

SÉNAT

SECONDE SESSION ORDINAIRE DE 1989 - 1990

Annexe au procès-verbal de la séance du 13 juin 1990.

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, ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE APRÈS DÉCLARATION D'URGENCE, relatif à la révision générale des évaluations des immeubles retenus pour la détermination des bases des impôts directs locaux,

TOME I

EXAMEN GÉNÉRAL ET
COMMENTAIRE D'ARTICLES

Par M. Paul GIROD,

Senateur.

(1) Cette commission est composée de : MM. Christian Poncelet, *président* ; Geoffroy de Montalembert, *vice-président d'honneur* ; Tony Larue, Jean Cluzel, Paul Girod, Jean-François Pintat, *vice-présidents* ; MM. Maurice Blin, Emmanuel Hamel, Louis Perrein, Robert Vizet, *secrétaires* ; M. Roger Chiraud, *rapporteur général* ; MM. Philippe Adnot, Jean Arthuis, René Ballayer, Claude Belot, Mme Maryse Berge Lavigne, MM. Raymond Bourguine, Paul Caron, Ernest Cartigny, Auguste Cazalet, Jacques Chaumont, Jean Clouet, Henri Collard, Maurice Couve de Murville, Pierre Croze, Jacques Delong, Marcel Fortier, Mme Paulette Fost, MM. Henri Gœtschy, Yves Guéna, Paul Loidant, Roland de Luart, Michel Manet, Jean-Pierre Masseret, René Monory, Michel Moreigne, Jacques Oudin, Bernard Pellarin, René Regnault, Henri Turre, François Trucy, Jacques Valade, Andre-Georges Voisin

Voir les numéros :

Assemblée nationale (9^e législ.) : 1322, 1393 et T.A. 300.

Sénat : 342 (1989-1990).

Impôts locaux.

SOMMAIRE

	Pages
AVANT-PROPOS	5
PREMIERE PARTIE : EXPOSE GENERAL	11
I - PROBLEMATIQUE DE LA REVISION DES VALEURS LOCATIVES CADASTRALES	11
A. Bref historique de la fiscalité directe locale	11
B. L'absence de révision récente et ses conséquences	14
II - LE PROJET DE LOI ET SA GENESE	22
A. Les prémices : l'avant-projet de loi de 1988	22
B. Les principales dispositions du projet de loi	23
III - LES PROPOSITIONS DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES	30
A. Propositions issues de quelques considérations sur l'assiette des impôts locaux	30
B. Les autres propositions de votre Commission	35
DEUXIEME PARTIE : COMMENTAIRE DES ARTICLES	37
Généralités	39
Article premier : Principes de la révision générale des évaluations cadastrales	39
TITRE PREMIER : Propriétés bâties	43
Chapitre premier : dispositions générales	44
Article 2 : Principes régissant l'évaluation des propriétés bâties	44
Article 3 : Classification des propriétés bâties	47
Article 4 : Modes d'établissement des évaluations cadastrales	56
Chapitre II : dispositions applicables à la révision	61

Article 5 : Principes de détermination des tarifs	61
Article 6 : Modalités de délimitation des secteurs d'évaluation	64
Article 7 : Modalités de fixation des tarifs	69
Chapitre III : procédure d'évaluation	72
Article 8 : Procédure de classement des propriétés	72
Article 9 : Possibilité de constituer des sous-commissions	75
Article 10 : Délimitation des secteurs d'évaluation	76
Article 11 : Procédure de fixation des tarifs	79
Article 12 : Obligations déclaratives des contribuables	80
TITRE II : Propriétés non bâties	81
Chapitre premier : dispositions générales	82
Article 13 : Modalités générales de détermination des évaluations cadastrales	82
Article 14 : Répartition des propriétés non bâties en groupes, sous- groupes et classes	84
Article 15 : Sous-groupe des terrains constructibles	92
Chapitre II : dispositions applicables à la révision	96
Article 16 : Secteurs d'évaluation des propriétés non bâties	96
Article 17 : Etablissement des tarifs, au sein de chaque secteur d'évaluation, par sous-groupe et par classe	99
Article 18 : Méthodes de fixation des valeurs à l'hectare	100
Article 19 : Evaluation des sous-groupes du huitième groupe	101
Article 20 : Modalités de détermination des tarifs à partir des valeurs à l'hectare	103
Article 21 : Incorporation des classes communales existantes dans les nouvelles classes sectorielles	104
Article 22 : Possibilité pour les commissions communales des impôts directs de déroger à la hiérarchie tarifaire sectorielle	105
Article 23 : Modalités d'imposition des élevages hors sol	106
Chapitre III : Procédure d'évaluation	107
Article 24 : Détermination de la liste des sous-groupes dans le département	107
Article 25 : Délimitation des secteurs d'évaluation	108
Article 26 : Procédure de fixation des tarifs et du nombre de classes sectorielles	108
Article 27 : Procédure d'incorporation des classes communales existantes dans les classes sectorielles	109
Article 28 : Procédure de notification des décisions prises et modalités d'affichage de celles-ci	110
Article 29 : Obligations déclaratives des propriétaires d'installations affectées à l'élevage hors sol	111
TITRE III : Dispositions communes	112
Article additionnel avant l'article 30 : Régime permanent d'obligations déclaratives des contribuables	113
Article 30 : Délais d'examen impartis au comité de délimitation, aux commissions communales des impôts directs et aux commissions départementales des évaluations cadastrales	114

Article 31 : Affichage et notification des décisions prises par le comité de délimitation des secteurs d'évaluations et par le directeur des services fiscaux	117
Article additionnel après l'article 31 : Possibilité, pour le conseil général, de contester les décisions relatives à l'incorporation des classes communales	119
Article 32 : Saisine de la commission départementale des impôts directs locaux	119
Article 33 : Intervention de la commission départementale des impôts directs et des taxes sur le chiffre d'affaires	121
Article 34 : Voies de recours contre les décisions prises en matière d'évaluation cadastrale	124
TITRE IV : Dispositions applicables entre deux révisions générales	128
Chapitre premier : propriétés bâties	129
Article 35 : Intangibilité des catégories de locaux et des tarifs entre deux révisions	129
Chapitre II : Propriétés non bâties	131
Article 36 : Intangibilité de la valeur moyenne à l'hectare de chaque sous-groupe entre deux révisions	131
Article 37 : Possibilité de compléter la liste des sous-groupes entre deux révisions	132
Article 38 : Possibilité de compléter le nombre de classes entre deux révisions	133
Article 39 : Modification des tarifs des différentes classes dans une commune entre deux révisions	134
Article additionnel après l'article 39 : Possibilité de reclasser les propriétés non bâties	136
Chapitre III : dispositions communes	137
Article 40 : Evaluations réalisées entre deux révisions	137
Article 41 : Modification des limites des secteurs d'évaluation	138
Articles additionnels après l'article 41 : Création d'une procédure de révision régionale	140
TITRE V : Mise en oeuvre de la révision	141
Article 42 : Composition du comité de délimitation	141
Article 43 : Composition des commissions départementales des évaluations cadastrales	144
Article 44 : Composition de la commission départementale des impôts directs locaux	146
Article additionnel avant l'article 45 : Obligations déclaratives des contribuables pour la prochaine révision	153
Article 45 : Fixation par une loi ultérieure des modalités d'incorporation dans les rôles des résultats de la révision	153
Article additionnel après l'article 45 : Création d'une taxe sur les activités agricoles	154
Article 46 : Application d'un coefficient correcteur aux résultats de la révision	156

