même si elles n'en remettent pas en cause le principe à moyen terme. C'est donc en vue d'inciter le Gouvernement à apporter des solutions à cette situation délicate avant le débat de nouvelle lecture que l'Assemblée nationale, sur proposition de sa commission des finances, a décidé de surseoir à la mise en place du volet fiscal du plan de banalisation des sociétés de développement régional en adoptant un amendement de suppression de la référence au 1° ter de l'article 208 du code général des impôts (régime des SDR).

* Le paragraphe II du présent article tire les conséquences des suppressions dont le principe a été posé par le paragraphe I en modifiant les dispositions des articles du code général des impôts dans lesquelles ces sociétés sont visées.

On notera, à titre marginal, que l'oeuvre de "nettoyage" que ce paragraphe est censé effectuer est, en l'état, imparfaite :

- Le régime fiscal des SDR n'étant pas abrogé par suite de la décision de l'Assemblée nationale, les références au 1° ter de l'article 208 doivent donc continuer de figurer à l'article 199 ter du code général des impôts relatif au droit de l'actionnaire personne physique à l'imputation sur ses revenus des avoirs fiscaux et crédits d'impôts attachés aux produits répartis par les sociétés d'investissement en valeurs mobilières.

- Il convient, en outre, de procéder, dans le cadre du présent paragraphe, à la suppression des références aux articles 207-2 ainsi qu'aux 1°, 1° quater et 1° quinquies de l'article 208 telles qu'elles figurent à l'article 220-1 c) du code général des impôts relatif à l'imputation des crédits d'impôt et avoirs fiscaux attachés aux produits du portefeuille encaissés dont peuvent bénéficier les sociétés et personnes morales actionnaires des sociétés d'investissement en valeurs mobilières.

* Enfin, le paragraphe III du présent article prévoit l'entrée en vigueur des dispositions qui précèdent au 1er janvier 1993. On remarquera toutefois que cette précision n'avait de sens que dans la mesure où le régime fiscal particulier des sociétés de développement régional était effectivement supprimé.

II - UN ASPECT DE LA BANALISATION DES SOCIÉTÉS DE DEVELOPPEMENT REGIONAL

A. LES SDR AUJOURD'HUI

* 20 sociétés de développement régional ont été créées entre 1956, date de la création de la SADE (SDR d'Alsace), et 1982, date de la création de la Caisse de développement de la Corse.

Parmi elles, 17 sont cotées en bourse dont 7 au règlement mensuel. Leur capital cumulé au 31 décembre 1991 représentait 2,37 milliards de francs contre 2,25 milliards en 1990 et 1,8 milliard en 1989.

La répartition du capital à cette date se faisait ainsi :

(en pourcentage)

	Assemblées Générales 1991	Assemblées Générales 1992
Etat	0,56	0,51
Régions	5,16	5,05
Départements et communes	0,89	0,87
Collectivités publiques	6,61	6,42
Groupe B.N.P.	2,94	2,64
Groupe Société Générale	2,17	1,57
Groupe Crédit Lyonnais	3,39	8,13
Groupe C.I.C.	5,00	5,27
Groupe Paribas	1,83	1,50
Groupe Suez	0,81	0,70
Groupe C.C.F.	0,65	0,60
Groupe Banques Populaires	1,20	1,17
Groupe Crédit Agricole	2,96	2,68
Groupe Crédit Mutuel	1,23	1,44
Autres Banques	2,38	2,65
Banques	24,57	28,34
A.G.F.	6,38	4,01
GAN	3,72	4,64
U.A.P.	6,93	7,43
Autres assurances	6,16	5,29
Assurances	23,19	21,37
Organismes de prévoyance et Organismes professionnels	3,26	3,40
Groupe Caisse des Dépôts	6,30	6,37
dont Caisses d'Epargne	1,48	1,63
dont SOREFI	1,15	1,23
Crédit National	2,15	1,29
C.E.P.M.E.	2,21	1,61
Chambres de Commerce	0,44	0,52
Public et Divers	31,27	30,67

* Conçues à l'origine pour prendre des participations au capital de PME du secteur industriel, en particulier lors du lancement de nouvelles entreprises, les SDR ont été autorisées par l'article 78 de la loi de finances pour 1957 à exercer l'activité de distribution de prêts. Sociétés anonymes relevant du régime institué par loi de 1966 sur les sociétés commerciales, elles sont également agréées, depuis la loi bancaire du 24 janvier 1984, en qualité d'institutions financières spécialisées.

Le résultat net cumulé des SDR pour 1991 s'est élevé à 54 millions de francs, après 427 millions en 1989 et 1990.

Les prêts à long et moyen termes versés par l'ensemble du réseau au cours de l'exercice 1991 se sont élevés à 10,4 milliards de francs, contre 9,2 milliards en 1990 et 8 milliards en 1989. L'encours des prêts des SDR atteint actuellement environ 46 milliards de francs.

Les interventions en fonds propres réalisées au cours de l'exercice 1991 ont dépassé le milliard de francs, atteignant 1,1 milliard, en stagnation par rapport à 1990. En 1989, les versements n'avaient toutefois été que de 658 millions de francs. L'encours de ces participations s'élève, au 31 décembre 1991, à environ 3,5 milliards de francs, ce qui fait des sociétés de développement régional le premier bailleur de fonds propres aux PME.

Les concours des SDR concernent pratiquement tous les secteurs d'activités économiques, mais également toutes les tailles d'entreprises, un soutien particulièrement significatif étant encore aujourd'hui apporté aux créations d'entreprises.

* La spécificité de leur action et l'utilité de celle-ci dans le cadre des années d'après-guerre ont longtemps justifié la soumission des SDR à un régime fiscal de faveur. Celui-ci, identique au régime fiscal des autres sociétés d'investissement en valeurs mobilières, a pour objet d'éviter la double imposition du portefeuille, une première fois lors de l'encaissement, puis lors de la distribution du revenu :

- du point-de-vue de la société, les SDR sont exonérés d'impôt sur les sociétés pour la partie de leurs bénéfices provenant des produits nets de leur portefeuille ou des plus-values qu'elles réalisent sur la vente des titres ou parts sociales faisant partie de leur portefeuille ;

- du point-de-vue des actionnaires, le régime appliqué a pour effet de les placer dans la même situation que s'ils possédaient et géraient eux-mêmes le portefeuille constitué par la société. En effet, les dividendes distribués par les SDR n'ouvrent pas droit en tant que tels à l'avoir fiscal et ne donnent pas lieu au précompte. En revanche,

les avoirs fiscaux et crédits d'impôt attachés aux produits répartis par ces sociétés sont transférés directement à leurs actionnaires qui peuvent les imputer sur l'impôt sur le revenu ou l'impôt sur les sociétés, dans les mêmes conditions que s'ils avaient eux-mêmes perçu directement ces produits.

B. LES MODALITES DE LA MODERNISATION DES SDR

* Dès 1990, les sociétés de développement régional, à l'exception de celles de la Corse et des départements d'outre-mer, n'ont plus eu à leur disposition d'enveloppes de prêts bonifiés.

Dans son intervention prononcée, le 18 avril 1990, à l'issue de l'assemblée générale de la Chambre Syndicale des sociétés de développement régional, M. Pierre Bérégovoy, alors ministre de l'économie et des finances annonçait, outre la disparition des prêts bonifiés :

"Le développement des SDR s'accompagnera d'une certaine banalisation de leurs interventions. Actuellement, les SDR sont soumises à des contraintes, limitant leur champ de compétence. En contrepartie, elles disposent d'avantages fiscaux dont les effets combinés réduisent fortement le niveau de l'impôt sur les sociétés. A l'horizon 1993, date de l'ouverture du marché unique, il sera nécessaire de procéder à une adaptation progressive du statut des SDR au droit commun.

Je vous invite à poursuivre vos discussions avec le directeur du Trésor pour étudier les meilleures formules possibles. Je pense, pour ma part, qu'une première extension du champ de compétence des SDR, accompagnée d'une limitation progressive des avantages fiscaux, devrait intervenir avant 1993. La levée de certaines contraintes permettrait aux SDR de mieux se préparer à la concurrence communautaire.

L'adaptation du statut fiscal se fera selon un calendrier établi en étroite concertation avec vos représentants. Elle tiendra tout particulièrement compte de la part importante de l'activité des SDR consacrée au capital-risque. Je souhaite que ce mode de financement des fonds propres des entreprises puisse continuer à se développer".

* Les discussions menées entre la direction du Trésor et les SDR ont effectivement conduit à un accord de principe comprenant :

- la modification du statut propre des sociétés de développement régional par la refonte du décret du 30 juin 1955. Une nouvelle rédaction de ce décret devrait entrer en vigueur au 1er janvier 1993 ;

- l'abandon du régime fiscal particulier des SDR qui pourront toutefois opter pour le régime des sociétés de capital risque.

Le tableau comparatif placé en annexe du présent commentaire permet de disposer d'une vision d'ensemble du nouveau statut juridique et fiscal auquel seront soumises les sociétés de développement régional au 1er janvier prochain. De l'aveu même des SDR, le pas qu'il leur est demandé de franchir représente un effort limité :

- Au plan des contraintes, on mentionnera en priorité l'obligation nouvelle qui leur sera faite, en tant que sociétés de capital risque, de détenir une situation nette comptable représentée, de façon constante, à concurrence de 50 % au moins de parts, d'actions, de titres participatifs, d'obligations convertibles ou de titres assimilés de sociétés ayant leur siège dans un Etat de la CEE dont les titres ne sont pas admis à la négociation. Des mesures d'adaptation sont toutefois prévues pour les SDR insulaires (Corse et DOM).

Accessoirement, on remarquera également que les règles de ventilation des charges communes entre secteur exonéré d'activité et secteur taxable seront moins favorables dans le cadre du régime des sociétés de capital risque que dans le système actuel hérité du décret de 1955 (sur tous ces points, voir le tableau ci-après).

- Inversement, au plan des avantages, on notera le fait que l'actionnaire d'une société de capital risque est mieux traité que celui d'une SDR sous sa forme actuelle. S'agissant des actionnaires personnes physiques, les distributions de plus-values anciennes (plus de quatre ans) ou de revenus du portefeuille sont, en effet, exonérées sous conditions de réemploi en achat de parts de la SCR distributrice. En outre, les distributions de plus-values du portefeuille réalisées dans les quatre ans précédant la distribution relèvent du régime des plus-values de cession de valeurs mobilières de l'article 200 A du code général des impôts (prélèvement au taux forfaitaire de 16 %) à défaut d'option pour l'exonération sous condition de réemploi.

Dans le même ordre d'idée, les règles d'exonération de la trésorerie disponible devraient se révéler plus favorables dans le

nouveau cadre réglementaire que sous le régime actuel (voir le tableau ci-après).

* Le débat ne porte donc aujourd'hui, il ne faut pas s'y tromper, que sur la disparition, au 1er janvier 1993, de la garantie que l'Etat apporte au refinancement du réseau des SDR. Si l'Assemblée nationale a sursis à l'entrée en vigueur du nouveau régime fiscal des SDR c'est, à juste titre, pour obtenir du Gouvernement des engagements clairs à ce sujet :

• M. Bérégovoy avait annoncé en 1990 aux SDR, dans son discours précité, que celles-ci bénéficieraient encore pour trois ans (jusqu'au 31 décembre 1992) de la garantie de l'Etat sur les emprunts obligatoires domestiques de FINANSDER, organisme commun de refinancement des SDR, pour faciliter l'adaptation des SDR, d'une part à la disparition au 1er janvier 1990 de leurs enveloppes de prêts bonifiés aux PME, d'autre part à la suppression de leur régime fiscal particulier au plus tard au 1er janvier 1993.

L'Etat a, certes, été au-delà de sa parole puisqu'il a accordé aux SDR des enveloppes de ressources CODEVI à taux privilégié, en 1991 pour 700 millions de francs et, en 1992 pour 900 millions de francs. Il est à nouveau prévu d'accorder une autre enveloppe de 900 millions de francs au titre de 1993.

• Il n'empêche : en 1991, FINANSDER a émis pour 6,5 milliards de francs sur les marchés et fourni aux SDR 85 % de leurs ressources nouvelles. En 1992, cet organisme aura levé quelque 8 milliards de francs.

Or, aujourd'hui, FINANSDER peut se procurer des capitaux à un coût compétitif, soit OAT plus 40 points de base, c'est-à-dire plus 0,40 %. Si la garantie est supprimée, il est vraisemblable que le surcoût sera alors compris entre 60 et 80 points de base (plus 0,6 à plus 0,8 point). En effet, l'appréciation du risque sera, en fait, celle émise sur les SDR dont il n'est un secret pour personne que certaines, et non des moindres, éprouvent aujourd'hui de sérieuses difficultés financières.

Au moment où nombre d'entre elles sont à la recherche d'un actionnariat plus structuré et moins émietté, ce qui suppose un ou plusieurs actionnaires de référence, capables de leur offrir un adossement solide, il est clair que la suppression de la garantie de l'Etat dans un contexte difficile, marqué par une forte contraction de leur résultat net entre l'exercice 1990 et l'exercice 1991 (voir plus haut) réduit fortement leur attractivité et fragilise leurs capacités de négociation.

Sans doute un délai complémentaire est-il nécessaire même si tous les partenaires sont d'accord pour qu'à terme la garantie de l'Etat disparaisse.

• Interrogé à ce sujet, au cours du débat de première lecture à l'Assemblée nationale, M. Martin Malvy, ministre du budget, a indiqué que M. Sapin, ministre de l'économie et des finances, lui avait manifesté son intention de porter une attention "particulière" et "bienveillante" sur ce sujet. Dont acte.

Décision de la Commission : Votre Commission vous propose d'adopter cet article sans modification.

ANNEXE

Comparaison entre le régime des sociétés de capital-risque,
le nouveau statut des SDR (au 1er janvier 1993) et leur statut actuel.

Rubriques	Régime SCR	Régime SDR nouveau	Régime SDR ancien
1. Conditions d'ouverture	Sociétés par actions (SA ou SCA)	Sociétés anonymes régies par la loi 66-537 du 24.07.1966	Sociétés anonymes régies par la loi 66-537 du 24.07.1966
1.1. Forme juridique			
1.2. Siège social	En France	En France	En France
1.3 Capital social	Sans appel public à l'épargne : 0,25 MF Avec appel à l'épargne : 1,5 MF	Total du bilan < 300 MF : 15 MF Total du bilan > 300 MF : 30 MF	Total du bilan < 300 MF : 15 MF Total du bilan > 300 MF : 30 MF
1.4 Composition du capital	Une personne physique, son conjoint, leurs ascendants et descendants ne peuvent détenir ensemble directement ou indirectement plus de 30 % des droits dans les bénéfices d'une SCR	Application de la règle SCR, mais sans portée pratique	
1.5 Objet social	Objet essentiel : concourir au renforcement des fonds propres des sociétés non cotées	Projet de décret : Article 1er - Les Sociétés anonymes régies par la loi n° 66-537 du 24 juillet 1966 sur les sociétés commerciales modifiée, dénommées sociétés de développement régional sont des établissements de crédit qui ont pour mission de concourir, dans une zone géographique déterminée, au financement, notamment sous forme d'apports en fonds propres, des activités industrielles, commerciales, professionnelles ou de prestations de services exercées par des personnes physiques ou morales. Chaque société signe avec le ministre chargé de l'économie et des finances une convention fixant la zone géographique susvisée. Un commissaire du Gouvernement représente l'Etat auprès de ces sociétés.	Décret du 30 juin 1955 Article 1er - Les Sociétés françaises par actions, dénommées Sociétés de Développement Régional, concourent sous forme de participations en capital au financement des entreprises situées sur le territoire national. Article 2 - Ces sociétés sont autorisées à consentir, dans des conditions fixées par le Ministre de l'Economie, des prêts à cinq ans et plus aux entreprises quelle qu'en soit la forme juridique ; elles peuvent en outre donner leur garantie aux emprunts à deux ans et plus que contractent ces entreprises. Elles sont également autorisées à consentir, dans des conditions fixées par le Ministre de l'Economie, des prêts aux collectivités locales, aux

Rubriques	Régime SCR	Régime SDR nouveau	Régime SDR ancien
<p>1.6 Conditions administratives</p> <p>1.7 Règles prudentielles</p>	<p>Les SCR ne sont généralement pas considérées comme des établissements de crédit.</p> <p>Un emploi en titres d'une même société ne peut excéder 25 % de la situation nette comptable de la SCR.</p>	<p>Article 2 - Les sociétés de développement régional sont également autorisées à consentir, sur accord du commissaire du Gouvernement, des prêts aux collectivités locales, aux sociétés d'économie mixte et aux chambres de commerce et d'industrie pour contribuer au financement d'équipements collectifs ou de bâtiments à usage industriel, commercial ou professionnel, lorsque ces équipements ou bâtiments sont réalisés pour l'exercice d'activités visées à l'article 1er.</p> <p>Article 3 - Elles peuvent effectuer toutes opérations de banque dans les conditions fixées par la loi n° 84-46 du 24 janvier 1984 susvisée à l'exception des opérations de dépôt, quelle qu'en soit la durée, des opérations de crédit d'une durée inférieure à deux ans et des opérations de crédit qui n'entrent pas dans leur mission d'intérêt public définie à l'article 1er.</p> <p>- Agrément en tant qu'établissement de crédit - Signature d'une convention avec l'Etat comportant la nomination d'un commissaire du Gouvernement.</p> <p>Respect des ratios prudentiels et des règles édictés par la commission bancaire.</p>	<p>sociétés d'économie mixte et aux Chambres de Commerce et d'Industrie pour contribuer soit au financement d'équipements touristiques collectifs, soit à celui de bâtiments à usage industriel et commercial réalisés pour des entrepreneurs dénommés</p> <p>←IDEM</p> <p>a) aucune participation ne peut excéder : - 25 % du capital de la SDR - 35 % du capital de l'entreprise. Dérogation possible à 49 %</p> <p>b) Respect des ratios prudentiels et des règles édictées par la commission bancaire.</p>

Rubriques	Régime SCR	Régime SDR nouveau	Régime SDR ancien
1.8.3 Non cotation	<p>Cette règle ne s'applique pas :</p> <ul style="list-style-type: none"> a) aux titres négociés sur le marché hors cote b) pendant cinq ans aux titres initialement compris dans le quota et qui viennent à être cotés. 	←IDEM	
1.8.4 C.E.E.	<p>Outre son siège social, l'entreprise doit y avoir son siège de direction effectif</p>	←IDEM	
1.8.5 Article 34 - CGI	<p>Cet article vise les activités commerciales, industrielles et artisanales.</p> <ul style="list-style-type: none"> . Sont donc exclues les sociétés ayant une activité agricole, de marchand de biens, de location d'établissements industriels et commerciaux, ainsi que les sociétés ayant une activité civile de gestion de portefeuilles. . Sont incluses les activités financières ainsi que les titres ayant pour objet exclusif de gérer des participations dans des sociétés répondant à la règle énoncée en 1.8 	←IDEM	
1.8.6 Imposition à l'IS	<p>Ne peuvent figurer dans le quota les titres de sociétés exonérées d'IS ou bénéficiant d'un statut fiscal particulier :</p> <ul style="list-style-type: none"> - SOFERGIE SICOMI Organismes collectifs agricoles - coopératives artisanales - sociétés d'investissement - SCR organismes sans but lucratif, organismes mutualistes FCPR. <p>Sont en revanche compris dans le quota :</p> <ul style="list-style-type: none"> - les entreprises nouvelles, - les sociétés créées pour reprendre une entreprise en difficulté. 	<p>cf. SCR sauf pour les SICOMI</p> <p>Les SICOMI non cotées sont incluses dans le quota jusqu'au 1er janvier 1996. Au delà de cette date deux hypothèses :</p> <ul style="list-style-type: none"> - les SICOMI perdent leur statut particulier : les titres correspondants figureront de droit dans le quota. - les SICOMI conservent leur statut particulier : les titres correspondants seront exclus du quota. 	

Rubriques	Régime SCR	Régime SDR nouveau	Régime SDR ancien
1.8.7 Détention de moins de 40 % des droits de vote	L'interdiction s'applique aux détentions directes ou indirectes par la SCR ou l'un de ses actionnaires.	cf. SCR. Cette règle ne s'appliquant pas aux SICOMI détenues à plus de 40 % même au delà du 1er janvier 1996.	
1.8.8 Situation nette comptable	Somme algébrique des apports, écarts de réévaluation, bénéfices autres que ceux pour lesquels une décision de distribution est intervenue, pertes reportées.	Fonds propres de base au sens de la commission bancaire	
1.8.8.1 Mesures de tempérament	<p>a) Les augmentations de capital : leur produit n'est pris en compte dans la SNC, et pour le seul calcul de la proportion de 50 % qu'à compter du deuxième exercice suivant celui au cours duquel l'augmentation de capital a été réalisée.</p> <p>b) Participation dans une autre SCR : leur valeur nominale vient en déduction de la SNC.</p> <p>c) Participation dans les FCPR : 40 ou 50 % de leur valeur nominale vient en déduction de la SNC.</p>	←IDEM	
1.8.9 Dates de respect du ratio	Le ratio de 50 % doit être respecté à tout moment. Par mesure de simplification, et sauf abus de droit, son respect n'est exigé qu'au 30.06 et au 31.12.		
1.8.10 Délai de mise en conformité pour atteindre le quota de 50 %	Trois ans à compter du début du premier exercice au titre duquel la société s'est soumise au régime SCR.	<p>31 décembre 1996</p> <p><u>Régime particulier SDR insulaires (Corse et DOM)</u></p> <p>Il est admis que le pourcentage de titres éligibles au quota soit augmenté de 10 points par période de trois ans à compter du 1.1.93 et à condition que le seuil atteint au 31.12.91 soit maintenu au cours de l'exercice 1992.</p>	

Rubriques	Régime SCR	Régime SDR nouveau	Régime SDR ancien
1.8.11 Sanctions du non respect des conditions d'ouverture	Retour au droit commun pour l'exercice concerné. Imposition des actionnaires dans les conditions de droit commun.	←IDEM	←IDEM
2. Régime fiscal 2.1 Secteur exercé			
2.1.1 Portefeuille	Produits et plus values des titres énoncés au 1.8.2 de sociétés remplissant les conditions énumérées en 1.8.1 à l'exception de celles relatives : à l'absence de cotation, au pourcentage de 40 %.	CF SCR + : les produits et plus values de titres de SICOMI, les produits des prêts sur fonds propres consentis avant le 1/1/92	a) Produits nets du portefeuille et plus values réalisées sur la vente de titres ou de parts sociales faisant partie de ce portefeuille ; b) Produits des prêts sur fonds propres ; c) Intérêts courus des obligations rachetées.
2.1.2 Trésorerie	Sont concernés les produits et les plus values provenant de titres hors CEE, d'obligations, d'OPCVM (y compris de trésorerie), de droits et de comptes courant dans la limite : a) D'une assiette égale à la différence entre la SNC et les titres exonérés (cf 2.1.1) évalués à leur valeur nette. Pour ce calcul la SNC à retenir est celle résultant de l'AG ayant statué sur les comptes de l'exercice précédent, calculée comme en 1.8.3, et majorée prorata temporis des apports en capital libérés au cours de l'exercice. En tout état de cause l'assiette des placements financiers ne peut être supérieure au montant des titres compris dans le quota (important pour la période 1993-1996 et pour les SDR insulaires) b) Du taux d'intérêt légal fixé par décret pour l'année civile, 9,30 % en 1990, 10,30 % en 1991.	←IDEM	Produits des disponibilités à vue ou à court terme dans la limite de 15 % du portefeuille

Rubriques	Régime SCR	Régime SDR nouveau	Régime SDR ancien
2.2 Secteur taxable	Ensemble des autres produits et en particulier excédent des produits des placements financiers, produits de participations détenues pour le compte de tiers (Cf. 1.8.2) commission et honoraires divers	←IDEM	Ensemble des autres
2.3 Charges communes	Ventilation au prorata des produits et plus-values bruts respectifs des deux secteurs	←IDEM	Application de la règle <u>5 RI</u> 5 RI + RE
2.4 Provisions	Non déductibles	←IDEM	
2.4.1 Secteur exonéré	Non déductibles	←IDEM	
2.4.2. Secteur taxable	Déductible	a) Provision forfaitaire pour risques à long terme <u>Assiette</u> : bénéfice comptable afférant au secteur taxable <u>Dotation</u> : exercices 92.93.94.95.96 : 20 % du bénéfice comptable dans la limite de 0,50 % de l'encours. Exercices suivants : 5 % du bénéfice comptable dans la limite de 0,50 % de l'encours. b) Provisions affectées : règle de droit commun après utilisation de la provision forfaitaire.	←IDEM
2.5 Déductibilité des dividendes versés aux actionnaires	Seuls les dividendes distribués et imputés sur le secteur taxables ouvrent droit à ce régime	←IDEM	←IDEM
2.6 Régime mère fille	Seuls les dividendes distribués et imputés sur ce secteur taxable ouvrent droit à ce régime	←IDEM	Les actionnaires des SDR ne peuvent bénéficier de ce régime
2.7 Avoirs fiscaux et crédits d'impôt attachés aux produits exonérés	Le cas échéant (Cf. régime de distribution) retransmis aux actionnaires.	←IDEM	←IDEM
	Ne peuvent être utilisés par la SCR pour le paiement de l'impôt	←IDEM	←IDEM

ARTICLE 44

Régime fiscal des titres non cotés

Commentaire : Le présent article propose de compléter la législation afin de soumettre à l'impôt les gains en capital réalisés par les personnes physiques lors de la cession de certains titres ou contrats non cotés, représentatifs d'un prêt d'argent. Il supprime donc l'exonération dont bénéficiait jusqu'alors ce type de produit, en réponse au brusque gonflement des émissions d'obligations non cotées constaté depuis le début de l'année.

Sur cette base, le présent article s'organise autour de deux dispositions.

I - UNE INTEGRATION DES OBLIGATIONS NON COTEES DANS LE REGIME GENERAL DES PLUS-VALUES DE CESSIONS SUR VALEURS MOBILIERES

En application des dispositions de l'article 92 B du code général des impôts, les plus values de cessions de valeurs mobilières ou de droits sociaux réalisées par les particuliers sont taxées au taux proportionnel de 16 % lorsque le montant annuel des cessions excède une certaine limite, fixée à 325.800 francs pour l'année 1992.

Toutefois, ce dispositif n'a pas un champ d'application général. Actuellement, il couvre en effet les ventes de valeurs mobilières cotées ou d'actions de sociétés non inscrites à la cote officielle d'une Bourse des valeurs.

En d'autres termes, les profits dégagés sur les obligations non cotées, et autres titres assimilés, échappent à ce régime d'imposition. En revanche, la rémunération annuelle versée au porteur, généralement sous forme d'intérêt, est fiscalisée dans les conditions de droit commun. Elle est donc normalement soumise à l'impôt sur le revenu au nom du bénéficiaire, mais peut également

faire l'objet d'une option pour le prélèvement libératoire au taux de 15 %.

Jusqu'à présent, ce décalage n'avait pas soulevé de difficultés particulières car le volume des titres concernés restait en fait assez limité. Bien que juridiquement négociables, ceux-ci donnaient lieu à des transactions peu nombreuses, en l'absence de marché véritablement organisé.

Or, cette situation a profondément évolué au début de l'année 1992. Utilisant cette faille de la législation, certains établissements de crédit ont procédé à des émissions massives d'obligations non cotées, généralement assorties d'un coupon unique et qui, de fait, sont devenus un véhicule d'évasion fiscale.

Un chiffre illustre l'ampleur de ce phénomène : l'espace de quelques mois, l'encours a atteint environ 10 milliards de francs.

Pour mettre un terme à ce mouvement, ou en tout cas pour assurer des conditions d'imposition comparables à celles qui existent pour les autres valeurs mobilières, le paragraphe I introduit une mesure simple : il intègre les obligations non cotées et titres assimilés dans le dispositif de l'article 92 B du code général des impôts. A l'avenir, les opérations portant sur ces valeurs mobilières seront donc prises en compte, au même titre que les cessions d'obligations cotées ou d'actions, pour apprécier si le seuil annuel d'imposition est franchi. Dans l'affirmative, la plus-value nette globale sera soumise à l'impôt au taux de 16 %.

