

SÉNAT

PREMIERE SESSION ORDINAIRE DE 1965-1966

Annexe au procès-verbal de la 1^{re} séance du 19 octobre 1965.

AVIS

PRÉSENTÉ

*au nom de la Commission des Affaires économiques et du Plan (1),
sur le projet de loi, ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE APRÈS
DÉCLARATION D'URGENCE, portant réforme des taxes sur le chiffre
d'affaires et diverses dispositions d'ordre financier,*

Par M. Jean BERTAUD,

Sénateur.

(1) Cette commission est composée de : MM. Jean Bertaud, président ; Paul Mistral, Etienne Restat, Joseph Yvon, Henri Cornat, vice-présidents ; René Blondelle, Auguste Pinton, Joseph Beaujannot, Jean-Marie Bouloux, secrétaires ; Louis André, Octave Bajoux, Auguste Billiemaz, Georges Bonnet, Amédée Bouquerel, Robert Bouvard, Marcel Brégégère, Raymond Brun, Michel Champleboux, Michel Chauty, Henri Claireaux, Emile Claparède, Maurice Coutrot, Léon David, Alfred Dehé, Roger Delagnes, Henri Desseigne, Hector Dubois, Jacques Duclos, Emile Durieux, Jean Errecart, Jean Filippi, Marcel Fortier, Victor Golvan, Léon-Jean Grégory, Roger du Halgouet, Yves Hamon, René Jager, Eugène Jamain, Michel Kauffmann, Henri Lafleur, Maurice Lalloy, Robert Laurens, Marcel Lebreton, Modeste Legouez, Marcel Legros, Henri Longchambon, Georges Marrane, Louis Martin, François Monsarrat, André Morice, Charles Naveau, Gaston Pams, Guy Pascaud, François Patenôtre, Marc Puzet, Paul Pelleray, Lucien Perdereau, Jules Pinsard, Henri Prêtre, Eugène Ritzenthaler, Maurice Sambron, Robert Schmitt, Abel Sempé, Charles Stoessel, Charles Suran, René Toribio, Henri Tournan, Raoul Vadepied.

Voir les numéros :

Assemblée Nationale (2^e légis.) : 1420, 1459, 1471, 1472, 1490 et in-8° 383.

Sénat : 280 (1964-1965) et 12 (1965-1966).

SOMMAIRE

	Pages.
Introduction	3
I. — Les incidences économiques de la réforme	5
1° Incidence de la réforme sur le niveau général des prix....	5
2° Action de la réforme sur les structures : le développement des investissements et le régime des déductions.....	7
II. — Les implications européennes de la réforme de la T. V. A.	11
III. — La T. V. A. et les petits contribuables	13
IV. — Les conséquences de la réforme pour l'agriculture	15
Conclusion	21
Amendements présentés par la Commission	22

Mesdames, Messieurs,

Votre Rapporteur voudrait préciser d'ores et déjà l'esprit dans lequel votre Commission des Affaires économiques et du Plan a abordé et mené l'examen du projet de loi relatif à la réforme des taxes sur le chiffre d'affaires.

Considérant que la répartition des compétences entre Commissions investissait en priorité la Commission des Finances d'une mission d'études générales et la Commission des lois de l'examen des dispositions concernant les finances locales, votre Commission des Affaires économiques et du Plan a orienté plus spécialement ses travaux sur la portée économique de la réforme. C'est donc dans cet esprit et selon une telle optique que votre Rapporteur présentera les observations de votre Commission.

*
* *

Les principes généraux autour desquels s'articule la réforme fiscale adoptée par l'Assemblée Nationale le 25 juin 1965 sont les suivants :

1° *Extension* de la taxe sur la valeur ajoutée au secteur commercial.

Le principe de l'intégration des services et de la distribution dans un même mécanisme fiscal est affirmé dans l'article 3 du projet de loi :

« 1. Les affaires faites en France sont passibles de la taxe sur la valeur ajoutée lorsqu'elles relèvent d'une activité de nature industrielle ou commerciale, quels qu'en soient les buts ou les résultats.

« 2. Cette taxe s'applique, quels qu'en soient :

« — d'une part, le statut juridique des personnes qui interviennent dans les réalisations des opérations imposables ou leur situation au regard de tous autres impôts ;

« — d'autre part, la forme ou la nature de leur intervention et le caractère, habituel ou occasionnel, de celle-ci ».

2° Cette extension de la T. V. A. est accompagnée de la fixation de nouveaux taux. Le taux normal est fixé à 16 2/3 % — au lieu de 20 % actuellement — avec possibilité d'abaissement si le rendement de la taxe est supérieur aux prévisions.

En outre, un taux réduit de 6 % est perçu sur les produits alimentaires de large consommation et certains produits nécessaires à l'agriculture (les amendements calcaires et les aliments utilisés pour la nourriture du bétail et des animaux de basse-cour). Sont également taxées à un taux de 6 % les prestations relatives à la fourniture de logements dans les hôtels de tourisme, les affaires de presse et d'édition. L'eau, qui dans le projet initial du Gouvernement devait être taxée à un taux de 12 %, a été insérée dans la liste des biens taxés à 6 %.

— Un taux intermédiaire de 12 % s'appliquera désormais aux produits actuellement soumis au taux de 10 % : fournitures de gaz, électricité, etc., charbon de terre, lignites, coke, charbon de chauffage, produits pétroliers, certains produits nécessaires à l'agriculture (soufre, sulfate de cuivre), jus de fruits et de légumes, etc.

— Enfin, un taux majoré de 20 % (taux actuel de 23 ou 25 % actuellement) est appliqué aux affaires énumérées par décret. Selon le Ministre des Finances, ce taux est appelé à disparaître.