Article 47 : Minoration des évaluations cadastrales pour l'assiette de la taxe professionnelle	158
Article 48 : Assiette de la taxe foncière applicable aux locaux loués sous le régime de la loi du 1er septembre 1948	160
Article 49 : Dispositions transitoires relatives aux immobilisations industrielles, aux locaux à caractère exceptionnel et aux autoroutes	162
Article 50 : Neutralisation des effets de la révision sur les dispositifs d'abattement et d'écrêtement de la taxe professionnelle	165
Article 51 : Incidences de la révision sur le calcul de la taxe d'habitation et sur les délais d'établissement des budgets locaux	168
Article 52 : Neutralisation des conséquences de la révision pour les différentes catégories de contribuables	171
Article 52 bis : Abrogation de l'article 79 de la loi de finances pour 1990 et création d'un nouveau régime de taxation départementale du revenu	173
Article 53 : Réclamations fiscales en matière d'évaluation cadastrale	177
Article 54 : Limitation des recours par voie d'exception	179
Article 55 : Majoration de 0,4 % du prélèvement pour frais d'assiette et de recouvrement	182
Article 56 : Codification du projet de loi	185
EXAMEN EN COMMISSION et AUDITION DU MINISTRE	187

AVANT-PROPOS

Mesdames, Messieurs,

Le projet de loi relatif à la révision générale des évaluations des immeubles retenus pour la détermination des bases des impôts directs locaux peut être qualifié de nécessaire et d'attendu. Longuement mûri et dans l'ensemble satisfaisant, il comporte, toutefois, des dispositions dont les conséquences sont, aujourd'hui, malaisément discernables. Enfin, ce projet a, malheureusement, fait l'objet, lors des débats de l'Assemblée nationale, d'un greffon qui le dénature partiellement.

Un projet nécessaire

Trois des quatre taxes directes locales -les taxes foncières et la taxe d'habitation- sont intégralement assises sur des éléments immobiliers, dont l'assiette est constituée par la valeur locative, c'est-à-dire l'évaluation, selon des techniques peu ou prou indiciaires, du loyer que le bien est présumé procurer. A un degré moindre, la détermination des bases de la taxe professionnelle s'effectue également par référence à la valeur locative.

Les taxes directes locales, à l'inverse des autres composantes du système fiscal français, sont donc des impôts dont l'assiette est évaluée et non déclarée.

Ce mécanisme, qui a l'avantage de conférer aux collectivités locales des bases stables et qui évite à l'administration d'avoir à contrôler la véracité des déclarations des contribuables, requiert de celle-ci un travail permanent de mise en conformité des évaluations avec l'évolution de la réalité économique pour demeurer crédible.

Ce travail, en dépit de dispositions législatives qui en prescrivent la périodicité régulière, n'a pu être effectué depuis vingt ans pour les immeubles bâtis et vingt-neuf ans pour les immeubles non bâtis.

Deux facteurs ont engendré cette carence : la lourdeur et la complexité des opérations requises de l'administration fiscale, mais aussi la crainte sans cesse ressurgie de bouleverser les situations acquises et de susciter ainsi le mécontentement ou l'incompréhension des contribuables.

Ni l'un ni l'autre de ces deux motifs ne constituent pourtant un prétexte valable à l'inaction. Plus, en effet, la révision des évaluations sera différée, plus ses effets seront importants et feront peur et plus la tâche de l'administration sera lourde. Plus cette révision sera différée, plus les distorsions des valeurs locatives d'avec la réalité seront amplifiées et plus la fiscalité directe locale paraîtra injuste et cohérente. Et plus l'injustice et l'incohérence s'accroîtront, plus apparaîtront tentantes des expériences remettant en cause les fondements mêmes du système actuel.

Or, ces expériences, présentées comme des remèdes radicaux aux déficiences de l'impôt local, peuvent démultiplier les transferts de charges qu'entraîne toute révision des valeurs locatives : l'instauration de la *poll tax* britannique et les simulations fournies sur les conséquences qu'aurait l'introduction en France d'une taxation départementale du revenu en témoignent.

Le projet de loi qui nous est soumis vise à réformer des règles d'évaluation qui datent, pour certaines d'entre elles, de 1908. Il constitue ainsi le préalable indispensable au retour à une dynamique d'entretien régulier des bases de la fiscalité directe locale.

Il s'agit donc d'un projet nécessaire.

Un projet attendu

Votre Commission des Finances n'a cessé, ces dernières années, de réclamer la mise en oeuvre effective de la révision des bases de la fiscalité directe locale. M. Jacques Descours Desacres, vice-président de celle-ci jusqu'en octobre dernier, qui a su démontrer toutes les conséquences néfastes de l'obsolescence actuelle des valeurs locatives cadastrales est d'ailleurs directement à l'origine du sursaut que semble impliquer le présent projet de loi.

C'est, en effet, par l'adoption conjointe de deux amendements présentés par M. Jacques Descours Desacres et par votre rapporteur, alors porte-parole de votre Commission des Lois, que le Sénat a jeté les fondements de ce renouveau de la fiscalité directe locale (1).

(1) Amendements à la loi du 11 juillet 1986 portant loi de finances rectificative pour 1986. Ces amendements prescrivaient la mise en oeuvre effective de la révision des bases de la fiscalité directe locale, dont le présent projet de loi organise les modalités.

Votre Commission des Finances ne peut, dès lors, qu'accueillir favorablement un projet de loi réorganisant les modalités de révision des évaluations cadastrales.

Il s'agit donc d'un projet attendu.

Un projet longuement mûri et, dans l'ensemble satisfaisant.

L'élaboration du projet qui nous est soumis a connu plusieurs étapes.

Un premier avant-projet a été, au printemps de 1988, soumis au Comité des finances locales, présidé par notre collègue M. Jean-Pierre Fourcade. Le Comité, sur le rapport de MM. Descours Desacres et Wolf, avait émis à son endroit de multiples observations critiques.

Votre Commission des Finances s'est alors saisie de cette question, dans le cadre du groupe de travail permanent sur les finances des collectivités locales, créé à l'initiative de son président, M. Christian Poncelet.

Cette saisine a débouché sur la rédaction d'un rapport d'information par M. Jacques Descours Desacres, consacré à l'examen détaillé des différentes possibilités de modification des procédures de révision des valeurs locatives cadastrales.

Ce rapport d'information, qui constitue un document de référence auquel le présent rapport effectuera maints emprunts, a ensuite servi de support à un débat, tenu au Sénat le 23 juin 1989, au cours duquel M. Jacques Descours Desacres a présenté, au nom de votre Commission des Finances, des conclusions à la plupart desquelles M. Michel Charasse, ministre délégué chargé du budget, a bien voulu souscrire.

Le projet de loi qui nous est soumis est donc le fruit d'un long processus de concertation avec le Sénat et sa Commission des Finances, le Comité des finances locales et les associations d'élus et de contribuables.

Dans ces conditions, ses principales orientations ne peuvent qu'être approuvées par votre Commission.

Il s'agit donc d'un projet dans l'ensemble satisfaisant, même s'il comporte quelques obscurités et confusions.

Un projet dont les incidences ne sont pas toutes connues.

Le projet de loi propose un certain nombre d'innovations par rapport à la procédure traditionnelle d'évaluation des valeurs locatives cadastrales.

Les conséquences exactes de ces innovations ne pourront être pleinement mesurées qu'une fois les opérations de révision achevées : il en va notamment ainsi pour deux éléments clés du projet de loi, l'élargissement du cadre des évaluations au-delà des traditionnelles limites communales et la simplification des mécanismes de fixation des valeurs locatives.