Dans ce contexte, le texte initial du Gouvernement ne visait d'ailleurs que les obligations non cotées.

A juste titre, l'Assemblée nationale a décidé d'inclure également dans le dispositif de droit commun à tous les titres non cotés présentant des caractéristiques comparables à celles des obligations et visés à l'article 118 du code général des impôts, c'est-à-dire les titres participatifs, les effets publics et tous les titres d'emprunt négociables émis par l'Etat, les collectivités publiques ou les entreprises. Cette généralisation a pour but d'éviter que le mouvement récemment constaté sur les obligations non cotées ne se déplace vers les actifs financiers similaires.

II - FISCALISATION DES GAINS NETS RETIRES DE LA CESSION DE CERTAINS CONTRATS NON COTES

Les dispositions du paragraphe II répondent à des préoccupations identiques, mais concernent une seconde catégorie de supports financiers que l'on peut regrouper sous l'appellation générique de "contrats".

Elles visent en fait les produits mentionnés à l'article 124 du code général des impôts, c'est-à-dire les créances, dépôts, cautionnements ou comptes courants. Représentatifs d'un prêt d'argent, et productifs d'intérêts, ces supports ne sont pas, par nature, destinés à être négociés. Toutefois, une vente reste possible, notamment pour des produits tels les bons de caisse et le gain en capital réalisé par le cédant correspond alors aux intérêts capitalisés et non encore perçus.

Actuellement, en l'absence de disposition spécifique, les plus-values susceptibles d'être réalisées par des personnes physiques lors de la vente de tels contrats ne sont pas soumises à l'impôt. La seule exception concerne les titres de créances négociables, c'est-à-dire essentiellement les billets de trésorerie et les certificats de dépôts pour lesquels l'article 124 C du code général des impôts organise un régime spécifique. En fait, dans ce cas particulier, le gain en capital est fiscalisé dans les mêmes conditions, et selon les mêmes règles que le produit du titre. L'intégralité de la plus-value est donc assujettie à l'impôt sur le revenu, mais le contribuable peut également opter pour le prélèvement libératoire.

Sur le fond, les dispositions du paragraphe II proposent d'étendre ce régime d'imposition spécifique et de l'appliquer à l'ensemble des gains en capital réalisés lors de la cession de contrats visés à l'article 124 du code général des impôts.

Une telle généralisation tend, là encore, à éviter que se développe, sur ce type de produit, un mouvement comparable à celui constaté sur les obligations non cotées. Aussi, à l'avenir, les gains en capital correspondants seront ils soumis à la même imposition que celle prévue pour le produit des contrats auxquels ils se rapportent, c'est-à-dire, selon les cas, l'impôt sur le revenu ou le prélèvement libératoire au taux de 35 %.

Mais cette extension du champ d'application d'un dispositif actuellement limité aux titres de créances négociables conduit naturellement à organiser les modalités de compensation entre plus-values et pertes constatées sur des produits de nature très

différente, relevant des taux de prélèvements libératoires distincts. A cet effet, le texte proposé organise donc un mécanisme qui s'appuie sur la notion de "compartiments".

Les pertes subies lors de la cession des contrats concernés ne pourront être utilisées que pour apurer des plus-values relevant du même taux d'imposition, et dégagées au titre de la même année ou des cinq années suivantes.

En conséquence, les moins-values constatées sur ces produits normalement soumis au taux de prélèvement de 15 % ne s'imputeront donc que sur des plus-values assujetties au même régime, et non sur celles taxées au taux de 35 % ou au barème de l'impôt sur le revenu.

III - DATE D'ENTREE EN VIGUEUR

Le paragraphe III du présent article précise que ce nouveau régime fiscal s'applique aux opérations réalisées à compter du 1er septembre 1992, et concerne donc de fait des cessions effectuées avant que le principe d'une taxation soit officiellement portée à la connaissance des intervenants concernés.

Au cas particulier, le choix du Gouvernement s'explique essentiellement par le souci de supprimer l'exonération à partir du moment où les données du marché laissent penser que les établissements émetteurs ont anticipé la perspective de la réforme.

Décision de la Commission : Votre Commission vous propose d'adopter cet article sans modification.

ARTICLE ADDITIONNEL APRES L'ARTICLE 44

Aménagement du régime d'imposition des gains retirés de la cession de parts d'OPCVM de taux et abaissement à 25 % du taux du prélèvement sur les produits d'intermédiation bancaire

Commentaire : Sur proposition de son rapporteur général, votre commission des finances a adopté un amendement portant article additionnel après l'article 44 et tendant :

- d'une part, à la suppression du seuil d'exonération pour l'imposition des gains retirés de la cession de parts d'OPCVM de taux ainsi qu'à la soumission de ces gains au régime du prélèvement libératoire prévu par l'article 125 A du code général des impôts ;

- d'autre part, à l'abaissement à 25 %, dans un premier temps, du taux du prélèvement libératoire sur les produits d'intermédiation bancaire et les comptes courants d'associés.

I - L'AMENAGEMENT DU REGIME D'IMPOSITION DES GAINS RETIRES DE LA CESSION DE PARTS D'OPCVM DE TAUX (Paragraphe I et II)

A. UN REGIME DE FAVEUR INJUSTIFIE

*** Selon le dernier rapport de la Commission des opérations de bourse, onze millions d'épargnants détiennent actuellement, dans notre pays, des actions de SICAV ou des parts de fonds communs de placement (FCP), soit près d'un français sur cinq.**

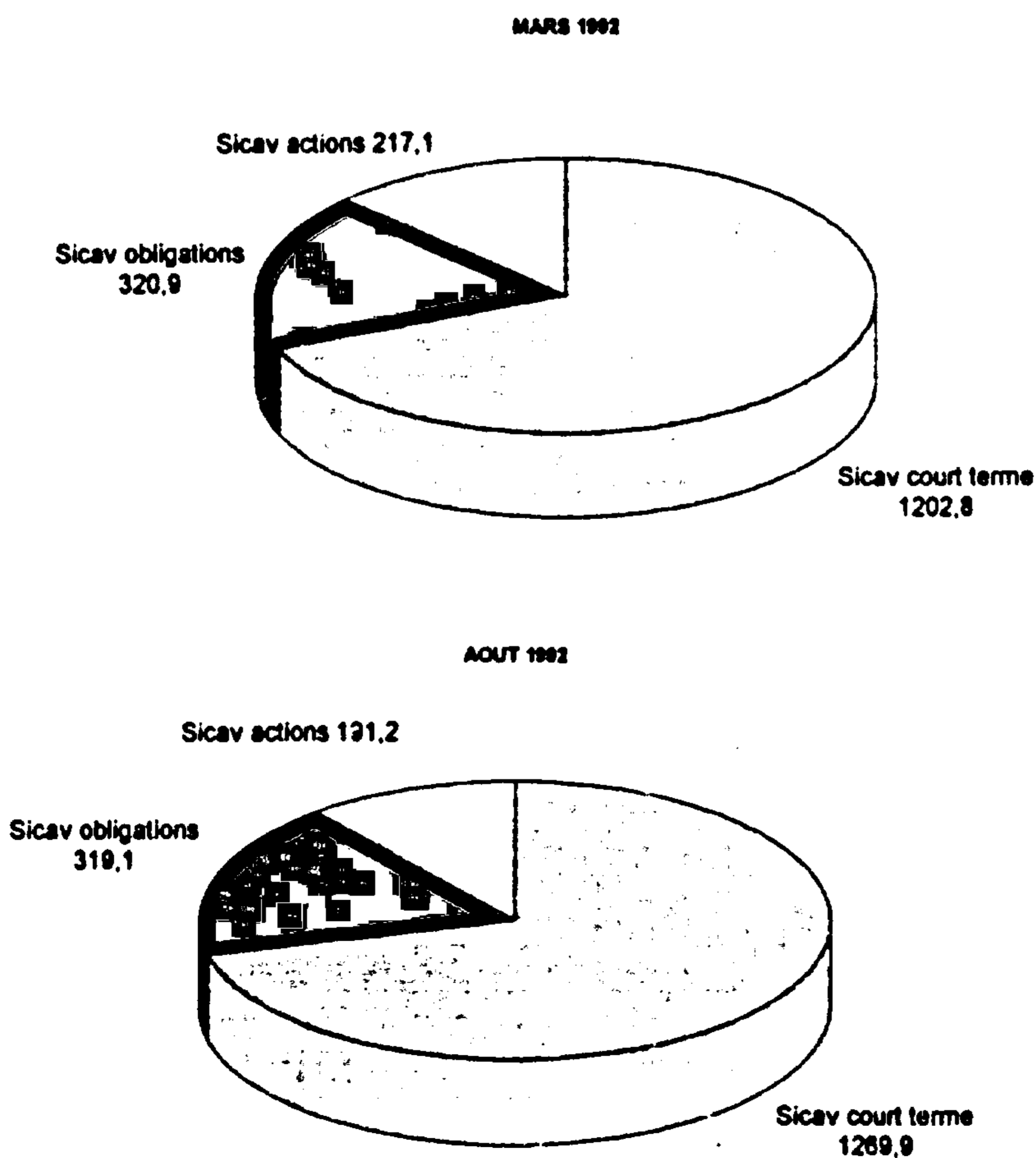
L'encours des OPCVM à vocation générale atteint 2 225 milliards de francs à la fin de 1991 contre près de 2 000 milliards fin 1990, soit une croissance de 14 %. Cette progression, note la COB, est encore essentiellement imputable aux OPCVM court terme, qui détiennent, à l'heure actuelle, un encours de 1 200 milliards de francs, et plus particulièrement aux SICAV court

terme monétaire en dépit d'un renversement de tendance dans la collecte nette qui est devenue négative à partir d'octobre.

Selon des analyses plus récentes toutefois, ce mouvement de repli ne semble pas avoir eu de conséquences durables. Les SICAV monétaires court terme restent, en effet, le meilleur placement sur un horizon d'une année. Elles conservent la première place (+ 9,67 %) au palmarès de l'ensemble des SICAV, selon les statistiques recueillies par le cabinet d'études Euro-Performance, et ne sont suivies que de loin par les SICAV obligataires (+ 5,43 %) et surtout par les SICAV actions (- 8,60 %).

Il n'est donc pas étonnant qu'en matière de souscriptions les investisseurs continuent de se reporter massivement sur les SICAV court terme. Selon les statistiques du cabinet Fininfo, les encours de ces SICAV ont progressé de 2,23 % en août dernier et de 13,47 % depuis le début de l'année. L'encours des SICAV obligataires a diminué de 0,58 % sur le mois d'août, mais a progressé de 2,66 % depuis le début de l'année. Enfin, l'encours des SICAV actions a perdu 3,02 % sur le mois d'août, pour une baisse de 9,92 % de l'encours sur les huit premiers mois de 1992. Au final, l'encours des SICAV court terme atteignait fin août 1 269 milliards de francs, celui des SICAV obligataires 319 milliards et celui des SICAV actions seulement 191 milliards.

Les encours de SICAV en milliards de francs.



* Contrairement à ce que pourrait laisser croire la nature des termes utilisés pour les désigner, les placements en OPCVM court terme s'apparentent de moins en moins à des placements de court terme. Ils tendent, en effet, à devenir de plus en plus stables puisque la durée moyenne de détention des actions de cette catégorie de SICAV est désormais supérieure à un an.

Le rapport du groupe "Prospective financière et bancaire" (1), constitué dans le cadre des travaux du Xème Plan et présidé par M. Christian de Boissieu, donne une explication convaincante des motifs qui ont conduit aux évolutions décrites ci-dessus : *"Une évolution sensible a (...) affecté le comportement de détention de parts d'OPCVM court terme par les ménages. Alors qu'il s'agissait d'un produit à rotation rapide, on observe depuis le second semestre 1989 une plus grande stabilité des comportements qui en ferait un produit de placement et non plus de trésorerie. Ceci s'explique par la faculté de capitalisation offerte en octobre 1989. Les SICAV doivent sans doute être considérées comme un "produit d'attente", dont le succès est la conséquence d'une fiscalité très lourde sur les placements bancaires, de l'inversion de la courbe des taux comme de l'offre faite à la clientèle."*

* De fait, pour leur exercices clos à compter du 29 septembre 1989, les SICAV peuvent capitaliser la totalité des produits de placements à revenu fixe ou à revenu variable (les dividendes) qu'elles encaissent.

A défaut de distribution, les produits ainsi capitalisés viennent augmenter la valeur liquidative de l'action. Ils ne sont donc pas imposables au titre des revenus mobiliers mais peuvent, en revanche, être imposés au titre des plus-values de cessions de valeurs mobilières en cas de rachat de l'action.

Conformément à la règle générale définie à l'article 92 B du code général des impôts, cette imposition n'est exigible que lorsque le montant total des cessions de valeurs mobilières et de certains titres non cotés réalisées par l'intéressé au cours de l'année considérée (y compris le montant du rachat des actions de SICAV) excède le seuil visé audit article (316 900 francs pour les gains réalisés en 1991 et taxés dans le cadre de l'impôt sur le revenu des personnes physiques levé en 1992).

Autrement dit, le contribuable qui place son épargne en actions de SICAV de capitalisation court terme peut échapper à toute imposition sur les revenus que lui procure son placement tant qu'il ne dépasse pas le seuil annuel de cession de 316 900 francs. Or, par définition, ce type de placement est

1. *"Prospective financière : Banques, assurances, marchés". Rapport du groupe Prospective financière et bancaire. La Documentation française (septembre 1992).*

extrêmement fructueux ainsi que le démontrent les chiffres cités plus haut. Il ne semble donc pas justifié de lui donner un avantage fiscal particulier.

* Le plus grave réside toutefois dans le fait que notre système fiscal non seulement favorise contre toute logique un placement particulièrement liquide, rentable et dépourvu de risque, mais encore entretient les faiblesses structurelles qui affectent l'approvisionnement des circuits de financement de notre économie :

- Le succès des OPCVM monétaires court terme a eu ainsi pour effet de renchérir les ressources des établissements de crédit et notamment des grandes banques. Les sommes déposées traditionnellement sur les comptes bancaires ont été massivement attirées vers ce type de placements à la fois remarquablement rémunérés, peu ou pas fiscalisés et relativement liquides (1). A tel point que les OPCVM court terme sont aujourd'hui massivement investis en certificats de dépôts bancaires, les établissements de crédit récupérant ainsi, mais à un coût bien plus élevé, ce qu'ils avaient perdu par ailleurs. Or, la gestion du risque de taux associé conditionne, avec d'autres facteurs, la politique de prêts des banques.

Les placements des OPCVM en titres de créances négociables

Encours en milliards	Billets de trésorerie	Part des OPCVM	Bons du Trésor négociab.	Part des OPCVM	C.D. 's et Bons des autres EC	Part des OPCVM	Total TCN émis	Part des OPCVM
Fin 1985	3,3	0,8	335,6	9,9	56,1	0,9	395,1	11,7
Fin 1986	24,0	12,2	374,0	11,6	92,3	24,4	490,2	48,2
Fin 1987	40,8	22,8	434,4	66,3	245,7	66,2	721,0	155,3
Fin 1988	63,0	39,5	450,0	91,5	400,5	138,7	913,5	269,7
Fin 1989	129,1	97,9	520,0	118,0	588,6	213,8	1 237,7	429,8
Fin 1990	159,2	134,2	549,9	120,2	967,4	462,1	1 676,6	716,5
Fin 1991	159,6	135,2	557,1	134,4	1 152,6	557,5	1 869,2	827,1

Source SASM - DESM - Banque de France

1. On mentionnera ici, en passant, la floraison des produits de type "Cortal" visant à adosser un compte courant à un OPCVM de taux.

Encours en milliards Parts en %	Billets de trésorerie	Part des OPCVM en %	Bons du Trésor négociab.	Part des OPCVM en %	C.D.'s et Bons des autres EC	Part des OPCVM en %	Total TCN émis	%
Fin 1985	3,3	24,2	335,6	2,9	56,1	1,6	395,1	3,0
Fin 1986	24,0	50,8	374,0	3,1	92,3	26,4	490,2	9,8
Fin 1987	40,8	55,9	434,4	15,3	245,7	26,9	721,0	21,5
Fin 1988	63,0	62,7	450,0	20,3	400,5	34,6	913,5	29,5
Fin 1989	129,1	75,8	520,0	22,7	588,6	36,3	1 237,7	34,7
Fin 1990	159,2	84,3	549,9	21,9	967,4	47,8	1 676,6	42,7
Fin 1991	159,6	84,7	557,1	24,1	1 152,6	48,4	1 869,2	44,2

Source SASM - DESM - Banque de France

- Plus généralement, le développement des placements en produits de trésorerie se fait au détriment du nécessaire développement des placements dans les fonds propres des entreprises et des produits de bilan bancaire. Il est tout à fait incompréhensible, de ce point de vue, que la fiscalité contribue à favoriser dans des proportions considérables le maintien d'une économie d'endettement (endettement des entreprises - endettement des banques) au détriment de la mise en place d'une véritable économie de fonds propres infiniment moins coûteuse.

Votre Commission renvoie sur ce sujet au rapport présenté en son nom, lors de la dernière session de printemps, par M. Roger Chinaud, rapporteur général, sur le projet de loi relatif au plan d'épargne en actions (1).

1. Rapport Sénat n° 415 (seconde session ordinaire de 1991-1992).

B. EVOLUER VERS UN REGIME DE NEUTRALITE FISCALE EN MATIERE DE REVENU DES PLACEMENTS D'EPARGNE

1. Les principes

Votre rapporteur souhaiterait, en introduction, apporter les précisions suivantes :

1) Les placements intermédiés offrant un rendement garanti, partiellement ou totalement défiscalisés, répondent à une véritable demande dans un contexte d'insuffisance globale de l'épargne et de sentiment d'insécurité économique. Il n'est pas pertinent de penser que le maniement du "bâton fiscal" va détourner l'épargne ainsi attirée vers des placements perçus comme risqués.

La fiscalité ne peut pas aller contre une tendance naturelle dont les déterminants se trouvent ailleurs, dans la situation économique générale. Tout au plus serait-il souhaitable de parvenir à une harmonisation de la fiscalité touchant les revenus de l'épargne au taux moyen actuellement pratiqué de 15 %.

C'est bien en termes d'homogénéisation et non de sanction qu'il faut envisager de remonter la fiscalité sur les SICAV de capitalisation.

De ce point de vue, d'ailleurs, votre commission estime que le Gouvernement n'est pas allé assez loin en instituant un seuil spécifique de déclenchement de l'imposition des plus-values pour les cessions de parts de SICAV ou de FCP de capitalisation et de taux. Ce seuil a, en effet, été maintenu et fixé, par l'article 10 de la loi n° 92-666 du 16 juillet 1992 relative au plan d'épargne en actions, à la moitié du seuil prévu par l'article 9 B du code général des impôts (soit 316 900 francs pour les revenus de 1991).

2) Il est en revanche inadmissible que les placements en produits d'intermédiation bancaire ne soient pas au moins traités sur un pied d'égalité fiscale avec les autres flux d'épargne. Plus qu'un avantage fiscal relatif des produits de type OPCVM de capitalisation, il existe aujourd'hui un désavantage relatif pour l'épargnant qui effectue ses placements dans ce type de produits.

2. Le dispositif proposé

Votre commission a souhaité que soient mis en oeuvre quatre principes en matière de fiscalité des OPCVM monétaires de capitalisation :

*** Les gains retirés de la cession d'actions ou de parts d'OPCVM monétaires de capitalisation seraient dorénavant taxés au premier franc.**

Le paragraphe I du présent article additionnel supprime, en effet, le paragraphe I bis de l'article 92 B du code général des impôts inséré par l'article 10 de la loi n° 92-666 du 16 juillet 1992 relative au plan d'épargne en actions.

Ce texte instituait, à compter du 1er janvier 1993, un seuil spécifique de déclenchement de l'imposition des plus-values pour les cessions de parts de SICAV ou de FCP de capitalisation monétaires ou assimilées. Ce seuil était fixé à la moitié du plafond prévu par l'article 92 B du code général des impôts, soit 162 900 francs pour les revenus de 1992. Il ne serait donc pas mis en oeuvre.

Votre commission vous propose ainsi d'accentuer la logique qui avait présidé au printemps dernier à l'adoption de cette disposition et qui avait alors été approuvée par le Parlement et par le Gouvernement.

*** Les gains réalisés sur cession d'actions ou de parts d'OPCVM monétaires de capitalisation seraient parallèlement assimilés à des produits.**

En fait, ces gains de cession seraient très largement rendus à leur véritable définition puisque la valeur liquidative de l'action de SICAV court terme est avant tout fonction des produits capitalisés et s'accroît avec eux.

Cette assimilation serait permise en droit grâce à l'ajout d'un alinéa nouveau à l'article 124 B du code général des impôts disposant que s'applique aux gains de cession d'OPCVM de taux le principe posé au premier alinéa de cet article qui prévoit que les plus-values de cession des titres de créances négociables (billets de trésorerie, certificats de dépôt, bons des institutions financières spécialisées, bons du Trésor en compte courant, bons de sociétés financières) sont soumises au même régime d'imposition que les intérêts (impôt progressif ou prélèvement libératoire sur option), quel que soit le montant annuel des cessions.

*** Les gains réalisés seraient, en outre, expressément assimilés à des produits de titres de créances négociables et soumis comme tels, sur option du contribuable, dès le 1er janvier 1993, à prélèvement libératoire.**

Le 1° bis du III bis de l'article 125 A du code général des impôts vise, en effet, les titres de créances négociables sur un marché réglementé.

Ainsi que l'on vient de le voir, les plus-values de cession de ces titres sont soumises au même régime d'imposition que les intérêts : impôt progressif ou prélèvement libératoire sur option. Si le contribuable opte effectivement pour le prélèvement forfaitaire, celui-ci est perçu au taux de 15 % auquel s'ajoutent toutefois la contribution sociale permanente de 1 %, le prélèvement social dit "exceptionnel" de 1 %, la contribution sociale généralisée (CSG) de 1,1 % et, enfin, la taxe proportionnelle instituée à compter du 1er janvier 1992, et dont le taux est fixé à 0,6 % pour 1992 (1). Dès lors que ce prélèvement est libératoire, les produits correspondants échappent à l'impôt sur le revenu.

En règle générale, le taux du prélèvement opéré sur les gains de cession d'OPCVM de taux passerait ainsi à 18,7 % au lieu de 18,1 % aujourd'hui. (A l'imposition forfaitaire sur le revenu de 16 % s'ajoutent, en effet, le prélèvement social de 1 % et la contribution sociale généralisée fixée à 1,1 %). Cette progression peut toutefois être qualifiée de minime (2).

Plus sérieusement, votre commission ne cache pas que la mesure proposée engendrera, certes en 1993 seulement, une situation délicate pour certains contribuables qui, si ils ont dépassé en 1992 le seuil de cession fixé à l'article 92 B du code général des impôts, devront acquitter en 1993 leur impôt sur le revenu procuré par la vente des parts d'OPCVM de taux qu'ils détenaient mais qui seront également soumis, dès l'année prochaine, au prélèvement libératoire sur les gains retirés de la cession en 1993 de titres appartenant à la même catégorie de valeurs mobilières.

Deux types d'impositions (impôt sur le revenu des personnes physiques et prélèvement libératoire sur certains titres à revenus fixes) pourront donc, le cas échéant, se superposer en 1993. Ce "coup d'accordéon" provoqué par le chevauchement de deux modes de prélèvement sera toutefois limité dans le temps et restreint aux contribuables ayant les comportements les plus spéculatifs.

1. L'article 5 du projet de loi de finances initiales pour 1993 suspend toutefois le prélèvement de 0,6 % à compter du 1er janvier 1993.

2. En l'état actuel du projet de loi de finances pour 1993, la taxation resterait la même, à 18,1 %.

*** Enfin, les OPCVM monétaires de capitalisation seraient délimités de manière plus précise qu'ils ne le sont aujourd'hui, mais leur définition, particulièrement complexe, serait renvoyée à un décret.**

La notion d'*O.P.C.V.M. de capitalisation* est facile à définir et est, de fait, parfaitement appréhendée par l'article 10 de la loi du 16 juillet 1992 relative au PEA : "*parts ou actions de fonds communs de placement ou de sociétés d'investissement à capital variable, qui ne distribuent pas intégralement leurs produits*".

La notion d'*O.P.C.V.M. de court terme* ne résulte, en revanche, que d'une *instruction de la Commission des opérations de bourse*, en date du 30 septembre 1989, qui prévoit pour ces organismes l'obligation d'établir une fiche signalétique comportant notamment leurs caractéristiques sommaires.

Quatre catégories sont prévues dont celle des *O.P.C.V.M. de court terme*, elle-même divisée en trois sous-catégories : les *O.P.C.V.M. régulières*, les *O.P.C.V.M. sensibles* et les *O.P.C.V.M. monétaires*.

**Indications demandées par la COB
aux gestionnaires d'OPCVM**

I. CARACTERISATION SOMMAIRE DE L'OPCVM

(appartenance obligatoire à une catégorie et sous-catégorie)

A. Court terme

• régulier • sensible • monétaire

C. Actions

• françaises • étrangères • françaises et étrangères

B. Obligations à moyen et long terme

• française • étrangères • françaises et étrangères

D. Actions et obligations diversifiées

• françaises • étrangères • françaises et étrangères

II. DUREE MINIMALE DE PLACEMENT RECOMMANDEE:

• inférieure à 3 mois

• de 3 à 24 mois

• supérieure à 2 ans

III. TYPE ET OBJECTIFS DE GESTION

- Pour les OPCVM monétaires :

• l'indice de référence

- Pour les autres OPCVM :

• priorité à la prudence

• priorité au dynamisme

- Conditions d'intervention sur le Matif et le Monep :

• couverture

• arbitrage

• autres opérations

IV. DOMINANTE FISCALE

V. ORIENTATION DES PLACEMENTS ET SOUSCRIPTEURS CONCERNES

Source : COB, - Mise à jour de l'instruction du 30 juillet 1985 - (décision du 10.11.1987). Supplément au Bulletin n° 208, novembre 1987.

Le ciblage de la mesure au regard de la seule définition disponible des O.P.C.V.M. était donc nécessairement délicat. Le texte de loi, en effet, ne pouvait se référer à la seule classification de la Commission des opérations de bourse puisque cette caractérisation sommaire est définie par l'O.P.C.V.M. lui-même en fonction de la nature de ses actifs et de l'orientation de ses placements.

On pouvait, pour pallier cet inconvénient, tenter de définir les O.P.C.V.M. concernés comme étant ceux investis en titres dont la durée résiduelle de vie est inférieure à un an. Cette définition est toutefois insuffisante.

Par hypothèse, en effet, la durée résiduelle de vie évolue de sorte que des O.P.C.V.M. actions ou obligations pourraient détenir des titres d'une durée inférieure à un an sans nécessairement adopter un objectif de gestion identique à celui des O.P.C.V.M. de court terme.

A l'inverse, l'objectif de détention pour une période courte peut être atteint par le recours à certaines techniques, notamment celle du réméré (1), utilisant comme supports des valeurs mobilières classiques sans considération pour leur durée de vie résiduelle.

Enfin, ce critère est impossible à apprécier en cas d'option portant sur des valeurs mobilières.

S'y ajoutent les risques que génère sa mise en oeuvre tant pour l'épargnant que pour l'administration. L'insécurité juridique pour l'épargnant résulte, en effet, d'un éventuel changement de régime fiscal dans l'hypothèse où l'O.P.C.V.M. serait amené à détenir, même occasionnellement, des titres d'une durée de vie inférieure à un an.

A l'inverse, le recours par les organismes de placement aux techniques financières telles que le réméré pourrait vider de toute portée le dispositif dès lors que les titres ne répondraient pas strictement à la condition de durée de vie.