Comme le prévoit le 2° de l'article 11, les prix des biens passibles de la T. V. A. s'entendent tous frais et taxes compris (ainsi les taux réels de la T. V. A. sont donc de 25 % [au lieu de 20 %], 19,76 % [au lieu de 16,50 %], 13,52 % [au lieu de 12 %] et 6,38 % [au lieu de 6 %]).

3° Dans le but d'encourager les opérations d'investissement, le projet de loi aménage un régime de « déductions » grâce auquel l'impôt inclus dans le prix de revient d'une opération peut être défalqué de la taxe applicable à cette opération. Toutefois, en vertu de la règle dite « du butoir », les taxes perçues en amont ne peuvent pas être intégralement déduites lorsque leur montant dépasse celui de la T. V. A. due.

4° En fonction de l'extension du champ d'application de la T. V. A., le projet de loi comporte la suppression de 13 taxes ou

impôts (1). Par rapport au texte initial, avant le débat à l'Assemblée Nationale, une modification est à signaler : la taxe sur les huiles végétales et d'animaux marins a été maintenue.

5° Pour compenser la perte de recettes occasionnée par la suppression de ces taxes — et surtout la suppression de la taxe locale dont le montant représente 37 % des ressources des collectivités locales — l'article 38 du projet de loi dispose que 85 % du produit du versement prévu à l'article 231 du Code général des impôts — dénommé désormais taxe sur les salaires — sera affecté aux collectivités locales ou à leurs groupements (le B. A. P. S. A. recevra le reste).

*
* *

Tels sont les traits saillants de la réforme fiscale qui nous est présentée et qui doit entrer en vigueur le 1^{er} janvier 1967.

En supprimant un certain nombre de taxes et en proposant la création d'un impôt général sur le chiffre d'affaires, la réforme proposée répond — selon ses promoteurs — à un triple souci :

- généraliser le système de taxation « sur la valeur ajoutée » jugé préférable à celui de la « taxation à cascades », en matière de taxe sur le chiffre d'affaires ;
- unifier notre appareil fiscal en intégrant les services et la distribution dans un même mécanisme de taxation ;
- simplifier, en substituant à un certain nombre de taxes un seul système de taxations.

I. — Incidences économiques de la réforme.

Il est intéressant de savoir quel va être le poids et l'influence probable du nouveau mécanisme de la T. V. A. sur la vie économique française. S'il est toujours hasardeux de formuler des pronostics sur les chances de réussite des réformes en général et des réformes

(1) Taxe sur les prestations de services ; taxe locale sur le chiffre d'affaires ; taxe unique sur les vins ; taxe unique sur les cidres, les poirés et hydromels ; taxe unique sur les jus de raisins légèrement fermentés ; taxe générale et surtaxe sur les véhicules affectés aux transports routiers de marchandises ; taxe générale sur les bateaux servant à la navigation intérieure ; taxe unique forfaitaire sur les cafés et les thés ; taxe sur les cuirs et peaux bruts ; taxe locale et taxe départementale sur les locaux loués en garni ; taxe à la mouture ; droit de licence des meuniers et semouliers ; droit de timbre spécial des contributions indirectes, à l'exception de celui qui porte sur les expéditions.

fiscales en particulier, il n'est pas inutile pour autant d'en envisager les implications éventuelles :

Au point de vue conjoncturel, en examinant sa portée sur le niveau général des prix ;

et au point de vue structurel, en examinant l'incitation qu'elle peut exercer sur l'investissement grâce au mécanisme des « déductions ».

§ I. — INCIDENCE DE LA RÉFORME SUR LE NIVEAU GÉNÉRAL DES PRIX

1. L'incidence de la réforme de la T. V. A. sur les marges des commerçants — et par là même sur le niveau général des prix — mérite d'être examinée avec soin. Est-on en mesure de déterminer, d'ores et déjà, les avantages ou les inconvénients que le commerce et les consommateurs peuvent retirer de l'extension de la T. V. A. au réseau de distribution ? La taxation de la seule marge commerciale selon l'un des quatre taux de la T. V. A. est-elle plus profitable aux commerçants et aux acheteurs que ne l'est la taxation de la valeur totale de l'objet vendu, au taux de 2,75 % (taxe locale) ?

Selon le Ministre des Finances « l'incidence globale sur les prix doit être extrêmement faible. Cette incidence sera environ de 0,5 % sur l'indice des 259 articles. En sens inverse, une diminution de 0,5 % portera sur les prix des produits nécessaires à l'exploitation agricole ». Nous aurons l'occasion, au cours de ce rapport de contester de telles prévisions notamment en ce qui concerne les prix agricoles.

En l'état actuel — le Parlement étant dépourvu de tout appareil statistique — nous ne disposons que des renseignements épars fournis par le Gouvernement ou dans le volumineux rapport de M. Vallon.

Hausses escomptées :

Aliments et boissons.....	+ 0,45 %.
Habitation	+ 0,5 %.
Habillement, lingerie.....	+ 0,9 %.
Fruits, légumes, lait.....	+ 3 % à 4 %.

Baisses escomptées :

Dépenses d'hygiène et soins.....	— 0,3 %.
Distractions	— 0,2 %.
Produits d'épicerie.....	— 1,2 % à 1,3 %.
Biscuits, biscottes.....	— 3,5 % à 7 %.

2. A l'opposé des pronostics rassurants du Ministre des Finances, des réserves nombreuses ont été présentées sur l'incidence de la nouvelle taxe sur le niveau des prix de détail, notamment en ce qui concerne l'eau, les journaux, les manuels scolaires, les légumes, la bijouterie, etc. Il va sans dire, que même pour les experts du Ministère des Finances, ces calculs *a priori* sont approximatifs dans la mesure où la réforme modifie le comportement du contribuable.