Ces deux éléments devraient permettre tant l'homogénéisation des évaluations, gage d'équité, que l'accélération des procédures de révision, gage d'efficacité.

Toutefois, leurs modalités de mise en oeuvre seront décisives. Or, on peut craindre que le simplisme l'emporte parfois sur le légitime souci de simplification et que l'élargissement du cadre des évaluations ne devienne un prétexte à la grossièreté de celles-ci, au détriment d'une nécessaire cohérence avec la réalité économique.

Votre Commission des Finances, confrontée au double impératif contradictoire de favoriser une révision rapide et d'en garantir l'exactitude, veillera donc à ce qu'aucune disposition du texte ne vienne briser l'équilibre qui doit s'instaurer entre l'un et l'autre de ces deux objectifs.

Par ailleurs, le projet de loi comporte des dispositions qui, pour être recevables selon une certaine approche de l'équité, n'en sont pas moins contestables sur le plan des principes : il en va notamment ainsi de l'imposition des élevages hors-sol à la taxe foncière sur les propriétés non bâties, proposition en elle-même paradoxale, puisque cet impôt frappe la propriété des sols.

Il s'agit donc d'un projet dont certaines dispositions sont contestables.

Un greffon peu opportun

L'Assemblée nationale, à une courte majorité, a inséré dans le texte une tentative de ravaudage du mécanisme d'imposition départementale du revenu, introduit par l'article 79 de la loi de finances pour 1990. Les conséquences de ce nouveau dispositif ne sont pas encore connues ; il reste, quoi qu'il en soit, aussi contestable sur le plan des principes que le précédent et, surtout, rend l'ensemble du projet de loi hautement contradictoire, puisque l'une de ses dispositions vise à l'élimination d'un des pans d'une fiscalité qu'il entend par ailleurs rénover, avant même que cette rénovation puisse être entrée dans les faits.

Il s'agit donc d'un projet pour partie dénaturé. Votre Commission des Finances, soucieuse d'effectuer un travail avant tout technique sur ce projet qui répondait dans sa version initiale à la plupart de ses souhaits, ne peut que le déplorer.

-0-

Sous le bénéfice de ces considérations liminaires, votre rapporteur présentera tout d'abord quelques brèves observations générales sur le contexte, la genèse et la philosophie de ce projet de loi (1), avant d'en décrire les différentes dispositions.

(1) L'ensemble des données afférentes à l'historique de la fiscalité directe locale et à la question de la révision des valeurs locatives figure dans l'excellent rapport d'information de M. Jacques Descours Desacres (Sénat n° 404, 1988-1989, rapport d'information sur la révision des valeurs locatives cadastrales).

PREMIERE PARTIE

EXPOSE GENERAL

I- PROBLEMATIQUE DE LA REVISION DES VALEURS LOCATIVES CADASTRALES

A) Bref historique de la fiscalité directe locale

1. Les origines de la fiscalité directe locale

• Les impôts directs locaux sont apparus en 1790, sous la forme d'impôts à l'époque perçus au profit de l'Etat. L'Assemblée nationale constituante instaura en effet à cette date trois contributions distinctes : la contribution foncière, la contribution mobilière et la contribution des patentes.

Ces trois impôts étaient des impôts présumés frapper le revenu des contribuables, mais un revenu estimé d'après des indices ; leur assiette était en effet constituée par la valeur locative cadastrale, c'est-à-dire le revenu que le propriétaire d'un immeuble était censé pouvoir retirer de la location de cet immeuble, ce revenu étant considéré comme un indice exact de ses facultés contributives. La contribution mobilière, quoique acquittée par l'occupant de l'immeuble et non par son propriétaire, procédait de la même philosophie : la valeur locative d'un local d'habitation était tenue pour un bon indice du revenu de son occupant.

• A compter de 1791, les collectivités territoriales ont reçu la possibilité de lever des impositions additionnelles à ces impôts d'Etat ; dénommées dans un premier temps "sous additionnels" puis, ultérieurement, centimes additionnels, ces prélèvements ont cessé d'être additionnels en 1917, année où l'Etat renonça à percevoir la contribution mobilière et celle des patentes. La dénomination de centimes additionnels subsista toutefois jusqu'en 1980, date à laquelle les impôts directs locaux cessèrent d'être des impôts de répartition pour devenir des impôts de quotité.

• Dès l'origine, l'assiette des impôts locaux fut une assiette évaluée, fruit de la collaboration de l'administration fiscale et de représentants des contribuables, les "répartiteurs". Cette évaluation devait, par construction, être révisée à intervalle régulier, sauf à détruire la corrélation l'unissant au montant réel des loyers et donc aux facultés contributives des redevables.

Dès le XIXème siècle, la périodicité des révisions semble avoir été insuffisante ; à partir de 1914, avec l'accélération des évolutions économiques et sociales et la récurrente apparition de l'inflation, la "question de la révision" n'a cessé de se poser : les valeurs locatives des propriétés non bâties ne furent pas révisées pendant l'entre deux guerres (la dernière révision datant de 1908) et une seule révision fut pratiquée pour les propriétés bâties.

• En 1948, une révision dite "accélérée" fut mise en oeuvre. Ultérieurement, les propriétés non bâties ont été révisées en 1961 et les propriétés bâties en 1970. Les valeurs locatives déterminées lors de ces deux révisions fondent encore, sous réserve de correctifs divers, les bases de la fiscalité directe locale. Les règles qui les ont encadré constituent, aujourd'hui encore, le droit positif applicable aux opérations de révision.

2. Les révisions de 1961 et 1970

a) La révision des valeurs locatives des propriétés non bâties de 1961

• La révision de 1961 (date de référence de la révision) a duré en réalité quatre ans, de 1959 à 1963.

Les travaux, guidés par l'instruction ministérielle du 31 décembre 1908, ont connu trois étapes.

Tout d'abord, dans une première phase, les parcelles ont été réparties dans treize groupes de cultures ou de propriétés, puis dans des sous-groupes et enfin des classes homogènes. La classification des parcelles devait, en principe, s'effectuer par accord entre l'administration fiscale et les commissions communales des impôts directs, accord obtenu dans la presque totalité des cas.

Dans un second temps, les tarifs applicables aux différentes classes de chacun des sous-groupes des treize groupes ont été déterminés, au niveau de chaque commune. Les tarifs communaux devaient s'inscrire dans le cadre de tarifs de référence, élaborés par concertation de l'administration fiscale et des

commissions consultatives des évaluations foncières, composées à parité de représentants des contribuables et de l'administration. Les tarifs de référence, qui ont fait ultérieurement l'objet de procédures d'homogénéisation, ne liaient pas l'administration fiscale et les commissions communales, qui devaient fixer conjointement les tarifs communaux.

La troisième phase, purement administrative, a consisté à incorporer dans les rôles les conséquences de la révision, par application mécanique des tarifs aux surfaces des différentes parcelles.

• La révision de 1961 a été caractérisée par une concertation de qualité entre l'administration fiscale et les représentants des contribuables.