Il résulte de ces différentes considérations que le texte adopté au mois de juillet dernier vise à définir les O.P.C.V.M. concernées à partir de la composition de leur actif.

Sont ainsi visées les O.P.C.V.M. de capitalisation qui ont employé, à un moment quelconque au cours de l'année d'imposition, directement ou indirectement 50 % au moins de leurs actifs en obligations, en bons du Trésor ou en titres de créances négociables.

Cette définition concerne donc les organismes de placement court terme recherchant des performances en termes de taux, mais aussi les organismes de placement obligataires qui peuvent également détenir à leur actif des actions pour une part minoritaire.

Le ministre de l'économie et des finances, M. Michel Sapin, à volontiers admis que, malgré l'effort de réflexion réalisé, le ciblage retenu était trop large, par rapport à l'objectif affiché.

1. Le réméré est une opération de placement de trésorerie à court terme gagée par des titres. L'agent disposant d'une trésorerie excédentaire acquiert tout d'abord des titres auprès d'un tiers. A l'échéance du réméré, les deux intervenants procèdent à l'opération inverse : le tiers rachète ses titres.

Cette technique est largement utilisée par les SICAV monétaires (encore appelées "SICAV de réméré") pour le placement de leurs avoirs.

En effet, il s'agit bien de mettre une limite à la défiscalisation quasi-totale des S.I.C.A.V. monétaires à court terme qui présentent la triple caractéristique d'être totalement liquides, sans risques sur le capital, et fortement rémunératrices. A l'évidence, un tel investissement n'a pas à être encouragé par une fiscalité avantageuse.

Il en va différemment des S.I.C.A.V. de capitalisation en actions ou en obligations. Les unes et les autres, bien qu'à des titres divers, supportent en effet un risque sur le capital et sur la rémunération.

Aussi votre Commission vous avait-elle proposé d'adopter un amendement visant à revenir partiellement sur l'assiette ainsi définie, afin d'introduire un critère relatif à la technique de placement utilisée. Parmi les O.P.C.V.M. détenant des obligations dans leurs actifs, n'auraient été touchés que ceux recourant à la technique du réméré ou à des procédés similaires venant se greffer sur le produit long qu'est l'obligation et le transformant en produit court.

Ainsi aboutissait-on à un concept générique permettant de couvrir non seulement les techniques utilisées aujourd'hui mais également celles qui pourraient voir le jour demain. N'auraient été, en particulier, visés parmi les obligations que les titres faisant l'objet d'un contrat de détention provisoire ou d'échange de taux dont la rémunération est celle d'un actif de durée inférieure ou égale à six mois.

Votre commission, reconnaissant les insuffisances de sa propre formulation, avait toutefois accepté de retirer son amendement contre la promesse faite par M. Sapin que le texte proposé pour le paragraphe I bis de l'article 92 b du code général des impôts serait sensiblement amélioré d'ici la session d'automne, afin que son champ d'application fût plus précisément délimité.

Le Gouvernement ne s'étant pas manifesté sur ce sujet au cours des semaines passées, en dépit de la promesse exprimée par M. Sapin, votre commission a donc décidé de prendre l'attache des professionnels et de vous proposer une définition qui semble avoir reçu l'agrément de la majorité d'entre eux.

Le concept d'OPCVM monétaire de court terme serait, en effet, isolé en recourant à la notion de "volatilité de la performance". En fait, on parvient ainsi à délimiter les purs OPCVM de taux gérés en capitalisation, ceux dont l'utilité économique prête le plus à contestation.

Le texte proposé préciserait simplement que sont soumis au prélèvement libératoire au taux de 15 %, à compter du

1er décembre 1993, les gains retirés de cessions de parts d'OPCVM de capitalisation "dont les variations de performances hebdomadaires sont inférieures à un seuil fixé par décret".

Le décret se contenterait lui-même de renvoyer, en annexe, à la recommandation émise par le Comité de normalisation obligatoire qui avait proposé de retenir le critère de la volatilité des performances pour isoler les OPCVM de taux. Cette recommandation contient précisément les modalités d'établissement de la volatilité de la performance (voir encadré ci-dessous).

Définition et modalités d'établissement de la volatilité de la performance des OPCVM

Recommandation du Comité de normalisation obligataire

"Le CNO recommande les définitions et les modalités d'établissement suivantes :

1) **Performance périodique d'un OPCVM** : rapport entre les valeurs liquidatives de fin et de début de période, corrigé des éventuels flux distribués par l'OPCVM au cours de la période ; les flux sont supposés immédiatement réinvestis dans l'OPCVM.

2) **Performance hebdomadaire** : performance calculée sur une période de sept jours calendaires.

Formule de la performance hebdomadaire (P_j) d'une semaine quelconque établie le jour j :

$$P_j = \frac{VL_j + f \times \frac{VL_j}{VL_{j-7}}}{VL_{j-7}} \quad (1)$$

avec :

j = jour d'établissement de la performance ;

VL_j = dernière valeur liquidative connue le jour j ;

VL_{j-7} = dernière valeur liquidative connue le jour $j-7$;

f = valeur du flux distribué dans la période entre (j) inclus et ($j-7$) exclu ;

VL_{j-7} = première valeur liquidative connue après distribution du flux, et si celle-ci n'est pas disponible, dernière valeur liquidative connue à la date de distribution du flux, diminuée de la valeur du flux à distribuer.

3) **Performance logarithmique** : logarithme naturel de la performance.

Formule de la performance logarithmique :

$$P_j^L = \ln(P_j) \quad (2)$$

Tous les calculs de performance en valeur décimale se font avec arrondi commercial à la huitième décimale.

4) **Volatilité, exprimée en base hebdomadaire, de la Performance** : écart-type de la série chronologique, sur la période de référence, des performances logarithmiques hebdomadaires ; le jour de la semaine d'établissement de la performance (lundi, mardi, mercredi, jeudi ou vendredi) est fixé de façon unique et définitive ; il doit correspondre à un jour habituel d'établissement de la valeur liquidative.

Formule de la volatilité de la performance établie le jour j (V_j), exprimée en valeur hebdomadaire et en nombre décimal :

$$V_j = \left[\frac{1}{N-1} \sum_{i=0, \dots, N-1} (P_{j-7i}^L - \bar{P}_j^L)^2 \right]^{\frac{1}{2}} \quad (3)$$

$$\text{avec } \bar{P}_j^L = \frac{1}{N} \sum_{i=0, \dots, N-1} P_{j-7i}^L$$

$N = 104$ ou nombre entier de périodes de 7 jours calendaires depuis la première valeur liquidative si celle-ci date de moins de 104 périodes de 7 jours calendaires.

Les calculs de volatilité, exprimée en valeur hebdomadaire et en nombre décimal se font avec arrondi commercial à la huitième décimale.

5) **Volatilité, annualisée sur 52 semaines et exprimée en pourcentage** : produit de la volatilité, exprimée en base hebdomadaire, par $100\sqrt{52}$.

La volatilité, annualisée sur 52 semaines et exprimée en pourcentage, sera établie avec arrondi commercial à la deuxième décimale ; les calculs intermédiaires se font avec arrondi commercial à la huitième décimale.

6) **Volatilité de la Performance établie le jour j (V_j)** ; volatilité établie en prenant comme dernière valeur liquidative de la série chronologique utilisée pour son calcul, la dernière valeur liquidative connue le jour j (VL_j).

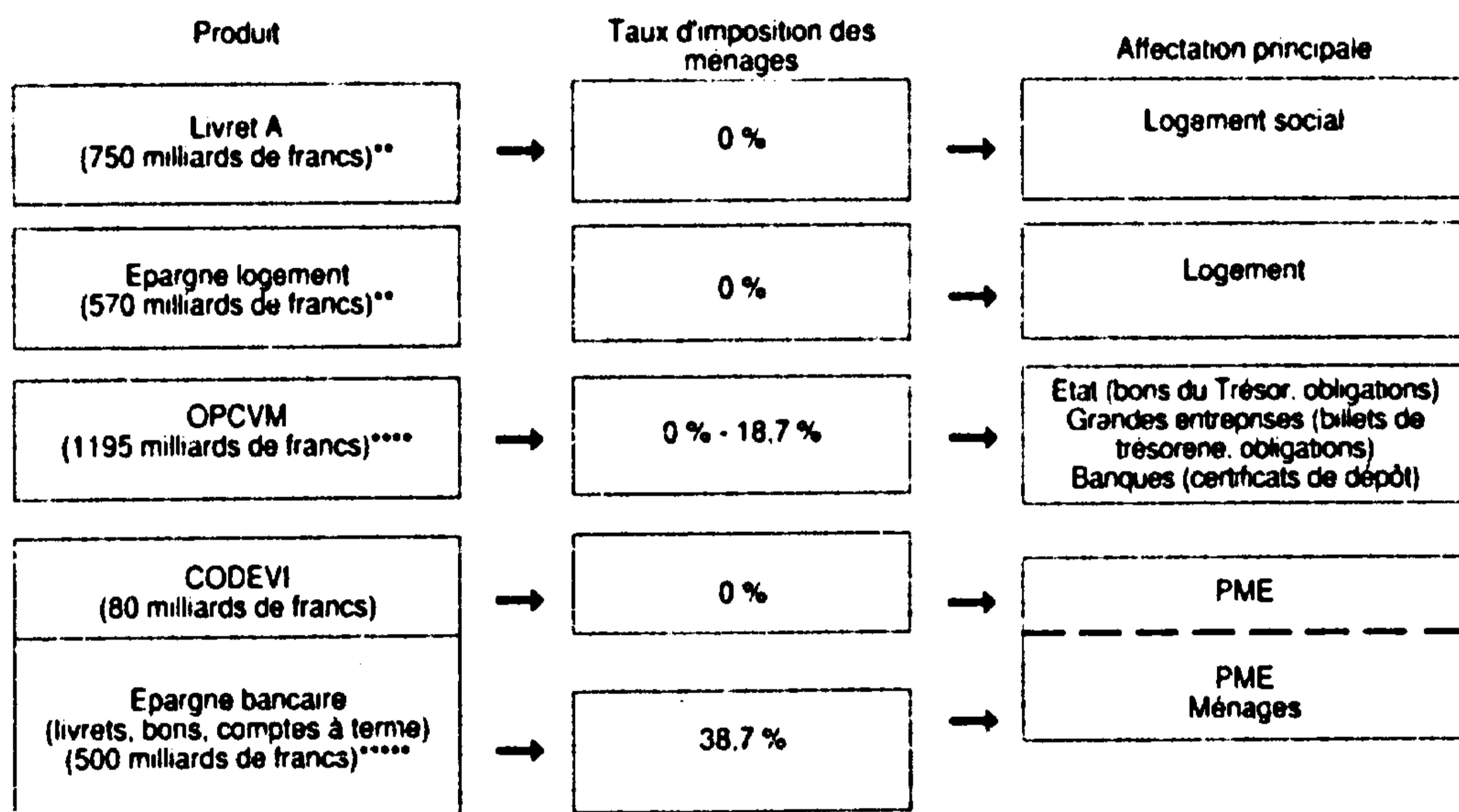
Les définitions exprimées ci-dessous sont conformes aux définitions relatives aux indices de performance CNO du marché obligataire domestique français figurant dans la brochure intitulée "NORMALES APPLICABLES AU MARCHÉ OBLIGATAIRE DOMESTIQUE FRANÇAIS".

Le Président"

II - L'ABAISSEMENT A 25 % DU TAUX DU PRELEVEMENT SUR LES PRODUITS D'INTERMEDIATION BANCAIRE (paragraphe III)

* Le schéma ci-dessous présente de manière simplifiée l'incidence de la fiscalité de l'épargne en faveur de telle activité ou de tel agent économique. Les grandes masses d'épargne fiscalement avantagées ont des affectations soit en faveur du logement, soit en faveur des entités économiques les plus importantes (Etat et grandes entreprises). Pour les PME, il y a bien le circuit privilégié du CODEVI, mais sa taille est marginale ; la fiscalité des autres produits affectés à leurs financements, comme à celui des ménages, est pénalisée.

Produit des placements* des ménages et financement de l'économie
— structure schématique —



- * Produits d'une durée inférieure ou égale à cinq ans ; hors actions et produits d'assurance.
- ** Encours détenus par les ménages, évalués début 1992 en milliards de francs.
- *** 0 % en-dessous du seuil de cession (316.900 francs jusqu'au 31/12/92).
- **** Estimation des OPCVM court terme et obligataires détenues par les ménages.
- ***** Estimation des encours ménages dans les banques.

La pénalisation fiscale des produits de bilan bancaire ne s'est pas traduite directement par un accroissement des intérêts versés sur ces produits d'épargne ; elle a provoqué une fuite depuis ces produits vers d'autres formes de placement, notamment les OPCVM. D'où une déformation de la structure du passif des banques qui accroît le coût de leur refinancement. Cet accroissement représente plus de 15 % du produit net bancaire pour les banques AFB.

La fiscalité des produits bancaires les pénalise par rapport à la fiscalité des autres produits d'épargne et ne permet pas aux banques françaises d'avoir dans leur bilan des produits "à taux commercial" à l'exemple des banques étrangères, américaines et allemandes notamment. Ces produits leur permettent d'obtenir des ressources à un prix de revient moindre. Les banques françaises n'ont pas la possibilité de vendre de tels produits : leurs bilans se partagent entre les taux fixés réglementairement et les taux d'un marché sur lequel elles n'ont aucune prise.

Ainsi, la pénalisation fiscale des produits de bilan bancaire a joué un rôle dans le renchérissement du coût des ressources des banques et constitue un handicap dans la maîtrise de leurs coûts de ressources. Imposer à 38,7 % les produits de bilan bancaire au lieu de 18,7 % pour les OPCVM monétaires n'a aucune justification économique ; abaisser le prélèvement libératoire sur l'épargne bancaire correspond à la nécessité d'interrompre (voire d'inverser) le phénomène de renchérissement du coût des ressources des banques qui se répercuterait inévitablement sur le coût du crédit, en particulier du crédit aux petites et moyennes entreprises et aux ménages.

* Votre commission estime, en effet, que la démarche qu'elle vous soumet en matière d'OPCVM de taux ne peut s'analyser que comme une étape vers la nécessaire mise en place, à terme, d'une fiscalité neutre en matière de revenus d'épargne.

A ce titre, elle considère qu'il serait opportun de coupler la mesure proposée -imposition au premier franc, au taux de 15 %, des gains retirés des cessions des parts de cette catégorie d'OPCVM- en utilisant la marge fiscale ainsi dégagée pour faire un pas de plus vers l'"harmonisation interne" de la fiscalité. Il s'agirait de faire rentrer les différents produits des comptes à terme, bons du Trésor et assimilés et bons de caisse (1) dans le droit commun, c'est-à-dire d'abaisser le taux du prélèvement qui leur est applicable de 35 % à 25 % dans un premier temps, puis, ultérieurement à 15 %. Cette mesure ne vaudrait toutefois que pour les flux futurs.

1. L'ensemble générique "comptes à terme" comprend :

- les encours sur livrets bancaires : 180 milliards de francs,
- les encours de placements sous forme de dépôts à terme : 130 milliards de francs,
- les bons de caisse et les bons d'épargne : 340 milliards de francs d'encours.

Régime en vigueur pour les produits d'intermédiation bancaire

Il est défini par l'article 125 A, paragraphe III bis 2° à 7° du code général des impôts.

1. Bons du Trésor et assimilés, bons de caisse

Cette première rubrique concerne :

- les bons du Trésor sur formules ;
- les bons d'épargne des P.T.T. ;
- les bons de la Caisse nationale du Crédit Agricole ;
- les bons à cinq ans du Crédit Foncier de France ;
- les bons émis par les groupements régionaux d'épargne et de prévoyance ;
- les bons de caisse des établissements de crédit.

Le régime d'imposition des bons ci-dessus énumérés est le suivant :

a) Bénéficiaire connu :

- bon émis depuis le 1er janvier 1990 : prélèvement de 35 % auquel s'ajoutent les contributions additionnelles (3,7 %) ;
- bon émis entre le 1er janvier 1983 et le 31 décembre 1989 : prélèvement de 45 %, + 3,7 % ;
- bon émis entre le 21 janvier 1980 et le 31 décembre 1982 : prélèvement de 38 %, + 3,7 %.

b) Bénéficiaire non identifié :

- bon émis à compter du 1er janvier 1983 : prélèvement de 50 %, + 3,7 % ;
- bon émis entre le 21 janvier 1980 et le 31 décembre 1982 : prélèvement de 42 %, + 3,7 %.

2. Placements autres que les bons visés ci-dessus et les titres bénéficiant d'un régime particulier (actions obligations, titres de créances négociables etc...)

Sous cette définition générale se placent :

- les créances hypothécaires, privilégiées et chirographaires, à l'exclusion de celles représentées par des obligations et autres titres d'emprunts négociables ;
- les dépôts de sommes d'argent à vue ou à échéance fixe, ensemble qui recouvre notamment les versements effectués dans les banques à des comptes à terme ou sur livrets, mais aussi les sommes confiées en dépôt auprès d'un notaire ;
- les cautionnements en numéraire ;
- les comptes courants et notamment, si l'option est exercée, les comptes courants d'associés.

Le régime d'imposition des revenus tirés des placements énumérés ci-dessus est le suivant :

- intérêts courus depuis le 1er janvier 1990 : prélèvement de 35 %, + 3,7 % ;
- intérêts courus entre le 1er janvier 1983 et le 31 décembre 1989 : prélèvement de 45 %, + 3,7 % ;
- intérêts courus entre le 1er janvier 1980 et le 31 décembre 1982 : prélèvement de 38 % + 3,7 %.

Ce nouveau taux de 25 % s'appliquerait bien sûr également aux intérêts des comptes courants d'associés.

Certes, le prélèvement libératoire a déjà été ramené à 15 % pour les intérêts des sommes mises par des personnes physiques à la disposition de la société dont elles sont associées ou actionnaires et qui sont portées sur un compte bloqué.

Les intérêts servis à des personnes physiques à raison de leur compte courant dans la société dont elles sont associées ou actionnaires, entreraient ainsi dans le champ d'application du prélèvement de 25 % s'ils sont déductibles des bénéfices sociaux dans les conditions prévues aux articles 39-1-3° et 212 du code général des impôts.

*

* *

Le présent article additionnel n'est pas "gagé". Selon les indications fournies à votre rapporteur par le Service de législation fiscale, en effet :

- La mise en oeuvre du "demi-seuil" pour les cessions d'OPCVM de taux aurait généré en gain pour l'Etat, en termes de rentrées fiscales, de l'ordre de 2 milliards de francs, au maximum, en 1994. La réalité oscillerait toutefois entre 1 et 2 milliards de francs, la principale inconnue résidant dans l'évolution du comportement des épargnants.

L'imposition au premier franc, dès le 1er janvier 1993, des produits de cession des parts d'OPCVM de taux devrait, en conséquence, permettre des rentrées fiscales annuelles supplémentaires évaluées entre 2 et 4 milliards de francs. Votre commission a estimé qu'elle n'enfreignait pas le principe de prudence qui doit s'appliquer chaque fois que les évaluations sont affectées d'une telle approximation, en fixant à 3 milliards de francs le gain net annuel que l'Etat devrait retirer de la mesure prévue aux paragraphes I et II du présent article additionnel.

- L'abaissement à 25 % du taux du prélèvement sur les produits d'intermédiation bancaire pour les flux futurs aurait un coût, pour l'Etat, oscillant entre 500 millions de francs et 1 milliard de francs la première année. En régime de croisière, c'est-à-dire au bout de quatre ans, le coût annuel de la mesure devrait s'élever à 3 milliards de francs.

Le Service de législation fiscale estime que le passage immédiat à 15 % de ce taux n'aurait toutefois pas un coût double de

celui qui vient d'être indiqué. L'apparition d'une matière fiscale nettement plus abondante qu'en cas d'un simple abaissement à 25 % permettrait très certainement d'absorber une partie non négligeable de la moins-value fiscale mais dans une proportion que le SLF s'avoue incapable de délimiter.

Il n'est donc pas exclu que la fixation, dès le 1er janvier prochain, d'un taux de prélèvement de 15 % sur les revenus des produits d'intermédiation bancaire n'ait, même à long terme, aucun effet sur l'équilibre des finances publiques.

Soucieuse de ne peser en aucune façon, à cette occasion, sur l'équilibre budgétaire, dont on connaît actuellement la fragilité, votre Commission n'a pas voulu prendre le risque d'accentuer, le cas échéant, la dérive à laquelle nous assistons aujourd'hui.

Elle se propose toutefois de demander, en séance, au Gouvernement d'affiner ses données chiffrées. Elle entend ainsi présenter le présent article additionnel moins comme un "produit fini" que comme une base solide de négociation sur un thème au sujet duquel le Gouvernement actuel et sa majorité ont maintes fois manifesté leur accord de principe avec les priorités qui sont les nôtres parce qu'elles sont fondamentalement celles de l'économie française.

Décision de la Commission : Votre commission vous propose d'adopter le présent article additionnel.

ARTICLE 45

Adaptation de la taxe forfaitaire sur les postes C.B.

Commentaire : Le présent article propose des adaptations de nature à améliorer et à simplifier les modalités de recouvrement et de gestion du contentieux, de la taxe forfaitaire sur les postes dits CB et de la redevance pour utilisation du faisceau hertzien.

I- ADAPTATION DES MODALITES DE RECOUVREMENT DE LA TAXE FORFAITAIRE SUR LES POSTES C.B. ET TRANSFERT DE COMPETENCE (§ I) DE LA GESTION DE CETTE TAXE

Le paragraphe I du présent article propose plusieurs modifications concernant les modalités d'application de la taxe forfaitaire sur les postes C.B.

Ces adaptations qui conduisent à une nouvelle modification de l'article 45 de la loi de finances pour 1987 (1), ont été rendu nécessaires en raison, d'une part des imprécisions du texte, et d'autre part de la difficulté de mise en oeuvre de certaines dispositions.

A.LA MODIFICATION DE LA DEFINITION DU FAIT GENERATEUR ET DU REDEVABLE

Le fait générateur de la taxe était constitué par l'acquisition de postes dits C.B. Le présent article propose de faire de la livraison de ces postes le nouveau fait générateur. Cette modification du fait générateur est la conséquence logique du changement de redevable.

1.L'article 40 de la loi de finances rectificative pour 1991 avait déjà modifié cet article.

En effet, le redevable de la taxe ne sera plus l'acquéreur du matériel, mais les fabricants, importateurs ou personnes qui effectuent des acquisitions intracommunautaires donnant lieu à des livraisons en France de postes de C.B.

En réduisant ainsi considérablement le nombre de redevables, cette adaptation permet de faciliter la perception et le contrôle de la taxe.

B. LE TRANSFERT DE COMPETENCE DE LA GESTION DE LA TAXE DES COMPTABLES DU TRESOR AUX COMPTABLES DE LA DIRECTION GENERALE DES IMPOTS

Le présent article propose d'appliquer les règles habituelles en matière de TVA relatives à la constatation du recouvrement et au contrôle de cette taxe, selon les mêmes procédures et pour les mêmes sanctions, garanties et privilèges que la TVA.

Cette disposition doit permettre, en matière de recouvrement, de préciser les modalités d'application de la taxe qui n'avaient pas été prévues par l'article 40 de la loi de finances rectificative pour 1991 qui modifiait l'article 45 de la loi de finances pour 1987. Cette absence de précision rendait les dispositions de l'article 40 de la loi précitée inapplicables en matière de recouvrement.

En conséquence, les comptables de la direction générale des impôts seront compétents pour le recouvrement et le contrôle de la taxe, alors que le paragraphe VI de l'article 45 modifié de la loi précitée, prévoyait que le recouvrement et le contentieux de cette taxe étaient suivis par les comptables du Trésor.

L'application de règles de recouvrement identiques à celles en vigueur en matière de TVA doit permettre de simplifier le recouvrement de la taxe sur les postes C.B. En effet, les nouveaux redevables (fabricants, importateurs) étant des assujettis à la TVA, le recouvrement de la taxe pourra intervenir en même temps que celui de la TVA. Le transfert de compétence entre les comptables du Trésor et ceux de la direction générale des impôts est ainsi justifié par le fait que ces derniers assurent la gestion de la TVA.

Pour tenir compte de ce changement de compétence pour le recouvrement et la gestion du contentieux de cette taxe, le présent article prévoit une mesure de coordination qui consiste, au

paragraphe VI de l'article 45 de la loi de finances précitée, à sortir du champs de compétences des comptables du Trésor le recouvrement et le contentieux de la taxe forfaitaire sur les postes C.B.

II - LA VALIDATION DE L'ACQUITTEMENT DE LA TAXE FORFAITAIRE SUR LES POSTES C.B. PAR L'APPOSITOIN D'UN TIMBRE FISCAL (§ II)

L'article 40 de la loi de finances rectificative pour 1991 n'a pas prévu, en matière de recouvrement, les modalités de paiement de la taxe.

Toutefois, il a été décidé, au cours de l'année 1992, à la suite d'un accord entre le ministère des postes et des télécommunications et le ministère du budget, que le paiement de la taxe instituée par l'article 40 de la loi précitée s'effectuerait par apposition d'un timbre fiscal sur la facture d'achat des postes C.B.

Les dispositions proposées au paragraphe II prévoient, en conséquence, de valider cette modalité de paiement de la taxe forfaitaire sur les postes dits C.B. pour l'année 1992.

La validation proposée par le présent article vise à prévenir tout contentieux qui pourrait résulter de l'irrégularité d'une circulaire du ministère des postes et télécommunications qui prévoyait comme mode de paiement, l'apposition du timbre fiscal.

III - DETERMINATION PAR LA LOI DE L'ADMINISTRATION COMPETENTE POUR RECOUVREUR ET GERER LE CONTENTIEUX DE LA REDEVANCE POUR L'UTILISATION DU FAISCEAU HERTZIEN (§ III)

Les demandeurs et utilisateurs du faisceau hertzien sont tenus de payer :

- une taxe forfaitaire et non remboursable prévue au I de l'article 45 de la loi de finances pour 1987 modifié par l'article 40 de la loi de finances rectificative pour 1991, de constitution de dossier ;

- une redevance de mise à disposition du faisceau hertzien.

Concernant la première taxe, le VI de l'article 45 de la loi de finances pour 1987, modifié par l'article 40 de la loi de finances

rectificative pour 1981, a prévu que le recouvrement et le contentieux des taxes prévues au paragraphe I du même article, sont suivis par les comptables du Trésor.

En revanche, le Conseil d'Etat a considéré que le recouvrement des redevances de mise à disposition de fréquences radioélectriques et les redevances de gestion dues par les titulaires des autorisations délivrées en application des articles L 33-1 et L 33-2, était de la compétence exclusive de la direction générale des impôts, en raison du caractère domanial de ces redevances.

Le Conseil d'Etat a considéré que le caractère domanial de ces redevances résultait de l'article 22 de la loi n° 86-1067 du 30 septembre 1986 relative à la liberté de communication, qui précise (1) que l'utilisation des fréquences radioélectriques *"constitue un mode d'occupation privatif du domaine public de l'Etat"*.

Le paragraphe III du présent article propose de transférer le recouvrement et le contentieux de ces redevances présentant un caractère domanial de la direction générale des impôts, qui, en application du code des domaines, recouvre les redevances du domaine de l'Etat, aux comptables du Trésor, en dérogeant expressément aux dispositions législatives du code du domaine.

Cette disposition vise à unifier le recouvrement et le contentieux d'une taxe et d'une redevance dues par les mêmes personnes.

Le deuxième alinéa de ce paragraphe propose en outre que le défaut ou retard de paiement des redevances précitées donne lieu à une majoration forfaitaire de 10 %.

Cette disposition est rendue nécessaire par le fait que les comptables du Trésor ne peuvent appliquer, en dehors d'une mention explicite par la loi, un intérêt de retard sur des redevances qui relèvent du code du domaine de l'Etat.