On estime généralement que lorsque la marge du commerçant est inférieure à 30 ou 33 %, le nouveau système doit se traduire par une réduction d'impôts. Au contraire, lorsque la marge est supérieure à 33 %, la réforme se traduira par une majoration d'impôts : il reste à savoir dans quelle mesure le consommateur subira — ou bénéficiera selon le cas — de ces incidences fiscales. Nous fondant uniquement sur les mécanismes de la réforme, nous pouvons d'ores et déjà présenter les observations suivantes :

— Pour le petit commerce qui, désormais, bénéficie d'une exemption de la T. V. A. dans la limite d'une redevance de 800 F et qui bénéficie d'un régime de décote pour l'imposition T. V. A. comprise entre 800 F et 4.000 F, l'incidence économique de la réforme devrait être profitable aux consommateurs.

— Pour les unités commerciales de dimension moyenne, il faut souligner que la taxation sera d'autant plus lourdement ressentie que les marges seront plus importantes et que les possibilités de déductions seront moins grandes, eu égard à la relative faiblesse des investissements dans un commerce de dimension moyenne. Entre la diminution des marges et l'augmentation des prix, quelle sera la voie empruntée ? Il semble que la compression des marges devra être nécessairement adoptée par les commerces techniques (radio, télévision...) dans la mesure où la concurrence européenne pèsera sur les prix. Au contraire, assisterons-nous probablement à une sensible augmentation de prix des produits de luxe : fourrures, bijouterie... pour lesquels le frein de la concurrence joue moins fortement.

— Enfin, les unités commerciales importantes, habituées à travailler avec des marges réduites et susceptibles, de par les investissements nombreux qu'elles exigent, de bénéficier du régime des déductions, devraient être les grandes bénéficiaires de la réforme.

§ 2. — ACTION DE LA RÉFORME SUR LES STRUCTURES :
LE DÉVELOPPEMENT DES INVESTISSEMENTS
ET LE RÉGIME DES DÉDUCTIONS

Il est évident que les deux articles 16 et 17 du projet de loi présentent une particulière importance puisqu'ils déterminent le régime de déduction de la T. V. A. ayant frappé les investissements réalisés par le contribuable.

1° *La fixation des déductions.*

Par un réflexe bien compréhensible, l'Assemblée Nationale a tenté d'être associée à la détermination réglementaire de ces déductions en demandant que toutes exclusions ou restrictions en cette matière lui soient soumises pour ratification. Selon le Gouvernement, les décrets prévus à l'article 17 ne sont pas pris sur habilitation législative mais dans le cadre du domaine réglementaire et relèvent de la seule compétence gouvernementale. Il n'en reste pas moins évident qu'en fixant les exclusions ainsi que des règles particulières pour certains biens, le Gouvernement a la haute main sur l'ensemble des mécanismes de déduction : il pourra faire varier dans des proportions considérables le champ d'application de la loi.

2° *Problèmes concernant certaines déductions.*

Si des efforts ont été entrepris pour associer les Assemblées à la détermination des déductions, ce n'est pas seulement pour des raisons de principe, mais pour des motifs plus immédiats tenant au souci de voir figurer dans la liste des matières déductibles certains biens dont les produits pétroliers et les investissements immobiliers commerciaux.

a) *Produits pétroliers.*

Actuellement, dans l'industrie pétrolière, les dispositions de l'ordonnance du 7 janvier 1959 prévoient que le droit à déduction est limité aux opérations industrielles effectuées avant la sortie des raffineries ; en conséquence, toutes les opérations situées en aval des raffineries ne peuvent pas bénéficier des déductions, notamment sur les transports. Une charge supplémentaire a donc grevé le secteur des transports.

Si le régime fiscal du pétrole au regard de la T. V. A. — de l'aveu même du Ministre — n'a pas été spécialement abordé dans la réforme en cours d'examen, c'est pour des raisons d'opportunité. Il est probable, en effet, que dans les mois prochains, l'ensemble de la question de la taxation de l'énergie sera revue. Quelles que soient les raisons avancées par le Gouvernement, les transports vont être, dans l'immédiat, pénalisés.

b) Investissements immobiliers commerciaux.

Le problème de la déduction des investissements immobiliers commerciaux a été également soulevé ; il ne fait aucun doute en effet que le Gouvernement ne les retiendra pas dans la liste des opérations déductibles. Pour justifier la position du Gouvernement, le Ministre a signalé que « ... très fréquemment la situation des commerçants diffère suivant qu'ils sont locataires d'un local qu'ils n'ont pas construit, ce qui ne donnera pas droit à déduction, ou qu'ils appartiennent à des formes dites modernes de commerce et bénéficieront, de ce fait, d'une possibilité de déduction considérable par rapport aux formes traditionnelles ».

L'argument selon lequel le droit à déduction ne serait pas utile dans un cas et serait trop étendu dans l'autre, cache incontestablement des préoccupations d'ordre budgétaire. En limitant le droit à déduction aux seuls équipements commerciaux mobiliers, le projet de réforme de la T. V. A. institue une nouvelle brèche importante dans la logique du système qu'il a instauré et peut développer des inégalités dans la mesure où les investissements immobiliers industriels sont déductibles.