Toutefois, selon le Xe rapport du conseil des impôts relatif à la fiscalité directe locale, cette révision a comporté quelques anomalies : d'une part, les évaluations retenues ont parfois manqué d'homogénéité, y compris pour des communes voisines ; d'autre part, l'utilisation concurrente de plusieurs méthodes d'évaluation des valeurs locatives, c'est-à-dire la méthode fondée sur le niveau des fermages (dite "tarifaire"), la méthode du produit brut (pour les vignes et les vergers) et la méthode de la comparaison, voire de l'évaluation directe, ont entraîné des distorsions dans la détermination des valeurs locatives.

b) La révision des valeurs locatives des propriétés bâties de 1970

• Cette révision a été prescrite par la loi du 2 février 1968, encore en vigueur aujourd'hui.

La loi a, en premier lieu, fixé les critères d'évaluation des valeurs locatives des immeubles bâtis. Ces critères, d'une extrême complexité, présentent les caractéristiques suivantes :

- les tarifs sont fixés selon des méthodes différentes pour les locaux industriels et les autres locaux (locaux commerciaux et locaux d'habitation) ; pour les locaux industriels, la base de référence est le prix de revient, dont 12 % du montant sont retenus ; pour les autres locaux, le principe est la référence au niveau des loyers ;

- les locaux d'habitation et les locaux professionnels sont classés en catégories (huit catégories pour les premiers) ; pour chaque catégorie, des "locaux de référence" sont sélectionnés dans la commune (ou, le cas échéant, une

portion de celle-ci si le marché locatif n'y est pas homogène) ; le niveau des loyers de ces locaux de référence permet la fixation du tarif au mètre carré ;

- le tarif n'est pas appliqué à la surface réelle du local, mais à une surface pondérée en fonction de multiples critères (présence "d'éléments de confort", tels les sanitaires, l'existence d'un vide-ordures ou d'un chauffage central, etc...).

• Ces règles d'évaluation ont été mises en oeuvre dans le cadre d'une procédure peu favorable à la concertation entre l'administration fiscale et les instances représentant les contribuables. Le dernier mot, en cas de désaccord sur le niveau des tarifs ou le classement des immeubles revient en effet, dans le droit actuel, à l'administration fiscale.

B) L'absence de révision récente et ses conséquences

1. Le droit applicable à la mise à jour des bases et son ineffectivité

Le Code général des impôts prescrit la mise en oeuvre de quatre types distincts d'opérations, destinées à garantir l'adéquation permanente des valeurs locatives à l'évolution de la réalité économique.

• **Le premier type d'opérations** concerne la **constatation annuelle des changements de consistance ou d'affectation des propriétés** (article 1517 du code général des impôts). Les changements de consistance concernent essentiellement les propriétés bâties : constructions nouvelles, surélévations, additions de construction ou modifications de la structure interne des propriétés. Les changements d'affectation concernent à la fois les propriétés non bâties (transformation d'une prairie en terre de culture, d'un sol inondable en sol non inondable, etc...) et les propriétés bâties (transformation d'un local à usage d'habitation en local à usage commercial etc...).

Cette constatation annuelle est, à l'évidence, indispensable. Les changements influent en effet sur le classement des propriétés et, donc, le tarif qui doit leur être appliqué ou sur leur superficie, qui constitue la base d'application du tarif.

Les propriétaires sont, en théorie, tenus de souscrire des déclarations mentionnant de tels changements. Ces obligations déclaratives, conjuguées aux constatations faites "sur le terrain" par les agents du service du cadastre, devraient garantir la mise à jour permanente des documents cadastraux et, donc, la pertinence des classements.

Pourtant, la constatation des changements de consistance et d'affectation souffre de carences manifestes, relevées notamment par le Conseil des impôts dans son dixième rapport. L'irrespect fréquent des obligations déclaratives et les difficultés du service du cadastre à effectuer de manière régulière les investigations nécessaires constituent les causes de ces carences.

• **Le second type d'opérations** consiste à pratiquer, tous les six ans, des révisions générales des valeurs locatives cadastrales (article 1516 du code général des impôts).

Une révision générale revient, selon le droit actuel, à :

- réviser le classement des propriétés bâties dans les différentes catégories et le classement des propriétés non bâties dans les différentes classes (dont le nombre varie pour chaque commune),
- fixer, pour chaque catégorie d'immeubles bâtis et chaque classe de propriétés non bâties, un tarif au mètre carré ou à l'hectare.

La méthode de droit commun pour la fixation de ces tarifs est celle de la référence au niveau des loyers constaté pour chaque catégorie et chaque classe, au niveau de la commune.

Selon l'article 1516 du code général des impôts, une révision générale aurait dû intervenir en 1980 et une autre en 1986.

L'ineffectivité des dispositions de cet article s'explique, en grande partie, par la lourdeur des opérations nécessaires.

Le nombre des propriétés bâties concernées est, en effet, de 37,2 millions, dont 14,2 millions de maisons individuelles, 13,8 millions d'appartements à usage d'habitation, 162.000 appartements à usage professionnel, 353.000 bâtiments industriels et 6 millions de dépendances bâties.

S'agissant des propriétés non bâties, le nombre de parcelles à évaluer est d'environ 97 millions, représentant une superficie de 52 millions d'hectares (dont 19,7 millions d'hectares de

terres labourables, 9,8 millions d'hectares de prés, 13 millions d'hectares de bois, 5,1 millions d'hectares de landes, 1,1 million d'hectares de vignes et 0,5 million d'hectares de vergers).

• **Le troisième type d'opérations est constitué d'actualisations triennales.**

Ces actualisations consistent à modifier les tarifs par application de coefficients forfaitaires déterminés, selon l'article 1518 du code général des impôts :

- pour le foncier bâti, par secteur géographique et par nature ou catégorie de biens,
- pour le foncier non bâti, par région agricole ou forestière et par groupe ou sous-groupe de cultures ou de propriétés.

L'actualisation, dans son essence, ne diffère pas substantiellement de la révision ; certes, elle n'inclut aucune opération de reclassement mais, s'agissant de la fixation des tarifs, seul le degré de finesse du cadre géographique retenu change ("secteur géographique" ou "région agricole" en lieu et place du niveau communal).

Deux actualisations seulement ont été effectuées depuis vingt ans : l'une, en 1970, a concerné les propriétés non bâties, afin d'éviter que leurs valeurs locatives ne deviennent trop discordantes de celles des propriétés bâties qui, dans le même temps, étaient révisées ; l'autre, en 1980, a affecté les deux types de propriétés, les techniques retenues étant d'ailleurs relativement frustes (les coefficients applicables au foncier bâti ont été déterminés au niveau départemental et non à celui du secteur géographique).

La loi de finances rectificative du 11 juillet 1986, déjà citée, prescrivait la mise en oeuvre d'une procédure d'actualisation, dont les résultats devaient être utilisés pour l'établissement des impositions de 1988.

Les travaux d'actualisation ont été effectivement menés à bien.

Toutefois, à la demande des associations d'élus et du Parlement, les conséquences de cette actualisation n'ont pas été incorporées dans le droit positif, pour quatre motifs :

- les transferts de charges entre contribuables auraient été excessifs ;

- ces transferts auraient non seulement concerné la répartition de la charge fiscale entre les différents contribuables de chacune des taxes directes locales, mais également la ventilation de cette charge entre les contribuables globalement considérés des différentes taxes : en effet, le montant global des bases de ces différentes taxes aurait connu des évolutions différenciées, qui auraient modifié la répartition de la charge représentée par la taxe foncière, la taxe d'habitation et la taxe professionnelle ;
- le potentiel fiscal des collectivités et, donc, leurs attributions au titre des dotations de l'Etat dont la répartition fait appel à ce critère auraient été modifiées ;
- l'actualisation, enfin, aurait eu, dans certains cas, des effets contraires à ceux d'une éventuelle révision : l'une et l'autre procédure étaient donc, à l'époque, apparues incompatibles.