A l'exception des dispositions du paragraphe II qui concerne l'année en cours, l'ensemble des dispositions du présent article entreront en vigueur à compter du 1er janvier 1993.

Décision de la Commission : Votre Commission vous propose d'adopter cet article sans modification.

1. Dans sa rédaction issue de l'article 10 de la loi n° 89-25 du 17 janvier 1989.

ARTICLE 46

Conditions d'exercice du droit de communication et modification du régime des sanctions

Commentaire : Le présent article précise la portée de l'interdiction d'exercer le droit de communication sur les renseignements individuels recueillis dans le cadre des enquêtes de l'INSEE. Il tend, en outre, à renforcer les sanctions prévues en cas de refus de communication opposé à l'administration fiscale.

I - UNE DELIMITATION PLUS PRECISE DE L'ETENDUE DU DROIT DE COMMUNICATION (Paragraphe I)

Les personnes ou organismes assujettis au droit de communication sont limitativement énumérés par la loi. Il s'agit :

- des entreprises privées (personnes physiques ou morales ayant la qualité de commerçant, c'est-à-dire soumises aux obligations comptables du Code de commerce ; membres de certaines professions non commerciales ; professions agricoles ; en application de l'article 302 sexies du code général des impôts, artisans au forfait non inscrits au registre du commerce).

- d'établissements, personnes ou organismes divers (banques ; institutions et organismes qui paient des salaires, honoraires ou rémunérations quelconques, encaissent, gèrent ou distribuent des fonds pour le compte de leurs adhérents ; fonds communs de placement ; associations religieuses ; personnes effectuant des opérations d'assurance) ;

- des organismes de sécurité sociale ;

- des tribunaux.

Le droit de communication est applicable quel que soit le support utilisé pour la conservation des documents.

En outre, l'article L 83 du livre des procédures fiscales dispose : *"Les administrations de l'Etat, des départements et des communes, les entreprises concédées ou contrôlées par l'Etat, les départements et les communes, ainsi que les établissements ou organismes de toute nature soumis au contrôle de l'autorité administrative, doivent communiquer à l'administration, sur sa demande, les documents de service qu'ils détiennent sans pouvoir opposer le secret professionnel"*.

Toutefois, l'article L 84 du même livre précise que *"les renseignements individuels d'ordre économique ou financier recueillis au cours d'enquêtes statistiques faites dans le cadre de la loi n° 51-711 du 7 juin 1951 (...) ne peuvent en aucun cas être utilisés à des fins de contrôle fiscal. Les administrations dépositaires de renseignements de cette nature ne sont pas tenues par l'obligation découlant de l'article L 83"*.

Les enquêtes statistiques ici visées sont, essentiellement, celles conduites par l'Institut national de la statistique et des études économiques et, notamment, les opérations de recensement. A la suite de plaintes nombreuses émanant de contribuables, la Commission nationale de l'informatique et des libertés (CNIL) a clairement souhaité que le champ de l'interdiction décrit plus haut soit élargi et que l'on exclue du droit de communication l'ensemble des données recueillies dans le cadre d'enquêtes statistiques et non seulement les renseignements individuels d'ordre économique ou financier.

La solution proposée par le paragraphe I du présent article permet dans une très large mesure d'accéder à cette requête :

- à la liste des renseignements individuels recueillis au cours d'enquêtes statistiques non susceptibles d'être transmis dans le cadre du droit de communication s'ajoutent les données portant sur *"l'identité ou l'adresse des personnes"*.

De ce point de vue, le texte adopté par l'Assemblée nationale prévoyant un régime alternatif est plus protecteur des droits du contribuable que la rédaction initialement proposée par le Gouvernement qui avait, au contraire, envisagé un régime cumulatif (*"l'identité et l'adresse des personnes"*).

Il n'en demeure pas moins que ce qui n'est pas expressément interdit étant autorisé, la communication de renseignements d'ordre individuel restera possible pourvu qu'elle porte sur des éléments autres que l'identité et l'adresse des personnes, par exemple l'âge, la profession ou la structure familiale.

Il n'est, en outre, pas mis un terme à certaines pratiques fructueuses pour ceux qui les réalisent, consistant en la collecte, au plan local, de renseignements d'ordre individuel grâce à une utilisation détournée des résultats des recensements, l'information ainsi prélevée pouvant être ensuite cédée à l'administration fiscale.

Du moins, le texte proposé constitue-t-il un progrès sensible dans une matière délicate où la protection du contribuable est balancée par la nécessité d'accorder des instruments à l'administration fiscale en vue du recouvrement normal de l'impôt.

- Parallèlement, en conséquence de la nouvelle rédaction proposée par le présent article, l'article L 84 du livre des procédures fiscales ne ferait plus référence qu'aux informations recueillies au cours des enquêtes statistiques visées au seul article 2 de la loi n° 51-711 du 7 juin 1951 sur l'obligation, la coordination et le secret en matière de statistiques.

Article 2 (Loi du 7 juin 1951)

"Toute enquête statistique des services publics, à l'exclusion des travaux statistiques d'ordre intérieur ne comportant pas le concours de personnes étrangères à l'Administration, doit être soumise au visa préalable du ministre dont relève l'institut national de la statistique et des études économiques et du ministre à la compétence duquel ressortissent les intéressés.

Le visa ne peut être accordé que si l'enquête s'inscrit dans le cadre du programme prévu à l'article précédent (1) si elle est prévue par une loi spéciale ou si elle présente un caractère de nécessité et d'urgence indiscutables."

Les données individuelles recueillies dans le cadre des enquêtes que l'Administration décide de conduire d'elle-même, en dehors du programme obligatoire élaboré par le Conseil national de la statistique et sans recours à des prestations extérieures, pourront donc faire l'objet d'une transmission au titre du droit de communication à l'administration fiscale.

On notera toutefois que l'article 6 de la loi du 7 juin 1951 expose en ces termes le principe concurremment établi par l'article L 84 du livre des procédures fiscales : "Les renseignements individuels d'ordre économique et financier, figurant sur les

1. Le Conseil national de la statistique, instance chargée de coordonner les enquêtes statistiques des services publics, établit annuellement un programme comprenant l'ensemble des enquêtes prévues pour l'année, à l'exclusion des travaux statistiques d'ordre intérieur ne comportant pas le concours de personnes étrangères à l'Administration. Il est présidé par le ministre de l'économie et des finances agissant par délégation du Premier ministre (article premier de la loi du 7 juin 1951).

questionnaires revêtus du visa prévu à l'article 2, ne peuvent en aucun cas être utilisés à des fins de contrôle fiscal ou de répression économique". La règle de droit n'est donc pas réellement modifiée sur ce point.

II - L'AMENAGEMENT DU REGIME DES SANCTIONS EN MATIERE DE DROIT DE COMMUNICATION (Paragraphe II)

Ainsi que nous l'avons vu plus haut, l'exercice du droit de communication par l'administration fiscale consiste à recueillir des informations dans les documents détenus par certaines personnes ou organismes tiers en vue d'effectuer le contrôle des déclarations des contribuables. Le service des impôts a ainsi la possibilité de compléter les informations qui doivent lui être fournies, en exécution d'une obligation légale, par certains contribuables ou organismes, soit spontanément (déclarations des salaires et honoraires, relevés de coupons...), soit sur demande particulière (relevé particulier des ventes autres que des ventes de détail, par exemple).

Le paragraphe II du présent article aménage le régime des sanctions en cas de contravention aux dispositions relatives au droit de communication, d'une part en modifiant le régime des amendes et en aggravant le montant de celles-ci, d'autre part en fixant de manière plus précise la procédure de constatation des infractions.

Le nouveau dispositif de l'article 1740 du code général des impôts devrait s'appliquer aux faits générateurs (infractions) survenant à compter du 1er janvier 1993.

A. L'AMENAGEMENT DU REGIME DES AMENDES

* Le 1. de l'article 1740 du code général des impôts sanctionne le refus de communication. Par refus de communication, il faut entendre toute contravention au droit de communication et notamment :

- le refus de communication, constaté par procès-verbal, consistant en un refus de présenter tout document dont la tenue et la présentation sont prescrits par le code général des imôts ;

- la déclaration du défaut de tenue de ces documents ;

- leur destruction avant l'expiration du délai de conservation prévu à l'article L 102 B du livre des procédures fiscales.

Il n'y a pas contravention lorsque la personne interrogée, sans opposer de refus, mentionne le fait que la recherche de la pièce demandée exige un certain délai. Voire : si cette personne refuse effectivement de communiquer un document sous prétexte que celui-ci se trouve en un autre lieu, il n'y a pas non plus contravention puisque l'administration fiscale peut se déplacer sur ce lieu et obtenir transmission de la pièce (cas d'une succursale de banque par exemple).

Il faut, en outre, préciser que le refus de communication s'apprécie globalement, par vacation, et non document par document. Autrement dit, si le tiers interrogé refuse, dans le cadre d'une demande émanant de l'administration fiscale, de communiquer un ensemble de plusieurs centaines ou milliers de pièces (le cas peut se présenter auprès d'une banque), il ne sera dressé qu'un seul procès-verbal constatant le refus et celui-ci donnera lieu au paiement de l'amende unitaire de 1 000 francs (voir ci-dessous) et non d'autant d'amendes qu'il y aura de documents omis.

* Le refus de communication entraîne, en effet, l'application d'une amende. Jusqu'à l'intervention de la loi n° 87-502 du 8 juillet 1987 portant réforme des procédures fiscales et douanières, le montant de cette amende était de 10 francs au minimum et de 100 francs au maximum. L'article 5-IV de la loi précitée a fixé l'amende à 1 000 francs.

Il est précisé, à cet égard, que l'infraction est réputée commise à la date d'établissement du procès-verbal constatant le refus de communication.

Selon les informations apportées à votre rapporteur par la direction générale des impôts, celle-ci a été récemment amenée à rappeler à ses services qu'il existait une sanction au titre des infractions commises en matière de droit de communication et qu'il convenait de l'appliquer dans les cas les plus graves !

En fait, il semblerait que les contraventions aux dispositions relatives au droit de communication ne soient que très rarement sanctionnées du fait d'une amende insuffisamment dissuasive.

* Indépendamment de l'amende, l'article 1740-1 du code général des impôts prévoit que les sociétés ou compagnies françaises ou étrangères et tous autres assujettis aux vérifications des agents de

l'administration doivent, en cas d'instance, être condamnés à représenter sous astreinte les pièces ou documents non communiqués.

Jusqu'à l'intervention de la loi n° 87-502 du 8 juillet 1987 relative aux procédures fiscales et douanières, le montant de l'astreinte était de 1 franc au minimum par jour de retard.

L'article 5-IV de la loi précitée a toutefois porté ce montant à 10 francs au minimum par jour de retard, l'infraction étant toujours réputée commise à la date d'établissement du procès-verbal constatant le refus de communication.

L'administration fiscale doit, pour ce faire, demander, par voie de requête à la juridiction compétente en fonction de l'imposition concernée, de prononcer la condamnation, sous astreinte, à représenter les documents non communiqués.

Selon les informations recueillies par votre rapporteur auprès de la même source, la procédure d'astreinte est, aujourd'hui, totalement tombée en désuétude.

*** Le caractère inefficace du régime prévu au 1. de l'article 1740 du code général des impôts a conduit le gouvernement à proposer plusieurs aménagements susceptibles de lui conférer une portée réelle :**

1. Le mécanisme d'astreinte serait purement et simplement abrogé. Ne subsisterait plus qu'un régime d'amende fiscale de caractère strictement administratif, c'est-à-dire mise en recouvrement, dans tous les cas, par l'administration fiscale.

2. L'amende de 1 000 francs serait revalorisée à 10 000 francs afin de la rendre plus dissuasive. Toutefois, celle-ci continuerait de s'imputer contravention par contravention et non pour chaque document refusé à la communication.

3. Enfin, une sorte d'arme de "seconde frappe" serait mise en place : l'amende serait doublée et portée à 20 000 francs à défaut de régularisation dans les trente jours d'une mise en demeure consécutive à l'absence du versement de 10 000 francs.

Dans la rédaction initialement proposée par le gouvernement, la sanction était plus forte et le mécanisme plus complexe : le montant de l'amende était porté à 30 000 francs à défaut de régularisation dans les trente jours d'une première mise en demeure et à 100 000 francs s'il n'avait pas été déféré à la demande de l'administration dans les trente jours d'une deuxième mise en demeure.

La Commission des finances de l'Assemblée nationale a, toutefois, à juste titre, invoqué le principe de proportionnalité des peines fixé à l'article 8 de la déclaration des droits de l'homme et du citoyen pour s'opposer à un régime aussi sévère. Sans remettre en cause la nécessité d'accroître l'efficacité du régime de l'article 1740 du code général des impôts, l'Assemblée nationale a donc adouci la mouture gouvernementale.

Votre Commission des finances vous propose de la suivre sur ce point.

B. L'AMENAGEMENT DE LA PROCEDURE DE CONSTATATION DES INFRACTIONS ET DE RECOUVREMENT DES AMENDES

* Le paragraphe II du présent article propose en outre de compléter l'article 1740 du code général des impôts afin d'y inclure notamment les règles de procédure en matière de constatation des infractions.

La précision selon laquelle "*le ou les manquements visés au premier alinéa sont constatés par procès-verbal*" ne constitue pas une modification du droit : les infractions au droit de communication, quelles qu'elles soient, font toujours l'objet d'un constat par procès-verbal en l'état actuel de la législation.

Les modalités exposées pour l'élaboration du procès-verbal et la garantie des droits du contribuable dans cette phase, sont décalquées approximativement de celles retenues pour la rédaction de procès-verbaux dans le cadre du nouveau droit d'enquête dont le régime a été institué par l'article 106 de la loi n° 92-677 du 17 juillet 1992 portant mise en oeuvre par la France de la directive européenne sur les conséquences de la suppression des contrôles aux frontières en matière de TVA et de droits d'accise. Ces modalités ont d'ailleurs vocation à s'appliquer, à l'avenir, à tous les cas de rédaction d'un procès-verbal en vue d'une unification des procédures prévues en la matière.

Si l'insertion d'un dispositif régissant, notamment, les droits de la défense est bien sûr souhaitable, le texte proposé demandait toutefois à être précisé sur trois points :

1. L'article 77 du projet de loi de finances initiale pour 1993 dispose que la motivation des sanctions fiscales devra désormais être notifiée trente jours au moins avant mise en recouvrement,

notamment lorsqu'elles ne constituent pas l'accessoire d'une imposition, c'est-à-dire quand elles ne sont pas calculées en proportion du montant de l'impôt mis à la charge du contribuable. Tel sera le cas en matière d'amende mise en recouvrement au titre d'une infraction aux dispositions relatives au droit de communication.

Sur ce point, la Commission des finances de l'Assemblée nationale indique, à juste titre, que la mention selon laquelle *"l'intéressé dispose d'un délai de trente jours pour faire valoir ses observations, à compter de l'établissement du procès-verbal"* ne correspond qu'imparfaitement à la garantie de procédure en matière de sanctions fiscales instituée par l'article 77 du projet de loi précité.

Dès lors, votre Commission des finances estime que chaque fois que le procès-verbal signé par le contrevenant ou son représentant sera insuffisamment motivé, outre le délai de trente jours laissé à la personne verbalisée pour faire valoir ses observations, l'administration aura l'obligation parallèle de motiver les pénalités correspondantes trente jours au moins avant leur mise en recouvrement.

- La Commission des finances de l'Assemblée nationale a estimé, également à juste titre, que la précision selon laquelle le contrevenant est invité à assister à la rédaction du procès-verbal était insuffisante pour couvrir le cas où le contrevenant serait absent. Elle a donc proposé à l'Assemblée, qui l'a suivie sur ce point, de préciser que la garantie offerte devrait jouer aussi en présence du représentant du contrevenant.

- Enfin, votre Commission des finances avait proposé dans le cadre de l'examen du texte "TVA - accises" du printemps dernier, et l'ensemble du Parlement l'avait suivie sur ce point, que soit précisé dans la loi ce qu'il advenait des observations émises par le contribuables en indiquant expressément que celles-ci devraient être chaque fois portées ou annexées (1) au procès-verbal et qu'une copie du procès-verbal serait remise à l'intéressé.

Un amendement de précision, et de cohérence avec la procédure instituée en matière de droit d'enquête, vous sera donc proposé sur ce point.

* Il est, enfin, proposé de prévoir que *"le recouvrement de l'amende est assuré et les réclamations sont instruites et jugées en suivant les règles applicables aux taxes sur le chiffre d'affaires"*. Il s'agit, en fait, d'une mesure bienvenue d'unification, et donc de

1. Portées lorsque le contrevenant émet ses observations au moment où le procès-verbal est dressé ; annexées lorsqu'ultérieurement il fait parvenir celles-ci par lettre à l'administration fiscale.

simplification, des procédures actuelles de recouvrement des amendes et astreintes.

En effet, en vertu de l'article 1740-1, 3ème alinéa du code général des impôts, le recouvrement de l'amende et de l'astreinte est aujourd'hui assuré, les réclamations et les instances sont présentées ou introduites et jugées suivant les mêmes règles que celles applicables aux impôts pour l'assiette desquels la communication a été requise.

Par conséquent, en cas de contestation, la juridiction compétente est, selon la nature de l'impôt en cause, soit la juridiction administrative (contributions directes et taxes sur le chiffre d'affaires), soit la juridiction civile -droits d'enregistrement ou de timbre, contributions indirectes).

Le tableau ci-contre permet de saisir les conséquences de l'unification et de la simplification proposées.

	Législation applicable en matière de contributions indirectes	Législation applicable en matière de taxe sur le chiffre d'affaires
Franchise en base	n'existe pas	n'est pas applicable
Seuil de recouvrement	aucun	aucun
Modalités de recouvrement	dépôt d'une déclaration spontanée le 25 du mois suivant	idem
Prescription	Le droit de reprise s'exerce jusqu'au 31 décembre de l'année suivant celle du fait générateur. Toutefois si l'administration agit par procès-verbal, le délai de constatation est de 3 ans comme en matière de délits.	Le droit de reprise s'exerce jusqu'à la fin de la troisième année suivant celle au cours de laquelle la taxe est devenue exigible
Modalités de contrôle	- recherches sur la voie publique - recherches ailleurs que sur la voie publique (droit de visite) - contrôle de comptabilité et droit de communication	- contrôle de la comptabilité et droit de communication - contrôle sur pièces du dossier
Procédure de contrôle	- notification de redressements (procédure de redressement contradictoire) ou - procès-verbal (cas le plus fréquent)	- notification de redressements (procédure de redressement contradictoire ou taxation d'office en cas de non dépôt de la déclaration)
Conséquences	- transaction ou - recours au tribunal correctionnel	- acceptation des redressements ou - saisine de la Commission des impôts directs et taxes sur le chiffre d'affaires Réclamation Tribunal administratif (contentieux fiscal)
Sanctions	- paiement de l'indemnité transactionnelle (droits + pénalités résultant de la transaction) (intérêts de retard...) Tribunal = il peut prononcer : - amende fiscale de 100 à 5.000 F - paiement des droits éludés (toujours dus) - pénalités de 1 à 3 fois le montant des droits En cas de récidive, les sanctions sont doublées	- paiement des droits éludés - intérêt de retard 0,75 % par mois - majoration en cas de taxation d'office pour défaut de déclaration ou de mauvaise foi - application des pénalités de mauvaise foi en cas de récidive

III - UNE MAJORATION DU MONTANT DES AMENDES POUR OPPOSITION A L'EXERCICE DU CONTROLE FISCAL (Paragraphe III)

* L'opposition aux fonctions des agents de l'administration des impôts est prévue et réprimée par les articles 1737 et 1746 du code général des impôts qui distinguent :

- l'opposition individuelle, laquelle constitue pour le contrevenant - hormis le cas de récidive - une infraction qui, bien que sanctionnée par les tribunaux répressifs, est une infraction fiscale (art. 1737 du code général des impôts) ;

- l'opposition collective, qui constitue pour ses auteurs un délit de droit commun (art. 1746-2 du code général des impôts).

Les sanctions prévues par ces deux textes s'appliquent indépendamment de celles applicables en cas de contravention à l'exercice du droit de communication de l'administration, infraction étudiée plus haut.

L'article 1737 du code général des impôts prévoit, en l'état actuel du texte, une amende prononcée par le tribunal correctionnel d'un minimum de 100 francs et d'un maximum de 5 000 francs. Du caractère de réparation civile envers l'Etat de l'amende fiscale applicable en cas d'opposition individuelle, il résulte que le prévenu reconnu coupable doit être en outre condamné à autant d'amendes qu'il a commis d'infractions.

* Dans la pratique toutefois, le dispositif de l'article 1737 ne s'applique que par défaut, c'est-à-dire dans la mesure où il n'existe aucun régime spécifique de sanction dans le cadre d'une catégorie particulière de contrôle fiscal. Or :

- Les contraventions aux dispositions relatives au droit de communication sont punies de l'amende fixée à l'article 1740-1 du code général des impôts.

Certes, cette catégorie de contraventions sont, en générale, constitutives d'oppositions à fonction et également passibles à ce titre, des sanctions mentionnées à l'article 1737 du code général des impôts. La direction générale des impôts semble, toutefois, n'y avoir recours que dans des cas exemplaires.

- L'article L 74 du livre des procédures fiscales permet ensuite à l'administration d'établir d'office les impositions

supplémentaires chaque fois que le contribuable s'oppose à un contrôle fiscal sur ses propres revenus.

D'après les renseignements fournis à votre rapporteur, dans ce dernier cas et dans la mesure où la procédure d'imposition d'office est à la disposition de l'administration, celle-ci ne recourt aux sanctions de l'article 1737 du code général des impôts que pour les situations les plus choquantes.

Il est toutefois un cas de figure où seules les sanctions de l'article 1737 seront applicables en cas de mauvaise volonté évidente du contribuable : il s'agit du refus pour les entreprises de se soumettre au droit d'enquête, créé par la loi n° 92-677 du 17 juillet 1992 (1) en vue de rechercher les manquements aux règles de facturation auxquelles sont tenus les assujettis à la TVA. Selon le Conseil d'Etat, en effet, cette solution est implicite puisque le droit d'enquête est bien exercé à l'encontre du redevable et non d'un tiers (pas d'assimilation au droit de communication) et que l'infraction commise tient en un ou des manquements à des règles de facturation et non dans l'établissement de l'assiette d'imposition sur des bases fausses (pas de procédure d'imposition d'office) (2).

* On le voit, le champ d'application de l'article 1737 du code général des impôts :

- dépasse très largement celui de l'article 1740-1 puisqu'il vise tous les cas où il est fait obstacle à l'exercice par un agent de l'administration fiscale de sa fonction de contrôle ;

- a, aujourd'hui, dans la pratique une portée très particulière puisque son utilisation paraît, en fait, devoir se limiter aux cas de refus pour une entreprise de se soumettre au droit d'enquête de la loi du 17 juillet 1992.

L'Assemblée nationale, sur proposition de sa commission des finances, a toutefois souhaité majorer, dans des proportions d'ailleurs importantes, le montant des amendes fiscales qui peuvent être prononcées par le juge correctionnel dans les cas d'opposition à fonction en portant l'échelle des pénalités actuellement étagées de 100 à 5 000 francs à une échelle de 500 à 50 000 francs.

Votre commission, avant même de se prononcer sur le fond de la mesure, constate que son objet dépasse celui du

1. A compter du 1er janvier 1993, date d'entrée en vigueur de l'ensemble des dispositions de la loi "TVA-accises".

2. L'article L. 80 F nouveau du livre des procédures fiscales, inséré par l'article 106 de la loi du 17 juillet 1992 précitée dispose, d'ailleurs : "l'enquête définie au présent article ne relève pas des procédures de contrôle de l'impôt prévues aux articles L. 10 à L. 47 A du livre des procédures pénales".

présent article et se distingue de lui ; qu'il s'agit, en l'occurrence, d'un problème à part entière que le gouvernement lui-même n'avait pas estimé utile d'aborder dans le cadre du présent projet de loi de finances rectificative pour 1992.

Elle relève, en outre, que même si la pratique s'oppose aujourd'hui à un recours cumulé par l'administration aux dispositifs des articles 1740-1 et 1737 du code général des impôts, aucune règle de droit ne l'empêcherait de le faire à l'avenir, les mêmes faits pouvant être constitutifs d'un refus d'obtempérer à une demande de communication et d'une opposition à fonction. On ne peut donc a priori exclure qu'une personne se voit infliger une amende pouvant aller jusqu'à 70 000 francs (20 000 francs au titre de l'article 1740 et 50 000 francs au titre de l'article 1737) ce qui est manifestement hors de proportion avec l'infraction commise et ne respecte donc pas le principe fixé à l'article 8 de la Constitution des droits de l'homme et du citoyen.

En conséquence, votre commission vous proposera un amendement de suppression du paragraphe III de cet article.

Décision de la Commission : Votre Commission vous propose d'adopter cet article ainsi amendé.

ARTICLE 47

Dispositions applicables pour le contrôle des comptes à usage privé et professionnel

Commentaire : Le présent article a pour objet de traduire en droit positif, tout en en infléchissant nettement la portée, une jurisprudence récente du Conseil d'Etat relative aux conséquences du contrôle de comptes mixtes, à usage privé et professionnel, dans le cadre, respectivement, d'une procédure d'examen de situation fiscale personnelle (ESFP) et d'une vérification de comptabilité.

Selon le nouveau texte :

- l'examen par le vérificateur, au cours d'un ESFP, de comptes bancaires à usage mixte n'a pas pour effet de vicier automatiquement toute procédure de vérification de comptabilité engagée antérieurement ou ultérieurement (et réciproquement si le compte est examiné dans le cadre d'une vérification de comptabilité),

- les données recueillies par le vérificateur au cours de l'examen des comptes mixtes réalisé lors d'un ESFP peut être utilisées par lui pour redresser les résultats professionnels du contribuable suite à une vérification de comptabilité (et réciproquement si les données ont été recueillies dans le cadre d'une vérification de comptabilité).

I - LES PROCEDURES DE VERIFICATION ET LE PROBLEME PARTICULIER DE L'EXAMEN DES COMPTES MIXTES

* Le contrôle fiscal exercé par l'administration revêt diverses formes. Il peut, en effet, s'agir d'un simple examen critique des déclarations souscrites, par l'agent chargé du contrôle, à l'aide des renseignements et documents figurant au dossier. On parlera, en ce cas, d'un contrôle sur pièces (voir le commentaire sous le précédent article).

Il peut également s'agir d'un contrôle plus approfondi impliquant des recherches extérieures et des investigations sur place, à savoir une vérification. Lorsqu'elle concerne des bases d'imposition déterminées à partir d'une comptabilité, cette opération prend la forme d'une vérification de comptabilité. Lorsqu'elle porte sur l'exactitude du revenu global servant de base à l'impôt sur le revenu, elle constitue un examen contradictoire de l'ensemble de la situation fiscale personnelle, en abrégé ESFP, qui s'est substitué, depuis l'entrée en vigueur de la loi du 8 juillet 1987, relative aux procédures fiscales et douanières, à la vérification approfondie de situation fiscale d'ensemble ou VASFE (1).

Ces différentes formes de contrôle, loin d'être exclusives l'une de l'autre, sont, au contraire, souvent complémentaires. Ainsi, l'engagement d'une vérification est, dans de nombreux cas, précédé d'un contrôle sur pièces mettant en évidence la nécessité d'un contrôle plus approfondi. De même, l'administration procède généralement, à l'occasion de la vérification de la comptabilité d'une entreprise ou d'une société, à l'examen de la situation fiscale de l'exploitant ou des dirigeants.

* Toutefois, chacune de ces deux opérations de contrôle, examen contradictoire de l'ensemble de la situation fiscale personnelle d'un côté, et vérification de comptabilité de l'autre, obéit à des règles de déroulement très strictes définies par les articles L 12 et L 13 ainsi que par les articles L 47 à L 52 du livre des procédures fiscales. En particulier, si les garanties prévues au profit des contribuables dans le cadre des opérations de vérification sont partiellement communes, certaines sont toutefois propres aux vérifications de comptabilité et d'autres ne valent que pour les ESFP.