3° *Difficultés éventuelles dues à la mise en œuvre du projet de loi.*

I. — La mise en œuvre d'un droit à déduction ouvert pour des opérations plus nombreuses que celles qui existent actuellement en matière fiscale peut poser de difficiles problèmes d'adaptation au cours de la période comprise entre la date d'adoption de la loi et celle de son entrée en vigueur fixée au 1^{er} janvier 1967. En effet, dans la mesure où le bénéfice de la déduction de la T. V. A. frappant certains biens — nous songeons par exemple aux véhicules utilitaires — n'est consenti qu'à compter du 1^{er} janvier 1967, les acheteurs éventuels seront tentés de différer leurs achats jusqu'à cette date. Plus proche sera la date du 1^{er} janvier 1967, plus nombreux

seront ceux qui reporteront leurs acquisitions. L'industrie des biens d'équipement risque ainsi de connaître quelques mois difficiles, si des mesures transitoires ne sont pas prévues ou des engagements pris par le Gouvernement. De plus, au ralentissement des transactions qui précédera le 1^{er} janvier 1967 succédera probablement une période d'intense activité au cours de laquelle il n'est pas certain que notre industrie puisse faire face aux demandes différées. Le recours à des fournisseurs étrangers peut être une solution alléchante pour les demandeurs en attente.

Lors de son audition devant la Commission des Finances de l'Assemblée Nationale, le Ministre des Finances a été invité à prendre position sur ce problème, afin que « la frontière fiscale du 31 décembre 1966 » ne constitue pas un cap trop scabreux pour notre économie. Il serait souhaitable que ce problème soit de nouveau abordé par le Sénat et que la déduction de certaines opérations ne soient pas différée en attendant l'entrée en vigueur de la réforme.

II. — A côté de cette anomalie relative à la mise en œuvre du projet de loi, il convient d'en signaler une seconde relative au régime fiscal de l'hôtellerie.

Sur le plan fiscal, en effet, le nouveau régime proposé par le projet de réforme des taxes sur le chiffre d'affaires — actuellement en discussion et dont l'application est envisagée pour le 1^{er} janvier 1967 — aboutira *aux résultats suivants* :

— les hôtels classés « de tourisme » (1) (chambres [demi-pension, pension]) à cause du caractère *forfaitaire* de ces prix de pension et demi-pension seront taxés à 6 % au lieu de 12 % auparavant, *mais les repas pris au restaurant de l'hôtel par des clients non pensionnaires le seront à 12 %* ;

— les autres hôtels non classés (chambres, demi-pension, pension, repas) *et les restaurants* (classés ou non « de tourisme ») seront imposés à 12 %.

Cette fiscalité nouvelle sera avantageuse pour les hôtels classés, grâce au système de déductions propre à la T. V. A. qui réduira encore le taux de 6 % (de 3,5 à 4 % au lieu de 6 %). *Elle le sera*

(1) Signalons, en effet, qu'un arrêté en date du 16 décembre 1964, mais publié au Journal officiel seulement le 4 avril 1965, a institué de nouvelles normes de classement des hôtels, relais et motels de tourisme. Il n'est applicable immédiatement qu'aux établissements dont la construction a été entreprise après le 1^{er} mai 1965 ; compte tenu des délais de construction, il ne pourra donc entrer en vigueur avant le début de 1967. Pour les établissements existants ou ceux dont la construction avait commencé avant le 1^{er} mai 1965, cet arrêté sera applicable à compter du 1^{er} janvier 1971, date à laquelle un reclassement général sera opéré.

moins pour les restaurants et il aurait été bon de généraliser le taux réduit de la T. V. A. ne serait-ce que pour éviter les difficultés comptables qui résulteront de l'existence, dans un même établissement, d'un double taux pour des prestations de services identiques.

Pour remédier à cette complexité votre Commission vous présentera un amendement tendant à unifier le régime fiscal hôtelier.

II. — Les implications européennes de la réforme de la T. V. A.

La réforme de la T. V. A. ne peut pas être isolée du contexte européen. A mesure que l'harmonisation des législations des six pays de la C. E. E. se développe, l'épreuve de vérité commencée depuis la signature du Traité de Rome va prendre un ton plus aigu. Dans quelle mesure, la réforme en cours d'élaboration favorise-t-elle la compétitivité de notre économie ?

§ 1. — LA RECONNAISSANCE DU PRINCIPE DE LA NEUTRALITÉ DES TAXES QUANT A L'ORIGINE DES PRODUITS

Il n'est pas inutile de rappeler très brièvement le cheminement des propositions et des directives européennes ainsi que l'apport, en cette matière, de l'Assemblée de Strasbourg. En effet, au cours de la session d'octobre 1965, le Parlement européen a adopté une résolution modifiant le texte de la directive du Conseil en matière d'harmonisation des législations des six Etats membres sur la T. V. A. L'article 3 comporte notamment les dispositions suivantes : « Avant la fin de 1967, la Commission soumet au Conseil, qui arrête sa décision avant la fin de la période transitoire, des propositions sur la façon dont l'harmonisation des taxes sur le chiffre d'affaires, prévue à l'article 2, doit aboutir à son but final, et dans quel délai, à savoir la suppression des frontières fiscales et la neutralité absolue des taxes quant à l'origine des marchandises et des prestations de services ».

« Dans ces propositions, la Commission doit tenir compte, non seulement du rapport variable selon les Etats membres, entre les impôts directs et indirects ainsi que des effets d'une modification des systèmes fiscaux sur la politique fiscale et budgétaire des Etats membres, mais aussi de l'influence que les systèmes fiscaux exercent dans leur ensemble sur la situation concurrentielle et la situation sociale dans la Communauté. »

C'est grâce à l'effort constant mené par la délégation française lors de ces débats que le principe de la neutralité absolue des taxes, quant à l'origine des marchandises, a été admis par l'Assemblée et repris par la Commission de la C. E. E. dans une deuxième directive du 13 avril 1965 (Doc. IV/Com. 65 144 final, p. 2, 2^e alinéa). Comme nous aurons l'occasion de le souligner, le principe de neutralité fiscale risque d'être mis en cause.