Il convient d'observer que des corrections de type technique auraient permis d'éviter la plupart de ces inconvénients. Ces corrections n'ayant pas été prévues, les seules modifications des bases de la fiscalité directe locale ont été obtenues, depuis 1980, par le jeu de coefficients forfaitaires nationaux de revalorisation.

• **Le quatrième type d'opérations. de mise à jour des bases** prévu par le code général des impôts est, en effet, l'application de coefficients aux bases de chacune des quatre taxes fixés, au niveau national, par la loi (généralement, la loi de finances).

L'utilisation de ces coefficients a été prévue par la loi du 10 janvier 1980. Cette loi a transformé les impôts directs locaux en impôt de quotité, alors qu'ils étaient auparavant des impôts de répartition.

Dès lors, l'évolution des assiettes de chacune des quatre taxes conditionne le produit qu'en retirent les collectivités locales : en l'absence de variation des taux, toute évolution divergente des quatre assiettes a, en effet, pour conséquence mécanique d'entraîner une évolution des produits (et de la charge des contribuables) elle-même divergente.

Or, l'assiette de la taxe professionnelle est par essence évolutive, puisqu'elle intègre des éléments économiques réels (fraction de la masse salariale et de la valeur de bilan des équipements de l'entreprise).

Dans ces conditions, en l'absence de coefficients correctifs, la charge des entreprises se serait automatiquement accrue en valeur relative.

Ces coefficients ont donc joué un rôle bénéfique ; ils ont, également, eu une incidence perverse, en l'absence de toute procédure de mise en conformité des bases avec la réalité économique, absence dont ils ont démultiplié l'impact.

2. Les conséquences de l'absence de révision des valeurs locatives

a) Les conséquences pour les contribuables

Etant de nature indiciaire, la fiscalité directe locale n'entretient pas de lien rigoureux avec les facultés contributives de chaque personne physique ou de chaque entreprise, selon la définition que l'on donne aujourd'hui de ces facultés.

La valeur locative d'un immeuble n'est pas le reflet exact du loyer qu'il procure à son propriétaire (puisque cette valeur locative est indépendante du loyer réel suscité par chaque immeuble, même si elle est corrélée au niveau moyen des loyers engendrés par l'ensemble des immeubles situés dans le même secteur géographique) ; la valeur locative n'est, pas plus, le reflet exact du revenu exact de l'occupant d'un immeuble (puisque cet occupant peut effectuer des arbitrages dans ses consommations le conduisant à privilégier d'autres éléments que l'habitat) ; enfin, la valeur locative n'est pas totalement connectée à la production réelle qu'une terre peut engendrer ni, *a fortiori*, au revenu que cette production est susceptible de rapporter.

Pourtant, si la valeur locative n'est pas rigoureusement corrélée aux facultés contributives, elle en constitue néanmoins une approche.

Cette approche peut être jugée tout à fait satisfaisante dans un contexte fiscal d'ensemble (cf, ci-après, III).

Encore faut-il que les valeurs locatives soient correctement évaluées.

Or, la situation actuelle, faute de révision, est caractérisée par une extrême hétérogénéité des évaluations effectuées pour des biens pourtant tout à fait semblables.

Le jeu des coefficients de revalorisation forfaitaire, appliqués à des assiettes déjà caduques, n'a fait qu'accentuer l'ampleur des conséquences de cette hétérogénéité.

L'obsolescence des tarifs, combinée à l'inexactitude du classement, se traduit donc par des écarts de charges totalement injustifiés.

Ce phénomène est trop connu pour qu'il soit besoin d'y insister davantage.

b) Les conséquences pour les collectivités locales

Les notions de potentiel fiscal et d'effort fiscal sont d'utilisation fréquente pour la répartition des différentes dotations versées par l'Etat aux collectivités locales (ou par les départements aux communes), ainsi que pour la répartition des charges entre les communes membres de structures de coopération intercommunale.

Les conséquences de l'inexactitude des bases au regard de la réalité économique sont, dans ces conditions, évidentes :

- toute collectivité dont le potentiel fiscal est surévalué sera pénalisée, toute collectivité dont le potentiel fiscal est sous-évalué sera injustement favorisée, pour la répartition des dotations faisant appel au critère du potentiel fiscal ;

- toute collectivité dont le potentiel fiscal est sous-évalué et qui réclame un produit fiscal X à ses ressortissants sera présumée avoir un effort fiscal supérieur à une autre collectivité dont le potentiel fiscal sera surévalué (ou exact) et qui exigera le même produit fiscal X de ses contribuables ; la première collectivité sera donc privilégiée pour la répartition des dotations faisant appel au critère de l'effort fiscal et, réciproquement, la seconde sera pénalisée.

L'importance des sommes en cause rend cette situation particulièrement préoccupante.

Dotation de l'Etat faisant appel aux critères de l'effort fiscal et du potentiel fiscal

• Dotation globale de fonctionnement

- La DGF des communes fait appel, à raison de 30 % de son montant, aux critères de l'effort fiscal et du potentiel fiscal ; en 1991, une fois la période transitoire d'entrée en vigueur de la loi du 29 novembre 1985 terminée, cette règle jouera pleinement et les sommes en cause représenteront environ 25 milliards de francs.

- le potentiel fiscal est défini, pour l'application de la loi, comme étant le total des bases des quatre taxes, le poids des bases de chacune d'entre elles étant pondéré par le taux moyen national de la taxe considérée.

- l'effort fiscal est égal au rapport du produit total des taxes ménages (taxes foncières, d'enlèvement des ordures ménagères et d'habitation) et du potentiel fiscal.

- La DGF des départements est, à concurrence de 22 % de son montant, répartie en fonction du potentiel fiscal (soit environ 3 milliards de francs).

• Dotation globale d'équipement

- La DGE des communes comprend une majoration, au sein de la première part (communes de plus de 2.000 habitants), répartie entre les communes dont le potentiel fiscal est inférieur d'au moins 20 % et l'effort fiscal supérieur d'au moins 20 % à la moyenne des communes de la strate démographique à laquelle elles appartiennent.

- La DGE des départements comprend, au sein de chacune de ses deux parts, une majoration réservée aux départements à faible potentiel fiscal, ce dernier étant calculé par habitant ou par kilomètre carré.

• Fonds national de péréquation de la taxe professionnelle

Le FNPTP comprend trois parts dont l'une, la part principale (70 % au moins des crédits, depuis la loi de finances pour 1990) est répartie entre les communes ayant un potentiel fiscal inférieur et un effort fiscal supérieur à la moyenne des communes de la même strate démographique.

Les sommes en cause s'élèvent à environ 1,8 milliard de francs

Ainsi, à raison de plus de 30 milliards de francs, les dotations de l'Etat sont réparties en fonction de critères faux.

Ces critères jouent également pour la répartition de charges ou de ressources entre collectivités locales.

Les fonds départementaux de péréquation de la taxe professionnelle font en effet appel au critère du potentiel fiscal (notion de "communes défavorisées"). Par ailleurs, les contributions des communes membres d'un groupement aux dépenses de ce dernier sont parfois réparties en fonction de ce même critère.

-0-

Pour cet ensemble de motifs, le projet de loi qui nous est soumis est un projet nécessaire. Il concernera la répartition de sommes considérables : 30 milliards de francs pour les dotations de l'Etat et, environ, 105 milliards de francs pour les contribuables.