1. Dans la suite du présent commentaire, le sigle VASFE pourra donc, le cas échéant, être utilisé pour désigner des procédures mises en oeuvre avant la loi de 1987 et ayant fait ou faisant encore l'objet, à l'heure actuelle, d'un contentieux porté devant les tribunaux. Toutefois, ce qui est dit des VASFE vaut aujourd'hui pour les ESFP.

**Les garanties accordées aux contribuables
dans le cadre des procédures de vérification**

A. Garanties communes aux deux procédures

1. L'envoi d'un avis de vérification est obligatoire. Cet avis doit préciser les années soumises à vérification et mentionner expressément la faculté pour le contribuable de se faire assister par un conseil au cours de la vérification (article L 47 du livre des procédures fiscales).

2. Avant d'engager les opérations de contrôle, le vérificateur doit envoyer ou remettre au contribuable la "charte des droits et obligations du contribuable vérifié" (article L 10 du même livre).

3. Lorsqu'elle a procédé à un ESFP ou à une vérification de comptabilité, l'administration doit, même en l'absence de redressements, en porter les résultats à la connaissance du contribuable (article L 49 du même livre).

4. Lorsque des redressements sont envisagés à l'issue de la vérification, l'administration doit indiquer au contribuable le montant des droits, taxes et pénalités résultant de ces redressements (article L 48 du même livre).

B. Garanties spécifiques aux ESFP

1. Sous peine de nullité de l'imposition, l'examen ne peut, sauf exceptions, s'étendre sur une période supérieure à un an à compter de la date de réception ou de remise au contribuable de l'avis de vérification (article L 12, 3^e alinéa, livre des procédures fiscales).

2. Quand elle a procédé à un ESFP, l'administration ne peut plus procéder à des redressements, pour la même période et le même impôt à moins que des faits nouveaux, postérieurs à l'achèvement de l'examen, ne lui permettent d'établir le caractère inexact ou incomplet des éléments fournis par le contribuable au cours de la vérification (article L 50 du même livre).

3. Pour les informations recueillies à l'occasion d'un ESFP, l'obligation du secret professionnel nécessaire au respect de la vie privée s'impose au vérificateur à l'égard de toutes personnes autres que celles ayant, par leurs fonctions, à connaître le dossier (article L 103 du même livre).

C. Garanties spécifiques aux vérifications de comptabilité

1. Lorsqu'une vérification de comptabilité, pour une période et un impôt déterminés, est achevée, l'administration ne peut pas procéder à une nouvelle vérification pour la même période et le même impôt (article L 51 du livre des procédures fiscales).

2. Sous peine de nullité de l'imposition, la durée de la présence sur place du vérificateur ne peut excéder trois mois pour les contribuables dont le montant hors taxes du chiffre d'affaires ou des recettes brutes n'excède pas :

- 3 000 000 francs s'il s'agit d'entreprises industrielles ou commerciales dont l'activité principale est de vendre des marchandises, objets, fournitures ou denrées à emporter ou à consommer sur place, ou de fournir le logement ;

- 900 000 francs en ce qui concerne les autres entreprises industrielles ou commerciales (prestataires de services) ;

- 1 800 000 francs pour les entreprises agricoles ;

- 900 000 francs pour les personnes exerçant une activité non commerciale (article L 52 du même livre).

3. Il résulte de la jurisprudence du Conseil d'Etat et de la doctrine administrative que le contribuable faisant l'objet d'une vérification de comptabilité doit avoir la possibilité d'un débat oral et contradictoire avec le vérificateur, sous peine d'irrégularité de la procédure. Si le contribuable soutient avoir été privé d'un tel débat, il doit en principe en apporter la preuve.

* En principe donc, une cloison rigoureusement étanche sépare les deux procédures ESFP et vérification de comptabilité. Il n'est, en particulier, pas possible à un vérificateur de procéder dans le cadre de l'une de ces opérations au contrôle de documents pour lesquels des explications et des justifications ne devraient être requises qu'à l'occasion de la mise en oeuvre de l'autre type de vérification. Les garanties accordées au contribuable, même lorsqu'elles ont un caractère commun, doivent être apportées dans le cadre de chaque procédure successivement et indépendamment les unes des autres.

Toutefois, ainsi que le note l'exposé des motifs du présent article, l'affirmation de ces principes, protecteurs des droits des contribuables, est source d'une réelle difficulté pour l'administration

dans son rôle de contrôle. La pratique bancaire permettant, en effet, l'utilisation d'un compte financier professionnel à des fins personnelles et inversement, les opérations retracées sur ces comptes peuvent être examinées tant dans le cadre d'une vérification de comptabilité qu'à l'occasion d'un examen de la situation fiscale personnelle.

Dès lors, les juridictions administratives ont fréquemment été amenées à annuler les vérifications opérées et à prononcer la décharge des impositions estimant que l'administration fiscale, lorsqu'elle avait accès à des comptes mixtes dans le cadre d'ESFP, procédait de fait à une vérification de comptabilité innommée et réciproquement.

La jurisprudence récente sur cette matière paraît toutefois encore hésitante.

II - UNE JURISPRUDENCE HESITANTE LAISSANT DES ZONES D'OMBRE

* Dans un arrêt Favrot du 19 octobre 1990, rendu en séance plénière, le Conseil d'Etat notait, ainsi que le vérificateur, le jour même où il engageait la vérification sur place de la comptabilité de la société, avait remis un avis à l'entrepreneur l'informant qu'il avait, en outre, l'intention de procéder à la vérification approfondie de sa situation fiscale d'ensemble. Dès ce même jour, le vérificateur avait examiné des relevés des comptes bancaires du contribuable, lesquels étaient concurremment utilisés par celui-ci pour les besoins de la société et pour ses besoins personnels.

Il suivait de là que le vérificateur avait eu la possibilité d'engager, immédiatement après la remise de l'avis de vérification approfondie de la situation fiscale d'ensemble, des recherches liées à cette vérification sans que le contribuable ait disposé au préalable d'un nouveau délai lui permettant de se préparer à répondre sur le nouveau terrain choisi par l'administration et notamment de faire appel à cet effet à un conseil de son choix.

Dans ces conditions, la procédure de VASFE était entachée d'irrégularité justifiant son annulation.

* Ultérieurement, dans le cadre d'un arrêt de sous-sections Chouamier (CE - 27 février 1991), le Conseil d'Etat a encore accentué le caractère défavorable de sa jurisprudence à

l'accomplissement de sa mission de contrôle par l'administration fiscale.

Dans le cas d'espèce, une VASFE avait fait suite, à plusieurs mois d'intervalle, à une vérification de comptabilité. Le vérificateur avait toutefois souhaité examiner le compte bancaire du contribuable et avait donc été amené dans le cadre de la VASFE à assimiler à des recettes professionnelles des crédits dont l'origine n'avait pas trouvé d'autres justifications. Cet acte, tendant à la qualification de recettes en recettes professionnelles, ne pouvait se rattacher, selon le juge, qu'à la procédure de vérification de comptabilité : il intervenait, toutefois, postérieurement au-delà de trois mois imparti au vérificateur pour mener à bien cette procédure.

L'ensemble de l'opération de vérification de comptabilité fut donc annulée pour vice de procédure.

*** De même, dans son arrêt Sudaka (CE - 17 mai 1991), le Conseil d'Etat a estimé que l'inspecteur des impôts avait, sous couvert d'une VASFE, procédé à une vérification de comptabilité en-dehors des règles prévues par le livre des procédures fiscales, dès lors qu'il avait adressé au contribuable une demande de justifications portant sur la quasi-totalité des crédits, y compris donc des crédits professionnels figurant sur des comptes bancaires qui avaient un caractère mixte.**

Progressivement, toutefois, le Conseil d'Etat a été amené à nuancer très sensiblement sa jurisprudence au point que certains ont pu parler de revirement sans que le terme soit tout-à-fait approprié.

*** Dans un arrêt de sous-sections Andréani (CE - 12 mai 1992), le Conseil a précisé que la circonstance qu'au cours de la VASFE le service avait examiné des comptes bancaire du contribuable, sans engager de vérification de comptabilité, n'entachait pas d'irrégularité la procédure de vérification dès lors que le caractère mixte des comptes bancaires contrôlés ne pouvait être révélé que par la vérification engagée et non antérieurement à celle-ci.**

*** Il résulte, enfin, d'un arrêt Nougaro rendu, comme l'arrêt Faverot (CE-. 31 juillet 1992) que la seule circonstance qu'un vérificateur, examinant à l'occasion d'une VASFE, les relevés du compte bancaire personnel du contribuable, ait constaté qu'il retraçait à la fois des opérations privées et commerciales, ne suffit pas à établir que l'inspecteur, en procédant à cet examen, aurait commencé une vérification de comptabilité avant la date prévue par**

l'avis adressé à l'intéressé environ un mois après celui correspondant à la VASFE.

Cet arrêt nuance le principe posé par l'arrêt Faverot en ôtant son caractère systématique à l'application d'une solution d'annulation à toutes les procédures donnant lieu à l'examen de comptabilités mixtes. Le vice de procédure devra dorénavant s'apprécier au cas par cas.

Au-delà, il convient de dégager toute la portée de l'arrêt Nougaro : le vérificateur peut donc se borner à un ESFP s'il n'entend pas redresser les revenus professionnels à partir des opérations constatées sur le compte mixte. S'il veut le faire, il devra procéder préalablement à une vérification de comptabilité au cours de laquelle il examinera le compte mixte sous l'angle professionnel, cette opération devant être annoncée dans les formes et les délais légaux. Mais, entre la réception par le contribuable de l'avis de vérification de comptabilité et le début des opérations, le vérificateur n'a pas à suspendre les opérations de l'ESFP.

*** En dépit d'une évolution sensible de la jurisprudence administrative vers une meilleure prise en compte des difficultés du contrôle fiscal dans les cas d'existence d'une comptabilité mixte, le Gouvernement a toutefois préféré figer dans le marbre de la loi la jurisprudence Nougaro tout en accentuant les garanties données à l'administration en la matière. Plusieurs éléments l'ont poussé à cette mesure de précaution :**

- l'arrêt Nougaro, pas plus d'ailleurs que l'arrêt Faverot, ne contient de considérant de principe. La jurisprudence du Conseil d'Etat est donc encore susceptible d'évolution ;

- la solution de l'arrêt Chouamier, selon laquelle l'examen d'une comptabilité mixte dans le cadre d'une VASFE postérieure à une vérification de comptabilité vicie cette dernière dès lors qu'il est engagé au-delà du délai de trois mois fixé par l'article L 52 du livre des procédures fiscales, n'est pas abandonnée ;

- le vérificateur n'a toujours pas la possibilité d'examiner et de demander tous éclaircissements ou justifications sur l'ensemble des éléments, personnels et professionnels, d'une comptabilité mixte dans le cadre d'une seule des procédures de vérification. De ce point de vue, l'arrêt Nougaro ne remet pas en cause les principes dégagés par l'arrêt Sudaka et se contente simplement de les aménager en autorisant le vérificateur à ne pas suspendre les opérations menées dans le cadre d'une vérification en attendant que l'autre procédure soit effectivement mise en place ;

- enfin, les échelons inférieurs des juridictions administratives continuent d'appliquer la jurisprudence Faverot. Tout récemment encore, la Cour administrative d'appel de Paris a repris les mêmes considérants dans un arrêt Delzongle du 24 septembre 1992.

III - UNE CLARIFICATION DES MODALITES D'EXAMEN DES COMPTES MIXTES DANS LE CADRE DES OPERATIONS DE VERIFICATION

A. LA REMISE EN CAUSE DES JURISPRUDENCES FAVERO ET SUDAKA (paragraphe I)

Le paragraphe I du présent article propose l'insertion d'un article L 47 B nouveau dans le livre des procédures fiscales. Celui-ci vise à mettre un terme à l'application par les juridictions administratives des jurisprudences Faverot et Sudaka plus qu'il ne traduit en droit positif la jurisprudence Nougaro dont on vient de voir la portée, somme toute, assez limitée.

Le présent article pose, en effet, le principe selon lequel le vérificateur peut examiner, quelle que soit la procédure engagée, toutes les opérations figurant sur un compte mixte et demander tous éclaircissements ou justifications sur ces opérations, quelle que soit chaque fois leur nature, privée ou professionnelle.

* Le premier alinéa de l'article L 47 B du livre des procédures fiscales a pour objet d'éviter que l'examen, dans le cadre d'un ESFP, des opérations retracées sur des comptes mixtes ainsi que les demandes d'éclaircissements ou de justifications portant sur les crédits d'origine ou d'usage professionnels soient considérés comme constitutifs d'un début de procédure de vérification de comptabilité :

"Au cours d'une procédure d'examen de situation fiscale personnelle, l'administration peut examiner les opérations figurant sur des comptes financiers utilisés à la fois à titre privé et professionnel et demander au contribuable tous éclaircissements ou justifications sur ces opérations sans que cet examen et ces demandes constituent le début d'une procédure de vérification de comptabilité."

* Le deuxième alinéa pose le principe, réciproque du premier, selon lequel l'examen, dans le cadre d'une vérification de comptabilité, des opérations apparaissant sur des comptes mixtes ainsi que les demandes d'éclaircissements ou de justifications portant sur des crédits d'origine ou d'usage privés ne sont pas constitutifs d'un début d'ESFP :

"Au cours d'une procédure de vérification de comptabilité, l'administration peut procéder aux mêmes examens et demandes, sans que ceux-ci constituent le début d'une procédure d'examen de situation fiscale personnelle."

Accessoirement, le dispositif mis en place par les deux premiers alinéas permet de faire échec à la pratique consistant pour certains contribuables à qualifier de professionnelles, au cours d'un ESFP, des opérations qu'ils avaient antérieurement présentées, dans le cadre d'une vérification de comptabilité, comme étant de caractère privé et vice versa. En l'absence de cette précision de droit, aucun redressement ne pouvait être effectué sur ces opérations.

* Enfin, le troisième et dernier alinéa tire les conséquences pratiques du dispositif mis en place par les deux premiers alinéas en précisant que *"l'administration peut tenir compte, dans chacune de ces procédures, des constatations résultant de l'examen des comptes ou des réponses aux demandes d'éclaircissements ou de justifications et faites dans le cadre de l'autre procédure conformément aux seules règles applicables à cette dernière"*.

Il s'agit ici ni plus ni moins d'une remise en cause des jurisprudences Faverot et Sudaka puisque si, formellement, ESFP et vérification de comptabilité ne sauraient être confondus -l'un ne peut en effet absorber l'autre, un ESFP ne peut se muer en cours de route en une vérification de comptabilité et réciproquement (1).-, en pratique les éléments nécessaires à la conduite d'un ESFP pourront être recueillis dans le cadre d'une vérification de comptabilité et vice versa pourvu que ceux-ci figurent dans une comptabilité de nature mixte.

1. C'est le sens de la formule selon laquelle il est tenu compte des constatations et des réponses *"faits dans le cadre de l'autre procédure conformément aux seules règles applicables à cette dernière"*. Par ce biais, le texte proposé souligne en quelque sorte le fait qu'il ne remet pas en cause le principe de la parfaite étanchéité des deux procédures.

**B. LA REMISE EN CAUSE DE LA JURISPRUDENCE
CHOUAMIER (paragraphe II)**

Le paragraphe II du présent article porte insertion d'un nouvel alinéa à l'article L 52 du livre des procédures fiscales.

* En l'état actuel du droit, l'article L 52, qui a trait à la procédure de vérification de comptabilité, précise :

"Sous peine de nullité de l'imposition, la vérification sur place des livres et documents comptables ne peut s'étendre sur une durée supérieure à trois mois en ce qui concerne :

1° Les entreprises dont l'activité principale est de vendre des marchandises, objets, fournitures et denrées à emporter ou à consommer sur place ou de fournir le logement et dont le chiffre d'affaires n'excède pas 3.000.000 francs ;

2° Les autres entreprises industrielles et commerciales, lorsque leur chiffre d'affaires n'excède pas 900.000 francs ;

3° Les contribuables se livrant à une activité agricole, lorsque le montant annuel des recettes brutes n'excède pas 1.800.000 francs ;

4° Les contribuables se livrant à une activité non commerciale, lorsque le montant annuel des recettes brutes n'excède pas 900.000 francs.

Toutefois, l'expiration du délai de trois mois n'est pas opposable à l'administration pour l'instruction des observations ou des requêtes présentées par le contribuable, après l'achèvement des opérations de vérification.

Les dispositions du premier alinéa sont valables dans les cas où un même vérificateur contrôle à la fois l'assiette de plusieurs catégories différentes d'impôts ou de taxes."

** L'alinéa qu'il est proposé d'insérer tend à préciser que l'expiration du délai de trois mois pour la vérification de comptabilité d'une PME n'est pas non plus opposable à l'administration "pour l'examen, en vertu de l'article L 12, des comptes financiers utilisés à titre privé et professionnel, ni pour la vérification, en vertu de l'article L 13, des comptes utilisés pour l'exercice d'activités distinctes."*

En fait, cette insertion est, d'une part, conforme au principe fixé dans le cadre de l'article L 47 B nouveau du livre des

procédures fiscales en ce qu'elle postule l'absolue étanchéité des deux procédures, vérification de comptabilité et ESFP. Elle en est, d'autre part, le complément vu sous un angle temporel :

- Dans le cas où le vérificateur procède, tout d'abord, à une vérification de comptabilité, il peut ultérieurement, au cours d'un ESFP (dont le déroulement est défini par l'article L 12 du livre des procédures fiscales), continuer à examiner les mêmes comptes à caractère mixte qu'il avait étudiés dans le cadre de la vérification de comptabilité sans que le délai de trois mois lui soit opposable. Il ne sera pas, en effet, réputé avoir continué une vérification de comptabilité au-delà du terme légal.

On observera que cette disposition fait directement échec à la jurisprudence Chouamier.

- Dans le cas où le vérificateur procède, dans un premier temps, à une vérification de comptabilité portant sur l'une des activités du contribuable (1), il peut, dans un second temps, engager une autre procédure de vérification de comptabilité portant sur une activité distincte exercée par le même contribuable et continuer, dans ce nouveau cadre, à examiner une comptabilité mixte, retraçant les opérations engagées au titre de l'une ou de l'autre activité, sans être réputé avoir continué la première vérification de comptabilité au-delà du délai légal de trois mois.

La situation visée dans le deuxième membre de phrase de l'alinéa proposé à l'insertion n'a pas, jusqu'à présent, fait l'objet d'un contentieux. La direction générale des impôts a toutefois préféré qu'il soit envisagé a priori dans un cadre juridique univoque. La solution retenue s'inscrit, de toute façon, en conformité avec le reste du dispositif soumis à votre approbation.

C. L'ENTREE EN VIGUEUR DU DISPOSITIF PROPOSE

Le présent article, dans la rédaction initiale du Gouvernement, constituait un dispositif de procédure contentieuse. En clair, il avait vocation à s'appliquer à tous les litiges qui seront jugés à compter de l'entrée en vigueur de la loi, c'est-à-dire aux instances introduites à compter de cette date et aux instances pendantes devant le juge de l'impôt à cette date.

1. La vérification de comptabilité est définie par l'article L 13 du livre des procédures fiscales.

La commission des finances de l'Assemblée nationale a toutefois estimé "inopportune" la mention dans le texte de l'article L 47 B nouveau du livre des procédures fiscales, des vérifications approfondies de situation fiscale d'ensemble (VASFE) aux côtés des procédures d'EFSP (1). Elle a considéré, à juste titre, que la référence aux anciennes VASFE conférait un caractère rétroactif au dispositif proposé et avait pour effet, comme dit plus haut, d'en permettre l'application aux litiges pendants à la date d'entrée en vigueur de la présente loi.

Elle a, en conséquence, proposé à l'Assemblée nationale, qui l'a suivie sur ce point, d'ôter au texte son caractère rétroactif en supprimant les mentions "*ou de vérification approfondie de situation fiscale d'ensemble*" dans le but de ménager, semble-t-il, certaines susceptibilités manifestées au sein des juridictions administratives qui ne souhaitent pas se voir dicter leur conduite s'agissant du contentieux en cours. Le risque paraissait, de surcroît, minime pour l'administration depuis la jurisprudence Nougaro,.

Si l'objectif était donc bien de faire en sorte que le dispositif s'applique aux litiges à naître, votre commission des finances, sans autre commentaire, note toutefois qu'il eût sans doute été préférable de l'écrire en toutes lettres plutôt que de procéder par retouches. L'amendement adopté par l'Assemblée nationale n'a, en effet, pas vidé le présent article de son caractère rétroactif puisque les juges des litiges actuellement en attente de jugement portant sur des ESFP devront tenir compte des dispositions de l'article L 47 B nouveau du livre des procédures fiscales.

Décision de la commission : Votre commission vous propose d'adopter cet article sans modification.

. Voir tableau comparatif à la fin du présent rapport.

ARTICLE 48

Reconduction du régime contingentaire du rhum provenant des départements d'outre-mer

Commentaire : Le présent article prolonge de deux ans le régime particulier des importations de rhum en France continentale.

• Les importations de rhum en provenance des départements d'outre-mer sont régies par les dispositions combinées de l'article 270 de l'annexe II du code général des impôts, et de l'article 362 dudit code : ces importations s'effectuent en exemption de "soulte", c'est-à-dire de droit spécial sur les alcools, dans la limite d'un contingent annuel (art. 362). Au-delà de ce contingent, les importations sont assujetties à une soulte dont le tarif est fixé par arrêté du ministère de l'économie et des finances en accord avec le ministre chargé des départements d'outre-mer (art. 270 de l'annexe II).

L'exemption de taxe dans la limite d'un contingent annuel a été décidée en 1985 (art. 19 de la loi n° 85-695 du 11 juillet 1985). Elle fut alors prévue pour quatre ans, soit jusqu'au 31 décembre 1989. Peu avant cette date, l'échéance fut reportée de trois ans par la loi de finances pour 1990, soit jusqu'au 31 décembre 1992 (art. 33-5 de la loi n° 89-935 du 29 décembre 1989).

• Le présent article constitue une prorogation supplémentaire de deux ans, soit jusqu'au 31 décembre 1994. Il s'agit d'une nouvelle illustration du mécanisme déjà évoqué à l'article 31 qui consiste à reconduire périodiquement et systématiquement une mesure créée à l'origine pour être temporaire.

Cette prorogation se justifie par crainte des effets qu'aurait une déréglementation brutale sur le marché d'un produit essentiel pour l'économie des départements d'outre-mer.

A noter qu'aux Antilles, la commercialisation du rhum connaît des difficultés sérieuses depuis quelques années en raison de la chute massive des exportations hors de métropole (- 61 % en Martinique en 1991) compensée partiellement par une hausse de la consommation locale.

Commercialisation du rhum aux Antilles

(hectolitres d'alcool pur)

	1988		1989		1990		1991	
	M	G	M	G	M	G	M	G
Vente métropole	46.098	26.301	42.329	22.659	48.443	32.495	42.265	n.p.
Vente hors métropole	26.033	35.846	30.579	33.953	23.479	25.787	9.059	n.p.
Total exportations	72.131	62.147	72.908	56.612	71.927	58.282	51.324	n.p.
Vente marché local	21.365	11.937	18.396	11.942	16.087	12.621	20.370	n.p.
Total commercialisation	93.496	74.084	91.304	68.554	88.014	70.903	71.694	n.p.

M : Martinique

G : Guadeloupe

Décision de la Commission : Votre Commission vous propose d'adopter cet article sans modification.

ARTICLE 49

Adaptation des modalités de recouvrement des taxes d'urbanisme

Commentaire : Le présent article modifie certaines des modalités de recouvrement des taxes d'urbanisme afin d'accélérer la mise à disposition de leur produit au profit des collectivités et organismes bénéficiaires.

I - LES TAXES D'URBANISME

Les taxes d'urbanisme constituent une recette de la section d'investissement du budget de la collectivité territoriale ou de l'établissement public concernés.

Elles se subdivisent en deux grandes catégories : la taxe locale d'équipement et les taxes assimilées d'une part ; le versement pour dépassement du plafond légal de densité et les versements assimilés d'autre part.

A. LES TAXES LOCALES D'EQUIPEMENT ET LES TAXES ASSIMILEES

La taxe locale d'équipement (TLE) est due sur les opérations de construction, reconstruction et agrandissement des bâtiments de toute nature, à l'exclusion des simples transformations qui ne s'accompagnent pas de création de superficies supplémentaires.

Cette taxe est instituée :

- de plein droit dans les communes de plus de 10.000 habitants et dans celles de la région Ile-de-France figurant sur une liste arrêtée par décret (1),

1. Cf : Décret n° 72-988 du 5 octobre 1972.

- sur décision du conseil municipal, et de manière facultative, dans les autres communes.

Diverses autres taxes sont assises et recouvrées selon les mêmes modalités et sous les mêmes sanctions que la taxe locale d'équipement, en vertu de dispositions explicites du code général des impôts :

- la taxe additionnelle au profit de la région Ile-de-France perçue dans les communes de cette collectivité territoriale dont la liste figure à l'article 155 ter de l'annexe IV du code général des impôts,

- la taxe départementale pour le financement des CAUE (conseils d'architecture, d'urbanisme et de l'environnement) que les départements ont la faculté d'instituer par simple délibération du conseil général,

- la taxe spéciale d'équipement routier de la Savoie instituée à l'initiative du conseil général de la Savoie par une délibération du 19 janvier 1987 en vue d'assurer le financement des travaux routiers rendus nécessaires par l'organisation des jeux olympiques d'hiver en 1992,

- la taxe départementale des espaces naturels sensibles.

B. LE VERSEMENT POUR DEPASSEMENT DU PLAFOND LEGAL DE DENSITE ET LES VERSEMENTS ASSIMILES

La loi n° 75-1328 du 31 décembre 1975 a institué un plafond légal de densité de construction au-delà duquel le constructeur est tenu de verser à la collectivité locale un droit de construire. Par la suite, les articles 64 et 65 de la loi n° 86-1290 du 23 décembre 1986 ont offert aux communes ou groupements de communes le pouvoir de décider de l'application ou non, sur leur territoire, du régime du plafond légal de densité et d'en aménager les règles.

En cas de maintien du PLD (ou de rétablissement après suppression), la limite de densité, qui ne peut être inférieure à 1 pour l'ensemble du territoire et à 1,5 à Paris, est fixée par les communes sans qu'aucune limite supérieure ne leur soit imposée par la loi. Au-delà des limites de construction définies par le coefficient de densité, le constructeur doit effectuer, au bénéfice de la collectivité concernée, un versement égal à la valeur du terrain supplémentaire qui serait

nécessaire pour construire la surface de plancher dépassant le plafond.

L'article L 333-2 du code de l'urbanisme, qui fixe les modalités de recouvrement du versement résultant du dépassement du plafond légal de densité, s'applique également à deux autres prélèvements :

- la participation pour dépassement du coefficient d'occupation des sols. Cette participation est égale à la valeur de la surface supplémentaire de terrain qui aurait été nécessaire pour l'édification de la construction si le coefficient d'occupation du sol avait été respecté.

- la participation à la diversité de l'habitat instituée par l'article 16 de la loi n° 91-662 du 13 juillet 1991 d'orientation sur la ville.

II - AMENAGEMENTS PROPOSES

A. L'ALIGNEMENT DU SEUIL DE MISE EN RECOUVREMENT SUR CELUI DES IMPOTS LOCAUX

A l'exception de la taxe départementale pour le financement des conseils d'architecture, d'urbanisme et de l'environnement, les taxes d'urbanisme sont payables en deux fractions égales à dix-huit mois d'intervalle.

Or, le seuil de recouvrement de la taxe locale d'équipement et des taxes assimilées est actuellement fixé à 50 francs par l'article 1585 G du code général des impôts : il en résulte qu'une taxe de ce montant serait payable en deux versements de 25 francs.