§ 2. — POSITION DES PAYS DE L'EUROPE DES SIX

Avant d'aborder ce difficile problème de l'harmonisation des taxes dans le cadre du principe de la neutralité-fiscale, il faudra en résoudre bien d'autres, ne serait-ce que celui soulevé par l'abandon par certains de nos partenaires du système des « taxes à cascades » et de l'adoption du système de la taxation de la seule valeur ajoutée. A part l'Allemagne qui se prépare — comme nous le verrons — à discuter du projet de loi sur la T. V. A., les autres pays ne connaissent que les travaux préparatoires : la Belgique en est encore au stade des échanges de vues entre les ministères intéressés, le Conseil central de l'économie et les organisations syndicales et professionnelles. Un point semble acquis : la majorité des intéressés s'est montrée favorable à l'adoption du système proposé par la Commission de la C. E. E. et, par là même, n'a pas jugé souhaitable de donner suite au projet de réforme antérieur aux propositions de la Commission de la C. E. E. consistant à instaurer progressivement un système de taxes forfaitaires qui grèveraient les produits au stade du commerce de gros.

L'Italie, de son côté, a approuvé, dans le cadre de son plan quinquennal, la suppression des taxes à cascades sur le chiffre d'affaires et leur remplacement par une T. V. A.

Bien que favorable aux directives de la C. E. E., l'Italie formule des objections — telles que la perturbation éventuelle dans les rentrées d'impôts et dans la structure des prix — et souhaite que les délais d'application soient prolongés.

Aux Pays-Bas, les objections ont été et sont encore particulièrement vives : elles s'adressent d'ailleurs moins au principe de la taxation de la valeur ajoutée qu'aux perturbations créées par l'insertion de la T. V. A. dans l'ensemble de leur système fiscal.

§ 3. — LES PROJETS ALLEMANDS EN MATIÈRE DE T. V. A.

Le Gouvernement allemand a soumis au Parlement, le 5 février 1964, un projet de loi visant à remplacer l'actuelle taxe à cascade sur le chiffre d'affaires par une taxe sur la valeur ajoutée d'un taux de base de 10 %. Le Parlement allemand aura à se prononcer prochainement sur ce projet de loi.

Or, la future T. V. A. allemande présente trois caractères différents de la T. V. A. française ;

— elle est plus simple puisqu'elle ne comportera que deux taux alors que la T. V. A. française en comporte quatre. Elle aura une portée plus vaste que la nôtre dans la mesure où elle s'appliquera d'emblée *au secteur agricole*, alors que dans notre système, l'agriculture, sauf exception, n'est pas véritablement intégrée ;

— enfin, les taux de la T. V. A. sont moins lourds que dans le système français.

III. — La T. V. A. et les petits contribuables.

Pour les petits contribuables — notamment les commerçants et artisans — assujettis à la T. V. A., trois régimes sont à considérer selon leur capacité contributive : l'exemption, la réduction selon un mécanisme de décote et un renforcement de la pratique des forfaits.

a) *Exonération.* — Pour ceux dont le montant de l'impôt sur le chiffre d'affaires est au plus égal à 800 F, une exonération fiscale pure et simple est prévue par l'alinéa 1^{er} de l'article 18 du projet de loi. Le Ministre des Finances et des Affaires économiques a déclaré à cet égard que « s'agissant, par exemple, des produits alimentaires de grande consommation soumis au taux de 6 %, les détaillants qui pratiqueraient une marge de l'ordre de 20 % seraient exonérés jusqu'à 60.000 F actuels de chiffre d'affaires... ».

b) *Réduction.* — Pour les commerçants qui devront acquitter une taxe sur la valeur ajoutée comprise entre 800 F et 4.000 F, l'impôt exigible bénéficiera d'une décote dont les modalités seront fixées par décret. C'est au cours du débat à l'Assemblée Nationale que le Gouvernement a accepté de porter à 4.000 F le montant supérieur de la décote, au lieu de 3.200 F.

En outre, le Gouvernement a accepté de porter à 8.000 F le chiffre plafond de la T. V. A. en matière de décote pour ceux — surtout les artisans — qui justifient que la rémunération de leur travail ou du travail de leurs employés représente plus des trois cinquièmes du prix des biens et des services passibles de la T. V. A.

D'après les indications chiffrées que nous avons pu recueillir, il semble que pour les produits de grande consommation soumis au taux de 6 % (pour une marge de l'ordre de 20 %), les détaillants seraient exonérés jusqu'à 66.000 F maximum de chiffre d'affaires. Pour une taxation au taux de 12 %, l'exonération jouera jusqu'à concurrence de 33.000 F. Entre 33.000 F et 150.000 F s'appliquera le régime de la décote. Pour les artisans, l'application de la cote jouera jusqu'à concurrence d'un chiffre d'affaires de 100.000 F (pour la taxation au taux de 12 % et 75.000 F pour la taxation au taux de 16,5 %).

c) *Régime du forfait :*

L'article 19 du projet de loi dispose également que les plafonds des forfaits sont relevés de 400.000 F à 500.000 F pour les ventes, et de 100.000 F à 125.000 F pour les services. Selon les déclarations du Ministre, le nombre de contribuables désormais assujettis au forfait sera de 1 million environ.