Ce dernier montant se répartit comme suit :

	1986	1987	1988
• Taxe d'habitation	38,3	41,1	43,1
- communes	25,3	26,9	28,1
- départements	10,2	10,8	11,4
- régions	1,3	1,7	1,9
- Etat	1,4	1,5	1,6
• Taxe foncière bâtie	43	46,7	50,7
- communes	22,7	24,6	26,8
- départements	9,3	10,1	11
- régions	1,1	1,5	1,7
- Etat	3	3,3	3,5
- Taxe d'enlèvement des ordures ménagères	6,7	7,1	7,5
• Taxe foncière non bâtie	9,5	9,7	9,7
- communes	4,4	4,4	4,5
- départements	2,4	2,4	2,4
- régions	0,3	0,4	0,4
- taxes annexes	1,6	1,6	1,7
- Etat	0,6	0,6	0,6
TOTAL	91,8	97,5	103,1

Ces chiffres n'intègrent pas la taxe professionnelle (81,5 milliards en 1988), dont les bases ne sont que partiellement concernées par la révision. En prenant en compte le fait que 15 % de ces bases environ est fondé sur la valeur locative (y compris les immeubles industriels, non affectés par les opérations de révision, puisqu'évalués par référence à la valeur de bilan), les sommes en cause atteignent 115 milliards de francs en 1988.



II - LE PROJET DE LOI ET SA GENESE

A) Les prémices : l'avant-projet de loi de 1988

Les principes retenus par l'avant-projet de 1988 sont, à un double titre, de nature à éclairer la discussion du projet de loi qui nous est soumis. D'abord, certaines de ses dispositions figurent parmi les éléments clés du dispositif proposé aujourd'hui au vote du Sénat ; ensuite, d'autres dispositions, qui figuraient dans l'avant-projet et dont l'adoption aurait eu des conséquences néfastes ont été écartées et il convient de s'en féliciter.

• Les dispositions conservées de l'avant-projet sont au nombre de quatre.

- **En premier lieu, l'élargissement du cadre de fixation des tarifs au-delà du cadre communal, au sein de "secteurs locatifs" (devenus "secteurs d'évaluation" dans le projet qui nous est soumis), délimités par référence au niveau des loyers.**
- **En second lieu, la généralisation de la méthode tarifaire, c'est-à-dire la référence au niveau des loyers, pour la fixation des valeurs locatives (toutefois, la méthode du produit brut était prévue pour les vergers et les vignes ; elle est abandonnée par le projet de loi).**
- **En troisième lieu, la simplification et la rationalisation des nomenclatures de classement, tant pour le foncier bâti (création de groupes, sous-groupes et catégories pour tous les types d'immeubles) que pour le foncier non bâti (limitation du nombre de groupes par rapport aux treize "grandes catégories" de l'instruction de 1908).**
- **Enfin, une correction des taux de chaque collectivité, inversement proportionnelle aux variations des bases de chacune des taxes entraînée par la révision, afin de neutraliser les transferts de charges entre catégories de contribuables.**

• Les dispositions critiquables étaient au nombre de deux.

- Tout d'abord, l'avant-projet éliminait systématiquement cette forme originale de consentement à l'impôt que constitue la recherche d'un accord entre l'administration fiscale et les représentants des contribuables ; l'administration décidait seule, sur simple avis des commissions communales et départementales, tant pour la délimitation des secteurs que la fixation des tarifs ou les opérations de classement.

- ensuite, l'avant-projet contenait une notion particulièrement perverse, celle de "valeur locative axiale" qui, schématiquement, consistait à fixer, pour chaque commune, une valeur locative moyenne à l'hectare identique à celle retenue pour le secteur locatif, quelle que soit les potentialités agronomiques de ses terres au regard de la moyenne du secteur.

• Une dispositions, enfin semblait intéressante, quoique ambiguë. Il s'agissait de permettre la dissociation de la fixation des tarifs et de la "maintenance" des bases, c'est-à-dire les opérations de reclassement des bâtiments et des parcelles. Certes, telle qu'elle était envisagée par l'avant-projet, cette disposition aurait eu des effets pervers : la prochaine révision doit, en effet, s'accompagner d'une remise en ordre des classements. Mais il peut être également utile d'autoriser les reclassements entre deux révisions générales, point sur lequel le projet qui nous est soumis est flou.

B) Les principales dispositions du projet de loi

Grâce au Comité des finances locales et à votre Commission des finances, le projet de loi soumis au Sénat est ainsi, dans ses grandes lignes, satisfaisant.

Ses principales lignes de force sont au nombre de sept, à l'issue des débats de l'Assemblée nationale : l'élargissement du cadre des évaluations, la simplification et la rationalisation des nomenclatures, des procédures de classement et des modalités d'évaluation des immeubles bâtis, l'imposition novatrice et non dépourvue d'ambiguïté des élevages hors-sol, la recherche systématique de la concertation entre l'administration, les contribuables et les élus locaux, la mise en place d'un dispositif

destiné à empêcher tout transfert de charges entre catégorie de contribuables, l'absence d'incidence directe des opérations de révision sur le droit positif et la situation des contribuables et, enfin, le ravaudage du dispositif de taxation départementale du revenu prévu par la loi de finances pour 1990.

Ces sept lignes de force peuvent être regroupées sous quatre rubriques distinctes : les modalités d'évaluation des propriétés, la procédure de révision, les conséquences de la révision et, enfin, les dispositions afférentes à la taxe d'habitation.

1. Les modalités d'évaluation des propriétés

• **L'élargissement du cadre géographique des évaluations** serait mis en oeuvre par le biais de la création de **secteurs d'évaluation**, dont le régime serait le suivant :

- **Pour le foncier bâti**, trois types distincts de secteurs d'évaluation seraient créés dans chaque département : des secteurs d'évaluation d'immeubles à usage d'habitation, d'immeubles d'habitation propriétés des organismes d'H.L.M., d'immeubles à usage professionnel enfin. Ces secteurs regrouperaient des communes ou parties de communes dans lesquelles le niveau des loyers est homogène pour l'ensemble des immeubles concernés. Ils seraient discontinus.

- **Pour le foncier non bâti**, existeraient également trois types de secteurs d'évaluation : agricoles (concernant les terres et les prés, les vignes, les vergers, notamment), forestiers et urbains (concernant les terrains à bâtir et les terrains constructibles). La délimitation des secteurs agricoles s'effectuerait en fonction à la fois du marché locatif et des potentialités agronomiques ; celle des secteurs urbains dépendrait du niveau des valeurs vénales des terrains à bâtir. Les secteurs seraient, en principe, continus en matière agricole (petite région agricole au sens de l'INSEE, le plus souvent) et forestière (région forestière au sens de l'inventaire forestier), discontinus en matière urbaine.

• **La simplification et la rationalisation des nomenclatures** concerneraient à la fois le bâti et le non bâti.

- **Pour le bâti**, les groupes seraient subdivisés en sous-groupes, en fonction de la nature des propriétés, (par

exemple, sous-groupe des maisons individuelles, sous-groupe des appartements pour le groupe des immeubles d'habitation, sous-groupe des magasins, sous-groupe des locaux des professions libérales pour le groupe des immeubles professionnels) et les sous-groupes en catégories, en fonction notamment des caractéristiques physiques des immeubles (par exemple : pour les immeubles d'habitation, la catégorie 1 est celle des propriétés de "grand luxe", la catégorie 8 celle des propriétés "très médiocres").