Il n'existe, par ailleurs, aucun seuil de mise en recouvrement qui s'appliquerait au versement pour dépassement du plafond légal de densité et aux participations assimilées.

Incontestablement, le coût de gestion de ces encaissements de très faible montant est disproportionné par rapport à l'enjeu financier qu'ils représentent. En conséquence :

- le paragraphe I du présent article prévoit le relèvement de 50 francs à 80 francs du seuil de mise en recouvrement de la taxe locale d'équipement et des taxes assimilées dans un souci

d'harmonisation avec le montant retenu par le 2 de l'article 165 du code général des impôts pour les autres impôts locaux.

- En outre, l'Assemblée nationale, sur proposition de sa commission des finances a souhaité créer un seuil de mise en recouvrement en matière de versement pour dépassement du plafond légal de densité et autres participations assimilées en le fixant d'emblée, par souci de cohérence, à 80 francs.

On doit toutefois observer que l'ajout, proposé dans le cadre du paragraphe I bis du présent article, à l'article 1723 octies du code général des impôts, tendant à instituer un seuil de recouvrement de 80 francs, ne permet de viser que le seul versement pour dépassement du plafond légal de densité. En effet, les participations pour dépassement du coefficient d'occupation des sols et à la diversité de l'habitat n'obéissent aux mêmes règles de recouvrement que celles du versement pour dépassement du PLD que par référence à l'article L 333-2 du code de l'urbanisme et non à l'article 1723 octies du code général des impôts (1). Ce dernier fait d'ailleurs lui-même référence à l'article L 333-2 du code de l'urbanisme (2).

B. L'EXIGIBILITE DES TAXES EN UN SEUL VERSEMENT LORSQUE LEUR MONTANT EST INFERIEUR A 2.000 FRANCS

Les articles 1723 quater du code général des impôts (TLE et taxes assimilées) et L 333-2 du code de l'urbanisme (dépassement de PLD et participations annexes) prévoient, en l'état actuel du droit, que les taxes d'urbanisme sont acquittées selon un processus en deux temps : le premier versement est exigible à l'expiration d'un délai de dix-huit mois à compter de la date de délivrance du permis de construire ou de la date à laquelle l'autorisation de construire est réputée avoir été tacitement accordée ; le second versement est, lui, exigible à l'expiration d'un délai de trente-six mois à compter de la même date (3).

*1. Ainsi, l'article 384 bis de l'annexe II du code général des impôts relatif aux modalités de recouvrement de la participation pour dépassement du COS renvoie-t-il à l'article *R 333-6 du code de l'urbanisme qui lui-même renvoie à l'article L 333-2 du même code.*

2. L'article 1723 octies du code général des impôts commence ainsi "Conformément à l'article L. 333-2 du code de l'urbanisme...". Du coup, la référence à un seuil de recouvrement dans le cadre de l'article 1723 octies du code général des impôts engendre une incohérence dans la mesure où ce seuil n'a pas au préalable été inscrit à l'article L. 333-2 du code de l'urbanisme.

3. Votre rapporteur rappelle que ce régime ne s'applique toutefois pas à la taxe pour le financement des dépenses des conseils d'architecture, d'urbanisme et de l'environnement qui est acquittée en une fois, au terme du délai de dix-huit mois.

Le régime actuel d'exigibilité en deux fractions ne serait maintenu que lorsque le montant de la taxe est supérieur au seuil de 2.000 francs. En-dessous de cette somme, la taxe serait payable en une seule fois, dix-huit mois après l'obtention du permis de construire. De cette disposition devrait résulter une accélération des encaissements pour les collectivités locales bénéficiaires :

- le paragraphe II du présent article complétant l'article 1723 quater du code général des impôts procède ainsi à l'instauration du seuil susdit dans le cadre du recouvrement de la taxe locale d'équipement et des taxes assimilées ;

- le paragraphe II bis est issu d'un amendement de la commission des finances de l'Assemblée nationale qui a souhaité que le seuil de 2.000 francs s'appliquât aux modalités de recouvrement du versement pour dépassement de plafond légal de densité et des participations assimilées.

Là encore, toutefois, la référence faite à l'article 1723 octies du code général des impôts ne permet de viser que le versement pour dépassement de PLD et non la participation pour dépassement du COS. Seule une modification de l'article L 333-2 du code de l'urbanisme permettait, comme dit ci-dessus, de couvrir l'ensemble des cas de figures.

C. L'EXIGIBILITE IMMEDIATE DE LA SECONDE ECHEANCE LORSQUE LA PREMIERE N'A PAS ETE PAYEE (DISPOSITIFS SUPPRIMES PAR L'ASSEMBLEE NATIONALE)

Les paragraphes III et IV du présent article, supprimés par l'Assemblée nationale, proposaient de faciliter les opérations de recouvrement forcé en rendant la totalité de la taxe immédiatement exigible lorsque le paiement du premier versement a été effectué hors des délais impartis.

Dans l'état actuel du droit, en effet, la loi ne prévoyant pas de déchéance du terme pour les contribuables qui ne se sont pas acquittés de leur première échéance, les comptables sont donc dans l'impossibilité totale de réclamer le paiement de la seconde moitié de la taxe, alors même qu'ils effectuent des poursuites pour le recouvrement de la première échéance.

Cette situation conduit à faire un double travail de recouvrement contentieux et retarde l'encaissement des taxes par les

bénéficiaires. Elle n'est en outre pas incitative au paiement par les contribuables récalcitrants.

La mesure proposée permettait aux comptables d'effectuer les poursuites en une seule fois pour la totalité de la dette et non plus comme actuellement en deux temps à dix-huit mois d'intervalle.

Sans remettre en cause les arguments avancés par la direction de la comptabilité publique, la commission des finances de l'Assemblée nationale a, toutefois, estimé, à juste titre, que les modalités retenues suscitaient d'importantes réserves. Cette réforme apparaissait, en effet, extrêmement pénalisante pour le redevable de bonne foi qui acquitte en retard son premier versement mais qui, par la suite, aurait respecté les délais correspondant au deuxième. Le produit unitaire de ces taxes pouvant atteindre un montant très élevé, il est facile de concevoir que l'application de l'intérêt de retard et de la majoration de 5 % d'une part, la mise en jeu éventuelle des privilèges et garanties du Trésor d'autre part, n'avaient pas le même impact que si l'on divisait la somme par deux.

La commission des finances de l'Assemblée nationale notait, enfin, que plus la somme est élevée, plus les versements fractionnés le sont également et plus il est légitime d'envisager des procédures de recouvrement spécifiques pour chacun d'entre eux.

Au cours du débat de première lecture à l'Assemblée nationale, le gouvernement a, du reste, reconnu l'inadéquation du dispositif proposé et s'est engagé à rechercher une autre rédaction pour la seconde lecture. Ce dont votre commission des finances prend acte.

*

* *

Sous sa forme originelle, le présent article précisait que ses dispositions étaient d'application au 1er janvier 1993. En l'absence de toute autre mention, cette formulation avait une portée assez large puisque l'ensemble des aménagements proposés avaient vocation à s'appliquer à tous les versements effectués à compter de cette date -quelle que soit la date du fait générateur de la taxe d'urbanisme.

L'Assemblée nationale, sur proposition de sa commission des finances, a cependant préféré ôter tout caractère rétroactif à la mesure en prévoyant que les dispositions du présent article ne s'appliqueront aux versements à venir que dans la mesure où le fait générateur de la taxe, c'est-à-dire le permis de construire, interviendra postérieurement au 31 décembre 1992.

Décision de la commission : Votre commission vous propose d'adopter cet article sans modification.

ARTICLE 50

Commentaire : cet article a pour objet :

- d'une part, de relever de 3.000 à 30.000 francs le plafond de la redevance perçue à l'occasion de l'inscription d'un médicament sur la liste des spécialités pharmaceutiques remboursables ou sur la liste des médicaments pris en charge et utilisés par les collectivités publiques ;

- d'autre part, d'étendre la perception de cette redevance aux demandes de modification de médicaments précédemment inscrits.

Proposée à l'initiative de la Direction de la pharmacie et du médicament du Ministère de la Santé, cette disposition spécifique s'inscrit toutefois dans une problématique d'ensemble qu'il convient également d'évoquer.

I - LE RELEVEMENT DU PLAFOND ET L'EXTENSION DU CHAMP D'APPLICATION DE LA REDEVANCE PERÇUE A L'OCCASION DE L'INSCRIPTION D'UN MEDICAMENT SUR LA LISTE DES SPECIALITES PHARMACEUTIQUES REMBOURSABLES

A. LES MODIFICATIONS PROPOSÉES PAR LE PRÉSENT ARTICLE

L'article 70 de la loi n° 71-1061 du 29 décembre 1971 portant loi de finances pour 1972 dispose, en son paragraphe I, que l'inscription d'un médicament sur la liste des spécialités pharmaceutiques remboursables ou sur la liste des médicaments pris en charge et utilisés par les collectivités publiques donne lieu, au profit de l'Etat, à la perception d'une redevance à la charge du demandeur. Le montant de cette redevance est déterminé par arrêté

conjoint du Ministre de l'Economie et des Finances et du Ministre chargé de la Santé publique et de la Sécurité sociale, dans la limite d'un plafond initialement fixé à 3.000 francs.

Le présent article propose :

- d'une part, de relever de 3.000 à 30.000 francs le plafond de cette redevance ;

- d'autre part, d'étendre la perception de cette redevance aux demandes de modification de médicaments précédemment inscrits. Toutefois, dans ce cas, le montant de la redevance est fixé dans la limite d'un plafond égal à 20 % de la taxe perçue pour une première demande d'inscription.

B. LA REVALORISATION, RÉCENTE ET SIMULTANÉE, DE DIVERSES REDEVANCES, DROITS ET TAXES PERÇUS SUR LE MÉDICAMENT

La mesure proposée par le présent article s'inscrit dans le cadre d'une revalorisation générale, récente et simultanée, de diverses redevances, droits ou taxes perçus sur le médicament.

En effet, trois textes réglementaires en date du 9 septembre 1992 ont déjà procédé à de telles revalorisations, à savoir :

a) le décret n° 92-976 relevant de 1.000 à 1.200 francs le montant de la redevance perçue lors du dépôt des demandes de visas de publicité pharmaceutique (contrôle *a priori*) et du dépôt à la diffusion (contrôle *a posteriori*).

b) le décret n° 92-677 fixant le montant du droit fixe prévu à l'article L602 du code de la Santé publique à :

- 35.000 francs pour les nouvelles demandes d'autorisation de mise sur le marché (contre 5.000 francs antérieurement) ;

- 2.500 francs (contre 2.000 francs antérieurement) pour les demandes d'autorisation de mise sur le marché relatives à certaines spécialités pharmaceutiques ;

- 7.500 francs (contre 5.000 francs antérieurement) pour les demandes d'autorisation de mise sur le marché relatives aux spécialités à base de préparations homéopathiques ou d'allergènes ;

- 1.500 francs pour les demandes de modification d'autorisation de mise sur le marché ;

- 2.500 francs pour les demandes d'autorisation de mise sur le marché relatives à des produits "similaires" avec autorisation du premier demandeur.

c) un arrêté portant de 2.500 à 3.000 francs le montant de la redevance perçue à l'occasion de l'inscription d'un médicament sur la liste des spécialités pharmaceutiques remboursables.

S'agissant de cette dernière redevance, il convient de souligner que le niveau de son plafond, soit 3.000 francs, avait été initialement fixé dans le cadre d'une loi.

Son relèvement nécessitait donc une modification législative, ce qui est précisément l'objet du présent article.

II - UNE MESURE SPECIFIQUE QUI S'INSCRIT DANS LE CADRE D'UNE PROBLEMATIQUE D'ENSEMBLE

A. UN IMPÉRATIF : LE RENFORCEMENT DES MOYENS DE LA DIRECTION DE LA PHARMACIE ET DU MÉDICAMENT DU MINISTÈRE DE LA SANTÉ

Les diverses revalorisations mentionnées ci-dessus sont officiellement justifiées par la nécessité de renforcer les moyens de la Direction de la pharmacie et du médicament du Ministère de la Santé.

En effet, la diversification et la sophistication croissantes des tâches imparties à cette Direction ne se sont pas accompagnées d'une évolution équivalente des moyens budgétaires, humains et matériels qui lui sont alloués.

La pauvreté de moyens et le dénuement qui en résultent ont nécessairement des effets négatifs sur la qualité du service rendu aux usagers.

Ainsi, par exemple, la directive (89/105/CEE) du Conseil des Communautés du 21 décembre 1988 concernant la transparence des mesures régissant la fixation des prix des médicaments à usage humain et leur inclusion dans le champ d'application des systèmes nationaux d'assurance-maladie dispose, en son article 6, que l'inscription d'un médicament sur la liste des spécialités pharmaceutiques remboursables doit intervenir dans un délai maximum de 180 jours.

Or, en France, et en raison du manque de moyens susmentionné, le délai moyen d'inscription d'un médicament est d'environ 9 mois.

B. UNE INCERTITUDE : L'UTILISATION EFFECTIVE DU PRODUIT DE LA MESURE PROPOSÉE

Le relèvement du plafond et l'extension du champ d'application de la redevance perçue à l'occasion de l'inscription d'un médicament sur la liste des spécialités pharmaceutiques remboursables ne paraissent donc justifiés que dans la mesure où le produit correspondant est effectivement affecté au renforcement des moyens de la Direction de la pharmacie et du médicament du Ministère de la Santé.

En l'état antérieur du droit, une telle affectation était effectivement garantie.

En effet, le décret n° 81-566 du 12 mai 1981 disposait, en son article premier, que le produit de cette redevance était directement rattaché au budget du Ministère de la Santé par voie de fonds de concours.

Or, la commission des finances de l'Assemblée nationale a estimé, en première lecture, que la redevance en question constituait en fait "une imposition de toute nature". L'assimilant désormais à une taxe, elle a donc affecté son produit, par voie d'amendement, au budget général de l'Etat.

Il convient à cet égard de noter que :

- compte tenu de l'insuffisance chronique de ses moyens budgétaires, les fonds de concours ont permis à la Direction du pharmacie et du médicament de bénéficier, au cours de ces dernières années, de ressources financières particulièrement utiles ;

- par ailleurs, aucun abondement significatif des crédits budgétaires alloués à cette Direction n'est apparemment prévu.

Au regard de ces différents éléments, votre Commission ne peut donc que s'interroger sur l'utilisation effective du produit de la mesure proposée par le présent article.

Décision de la Commission : Votre Commission vous propose d'adopter cet article sans modification.

ARTICLE 51

Modification des modalités de calcul de la taxe applicable aux ouvrages hydrauliques situés sur les voies navigables

Commentaire : Cet article tend à modifier l'assiette de la taxe sur les ouvrages hydrauliques instituée au profit de l'établissement public "Voies navigables de France" par l'article 124 de la loi de finances pour 1991 dans le cas spécifique des ouvrages hydrauliques autorisés en application de la loi du 16 octobre 1919 relative à l'utilisation de l'énergie hydraulique.

• Le régime actuel de la taxe

Dans le cadre d'une réforme d'ensemble de la gestion et du financement des voies navigables, l'article 124 de la loi de finances pour 1991 a institué au profit de l'établissement public qui a pris le nom de "Voies navigables de France" (V.N.F.)⁽¹⁾ une taxe sur les titulaires d'ouvrages de prise d'eau, rejet d'eau ou d'autres ouvrages hydrauliques destinés à prélever ou à évacuer des volumes d'eau sur le domaine public fluvial qui lui est confié.

L'assiette de cette taxe comprend deux éléments :

- un premier élément proportionnel à la superficie de l'emprise au sol des ouvrages correspondants ;

- un second élément proportionnel au volume d'eau prélevable ou rejetable par l'ouvrage, avec un coefficient d'abattement variable selon les catégories d'usagers.

Les tarifs applicables ont été précisés par le décret n° 91-798 du 20 août 1991.

1. Ancien Office national de la navigation (O.N.N.).

L'institution de cette taxe, ressource pérenne destinée au financement des voies navigables, tend à faire payer par les utilisateurs d'eau le service rendu par le gestionnaire de la voie navigable en maintenant un plan d'eau régulé.

Le produit de la taxe sur les ouvrages hydrauliques, qui est perçue depuis 1991, représente la principale ressource de l'établissement public V.N.F. En effet, ce produit s'est élevé en 1991 à 366,4 millions de francs, soit près de 80 % du montant total des ressources qui ont atteint 461,5 millions de francs.

La répartition des contributions des différentes catégories d'usagers au titre de cette taxe a été la suivante :

(millions de francs)

Industrie (autre qu'E.D.F.)	26,3
E.D.F.	313
Eaux publiques	26,5
Agriculture	0,6

Source : ministère des transports

On constate que la plus grande partie des recettes de la taxe provient d'E.D.F. Cette situation témoigne d'une vulnérabilité structurelle de l'établissement public par rapport au mode de refroidissement des centrales thermiques situées à proximité des voies navigables.

• La modification proposée

L'article 51 du projet de loi de finances rectificative pour 1992 tend à modifier, dans le cas spécifique des *ouvrages hydroélectriques autorisés en application de la loi du 16 octobre 1919 relative à l'utilisation de l'énergie hydraulique*, le deuxième élément de l'assiette de la taxe, qui s'est avéré inadapté à ce type d'ouvrage.

Il s'agit des microcentrales hydroélectriques, dites "au fil de l'eau", dont la puissance maximum (produit de la hauteur de la chute par le débit maximum de la dérivation) est inférieure à 500 kw (les centrales d'une puissance supérieure qui sont pour leur part, en application de la loi de 1919 précitée, placées sous le régime de la concession, ne sont pas soumises à la taxe).

Dans le cas particulier de ces microcentrales, l'application du deuxième élément de l'assiette de la taxe aurait conduit à taxer les entreprises concernées pour des montants susceptibles d'atteindre de 3 à 30 fois leur chiffre d'affaires. Devant l'absurdité de cette situation,

la part de la taxe correspondant au premier élément de l'assiette, proportionnel à l'emprise de l'ouvrage, a seule été perçue ; la part correspondant au second élément de l'assiette, proportionnel au volume d'eau prélevable ou rejetable, n'ayant pas été exigée par l'administration.

Un nouveau mode de calcul du second élément de l'assiette est donc proposé afin de déterminer des modalités d'imposition de ces entreprises qui ne soient pas disproportionnées à leur chiffre d'affaires.

Ce second élément serait proportionnel à la puissance maximale brute autorisée de la chute, en fonction d'un taux de base compris entre 40 francs et 120 francs le kilowatt.

Le choix de ce dispositif s'inspire de l'assiette retenue pour la redevance perçue sur les titulaires d'autorisations de prise d'eau sur les cours d'eau domaniaux et sur les canaux de navigation au titre de l'article 35 du code du domaine public fluvial.

Cette redevance était, antérieurement à la création de la nouvelle taxe au profit de V.N.F., perçue par l'Etat, sur l'ensemble des ouvrages autorisés installés sur le domaine public fluvial.

Aujourd'hui, elle n'est plus perçue que sur le domaine non confié à V.N.F. et qui reste géré par l'Etat.

Le tarif actuel de la redevance de l'article 35 du code du domaine public fluvial, qui résulte du décret n° 87-1026 du 17 décembre 1987, est fixé, pour les ouvrages hydroélectriques autorisés, dans une fourchette allant de 3,52 à 14,10 francs par kilowatt.

Le nouveau tarif proposé pour la taxe de l'article 124 de la loi de finances pour 1991 devrait aboutir, compte tenu du coefficient d'abattement applicable, à un doublement de la contribution imposée aux ouvrages hydroélectriques autorisés, par rapport au régime antérieur.

Décision de la Commission : Votre Commission vous propose d'adopter cet article sans modification.

ARTICLE 52

Commentaire : Taxe pour demande d'agrément d'utilisation, de dissémination ou de mise sur le marché d'organismes génétiquement modifiés.

Le présent article, modifié par l'Assemblée nationale, fixe les taux des versements représentatifs des frais d'instruction, par la Commission de génie génétique, ou par la Commission d'études de la dissémination des produits issus du génie biomoléculaire, des dossiers relatifs au contrôle de l'utilisation et de la dissémination des organismes génétiquement modifiés. Ces versements seront affectés au budget général.

I - LE CONTROLE DE L'UTILISATION DES ORGANISMES GENETIQUEMENT MODIFIES : LA LOI DU 13 JUILLET 1992

Le présent article fait référence aux contrôles afférents aux organismes génétiquement modifiés, tels que définis par la loi n° 92-654 du 13 juillet 1992 relative au contrôle et à la dissémination des organismes génétiquement modifiés et modifiant la loi n° 76-663 du 19 juillet 1976, relative aux installations classées pour la protection de l'environnement.

L'article 1er de la loi du 13 juillet 1992 définit ainsi l'"utilisation" des "organismes génétiquement modifiés".

Article premier de la loi du 13 juillet 1992

« Au sens de la présente loi, on entend par :

a) Organisme : toute entité biologique non cellulaire, cellulaire, ou multicellulaire, capable de se reproduire ou de transférer du

matériel génétique ; cette définition englobe les micro-organismes, y compris les virus ;

b) Organisme génétiquement modifié : organisme dont le matériel génétique a été modifié autrement que par multiplication ou recombinaison naturelles ;

*c) Utilisation : toute opération ou ensemble d'opérations au cours desquelles des organismes sont génétiquement modifiés ou au cours desquelles des organismes génétiquement modifiés sont cultivés, mis en oeuvre, stockés, détruits ou éliminés.**

A. CONTROLE DE L'"UTILISATION CONFINÉE" DES O.G.M.

"L'utilisation confinée", recouvre, aux termes de l'article 6 de la loi du 13 juillet 1992,

toute utilisation à des fins de recherche, de développement ou d'enseignement, d'O.G.M., dans une installation publique ou privée, et sans qu'il y ait, sauf à titre gratuit ou à des fins d'essais, mise sur le marché des produits obtenus.

L'"utilisation confinée" peut être faite soit par des laboratoires, soit par les "installations classées pour la protection de l'environnement" visées par la loi n° 76-663 du 1er juillet 1976.

Dans les deux cas, l'opération doit faire l'objet d'un agrément délivré par la Commission de génie génétique.

La Commission de génie génétique (1)

**I. - La commission de génie génétique est chargée d'évaluer les risques que présentent les organismes génétiquement modifiés et les procédés utilisés pour leur obtention ainsi que les dangers potentiels liés à l'utilisation de techniques de génie génétique.*

Elle propose les mesures de confinement souhaitables pour prévenir les risques liés à l'utilisation de ces organismes, procédés et techniques. Elle peut déléguer un ou plusieurs de ses membres pour visiter les installations dans le cadre de l'instruction des demandes d'agrément....

....

...La commission de génie génétique est composée de personnalités désignées en raison de leur compétence scientifique dans des domaines se rapportant au génie génétique et à la protection de la santé publique

1. Article 3 de la loi n° 76-663 du 1er juillet 1976.

et de l'environnement, ainsi que d'un membre de l'Office parlementaire d'évaluation des choix scientifiques et technologiques. Les scientifiques compétents en matière de protection de l'environnement et de la santé publique représentent au moins le tiers de la commission.

Elle fait appel à d'autres experts en tant que de besoin.

La commission établit un rapport annuel, qui est transmis par le Gouvernement aux deux assemblées. Les membres de la commission peuvent joindre une contribution personnelle au rapport annuel.

•VI. - Toute demande d'agrément d'utilisation à des fins de recherche, d'enseignement ou de développement d'organismes génétiquement modifiés est assortie d'un versement représentatif des frais d'instruction.

Le montant de ce versement est fonction de la nature de la demande et des difficultés de l'instruction.

Ses taux et son assiette seront fixés par la loi de finances pour 1993.

Toutefois, jusqu'au 1er janvier 1993, chaque demande d'agrément donne lieu à un versement représentatif des frais d'instruction au taux unique de 3.000 F.

Le recouvrement et le contentieux du versement institué au présent paragraphe sont suivis par les comptables du Trésor selon les modalités fixées aux articles 81 à 95 du décret n° 62-1587 du 29 décembre 1962 portant règlement général sur la comptabilité publique dans leur rédaction en vigueur à la date de promulgation de la présente loi."

B. CONTROLE DE LA "DISSÉMINATION" DES O.G.M.

La dissémination des O.G.M. et la mise sur le marché de produits qui en sont issus sont soumises à une autorisation préalable délivrée par la Commission d'études de la dissémination des produits issus du génie biomoléculaire (Commission du génie biomoléculaire).

La Commission du génie biomoléculaire (1)

•II. - La commission d'étude de la dissémination des produits issus du génie biomoléculaire est chargée d'évaluer les risques liés à la dissémination volontaire d'organismes génétiquement modifiés.

Elle contribue en outre à l'évaluation des risques liés à la mise sur le marché de produits composés en tout ou partie d'organismes génétiquement modifiés ainsi qu'à la définition de leurs conditions d'emploi et de leur présentation.

Elle est composée, pour au moins la moitié de ses membres, de personnalités compétentes en matière scientifique et d'un membre de l'Offic parlementaire d'évaluation des choix scientifiques et technologiques ; elle comprend des représentants des associations de protection de l'environnement agréées au titre de l'article L.252-1 du livre II (nouveau) du code rural, des associations de consommateurs, des groupements de salariés et des groupements professionnels concernés.

La commission établit un rapport annuel, qui est transmis par le Gouvernement aux deux assemblées. Les membres de la commission peuvent joindre une contribution personnelle au rapport annuel."

L'article 22 de la loi précitée prévoit également un versement représentatif des frais d'instruction du dossier par la commission du génie biomoléculaire, les taux et l'assiette de ce versement devant également être fixés par la loi de finances pour 1993. Jusqu'au 1er janvier 1993, un versement forfaitaire de 8.000 francs est prévu.

Article 22

Toute demande d'autorisation de dissémination ou de mise sur le marché est assortie d'un versement représentatif des frais d'instruction.

Le montant de ce versement est fonction de la nature de la demande et des difficultés de l'instruction.

Ses taux et son assiette seront fixés par la loi de finances pour 1993.

Toutefois, jusqu'au 1er janvier 1993, chaque demande donne lieu à un versement représentatif des frais d'instruction au taux unique de 8.000 F.

Le recouvrement et le contentieux du versement institué au présent article sont suivis par les comptables du Trésor selon les modalités fixées aux articles 81 à 95 du décret n° 62-1587 du 29 décembre 1962

1. Article 3 de la loi n° 76-663 du 1er juillet 1976

portant règlement général sur la comptabilité publique dans leur rédaction en vigueur à la date de promulgation de la présente loi.

II - LE DISPOSITIF PROPOSE PAR LE GOUVERNEMENT

Le dispositif proposé par le Gouvernement se définissait comme suit :

a) S'agissant d'une demande d'agrément portant sur l'utilisation confinée d'O.G.M. par des laboratoires à des fins de recherche, d'enseignement et de développement :

Versement de 10.000 francs pour frais d'instruction du dossier par la Commission du Génie génétique.

Ce versement serait affecté au budget du ministère chargé de la recherche ;

Le montant de ce versement est réduit à 2.000 francs lorsque la demande d'agrément concerne une utilisation confinée autre que la première ;

b) S'agissant d'une demande d'agrément portant sur l'utilisation confinée d'O.G.M. par des installations classées pour la protection de l'environnement.

Versement de 10.000 francs pour frais d'instruction du dossier par la commission du Génie Génétique.

Ce versement serait affecté au budget du ministère chargé de l'environnement.

Le montant de ce versement est réduit à 2.000 francs lorsque la demande d'agrément concerne une utilisation confinée autre que la première ;

N.B. On notera que le dispositif proposé conduisait à affecter à deux ministères différents les frais d'instruction d'une même commission.

c) S'agissant d'une demande d'autorisation préalable portant sur la dissémination d'O.G.M. :

Versement de 10.000 francs pour frais d'instruction du dossier par la Commission du génie biomoléculaire.

Ce versement serait affecté au budget du ministère de l'agriculture.