IV. — Les conséquences de la réforme pour l'agriculture.

I. — En règle générale, les agriculteurs ou les activités spécifiquement agricoles sont et demeurent hors du champ d'application de la T. V. A. Cependant le texte proposé contredit sur plusieurs points cette affirmation :

a) L'article 3 du projet « décroche » en effet la définition du champ d'application de la T. V. A. de la qualification professionnelle des redevables. Ainsi la qualité d'agriculteur ne serait plus prise en considération pour déterminer l'assujettissement à la T. V. A. Faisant application de ce principe, l'article 4 considère comme passibles de la T. V. A. « les opérations réalisées par les exploitants agricoles qui se livrent à des activités qui, en raison de leur nature ou de leur importance, sont assimilables à celles exercées par des industriels ou des commerçants, même si ces opérations constituent le prolongement de l'activité agricole ».

Ce même article prévoit que les caractéristiques des activités qui rendront les agriculteurs redevables de la T. V. A. seront précisées par décret en Conseil d'Etat. Par le biais de cette formule, c'est, en fait, une nouvelle délimitation du secteur agricole qui est en voie d'être opérée sur le plan fiscal. *Il nous paraît donc nécessaire que le Gouvernement fasse connaître ses intentions quant aux critères qui seront retenus pour cette délimitation.* Votre Commission considère pour sa part que le fait d'être considéré comme « producteur fiscal », au titre de l'article 4, n'enlève pas le caractère agricole à l'activité exercée par les agriculteurs car ils les effectuent traditionnellement et il serait inconcevable de traiter une intégration intérieure comme une série d'actes relevant d'activités destinées, pour le premier, à la production agricole, pour les seconds, au secteur industriel. Les Pouvoirs publics ayant recommandé aux agriculteurs de prolonger leur activité, il serait anormal que, par référence directe ou indirecte aux dispositions de la T. V. A. soit ouverte une voie permettant à l'avenir de considérer un prolongement d'activité comme l'exercice d'un métier nouveau.

b) Ouvrant une seconde exception au principe général de non assujettissement, l'article 5 du projet prévoit la possibilité pour les agriculteurs qui ne seraient pas obligatoirement assujettis à la T. V. A. de se placer, sur leur demande, sous le régime de cette taxe. Il ne s'agit toutefois pas d'un droit pour les producteurs. L'assujettissement facultatif devrait en effet être autorisé par l'administration. Aucune possibilité d'appréciation du nombre des agriculteurs qui pourront opter n'existe dans le projet de loi puisque les conditions qui seront exigées sont inconnues. Votre Commission considère, d'une part, que le droit d'option ouvert aux exploitants agricoles doit être admis largement et ne doit pas être subordonné à une autorisation de l'administration, d'autre part, que le décret en Conseil d'Etat devra préciser non seulement les conditions et les modalités de cette option, mais aussi les modalités particulières de l'assujettissement des agriculteurs à la T. V. A. Il paraît, en effet, nécessaire de prévoir l'adaptation à l'agriculture des règles générales d'assujettissement. Deux amendements ont, en conséquence, été adoptés par votre Commission sur l'article 5.

En prévoyant la création de deux catégories d'agriculteurs, ceux qui seraient assujettis à la T. V. A. (c'est-à-dire ceux dont les exploitations sont les plus grandes et les mieux équipées) et les autres qui ne seraient pas assujettis, en l'absence d'une comptabilité précise qui leur fait en général complètement défaut, le projet de

loi soumis à notre examen est à l'origine d'une discrimination qui présente des inconvénients d'ordre psychologique et d'ordre économique.

Pour pallier les inconvénients de cette distorsion, il importe que le Gouvernement prenne rapidement les mesures qui seraient susceptibles de placer les agriculteurs dans des conditions leur permettant de s'intégrer dans le système de la T. V. A. dans des conditions comparables à celles des autres secteurs de l'économie. Ceci implique notamment une politique active d'aménagement des structures de production et d'organisation économique de l'agriculture, sans omettre l'appui de l'Etat aux efforts entrepris pour vulgariser les techniques comptables.

II. — D'autres dispositions nous montrent que ce serait une erreur de penser que la réforme en cours sera sans incidence sur le secteur agricole. C'est notamment le cas des modifications qui vont intervenir dans le régime des prix et qui vont inévitablement placer les agriculteurs dans une situation nouvelle. L'exposé des motifs du projet de loi précise que « la réforme des taxes sur le chiffre d'affaires comporte une nouvelle répartition du poids de l'impôt entre les stades de la production et de la commercialisation des produits, mais sans accroissement de la charge fiscale globale ». Il n'apparaît pas que, dans son état actuel, le projet de loi remplisse ces conditions dans le secteur des produits agricoles et alimentaires.

a) Incidence sur les charges d'exploitation de l'agriculture.

L'accroissement des charges fiscales consécutives à l'augmentation du taux de la T. V. A. et à l'extension de son champ en ce qui concerne les produits essentiels à l'activité agricole a été chiffré à 350 millions de francs, représentant une hausse de 3 à 3,5 %, ce qui, compte tenu du maintien d'un contingent de carburant détaxé et du remboursement de 10 % sur l'achat du matériel agricole, se traduirait par une augmentation de 1,5 % des charges totales de l'exploitation agricole.

Les agriculteurs n'étant pas, en règle générale, assujettis, ne pourront récupérer la T. V. A. qu'ils acquittent à leurs fournisseurs. La réforme se solderait donc par une diminution du revenu global de l'agriculture de 1 à 1,5 %, taux variable selon le nombre d'agriculteurs qui seront assujettis.