Chacune des notions de groupe, sous-groupe ou catégorie aurait un rôle :

- la notion de groupe renvoie à celle de secteur d'évaluation,
- la notion de sous-groupe permet de fixer le cadre général de la liste des catégories,
- la notion de catégorie permet la fixation des tarifs.
- Pour le non-bâti, le nombre de groupes serait ramené à huit, chacun des groupes étant divisé en sous-groupes - par exemple, le groupe des vignes pourra être divisé en vins d'appellation d'origine contrôlée, vins de table etc... selon les besoins constatés dans le département, enfin, les sous-groupes seraient divisés en classes.

Pour le non bâti, doivent être apportées les précisions suivantes :

- la notion de groupe n'entretient pas de lien évident avec celle de secteur d'évaluation,
- en revanche, cette notion permet de fixer le cadre général de la liste des sous-groupes,
- le sous-groupe est, pour sa part, le cadre de la fixation des tarifs, au sein de chaque secteur d'évaluation,
- enfin, les classes permettent de différencier les tarifs, le tarif moyen de chaque sous-groupe constituant toutefois la référence, selon des modalités complexes

• La détermination des valeurs locatives des propriétés bâties, par ailleurs, obéirait à des règles simples : le principe de base serait celui de l'application du tarif fixé pour la

catégorie dont relève la propriété à la surface de celle-ci, sous réserve des correctifs mineurs.

• **L'imposition des élevages hors-sol, enfin,** s'effectuerait par le jeu de coefficients d'équivalence, fixés, sur le fondement de l'article 188-4 du code rural, par arrêtés du ministre de l'agriculture dans le cadre du contrôle des structures des exploitations agricoles. Ces coefficients permettent d'obtenir des "équivalents superficiels", exprimés en hectares de terres de polyculture-élevage, par application à la capacité de l'élevage (par exemple, 1.500 mètres carrés de poulailler de poules pondeuses "valant" 25 hectares de terres). A cette superficie "reconstituée" serait ensuite appliqué le tarif à l'hectare des meilleures terres du secteur d'évaluation.

2. La procédure de révision

Les organes de la procédure seraient l'administration fiscale, d'une part, quatre organes regroupant des représentants des collectivités territoriales, des contribuables et, le cas échéant, de l'administration, d'autre part,

• **L'administration fiscale** sera, naturellement, mise à contribution. Toutefois, comme l'indique une réponse au questionnaire de votre rapporteur : "la révision proposée n'est pas, contrairement à celles de 1961 et 1970, une révision de masse. Elle comporte essentiellement des travaux conceptuels et des traitements informatiques : une formation professionnelle spécifique sera bien entendu mise en place. Les tâches répétitives seront assurées essentiellement grâce à l'embauche d'auxiliaires."

• **Quatre organes de "cogestion de la matière fiscale"** interviendraient, par ailleurs, dans la procédure de révision :

- **les commissions communales des impôts directs locaux**, dont la composition (cf : ci-dessous, commentaire de l'article 8) n'est pas modifiée, interviendraient :

• pour le classement des immeubles en catégories, par accord avec l'administration,

• pour l'incorporation des classes communales existantes dans les nouvelles classes déterminées au niveau du secteur d'évaluation, par accord avec l'administration,

- pour le classement éventuel des terrains situés en zone urbaine dans un sous-groupe "terrains constructibles", dont l'évaluation serait égale à 0,5 % de la valeur vénale des terrains à bâtir (cf. commentaire de l'article 15),

- pour la modulation, au niveau communal, des tarifs fixés, pour les différentes classes, au niveau des secteurs d'évaluation.

- les comités de délimitation composés, dans le texte issu des travaux de l'Assemblée, de dix élus (deux conseillers régionaux, quatre conseillers généraux, quatre maires) et de quatre représentants des contribuables, auraient une compétence exclusive pour délimiter les secteurs d'évaluation.

- les commissions départementales des évaluations cadastrales auraient pour rôle de déterminer, en accord avec l'administration :

- la liste des sous-groupes de culture et de propriétés devant faire l'objet d'une tarification distincte dans le département,

- le nombre des classes de chaque sous-groupe dans chaque secteur d'évaluation, ainsi que leurs caractéristiques,

- la hiérarchie des tarifs applicables à ces différentes classes,

- la valeur du "bail moyen à l'hectare" de chaque sous-groupe, dont seraient déduits les tarifs applicables aux différentes classes,

- les tarifs applicables aux différentes catégories des différents sous-groupes pour les immeubles bâtis.

Ces commissions seraient composées, dans le texte issu des travaux de l'Assemblée, d'un représentant de l'administration, de huit représentants des collectivités locales et d'un nombre de représentants des contribuables fixé à sept pour le foncier bâti et à cinq pour le foncier non bâti.

- les commissions départementales des impôts directs locaux et des taxes sur le chiffre d'affaires qui recevraient, en l'occurrence, une formation spécifique (sous la présidence d'un juge du tribunal administratif, trois représentants de l'administration, quatre

représentants des collectivités locales et, enfin, cinq représentants des contribuables pour le foncier bâti et trois pour le foncier non bâti), constitueraient "l'instance d'appel" en cas de désaccord entre l'administration et les commissions communales ou départementales des évaluations cadastrales.

Les décisions de ces commissions départementales des impôts locaux et des taxes sur le chiffre d'affaires seraient naturellement susceptibles de recours pour excès de pouvoir, de même que les décisions de l'administration prises en accord avec les commissions communales ou les commissions des évaluations cadastrales.

En revanche, ces décisions ne pourraient être contestées ultérieurement par voie d'exception.

3. L'absence de conséquence directe du texte pour les contribuables

Le projet de loi qui nous est soumis -et ce point peut sembler paradoxal- vise avant tout à organiser un exercice sans conséquence directe pour les contribuables.

D'une part, en effet, l'ensemble du droit positif actuellement en vigueur restera applicable pendant la durée des opérations (par exemple pour le classement des constructions nouvelles) et, d'autre part, les conséquences de la révision ne seront pas susceptibles d'affecter directement les impositions dues, puisque le projet renvoie à une autre loi pour décider tant le principe de leur incorporation dans les rôles que les modalités de cette incorporation (étalement dans le temps, notamment).

Il s'agit donc d'un texte juridiquement ambigu : destiné à organiser une vaste simulation, il pourrait être remplacé par une simple circulaire ; appelé, toutefois, à régir ultérieurement, par le jeu d'une autre disposition législative, des situations fiscales réelles, il convenait qu'il revêtît la forme d'une loi.

Cette loi, par ailleurs, si elle est publiée dans son état actuel, aura des caractéristiques contradictoires : par certaines de ses dispositions, elle ne tend qu'à prescrire une révision prochaine et à en fixer les modalités. Au regard d'autres dispositions, elle vise à régir l'ensemble des révisions à venir (en témoigne le fait qu'elle traite des "dispositions applicables entre deux révisions").

Enfin, le projet prévoit l'absence de transferts de charges entre catégories de contribuables, par le jeu d'une correction portant sur les taux de chaque collectivité locales.

4. Les dispositions relatives à la taxe d'habitation

L'article 52 bis du projet de loi, ajouté par amendement de l'Assemblée nationale, modifie profondément le dispositif de taxation proportionnelle départementale du revenu, issu de l'article 79 de la loi de finances pour 1990, par ailleurs abrogé.