Le montant de ce versement est réduit à 4.000 francs.

- lorsque l'autorisation est demandée pour une dissémination ayant déjà fait l'objet d'une autorisation moins d'un an auparavant ;
- pour toute demande de modification de l'utilisation d'un produit composé en tout ou partie d'organismes génétiquement modifiés, dont la mise sur le marché a été précédemment autorisée.

III - LES MODIFICATIONS APPORTEES PAR L'ASSEMBLEE NATIONALE

L'Assemblée nationale a adopté, sur proposition de sa Commission des finances, un amendement visant à requalifier les versements prévus par l'article proposé, pour les affecter, non pas à des départements ministériels nommément désignés, mais au budget général.

Elle a considéré en effet, suivant à cet égard l'analyse du Sénat lors de l'examen de la loi du 13 juillet 1992 (1), que ces versements, représentatifs de frais d'instruction des dossiers, présentaient les caractéristiques d'une "imposition de toute nature" - telle que définie à l'article 1er - alinéa 3 de l'ordonnance du 2 janvier 1959 portant loi organique relative aux lois de finances.

Or, les "impositions de toute nature" obéissent au principe général de non affectation des recettes, tel que défini par l'article 18 de l'ordonnance précitée, aux termes duquel *toutes les recettes et toutes les dépenses sont affectées à un compte unique, intitulé budget général.*

L'affectation directe de certaines recettes à certaines dépenses peut prendre la forme d'un budget annexe, d'un compte spécial du Trésor, ou du recours à la procédure de fonds de concours au sein du budget général, seule susceptible d'être utilisée dans le cas présent. Or, aux termes de l'article 19 de l'ordonnance organique, celle-ci n'est pas applicable aux ressources de nature fiscale.

Votre commission souscrit donc entièrement à l'analyse de son homologue de l'Assemblée nationale.

1. Rapport de M. Pierre Laffitte au nom de la commission des affaires culturelles du Sénat (n° 276 - seconde session ordinaire de 1991-1992)

La nouvelle rédaction proposée par l'Assemblée nationale vise à modifier en ce sens le paragraphe VI de l'article 6 et l'article 22 de la loi du 13 juillet 1992, et à prévoir nommément le versement des frais d'instruction pour les demandes d'agrément pour utilisation confinée par des installations classées. Les taux définis par le dispositif initial demeurent inchangés.

Décision de la Commission : Votre Commission vous propose d'adopter cet article sans modification.

II - AUTRES DISPOSITIONS

ARTICLE 53

Suppression de la garantie automatique de l'Etat sur les emprunts à venir de la Compagnie nationale du Rhône (CNR)

Commentaire : Le présent article a pour objet de supprimer l'obligation pour l'Etat de garantir les emprunts émis par la Compagnie nationale du Rhône et, en conséquence, d'appliquer à celle-ci le régime de droit commun en matière de garantie de l'Etat.

La Compagnie nationale du Rhône (CNR) a été créée pour effectuer un ensemble de travaux d'aménagement sur le Rhône afin, notamment, de contribuer au développement de la production hydroélectrique et de la navigation fluviale.

Pour financer ces travaux, la CNR a émis des emprunts qui, conformément à l'article 3 de la loi du 27 mai 1921, approuvant le programme des travaux d'aménagement du Rhône et créant les ressources financières correspondantes, bénéficient d'une garantie de l'Etat.

Le présent article propose de supprimer cette garantie obligatoire de l'Etat pour les emprunts qui seront émis par la CNR à compter du 1er janvier 1993. Ce faisant, la CNR bénéficiera, pour ses futurs emprunts, du régime de droit commun en matière de garantie de l'Etat. Pour les emprunts émis avant le 1er janvier 1993, la garantie de l'Etat sera maintenue.

La mesure proposée par le présent article ne jouera que pour les emprunts émis au titre des attributions de la CNR définies à l'article 2 de la loi du 27 mai 1921, c'est-à-dire pour l'aménagement du Rhône.

En effet, pour la construction, l'exploitation et l'entretien de la Saône et de l'axe Rhône-Rhin, les modalités des emprunts émis par la CNR sont fixées par une convention passée avec l'Etat qui précise notamment si celui-ci accorde ou non sa garantie. Le dispositif a été défini par l'article 4 de la loi n° 80-3 du 4 janvier 1980 relative à la Compagnie nationale du Rhône :

"Le montant et les modalités des emprunts qui peuvent être contractés par la compagnie pour le financement des travaux de construction prévus à l'article premier ci-dessus sont fixés par une convention passée avec l'Etat ; ces emprunts ne font pas partie du capital-obligations au sens de l'article 3 de la loi du 27 mai 1921 modifiée. L'Etat peut garantir l'intérêt et l'amortissement des emprunts".

Selon les informations recueillies par votre commission, au 31 décembre 1992, l'endettement de la CNR s'élèvera à un peu plus de 4 milliards de francs, dont 3,1 d'emprunts publics en francs disposant de la garantie de l'Etat.

Aucune émission nouvelle n'a été garantie par l'Etat depuis 1990.

Par ailleurs, pour 1993, deux emprunts sont d'ores et déjà prévus, l'un pour financer une prise de participation dans une société de production électrique suisse, l'autre, d'environ 700 millions de francs, pour financer divers investissements. Ces emprunts ne bénéficieront pas de la garantie de l'Etat.

Enfin, la CNR n'envisage, pour l'instant, pas d'autres emprunts pour les années suivantes.

Votre Commission approuve cette mesure de suppression de la garantie automatique de l'Etat, de même que l'esprit qui l'anime, soit une plus grande responsabilisation des émetteurs.

Décision de la Commission : Votre Commission vous propose d'adopter cet article sans modification.

ARTICLE 54

Garantie de l'Etat aux emprunts destinés au financement de la construction de l'ensemble immobilier comprenant le nouvel hémicycle à Strasbourg

Commentaire : Cet article vise à accorder la garantie de l'Etat aux emprunts destinés à la construction d'un nouvel hémicycle pour le siège du Parlement européen à Strasbourg.

La ville de Strasbourg a décidé d'entreprendre la construction d'un ensemble immobilier, comprenant notamment un nouvel hémicycle, à l'usage spécifique de l'assemblée communautaire.

Cette dernière, en effet, ne dispose, pour les sessions qu'elle tient dans cette ville, que de l'infrastructure du Conseil de l'Europe, de taille insuffisante, mal adaptée à ses besoins, et dont l'usage régulier perturbe fortement les activités, en pleine expansion, de cette organisation internationale.

Dans ce contexte, la ville de Strasbourg a lancé, le 24 octobre 1990, un concours international d'architecture pour la construction d'un hémicycle de 750 places, 890 bureaux, une trentaine de salles de réunion et salons de 40 à 350 places, un espace de restauration pour 500 personnes et un parking de 1.000 places.

Le projet envisagé, répondant au nom de "I.P.E. 4" (1), représente un montant de 2 milliards de francs. Par comparaison, le centre de conférences internationales du quai Branly représente un montant de 2,5 milliards de francs.

Dans une seconde phase, 1.000 bureaux supplémentaires et les locaux annexes correspondants pourraient être mis en chantier.

Un tel projet, qui vise à faire de Strasbourg l'"épicerie" de l'assemblée parlementaire communautaire, permettra d'assurer les meilleures conditions d'activité non seulement aux parlementaires eux-mêmes, mais aussi aux diverses commissions qui se réunissent aujourd'hui dans la capitale belge, ou aux fonctionnaires communautaires liés au Parlement, actuellement répartis entre Bruxelles et Luxembourg.

1. Immeuble des parlementaires européens n° 4. Les premiers IPE 1 et IPE 2 sont des bureaux. L'IPE 3 est le centre de presse.

Afin d'affirmer ainsi la vocation de Strasbourg comme capitale parlementaire européenne, l'Etat français souhaite accorder sa garantie, conjointement avec les collectivités locales intéressées (ville et/ou communauté urbaine de Strasbourg, Conseil régional d'Alsace, Conseil général du Bas-Rhin), aux emprunts nécessaires au financement de cette opération.

Le produit de la location de l'ensemble I.P.E. 4 à l'assemblée parlementaire permettra d'assurer le service et le remboursement progressif de l'endettement contracté, sur une durée de 25 ans.

L'assiette de la garantie serait de 2 milliards de francs correspondant au coût actuel de la première tranche du projet ; l'Etat assurerait pour sa part 66 % de cette garantie (soit 1,32 milliard de francs) et les collectivités territoriales les 34 % restants (soit 0,68 milliard de francs).

La clé de répartition de la garantie proposée (1, 1) entre l'Etat et les collectivités territoriales est directement dérivée de celle qui est aujourd'hui mise en oeuvre pour le financement des surcoûts de la desserte aérienne de Strasbourg occasionnés par les sessions que tient l'assemblée parlementaire dans cette ville (44,8 millions de francs sont inscrits à cet effet au budget des affaires étrangères).

Décision de la Commission : Votre Commission vous propose d'adopter cet article sans modification.

ARTICLE 55

Commentaire : le présent article propose d'abandonner le recouvrement, par l'Etat, de certains prêts spéciaux accordés aux rapatriés

Le décret n° 62-261 du 10 mars 1962 relatif aux mesures prises pour l'accueil et le reclassement professionnel et social des bénéficiaires de la loi n° 61-1439 du 29 décembre 1961 (1) avait institué une allocation mensuelle de subsistance, versée aux rapatriés en attente d'un emploi ou d'un reclassement professionnel pendant une durée maximum de douze mois.

Les bénéficiaires de cette allocation ultérieurement reclassés dans une profession aux revenus saisonniers ou ne pouvant être acquis qu'à terme, pouvaient par ailleurs bénéficier, à compter du premier jour du mois suivant leur reclassement, d'un prêt spécial d'un montant égal au maximum à douze fois celui de leur dernière allocation mensuelle.

Or, cette disposition, qui ne fut mise en oeuvre que de 1962 à 1967, est totalement tombée en désuétude et le montant restant à recouvrir à ce titre par l'Etat ne s'élève plus aujourd'hui qu'à 150.971,68 francs.

En conséquence, le présent article propose d'abandonner le recouvrement des créances correspondantes.

Décision de la Commission : Votre Commission vous propose d'adopter cet article sans modification.

1. Loi n° 61-1439 relative à l'accueil et à la réinstallation des Français d'outre-mer.

ARTICLE 56

Simplification du règlement des opérations d'indemnisation des dommages de guerre 1939-1945

Commentaire : L'article 56 propose de simplifier le régime de remboursement des titres détenus dans le cadre de l'indemnisation des dommages de guerre 1939-1945.

I - LE SYSTEME ACTUEL.

La loi du 28 octobre 1946 sur les dommages de guerre pose le principe de l'indemnisation intégrale des destructions de biens immobiliers et mobiliers.

Toutefois, dans deux cas, la loi prévoit une possibilité d'indemnisation par la remise de titres nominatifs portant intérêts :

1°) Lorsque le sinistré déclare renoncer à la reconstruction de ses biens, ou s'il n'a pas entrepris ses travaux avant une date donnée ; l'intéressé n'a droit alors qu'à une "indemnité d'éviction" égale à 30 % de l'indemnité de reconstruction.

2°) Lorsque les dommages sont causés à des bois, forêts, vignes et vergers, pépinières, cultures horticoles et assimilées. L'indemnité est égale aux frais de reconstruction ou à la valeur vénale des biens au moment du sinistre.

Une loi du 26 août 1948 détermine les conditions dans lesquelles l'Etat est autorisé à émettre des titres nominatifs, dans les deux cas visés ci-dessus.

Ces titres sont des certificats nominatifs de quotités fixes (100 F, 500 F, 1.000 F et 5.000 F) amortissables en 30 ans et portant un taux d'intérêt de 4,75 % payable annuellement. L'amortissement débute à compter de la 11ème année, chaque annuité versée au titulaire comprenant, outre l'intérêt, une fraction du capital de telle façon que le titre soit totalement amorti à l'issue de la 30ème année.

II - LA DISPOSITION PROPOSEE

A. LA MESURE ENVISAGEE

L'article 56 prévoit un remboursement anticipé des titres à compter du 1er janvier 1993.

- le remboursement portera sur la part en capital des annuités restant à échoir,

- en contrepartie, la part en intérêt des annuités postérieures au 1er janvier 1993 ne sera pas réglée.

Cette opération a pour but de simplifier une procédure qui mobilise aujourd'hui deux agents de la Direction de la comptabilité publique.

B. SES CONSEQUENCES FINANCIERES

Ce sont 8.500 titres qui restent en cours au 1er janvier 1992 ; le nombre de titulaires est estimé à 13.000, du fait des émissions au profit d'héritiers de titres indivis.

• La part en capital des annuités restant à échoir - jusqu'en 2016, la dernière émission datant de 1986 -, s'élève à 2,1 millions de francs. Le coût réel devrait être de 1,7 million de francs, car près d'un cinquième des titres ne sont jamais présentés.

• En contrepartie, la part en intérêts des annuités postérieures au 1er janvier 1993, qui est de 2 millions de francs, sera écor.omisée par l'Etat.

Décision de la Commission : Votre Commission vous propose d'adopter cet article sans modification.

ARTICLE 57

Annulation de dettes des pays étrangers

Le présent article propose au Parlement d'entériner le dispositif du **Fonds de conversion des créances des pays à revenu intermédiaire d'Afrique subsaharienne de la zone franc**, dont la création a été annoncée aux pays concernés à l'occasion de la *XVIIème conférence des chefs d'Etat de France et d'Afrique* tenue à Libreville en octobre 1992.

I - RAPPEL DES PRINCIPAUX MECANISMES D'ANNU- LATION DE DETTES (1)

Le mécanisme du Fonds de conversion de créances s'inscrit dans la lignée des différents dispositifs d'annulations de dettes des pays en développement : Toronto (1988), Dakar (1989), La Baule (1990), Paris (1990).

Initialement destinées aux pays "les plus pauvres et les plus endettés"⁽²⁾, ces mesures sont désormais progressivement étendues aux pays à revenu intermédiaire.

La France a joué dans ce domaine un rôle prioritaire. Particulièrement attachée à la situation des pays de l'Afrique subsaharienne, elle a été largement à l'origine des différents mécanismes de remise de dettes ou de conversion des prêts acceptés conjointement par les principaux bailleurs de fonds. Lorsqu'un consensus ne pouvait être trouvé, elle s'est employée à définir des solutions bilatérales. Tel est le cas de la création du Fonds de conversion de créances proposé par le présent article.

1. Voir Rapport de M. Michel Charasse sur les crédits du ministère de la coopération et du développement pour 1993. Annexe n° 5 au Tome III du Rapport général sur le projet de loi de finances pour 1993. Sénat n° 56, première session ordinaire de 1992-1993.

2. Ou aux "pays les moins avancés" (P.M.A.), qui ne recouvrent pas exactement les mêmes bénéficiaires).

Les dispositifs d'annulation de dettes

1. Toronto (juin 1988) - sommet du G7⁽¹⁾

Consolidation de la dette publique extérieure des pays les plus pauvres et les plus endettés selon trois options possibles :

- annulation d'un tiers des échéances couvertes par le réaménagement, et consolidation au taux du marché avec une durée de remboursement de 14 ans (dont 8 ans de grâce) des deux-tiers restant dus ;
- consolidation au taux du marché, avec une durée de remboursement de 25 ans (dont 14 ans de grâce) ;
- consolidation à un taux d'intérêt concessionnel -taux du marché réduit de 3,5 points- ou réduit de moitié si cette diminution représente un pourcentage inférieur à 3,5 points, avec une durée de remboursement de 14 ans (dont 8 ans de grâce).

S'agissant des prêts d'aide publique au développement et quelle que soit l'option choisie, les montants rééchelonnés sont désormais remboursés sur une période de 30 ans, dont 12 ans de grâce avec des taux d'intérêt concessionnels.

Les pays débiteurs concernés par ces mesures sont les **pays les plus pauvres et les plus endettés**, à condition qu'ils consentent des efforts d'ajustement dans le cadre de programmes soutenus par le F.M.I. (F.A.S.), et dont la situation nécessite un rééchelonnement de la dette.

La France a opté pour la première option : *annulation d'un tiers des échéances et consolidation au taux du marché des deux tiers restant dûs.*

Ce dispositif a été modifié en 1991 et se traduit désormais par *l'annulation de la moitié des échéances et rééchelonnement au taux du marché de la moitié restant due, y compris un délai de grâce de 6 ans.*

2. Dakar (mai 1989) - Sommet des pays francophones (2)

Annulation de la totalité des créances d'aide publique française au développement pour les 35 pays les plus pauvres et les plus endettés d'Afrique subsaharienne.

Les pays concernés par cette annulation appartiennent aux catégories internationalement reconnues des pays les moins avancés et des pays éligibles aux concours concessionnels de l'Association internationale de développement (A.I.D.).

(1) Le dispositif donne lieu à une autorisation de remises de dette donnée par le Parlement au ministre de l'économie et des finances, dans la limite d'un plafond régulièrement actualisé.

Les plafonds de remises de dettes évoluent comme suit :

Article 40 de la loi de finances rectificative pour 1988 : plafond initial fixé à 1.250 millions de francs

Article 125-2 de la loi de finances initiale pour 1990 : majoration du plafond de 1.100 millions de francs

Article 68-2 de la loi de finances rectificative pour 1990 : nouvelle majoration de 1.300 millions de francs

Article 64 de la loi de finances rectificative pour 1991 : majoration de 2.000 millions de francs

Actuellement fixé à 5.650 millions de francs, le plafond actuel suffira à faire face aux dépenses provisionnelles à ..., évaluées pour 1992 à 750 millions de francs.

(2) Article 125-1 de la loi de finances initiale pour 1990.

Les créances annulées sont les prêts de la Caisse centrale de Coopération Economique, les prêts du Trésor et les prêts de refinancement accordés par le Trésor ou la Banque française du commerce extérieur, versés avant le 31 décembre 1988 et qui relèvent de l'aide publique au développement.

Ont été également annulés les prêts à taux d'intérêt non concessionnels consentis à des fins d'aide publique par la Caisse Centrale de Coopération Economique, qui ont été garantis par l'Etat.

L'encours total de ces créances atteint 20 milliards de francs, auxquels s'ajoute le montant des intérêts originellement à échoir sur ces créances jusqu'à leur remboursement, soit 7,7 milliards de francs.

3. La Baule (juin 1990) - Sommet franco-africain

- Transformation en dons des crédits d'aide à l'ajustement structurel consentis aux pays les plus pauvres et les plus endettés d'Afrique subsaharienne.

- Plan d'allègement du service de la dette des pays à revenu intermédiaire de l'Afrique subsaharienne (Congo, Cameroun, Côte d'Ivoire, Gabon).

Les prêts de la Caisse Centrale de Coopération Economique seront désormais assortis d'un taux maximum de 5 %, contre 8,5 % en moyenne. L'encours détenu par la C.C.C.E. était évalué à 12 milliards de francs fin 1990 et la réduction du taux devrait se traduire par une réduction globale annuelle de 250 millions de francs de la charge des intérêts.

Sur la période 1986-1991, les efforts d'annulation des dettes des pays du champ représentent un coût total de l'ordre de 6 à 7 milliards de francs par an pour la durée des programmes de rééchelonnement et d'annulation des dettes.

4. Paris (septembre 1990) ⁽¹⁾ - Conférence des Nations Unies sur les P.M.A.

Lors de la conférence des Nations-Unies tenue à Paris du 3 au 19 septembre 1990, le dispositif de Dakar a été étendu aux pays non africains (Haïti, Vanuatu, Bangladesh, Birmanie, Népal, Yémen).

En outre, de nouvelles conditions ont été définies pour les pays à revenu intermédiaire de la tranche inférieure lourdement endettés qui se traduisent par des mécanismes de conversion de dettes ⁽²⁾ :

- allongement des échéances (de 10 à 20 ans);
- possibilité de "swaps" de créances bilatérales contre des prises de participation ou des programmes visant à protéger la nature;
- possibilité d'acquisition de dettes par divers organismes d'aide.

(1) Article 68-3 de la loi de finances rectificative pour 1990

(2) Cette définition couvre les "pays d'Europe centrale ou orientale bénéficiaires potentiels des concours de la B.E.R.D."

II - LES DISPOSITIONS DU PRESENT ARTICLE

Annoncée à l'occasion de la XVIIème conférence des chefs d'Etat et d'Afrique tenue à Libreville en octobre 1992, la création du Fonds de conversion de créances a pour objet d'étendre, sous certaines conditions, les mesures d'annulation de dettes aux pays à revenu intermédiaire de l'Afrique subsaharienne de la zone franc, non susceptibles, jusqu'à présent, de bénéficier d'une réduction de leur dette à l'égard de la France du fait d'un niveau de revenu trop élevé.

"La France entend ainsi, dans le respect des règles internationales, contribuer de manière encore plus efficace à la résolution des problèmes "liés" de l'endettement et du développement. Elle manifeste aussi sa détermination à aider tous les pays de l'Afrique subsaharienne. Nul n'est exclu de sa solidarité" (1).

A. L'EXEMPLE DU REGIME DE CONVERSION DE DETTES DE L'ARTICLE 68-III DE LA LOI DE FINANCES RECTIFICATIVE POUR 1990

Le paragraphe III de l'article 68 de la loi de finances rectificative pour 1990 a autorisé le ministre de l'économie et des finances à recourir, dans la limite d'un plafond de 4 milliards de francs, à un mécanisme particulier de traitement de la dette des pays à revenu intermédiaire de la tranche intermédiaire, lourdement endettés, mais non susceptibles jusqu'à présent de bénéficier des dispositifs d'annulation de Toronto et Dakar compte tenu de leur niveau de revenu.

Le mécanisme a été défini lors de la session du Club de Paris du 10 septembre 1990. Les dettes publiques des pays concernés sont "converties" en financement d'un programme ou d'un projet spécifique d'aide au développement, de protection de l'environnement ou de renforcement des infrastructures. L'état créancier procède alors à la décote des dettes ainsi transférées. Celles-ci donnent lieu, de la part des bénéficiaires - entreprises ou organisations non gouvernementales - à un règlement immédiat en francs à l'Etat créancier.

Ces opérations de conversion font l'objet d'un accord bilatéral entre le pays créancier et le pays débiteur, sous couvert d'une "recommandation du Club de Paris".

1. Extraits de l'intervention de Pierre Bérégovoy au sommet franco-africain de Libreville.

B. LE MECANISME PROPOSE

Le présent article propose de mettre en place un mécanisme de ce type, au bénéfice des pays subsahariens de la zone franc à revenu intermédiaire qui n'ont pas bénéficié jusqu'ici des dispositifs existants d'annulations de dettes, soit le Cameroun, le Congo, la Côte d'Ivoire et le Gabon.

Le ministre de l'économie et des finances serait autorisé à *"prendre les mesures nécessaires en vue de l'annulation totale ou partielle de dettes dans le cadre d'opérations de conversion de dettes"*, dans la limite d'un plafond de 4 milliards de francs, soit un dixième du montant global des créances concernées.

Contrairement au dispositif précédemment défini par la loi de finances rectificative pour 1990, cet article limite nommément les pays bénéficiaires. Surtout, la décision ne dépend pas d'une *"recommandation"* du Club de Paris.

Le dispositif proposé passe par l'intermédiaire d'un *Fonds de conversion de créances*, dont la création a été annoncée lors du sommet de Libreville, et dont les principales modalités de fonctionnement, telle que définies par le communiqué de presse diffusé à cette occasion, seraient les suivantes :

Dans la limite du plafond de 4 milliards de francs, le Fonds pourra procéder à une *"conversion"* de créances, se traduisant par l'annulation partielle ou totale des créances d'aide publique française dès lors qu'il apparaît que celle-ci permet de financer un projet d'investissement particulier.

La quotité annulée dépendra de l'effort consenti par le pays bénéficiaire pour mettre en oeuvre ce projet.

Seront retenus dans ce cadre les projets d'investissement *"répondant directement à des impératifs de développement"* dans les secteurs suivants :

- *"activités productives de base"* : groupements de producteurs en milieu rural et urbain, promotion des petites et moyennes entreprises et de l'artisanat ;
- *"développement humain"* : équipements collectifs, santé, éducation, formation, aide humanitaire ;
- *"sauvegarde de l'environnement"* : gestion du patrimoine naturel, notamment des forêts, protection et conservation des sols,

conformément aux orientations retenues à l'issue de la conférence de Rio sur l'environnement (juin 1992).

La gestion du Fonds et son secrétariat seraient assurés par la Caisse Française de Développement.

La sélection des projets et les propositions de conversion seraient soumises à un conseil réunissant notamment les représentants des diverses administrations françaises concernées. Ce comité proposerait un avis au ministre de l'économie et des finances, investi par le présent article du pouvoir de décision final.

C. LES PAYS CONCERNES

Les pays concernés par cette mesure sont le Gabon, le Cameroun, le Congo et la Côte d'Ivoire.

Situation économique des pays concernés Principaux éléments

	Gabon	Cameroun	Congo	Côte d'Ivoire
P.I.B. :				
- Taux de croissance annuel moyen 1988-1991 (en %)	3,23	- 7,05	- 0,48	- 3,19
- Taux de croissance en 1991	5,40	- 7,90	- 7,00	- 4,20
- Solde commercial 1991 (en millions de DTS)	1 020,5	439,8	415,9	1 019,3
- Solde de la balance des paiements 1991 (en millions de DTS)	- 165,5	- 109,5	- 458,5	- 1 225,1
- Encours de la dette à moyen et long terme en % du P.I.B.				
- moyenne 1988-1991	23,45 %	32,05 %	154,6 %	108,78 %
- en 1991	.	.	170 %	127 %
- Service de la dette en % des exportations				
- moyenne 1988-1991	22,98 %	23,05 %	10,15 %	56,58 %
- en 1991	24,20 %	11,3 %	4,8 %	55,70 %
- Solde budgétaire en % du P.I.B. (moyenne 1988-1991)	- 2,43 %	- 1,76 %	- 8,72 %	- 14,13 %

Gabon - Cameroun - Côte d'Ivoire
Perspectives 1992-1993 (1)

Côte d'Ivoire
Une conjoncture difficile

"La nouvelle et forte baisse des recettes provenant des ventes extérieures de café et de cacao devrait avoir un effet dépressif sur l'activité économique en privant notamment l'Etat ivoirien d'une partie de ses ressources habituelles. Pour la sixième année consécutive, le P.I.B. de la Côte d'Ivoire enregistrerait un recul (- 1 % après - 2 % en 1991), en dépit d'une intéressante reprise de l'investissement d'un secteur privé de plus en plus confiant dans l'issue des réformes en cours.

"En effet la politique économique mise en oeuvre depuis 1990 a d'ores et déjà obtenu des résultats significatifs, notamment en matière de maîtrise des dépenses publiques. Le calendrier prévu pour les privatisations a été scrupuleusement respecté : à la fin de l'année, vingt entreprises publiques et parapubliques seront dans les mains d'intérêts privés. L'objectif des pouvoirs publics ivoiriens est de procéder à la privatisation de l'intégralité des entreprises du secteur public, même celles qui distribuent l'eau et l'électricité. Ces changements en profondeur laissent présager à moyen terme une amélioration sensible de la situation économique du pays.

"A plus court terme, cependant, la situation de la Côte d'Ivoire reste très délicate dans la mesure où la faiblesse persistante des cours du café et du cacao la met dans l'impossibilité totale de faire face aux obligations d'un endettement extérieur d'un montant considérable (16 milliards de dollars fin 1991 pour un P.I.B. évalué au cours de la même année à 13 milliards). Le Gouvernement d'Abidjan doit donc affronter sans cesse de nouvelles et difficiles négociations avec le FMI pour obtenir les indispensables reports d'échéance".