Dans le but de réduire les incidences du projet sur les coûts de production de l'agriculture, votre Commission des Affaires écono-

miques et du Plan s'est prononcée pour une modification des taux de T. V. A. actuellement prévus pour les produits nécessaires aux exploitations agricoles. Il convient, à son avis, d'établir une équivalence entre la taxe à la valeur ajoutée prévue au projet et le montant des taxes sur le chiffre d'affaires actuellement supportées par ces produits. La nouvelle T. V. A. ne devrait, en aucune manière, avoir un rendement fiscal supérieur aux charges actuelles sur le chiffre d'affaires. Certaines décotes sur les taux de la T. V. A., prévues au projet, permettraient de maintenir le taux actuel de pression fiscale. Dans cet esprit, deux amendements ont été adoptés par votre Commission : le premier, à l'article 13, tend à ramener le taux de la T. V. A. sur les engrais de 12 à 6 % ; le second, à l'article 14 tend à ramener le taux de la T. V. A. sur le matériel agricole du taux normal de 16,2/3 % au taux de 12 %.

b) Incidences sur les prix des produits agricoles à la production et sur les prix de vente aux consommateurs.

L'imposition au taux de 6 % des denrées de première nécessité (pain, produits laitiers) et de tous les produits agricoles non transformés qui étaient jusqu'à présent exonérés, ne peut pas, en fonction du texte qui nous est soumis, être sans incidence sur le niveau des prix à la production et l'augmentation des charges pesant sur les exploitations agricoles sera d'autant plus lourde que le système de déduction de la T. V. A. payée au stade antérieur ne peut pas jouer pour les agriculteurs. Par ailleurs, le premier acquéreur d'un produit agricole va devoir acquitter la T. V. A. sur la valeur totale du produit et non sur la seule marge commerciale.

Il convient donc d'éviter que le nouveau régime de la T. V. A. n'aboutisse à la fois à une hausse des prix agricoles à la consommation — dans la mesure où la T. V. A. acquittée par le producteur et non déduite pèsera sur tout le circuit de distribution — et à une pression sur les prix à la production qui, compte tenu des conditions de formation de ces prix, ne peut qu'aboutir à une diminution du revenu agricole.

Au nom du principe de la neutralité de la T. V. A., votre Commission estime donc qu'il convient d'autoriser le premier détenteur de produits agricoles, après le producteur non assujetti, à défalquer selon un taux forfaitaire la taxe qui n'a pu être récupérée par le producteur. C'est l'objet d'un amendement qu'elle présente sous la forme d'un article 3 bis (nouveau).

A ce sujet, deux questions doivent être examinées. Cette proposition aboutit-elle à une diminution de recette fiscale ? Pourquoi votre Commission a-t-elle choisi le taux forfaitaire de 4 % ?

1° Le Trésor ne sera pas pénalisé puisque la T. V. A. effectivement payée par les agriculteurs lors de leurs achats d'engrais, d'aliments du bétail, etc., correspond globalement, ainsi que nous aurons l'occasion de le démontrer, à 4 % de la valeur de la production agricole commercialisée. Or, comme les agriculteurs ne sont pas assujettis généralement à la T. V. A., ils ne peuvent déduire, dans le cadre du projet de loi qui nous est soumis, la T. V. A. qu'ils ont acquittée lors de leurs achats. En conséquence, d'après le texte voté par l'Assemblée Nationale, le premier acquéreur d'un produit agricole va acquitter la T. V. A. sur la valeur totale du produit qu'il acquiert, valeur dont n'est pas déduite la T. V. A. payée lors des achats de biens nécessaires à la production. *On aboutit ainsi à une véritable taxation en cascade, contraire dans son principe au système de la T. V. A., et à un supplément de recette pour le Trésor, alors que le projet précise que son application ne doit pas donner lieu à une fiscalité accrue.*

2° Rappelons que le taux de 4 % de déduction forfaitaire qui a été retenu correspond sensiblement *au rapport entre le montant de la T. V. A. qui sera payé par les agriculteurs pour les produits nécessaires à leur exploitation et la valeur de la production commercialisée.*

On estime en effet que la valeur de la production agricole commercialisée s'est élevée, en 1963, à 40.000 millions de francs, déduction faite de l'autoconsommation évaluée à 5.000 millions de francs.

Or, 1.126 millions de francs ont été payés par les agriculteurs en 1963 au titre de la T. V. A. et 1.500 millions de francs auraient été payés par eux cette même année en fonction du nouveau système d'imposition retenu dans le projet, ce qui correspondrait à 3,75 % de la valeur de la production commercialisée.

Comme chaque année, depuis 1963, les charges de l'agriculture augmentent de 5 à 10 % du fait de l'augmentation des achats ; il paraît raisonnable de considérer que le montant de la T. V. A. payé par les agriculteurs correspond, forfaitairement, à 4 % de la valeur de la production commercialisée.

Un tel système aurait l'avantage de réduire la charge fiscale pour le consommateur, de ne pas obliger les agriculteurs qui n'y sont pas préparés à élaborer, dans l'immédiat, une comptabilité précise et éviterait au Ministère des Finances la mise sur pied d'un système de contrôle englobant l'ensemble des entreprises agricoles.

Le Trésor ne serait pas lésé puisque la déduction forfaitaire aurait seulement pour effet de pallier la multiplicité des opérations au stade de l'agriculture et d'éviter que les produits cédés par les exploitants agricoles ne subissent une véritable imposition en cascade puisque aux taxes incorporées dans les prix de revient s'ajouterait la taxe perçue lors de la transformation et de la commercialisation. Ainsi que le fait observer M. Durlot dans le rapport qu'il a présenté au nom de la Commission de la Production de l'Assemblée Nationale : « La perception à deux stades successifs du circuit économique, sans possibilité de déduction, de la taxe dite à la valeur ajoutée constituera à l'encontre de la partie socialement la plus intéressante de notre agriculture une véritable discrimination ».