Gabon
Un nouveau plan d'ajustement

"L'économie gabonaise reste déprimée par le faible développement de sa production et de ses exportations de pétrole ainsi que par la rigueur accrue de la politique budgétaire suivie. Le budget 1992 marque en effet de manière indéniable le retour à une stricte rigueur financière avec notamment une stabilisation de la masse salariale des fonctionnaires. Cet effort a rendu possible l'adoption, sous l'égide du FMI, d'un nouveau plan d'ajustement structurel, remplaçant le plan de 1987 qui n'avait pu être appliqué jusqu'à son terme en raison des graves troubles sociaux de 1990.

"Dans le cadre de ce nouveau plan, l'ensemble de la dette extérieure a fait l'objet d'un rééchelonnement. La contrainte financière extérieure s'en est trouvée fortement allégée, donnant au Gabon une nouvelle chance de réaliser les indispensables investissements dans les secteurs non pétroliers qui, seuls, permettraient de se dégager de la trop grande dépendance actuelle de l'égard du marché pétrolier. La progression continue des investissements publics devrait constituer le principal soutien d'une activité globalement en faible croissance (le P.I.B. pourrait augmenter de 1 % en 1992). L'imposant déficit de la balance courante se stabiliserait au niveau de l'an passé (250 millions de dollars).

"L'efficacité de ces investissements en cours passe par la mise en oeuvre d'un autre volet essentiel du plan d'ajustement : la privatisation de l'imposant et inefficace secteur public et parapublic gabonais. Le Gouvernement semble s'être résolu à cette réforme essentielle, en dépit de l'importance des licenciements prévisibles et des risques d'une nouvelle détérioration du climat social".

**Cameroun
Une austérité accrue**

"L'austérité reste la règle au Cameroun qui a dû, sous la pression du FMI, adopter fin 1991 un ensemble de mesures renforçant et étendant le champ d'application de la politique d'ajustement à l'oeuvre depuis 1986. Ces mesures impliquent un nouveau resserrement de la politique budgétaire, la libéralisation du commerce extérieur et une accélération des privatisations. Le nouvel affaiblissement des cours du café et du cacao de ces derniers mois rend la mise en oeuvre de cette politique rigoureuse particulièrement difficile et le P.I.B. camerounais devrait cette année encore connaître un nouveau recul (- 1 % comme en 1991) sans que cela entraîne une quelconque réduction des déficits budgétaires et de la balance courante au montant toujours considérable (environ 1 milliard de dollars).

"En dépit de la politique restrictive menée par le gouvernement et du dernier rééchelonnement accordé en janvier, le Cameroun ne sera pas en mesure de faire face à ses obligations de débiteur au cours des prochains mois et sera réduit à négocier de nouveaux rééchelonnements. Cette situation impose de respecter scrupuleusement les directives du F.M.I. dont le soutien est plus que jamais nécessaire si le pays veut pouvoir continuer à emprunter dans les meilleures conditions possibles sur les marchés financiers internationaux.

"La mise en oeuvre de la politique de rigueur a longtemps été contrariée par la situation politique et sociale. La tenue récente, au mois de mars dernier, des premières élections législatives instaurant le multipartisme ainsi que l'élection présidentielle annoncée pour octobre pourraient contribuer à apaiser les tensions".

III - OBSERVATIONS DE VOTRE COMMISSION

Votre commission ne saurait s'opposer à un dispositif qui vise à améliorer la situation des pays en développement francophones de la zone subsaharienne, auxquels la France est attachée par des relations particulières. Elle ne peut qu'encourager toute forme d'aide publique au développement, et notamment celle qui passe par la réduction ou l'annulation des dettes des pays concernés, dont le poids représente aujourd'hui le premier handicap, dans un contexte international marqué par la persistance de taux d'intérêt élevés et la confirmation de la stagnation des cours des produits de base.

En revanche, elle formulera deux observations :

La première, pour déplorer la méthode, constante dans ce domaine d'annulation des dettes des pays en développement, qui consiste à demander au Parlement d'entériner une décision d'ores et déjà annoncée aux pays bénéficiaires, auxquels elle est nécessairement apparue comme le fruit de la seule volonté personnelle du président.

Engager les finances de l'Etat nécessite, au premier chef, l'autorisation du Parlement. Il serait bon que celui-ci, et la souveraineté nationale qu'il représente, soient davantage associés à ce type de décision lorsqu'elle est prise d'abord, puis lorsqu'elle est annoncée ensuite, aux Etats concernés.

La seconde, pour s'inquiéter de la traduction budgétaire réelle du plafond d'autorisation de 4 milliards de francs. Celui-ci ne porte en effet que sur le principal des prêts annulés, et non sur les intérêts y afférents, à la différence des plafonds soumis au vote du Parlement dans le cadre des dispositifs de Dakar et Toronto.

Il eut été profitable de connaître précisément le montant total de la charge budgétaire découlant de ce nouveau dispositif, sans attendre la loi de règlement de l'exercice concerné, sachant combien est long le délai qui nous sépare encore de l'examen de celle-ci, qui ne peut en définitive donner lieu qu'à un "*quitus comptable*" donné au Gouvernement de sa gestion.

Décision de la Commission : Votre Commission vous propose d'adopter cet article sans modification.

ARTICLE 58

Liquidation de la Caisse nationale d'énergie

Commentaire : Compte tenu de l'évolution des conditions de financement des entreprises publiques du secteur de l'énergie, le présent article procède à la liquidation de la Caisse nationale de l'énergie et prévoit le transfert à l'Etat de l'ensemble de ses biens, droits et obligations. Chacun des établissements publics et des services auxquels la Caisse apporte jusqu'à présent son concours reprendra les emprunts et obligations qu'elle avait émis pour leur compte respectif, sauf en ce qui concerne l'indemnisation des anciens actionnaires des sociétés d'électricité et de gaz en Algérie, que l'Etat prendra en charge.

Le 8 avril 1946, le Président du Gouvernement provisoire de la République promulgait, après son adoption par l'Assemblée nationale constituante, la loi sur la nationalisation de l'électricité et du gaz.

• L'article 25 de cette loi créait, sous la dénomination de "Caisse nationale d'équipement de l'électricité et du gaz", un établissement public national doté de l'autonomie financière.

La loi confiait à cette caisse trois missions principales :

- mettre à la disposition des services nationaux des secteurs de production et des services de distribution des moyens financiers nécessaires à la réalisation de leur mission et notamment "à la mise en oeuvre du plan d'amélioration et de développement de l'électricité et du gaz";

- assurer le service des obligations délivrées en paiement des indemnités de nationalisation, ainsi que le service des obligations émises par les entreprises dont les charges obligatoires étaient transférées aux services nationaux ;

- coordonner et contrôler les émissions d'obligations effectuées soit par les services nationaux, soit par les services de distribution.

Pour l'accomplissement de ces missions, la caisse était habilitée, aux termes de l'article 27 de la loi, à contracter des emprunts "pour les besoins des services nationaux et des services de

distribution auxquels elle prête son concours" Son intervention a ensuite été étendue aux autres établissements publics du secteur de l'énergie.

D'autres textes ont habilités la Caisse Nationale de l'Energie à :

- assurer les opérations financières qui lui sont confiées par le gouvernement en vue de la mise en oeuvre de la politique d'adaptation de la distribution de produits pétroliers et de maîtrise de la consommation ;

- assurer, dans le cadre de conventions passées à cet effet, la gestion d'opérations financières pour le compte de la Caisse Française des Matières Premières.

- La Caisse Nationale de l'Energie est gérée par un Conseil d'Administration de 12 membres et un président nommé par décret pris sur le rapport du Ministre de l'Economie des Finances et du Budget et du Ministre de l'Industrie du Commerce extérieur.

Elle applique pour sa gestion les règles en vigueur dans le commerce et l'industrie.

Elle est dotée d'un Agent Comptable et un Contrôleur d'Etat désigné par le Ministre de l'Economie des Finances et du Budget est placé auprès d'elle.

Elle est soumise aux vérifications de l'Inspection Générale des Finances et de la Cour des Comptes.

Son personnel, bien qu'étant propre à l'établissement, bénéficie depuis 1953 du statut des personnels des industries électriques et gazières.

Ses dépenses de gestion sont couvertes par ses ressources propres, et notamment la rémunération des prestations de services fournies aux établissements dans le cadre de ses statuts.

- Depuis plusieurs années, l'activité de la Caisse ne cesse de décroître. En 1991, la Caisse n'a d'ailleurs procédé à aucune émission sur le marché obligataire.

Elle a également cessé de percevoir le produit de la taxe parafiscale sur certains produits pétroliers destiné à la restructuration et à la modernisation du réseau des détaillants en carburants. Créé par décret du 19 mars 1991 sous la forme d'un comité de développement économique, le comité professionnel de la distribution de carburants a repris les missions dévolues

antérieurement au fonds de modernisation du réseau et financées par une taxe parafiscale perçue par la Caisse nationale de l'énergie.

Le total des postes du bilan de la Caisse a diminué de :

- 9,7 % en 1989 ;
- 12,4 % en 1990 ;
- 13,3 % en 1991, soit au total - 31,4 % en trois ans.

Cette baisse résulte :

- pour l'actif, essentiellement de la diminution du montant des prêts ;

- pour le passif, de la réduction du montant des postes regroupés sous la rubrique "dettes financières".

De fait, le total des prêts et dettes a évolué de la manière suivante depuis 1988.

Prêts et dettes figurant au bilan
de la caisse nationale de l'énergie

(en milliards de francs)

	1988	1989	1990	1991
Prêts	58,5	53,0	46,8	41,5
Dettes	67,8	61,1	543,5	46,3

Ces chiffres illustrent les transformations intervenues depuis plusieurs années dans le financement des entreprises du secteur énergétique. La modernisation du marché financier permet à ces entreprises, et notamment aux plus importantes d'entre elles, EDF et GDF, d'emprunter directement sur ce marché, sans passer par l'écran de la caisse nationale de l'énergie. La caisse ne représente plus que 14,6 % de la dette des entreprises publiques du secteur de l'énergie, contre les deux-tiers (soit 187,4 milliards de francs sur un total de 281,1 à la fin de 1991) pour EDF et 8 % (22,5 milliards de francs) pour GDF.

D'ailleurs, la perte de l'autorisation donnée à la caisse d'accès au marché interbancaire et la diminution du nombre des titres en circulation ont remis en question la nécessité d'en maintenir l'existence.

En conséquence, il a été décidé, d'un commun accord entre le ministère de l'économie et des finances, le ministère du budget et le ministère de l'industrie et du commerce extérieur de procéder à la cessation des activités de la caisse le 31 décembre 1992.

Cette opération devrait être sans conséquence sur le personnel de la caisse, en réduction sensible depuis plusieurs années déjà. Ainsi, l'effectif global a été ramené de 112 personnes au 1er janvier 1991 à 87 au 31 décembre, soit une diminution de près de 25 %. D'ailleurs, la réduction des effectifs employés avait sorti la caisse du champ de la loi n° 83-675 du 26 juillet 1983 relative à la démocratisation du secteur public dès 1989. En conséquence, le décret n° 89-681 du 19 septembre 1989 avait fixé la nouvelle composition du conseil d'administration de la caisse.

Les services d'EDF et de GDF sont mis à contribution pour reclasser les agents, dont le statut sera donc maintenu.

• Le présent article propose donc de dissoudre la caisse nationale de l'énergie à compter du 1er janvier 1993.

Il prévoit que les biens, droits et obligations de la Caisse seront dévolue à l'Etat à compter de cette date.

Toutefois, chacun des établissements concernés assurera directement le service des emprunts et obligations émis par la Caisse pour leur compte respectif. En particulier, EDF et GDF assumeront sur leurs recettes d'exploitation le service des intérêts et de l'amortissement des obligations délivrés en paiement des indemnités liées à la nationalisation de 1946. En outre, chacun de ces établissements versera désormais, pour ce qui le concerne, à la place de la caisse, les compléments d'intérêts et les primes de remboursement instaurés par l'article 13 de la loi du 8 avril 1946 au titre de cette opération. En pratique, le remboursement au porteur des emprunts arrivés à échéance sera effectué par une banque à ses guichets.

Par ailleurs, le présent article prévoit une exception au principe général de dévolution aux établissements intéressés des obligations et emprunts émis pour leur compte par la Caisse. En effet, l'Etat prendra directement en charge la dette correspondant à l'indemnisation des anciens actionnaires des sociétés d'électricité et de gaz en Algérie, visée à l'article 52 de la loi du 8 avril 1946.

Décision de la Commission : Votre Commission vous propose d'adopter cet article sans modification.

EXAMEN EN COMMISSION

Réunie le mercredi 16 décembre 1992, sous la présidence de M. Christian Poncelet, président, la commission a procédé à l'examen du projet de loi n° 89 (1992-1993), adopté par l'Assemblée nationale, de finances rectificative pour 1992, sur le rapport de M. Jean Arthuis, rapporteur général.

M. Jean Arthuis, rapporteur général a, tout d'abord, souligné l'apparition d'une dérive croissante du déficit budgétaire en cours d'exécution des lois de finances : il a rappelé que le décalage avait atteint 3 milliards de francs pour l'exécution de la loi de finances pour 1990 et 19 milliards de francs pour la loi de finances pour 1991.

Il a estimé que la loi de finances rectificative pour 1992 amplifiait cette tendance puisque le déficit qui était fixé à 89,9 milliards de francs en loi de finances initiale était porté à 184,1 milliards de francs par la loi de finances rectificative, soit une hausse de 104 % du déficit.

Le rapporteur général a ensuite constaté la baisse incontrôlée des recettes du budget général en 1992 imputable à l'apparition de 78,6 milliards de francs de moins-values fiscales, à l'augmentation de 14,9 milliards de francs du coût des dégrèvements et remboursements d'impôt et, en sens inverse, à un gain de 20,2 milliards de francs de recettes non fiscales à caractère non reconductible et à une économie de 6,2 milliards de francs réalisée sur la contribution de la France au budget de la communauté économique européenne.

Il a souligné la baisse spectaculaire de 67,01 milliards de francs des recettes fiscales, au titre notamment de l'impôt sur les sociétés ainsi que le coût croissant des remboursements des crédits d'impôt de T.V.A.

Le rapporteur général a constaté que cette diminution de recettes fiscales par rapport aux recettes prévues initialement traduisait non seulement le ralentissement de l'activité internationale dans un contexte de "morosité pesante", marqué par une croissance de 1,5 % seulement du produit intérieur brut des pays de la C.E.E., mais également des "imprudences de prévision".

Il s'est demandé, au vu de l'ampleur des erreurs d'analyse, si lors de la préparation de la loi de finances pour 1992, le souci d'une présentation flatteuse des données budgétaires ne l'avait pas emporté sur l'exigence de véracité des hypothèses économiques ; il s'est interrogé sur les modalités d'intégration d'éléments exogènes au sein des modèles économiques de la Direction de la Prévision.

M. Jean Arthuis, rapporteur général, a ensuite insisté sur le caractère non reconductible des 12 milliards de francs de cessions d'actifs publics réalisés en 1992, comprenant 8,5 milliards de francs de cessions d'actifs du groupe Total, 1,7 milliard de francs de titres de la Caisse Nationale de Prévoyance et 2 milliards de francs de titres de la société Elf Aquitaine.

Il a constaté que la diminution des ressources de 67,01 milliards de francs était gagée, partiellement, par 27,4 milliards de francs de diminution des dépenses du budget général.

Ces annulations de crédit sont intervenues dans le cadre de mesures de régulation budgétaire qui ont porté sur 5 % des crédits de paiement et 8 % des dépenses en capital du budget voté.

Il a constaté que la loi de finances rectificative comprenait également 48,3 milliards de francs d'ouvertures de crédits en dépenses ordinaires, en soulignant le fait que ces dépenses nouvelles comprenaient, soit la réparation "d'oublis évidents" de la loi de finances initiale, telle que l'inscription de 14 milliards de francs au titre de la charge de la dette inscrite au budget des charges communes, soit la conséquence de décisions qui auraient pu être annoncées au cours de la discussion budgétaire, telle que l'aide aux chômeurs de longue durée décidée en janvier 1992.

En conclusion, M. Jean Arthuis, rapporteur général, a annoncé qu'il ne souhaitait pas le rejet de l'article d'équilibre du collectif, qui traduit un constat plutôt qu'un choix. Il a par ailleurs insisté sur le caractère indispensable de l'examen par le Sénat des dispositions fiscales incluses dans la seconde partie du texte, notamment en matière de mise en application des directives communautaires et sur la nécessité de proposer au Gouvernement des dispositions de nature à enrayer le processus actuel de dégradation rapide de l'activité économique.

M. Paul Loridant, après avoir indiqué qu'il partageait l'avis du rapporteur général sur le caractère "inacceptable" des annulations de crédit décidées quelques mois après le vote du budget par le Parlement et souhaité que de telles pratiques n'interviennent plus à l'avenir, s'est interrogé sur les moyens d'améliorer les moyens

d'évaluation prospectifs du ministère des finances. Il a souligné le caractère incompressible de certaines dépenses nouvelles intégrées dans le présent collectif, et notamment de l'indemnisation des hémophiles transfusés.

En réponse, M. Jean Arthuis, rapporteur général, a regretté que les experts de l'Administration n'aient pas fait preuve de plus de prudence dans leurs évaluations et a souligné que le retournement de conjoncture apparu en 1990 n'avait pas eu de véritable traduction sur le niveau des recettes spontanées prévues en loi de finances.

Puis, la commission a procédé à l'examen des articles.

Elle a adopté sans modification les articles 1 (Aide de l'Etat aux acquéreurs de voitures particulières équipées de pots catalytiques), 2 (Versement de la Caisse d'aide à l'équipement des collectivités locales au profit du budget général), et 3 (Démantèlement des taxes fiscales sur les céréales et les oléagineux perçues au profit du B.A.P.S.A.). Puis la commission a adopté l'article 4 (Equilibre général), les commissaires membres de la majorité sénatoriale s'abstenant. La commission a ensuite adopté sans modification les articles 5 (Dépenses ordinaires des services civils.-Ouvertures), 6 (Dépenses en capital des services civils.-Ouvertures), 7 (Dépenses ordinaires des services militaires.-Ouvertures), 8 (Dépenses en capital des services militaires.-Ouvertures), 9 (Compte d'affectation spéciale.-Ouvertures), 10 (Comptes de prêts.-Ouvertures), 11 (Ratification de décrets d'avance) et 12 (Affectation des produits supplémentaires de 1991 et de 1992 de la taxe dénommée «Redevance pour droit d'usage des appareils récepteurs de télévision»).

A l'article 13 (Assujettissement à la taxe sur la valeur ajoutée de la fourniture d'eau dans le cadre du service public pour les regroupements de communes de plus de 3.000 habitants), elle a adopté un amendement d'ordre rédactionnel.

Elle a ensuite adopté sans modification l'article 14 (Autorisation de facturer la taxe sur la valeur ajoutée pour les livraisons de déchets neufs d'industrie et matières de récupération).

Après l'article 14, la commission a adopté un amendement tendant à insérer un article additionnel dont l'objet est de maintenir au-delà du 31 décembre 1992, l'assujettissement des opérations portant sur les objets d'art au taux réduit de TVA.

Elle a ensuite adopté sans modification les articles 15 (Adaptation des modalités de la déclaration unique statistique et fiscale), 16 (Adaptation de la contribution sociale de solidarité), 17

(Achèvement du marché unique des Antilles), 18 (Adaptation de la situation d'Electricité de France dans les départements d'outre-mer), 19 (Harmonisation des droits d'accises en matière d'alcool et de boissons alcooliques), 19 bis (Exclusion des produits alcooliques du régime applicable à la circulation intra-communautaire des produits soumis à accises), 20 (Adaptation des droits d'accises sur les tabacs en Corse) et 21 (Adaptation de la taxe sur les ventes de métaux précieux et d'objets d'art).

A l'article 22 (Aménagement de la réglementation de la garantie sur les métaux précieux), elle a adopté un amendement tendant à une nouvelle rédaction de l'article.

Puis, elle a adopté sans modification les articles 23 (Taxe perçue au profit du budget annexe des prestations sociales agricoles sur les farines, semoules et gruaux de blé tendre), 24 (Adaptation du champ d'application de l'intérêt de retard), 25 (Modalités de suivi, par les comptables des douanes, des contrats de cautionnement en cours et des actions en recouvrement déjà engagées par les comptables des impôts) et 26 (Production d'huiles minérales en «usine exercée»).

A l'article 27 (Modification de la liste des produits passibles de la taxe intérieure de consommation sur les produits pétroliers), la commission a adopté un amendement de coordination rédactionnelle.

Puis, elle a adopté sans modification les articles 28 (Aménagement de la réglementation sur les produits pétroliers) et 28 bis (Recherche des infractions aux règles de circulation des produits pétroliers).

Avant l'article 29 A, elle a adopté un amendement tendant à insérer un article additionnel afin d'exonérer, pour partie, la résidence principale de l'assiette de l'impôt de solidarité sur la fortune.

A l'article 29 A (Extension de l'imputation sur le revenu global des déficits fonciers aux frais indissociables des travaux engagés dans le cadre d'opérations groupées de restauration immobilière), elle a adopté un amendement tendant à préciser la rédaction de l'article, notamment en ce qui concerne sa date d'application.

Puis, elle a adopté sans modification les articles 29 (Mesures en faveur de la Corse) et 30 (Création de deux zones d'investissement privilégié dans certains cantons des départements du Nord et du Pas-de-Calais).

Après l'article 30, elle a adopté un amendement tendant à insérer un article additionnel créant un fonds d'équipement et d'aménagement du territoire pour contribuer à la réalisation de travaux d'infrastructures et d'aménagement rural, la création de ce fonds étant assortie d'un dispositif de défiscalisation.

Puis, elle a adopté les articles 31 (Défiscalisation des investissements outre-mer) et 31 bis (Imposition des porteurs de parts de fonds communs d'intervention sur les marchés à terme) sans modification.

A l'article 32 (Régime fiscal des transferts d'actifs réalisés par une entreprise), elle a adopté quatre amendements :

- le premier tend à recentrer le champ d'application du dispositif fiscal sur les transferts d'actifs s'accompagnant de la prise en charge, par le bénéficiaire, d'un engagement incombant à l'entreprise ;

- le second autorise l'entreprise française à imputer, non seulement l'impôt sur les sociétés acquitté localement par le gestionnaire, mais également les retenues à la source ou crédits d'impôts afférents aux revenus de l'actif transféré ;

- le troisième adapte le régime des sanctions prévues en cas de défaut de déclaration, afin d'assurer les droits du contribuable et d'introduire une meilleure proportionnalité dans les pénalités ;

- le quatrième reporte, au 1er janvier 1993, la date d'entrée en vigueur de ce nouveau régime fiscal.

Elle a ensuite adopté l'article 33 (Conséquences fiscales de l'annulation de la vente d'un élément de l'actif immobilisé) sans modification.

A l'article 34 (Adaptation du régime fiscal des titres à revenu fixe détenus par les sociétés d'assurances et de capitalisation), elle a adopté un amendement de précision rédactionnelle.

Puis, au cours d'une seconde séance tenue dans l'après-midi, la commission a poursuivi l'examen des articles.

Elle a adopté les articles 35 (Transfert des biens, droits et obligations du Commissariat à l'énergie atomique à l'Agence nationale de gestion des déchets radioactifs), 35 bis (Transfert des biens, droits et obligations des Houillères du bassin du Nord et du Pas-de-Calais à Charbonnages de France) et 36 (Adaptation du

régime fiscal des sociétés anonymes de crédit immobilier) sans modification.

A l'article 37 (Option des sociétés civiles pour l'impôt sur les sociétés), elle a adopté un amendement offrant aux sociétés civiles professionnelles la possibilité d'opter pour leur assujettissement à l'impôt sur les sociétés.

Elle a ensuite adopté sans modification l'article 38 (Exonération du paiement des droits de timbre pour les victimes de pluies torrentielles).

A l'article 39 (Droits d'examen et de délivrance des documents relatifs à la navigation intérieure et à la navigation maritime de plaisance), elle a adopté un amendement de précision rédactionnelle.

A l'article 40 (Conditions de suppression d'exonération de la part communale de taxe foncière sur les propriétés bâties), elle a adopté un amendement de suppression de l'article.

Elle a adopté l'article 40 bis (Modalités de la prolongation d'exonération de taxe foncière sur les propriétés bâties pour les logements sociaux) sans modification.

Après l'article 40 bis, elle a adopté un amendement tendant à insérer un article additionnel pour relever de 8 à 15 % le seuil de déduction des frais de gestion, d'assurance et d'amortissement en matière de charges foncières du revenu imposable.

A l'article 41 (Remplacement du régime de l'étalement pour les revenus exceptionnels ou différés par un système de quotient), elle a adopté un amendement tendant à modifier le mode de calcul du système de quotient se substituant à celui de l'étalement des revenus exceptionnels ou différés.

A l'article 42 (Régime fiscal du «pécule» des footballeurs professionnels), elle a adopté un amendement visant à supprimer l'exonération prévue pour la part du capital acquise avant le 1er janvier 1993.

A l'article 42 bis (Prorogation du délai de transfert sur le PEA de titres détenus par le souscripteur), elle a adopté un amendement supprimant la restriction introduite par l'Assemblée nationale, relative aux transferts de titres sur un plan d'épargne en actions pour les seuls plans ouverts à compter du 1er janvier 1993.

Puis, elle a adopté les articles 43 (Adaptation du statut fiscal des sociétés de développement régional et de certaines sociétés à statut particulier) et 44 (Régime fiscal des titres non cotés) sans modification.

Après l'article 44, à l'issue d'un débat au cours duquel sont intervenus MM. Jean Clouet, Jean-Pierre Masseret, Paul Girod, Philippe Adnot, Jacques Delong, Henri Collard, Ernest Cartigny, René Tregouët, Christian Poncelet, président et Jean Arthuis, rapporteur général, elle a adopté un amendement tendant à insérer un article additionnel portant le taux d'imposition des plus-values de cessions de SICAV à 15 %, tout en abaissant le taux de prélèvement libératoire sur les revenus des produits d'intermédiation bancaire et des comptes courants d'associés de 35 % à 25 %.

Elle a adopté l'article 45 (Adaptation de la taxe forfaitaire sur les postes C.B.) sans modification.

A l'article 46 (Conditions d'exercice du droit de communication et modification du régime des sanctions), elle a adopté deux amendements : le premier tendant à préciser que les observations des contrevenants sont portées ou annexées au procès-verbal constatant une infraction à l'exercice du droit de communication ; le second supprimant la majoration prévue du montant des amendes dans les cas d'opposition à fonction.

Puis elle a adopté les articles 47 (Dispositions applicables pour le contrôle des comptes à usages privé et professionnel), 48 (Reconduction du régime contingentaire du rhum provenant des départements d'outre-mer en exonération de soulte), et 49 (Adaptation des modalités de recouvrement des taxes d'urbanisme) sans modification.

A l'article 50 (Modification du plafond de la redevance relative à l'inscription sur la liste des spécialités pharmaceutiques remboursables), elle a adopté un amendement tendant à rétablir le texte initial du projet de loi et à prévoir que l'inscription sur la liste des spécialités pharmaceutiques remboursables donnera lieu à une redevance et non à une taxe au profit du budget général de l'Etat.

Puis elle a adopté les articles 51 (Modification des modalités de calcul de la taxe applicable aux ouvrages hydrauliques situés sur les voies navigables), 52 (Taxe pour demande d'agrément d'utilisation, de dissémination ou de mise sur le marché d'organismes génétiquement modifiés), 53 (Suppression de la garantie automatique de l'Etat sur les emprunts à venir de la Compagnie nationale du Rhône (C.N.R.)), 54 (Garantie de l'Etat aux emprunts destinés au financement de la construction de l'ensemble immobilier comprenant

le nouvel hémicycle à Strasbourg, 55 (Remboursement de prêts spéciaux aux rapatriés), 56 (Simplification du règlement des opérations d'indemnisation des dommages de guerre 1939-1945), 57 (Annulation de dettes de pays étrangers) et 58 (Liquidation de la Caisse nationale de l'énergie) sans modification.

La commission a enfin adopté l'ensemble du projet de loi de finances rectificative pour 1992, ainsi modifié.