Il importe donc de ne pas admettre une telle discrimination et votre Commission des Affaires économiques et du Plan appelle l'attention du Sénat sur l'importance de cet amendement.

III. — Enfin, certaines imprécisions du projet soumis à l'examen du Sénat appellent des explications de la part du Gouvernement :

a) La première de ces imprécisions a trait aux conditions de stockage des produits agricoles. Il est apparu, en effet, à votre Commission que la durée et l'importance des stocks pour certaines activités agricoles feraient peser une charge très lourde sur l'économie agricole si une disposition prévoyant la possibilité de stockage en suspension de la T. V. A. n'était pas introduite.

b) S'agissant de la période transitoire, il importe que le Gouvernement précise la date à partir de laquelle les dépenses effectuées pourront donner lieu à la déduction de la T. V. A. qui leur est incorporée de celle payable par les entreprises à partir du 1^{er} janvier 1967. A défaut d'une telle précision, des perturbations pourraient en résulter à la fois au niveau des entreprises dans leur programme d'investissement et au niveau des fournisseurs dans leur programme de vente.

c) S'agissant du délai de déductibilité de la T. V. A. pour les agriculteurs assujettis, il apparaît que, compte tenu de la faible rotation des capitaux en agriculture et de la longueur de la période d'amortissement des investissements, il conviendrait de prévoir la possibilité de déduire sur plusieurs exercices la T. V. A. payée en une seule fois sur certains types d'investissements particulièrement onéreux (tracteurs, moissonneuses-batteuses, par exemple).

Sans contester le progrès réel que constituent, sur le plan économique, des mesures de généralisation de la T. V. A., votre Commission des Affaires économiques et du Plan croit, en conclusion, devoir appeler l'attention du Gouvernement, quant aux incidences de la réforme envisagée, sur la situation de l'agriculture et sur la nécessité d'apporter, en conséquence, un certain nombre d'amendements tenant compte des conditions particulières de ce secteur. Elle demande également que tous les moyens soient mis rapidement en œuvre de manière à placer les agriculteurs dans des conditions leur permettant de s'intégrer dans le système de la T. V. A.

*
* *

En conclusion, votre Commission s'en tenant aux seules implications d'ordre économique du projet de loi, tient à rappeler que si le principe de l'extension de la T. V. A. à l'ensemble des secteurs de la vie économique constitue un incontestable progrès en matière fiscale, il n'en comporte pas moins de nombreuses incertitudes, tant économiques que fiscales ou socio-professionnelles et de nombreuses exceptions qui contribuent à atténuer la valeur de la réforme qui nous est présentée.

Il reste à savoir si le Gouvernement apportera, au cours des débats qui vont s'instaurer devant le Sénat, une réponse aux nombreuses questions qui lui seront posées et un avis favorable aux suggestions qui lui seront faites.

Pour sa part, votre Commission des Affaires économiques et du Plan tient à rappeler qu'il est indispensable que soient précisées devant notre Assemblée les implications d'ordre économique, qu'il faut escompter d'une telle réforme.

Sans sous-estimer la difficulté qu'il y a à apporter de telles précisions, votre Commission considère que le Gouvernement doit rassurer tous ceux que la complexité et certaines obscurités du projet de loi conduisent à supposer que le texte qui nous est présenté est un saut dans l'inconnu...

A ces remarques d'ordre général, votre Commission ajoute deux observations essentielles concernant, l'une les conditions de mise en œuvre de la loi en matière de déductions et l'autre l'unification des régimes fiscaux de l'hôtellerie.

Enfin, comme nous l'avons souligné, il importe que le monde agricole — que l'on considère à tort comme exclu de la réforme et qui, pourtant, en subira les inconvénients sans bénéficier de ses avantages, reçoive les apaisements qu'il est en droit d'attendre.

Votre Commission donne un avis favorable aux articles du projet de loi qu'elle a examinés, sous réserve de l'adoption des amendements ci-après :

AMENDEMENTS PRESENTES PAR LA COMMISSION

Article additionnel 3 *bis* (nouveau).

Amendement : Après l'article 3, insérer un article additionnel 3 *bis* (nouveau) ainsi rédigé :

Le premier acquéreur d'un produit agricole ainsi que les coopératives peuvent déduire des sommes dont ils sont redevables, au titre de la T. V. A., un montant correspondant à 4 % des prix des produits agricoles dont ils se sont portés acquéreurs auprès de producteurs non assujettis à la T. V. A.

Art. 5.

Amendement : Dans le paragraphe 1 de cet article, supprimer les dispositions suivantes :

3° *Les exploitants agricoles ;*

Amendement : Après le paragraphe 6° de cet article, insérer un nouvel alinéa 1 *bis* ainsi rédigé :

1 *bis*. — Les exploitants agricoles qui le demandent sont également assujettis à la T. V. A. au titre d'opérations pour lesquelles ils n'y sont pas obligatoirement soumis.

Amendement : Compléter le paragraphe 2 de cet article par les dispositions suivantes :

Ce décret déterminera également les modalités particulières de l'option et de l'assujettissement des agriculteurs à la T. V. A.

Art. 13.

Amendement : Dans l'alinéa *a* de cet article, après les mots :

... fourniture de logement...

ajouter les mots :

... et de nourriture...

Amendement : Au quatorzième alinéa de cet article, après les mots :

— amendements calcaires...,

ajouter les mots :

... et engrais ;

Art. 14.

Amendement : Dans le paragraphe 1 de cet article, au neuvième alinéa, supprimer le mot :

— engrais ;

Amendement : Dans le paragraphe 1 de cet article, insérer un treizième alinéa ainsi rédigé :

— matériel agricole.