Cet article sera décrit précisément ci-après (cf. : commentaire de l'article 52 bis). Votre rapporteur se contentera d'indiquer ici :

- que l'assiette de l'impôt (identique à celle de l'impôt sur le revenu) n'est pas modifiée par rapport au texte de l'article 79,
- que divers dégrèvements et écrêtements, qui n'existaient pas dans le texte de l'article 79, sont introduits, afin de limiter le nombre d'assujettis nouveaux et les transferts de charges entre contribuables,
- que le produit de taxe proportionnelle voté par les départements l'année d'entrée en vigueur du dispositif ne pourra augmenter de plus de 4 %,
- que le dispositif fera l'objet d'une simulation "comme s'il devait être appliqué en 1991",
- qu'il n'entrerait -dans l'état actuel du texte- en vigueur qu'en 1992, si le Parlement en décide ainsi par un texte ultérieur.

III - LES PROPOSITIONS DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

A) Propositions issues de quelques considérations sur l'assiette des impôts locaux

1. Faut-il introduire le revenu comme assiette de l'impôt local ?

Au terme d'une réflexion approfondie sur les perspectives d'avenir de la fiscalité directe locale, votre Commission des Finances n'a pu accepter la nouvelle assiette proposée par l'Assemblée nationale pour la part départementale de la taxe d'habitation.

Tout d'abord, il est pour le moins peu cohérent de bouleverser une fiscalité directe locale dont l'on s'emploie, par ailleurs, à corriger et à rénover les bases, sans même attendre de savoir si cette rénovation ne permettra pas d'obtenir les effets souhaités en termes de justice sociale.

En second lieu, il est prématuré d'introduire le revenu dans les bases de la fiscalité locale, alors qu'aucune réflexion d'ensemble n'a été entreprise sur les déficiences de la structure actuelle de l'impôt sur le revenu et sur les incidences de l'introduction éventuelle d'une contribution sociale généralisée.

En troisième lieu, cette réforme ne pourra qu'aggraver la surtaxation actuelle des revenus moyens et élevés ; sans méconnaître les impératifs de la justice sociale et de la redistribution, force est de dire que la réforme possède une regrettable connotation idéologique.

Ensuite, le dispositif proposé par l'Assemblée recèle une redoutable contradiction interne : présumé permettre de diminuer la charge que l'État assume au titre de la fiscalité directe locale (sous forme de dégrèvements dont l'incidence pour les budgets locaux est neutralisée par des compensations imputées à son budget), puisque assis sur des bases tenus pour plus justes, ce dispositif, en réalité, maintient l'intégralité de cette charge afin d'être tolérable pour les contribuables.

Par ailleurs, il convient de relever que le mécanisme proposé introduit un facteur de complexité supplémentaire au sein de la fiscalité locale, puisqu'il institue une cinquième taxe directe, dont l'entrée en vigueur ne manquerait pas d'entraîner l'incompréhension ou, à tout le moins, la perplexité des redevables.

En outre, ce dispositif recèle une dynamique potentielle dont les conséquences seraient graves. Grande pourrait être, en effet,

la tentation de généraliser le principe retenu à l'ensemble de la taxe d'habitation, ce qui rendrait volatiles et très mal réparties les bases des différentes collectivités. Grande pourrait être également la tentation d'asseoir l'intégralité de la fiscalité départementale sur le revenu, tout en éliminant la part communale de la taxe d'habitation, ce qui supprimerait tout lien fiscal entre les communes et une partie de leurs citoyens.

De plus, les simulations produites en avril dernier ont révélé que le dispositif de l'article 79 -et le nouveau dispositif proposé par l'article 52 bis ne change rien sur ce point- pénaliserait les contribuables résidant en milieu rural, le revenu étant en moyenne plus élevé dans les campagnes que les valeurs locatives. Il n'y a pas là la correction d'une iniquité devant l'impôt, mais, au contraire, la création d'une injustice, les services publics en milieu rural étant moins nombreux qu'en milieu urbain. En outre, les départements ont d'importantes dépenses d'aide sociale, qui concernent surtout les villes, même si leurs efforts en faveur de l'aménagement rural sont substantiels.

Enfin et subsidiairement, le dispositif de l'article 52 bis limite à 4 %, pour la première année de son application, la marge de progression de la taxe proportionnelle par rapport à la taxe d'habitation départementale de l'année précédente. Les taux de deux des autres taxes étant liés à ceux de la taxe d'habitation, c'est l'ensemble de la fiscalité départementale qui sera ainsi bloquée cette année là, donnée malaisément compatible avec le principe constitutionnel de libre administration des collectivités territoriales.

2. Que doit signifier la notion d'évaluation cadastrale (ou valeur locative) ?

Votre Commission des Finances a donc estimé qu'entre les excès d'une taxation forfaitaire prenant la forme d'une capitation récemment introduite en Grande-Bretagne et les graves défauts que présente l'introduction du revenu comme assiette de l'impôt local, la valeur locative constituait une solution équilibrée, pourvu que soit mise en oeuvre la révision, gage de cohérence avec la réalité économique et sociale.

Les dispositions du projet de loi relatives aux modalités de détermination des évaluations cadastrales (nouvelle dénomination des valeurs locatives) la conduisent, toutefois, à formuler quelques observations critiques. Si, en effet, la valeur locative était déjà un concept ambigu, le projet ne contribue guère à le clarifier.

- La valeur locative, tout d'abord, ne doit pas être appréhendée, pour un bien quelconque, en fonction du loyer réel de ce

bien, car elle doit demeurer une notion abstraite et forfaitaire. Certes, il convient que les valeurs locatives déterminées à l'issue d'un processus de révision cernent au mieux le niveau des loyers. Mais, en revanche, le loyer spécifique d'un bien précis ne doit pas constituer, sauf exception, un élément d'appréciation, pour trois motifs :

- un loyer peut être sous-évalué, pour des raisons diverses,
- la moitié environ des locaux d'habitation sont propriétés de leurs occupants. Ces locaux ne donnent donc pas lieu à contrat de bail ; ainsi, leurs propriétaires seraient dans une situation différente, au regard de l'impôt, de celle des propriétaires bailleurs (et de leurs locataires, puisque les bases de la taxe foncière commandent celles de la taxe d'habitation), si le loyer réel devait intervenir,
- le loyer réel est une donnée fluctuante, dont la prise en compte compliquerait le travail de l'administration et rendrait trop aléatoire le niveau des bases des différentes collectivités locales.

Au regard de ces observations, le projet de loi apparaît satisfaisant, puisqu'il ne prévoit qu'un seul cas de "butoir" fonction du loyer réel, celui des immeubles loués sous le régime de la loi du 1er septembre 1948, exception suffisamment spécifique pour apparaître légitime.

• Ne devant pas entretenir de corrélation exacte avec le loyer réel d'un bien spécifique, la valeur locative (l'évaluation cadastrale) doit toutefois, *impérativement*, refléter de manière rigoureuse le niveau *des loyers réels* pour une portion de territoire.

Au regard de ce principe, le projet de loi n'est pas dépourvu d'ambiguïté. L'élargissement du cadre d'évaluation, en effet, aura pour conséquence certes une plus grande homogénéité des évaluations mais aussi un moins grand degré de finesse de celles-ci.

C'est pourquoi il paraît impératif de conserver un élément de modulation relativement souple, pour pondérer les incidences parfois brutales d'une technique d'évaluation fondée uniquement sur le jeu de moyennes statistiques.

Votre Commission des Finances a donc souhaité que le coefficient de situation particulière et d'état d'entretien ait une plus grande amplitude que celle initialement proposée. Ni la situation particulière, ni l'état d'entretien (faute de reclassement systématique des propriétés bâties) ne sont, en effet, pris en compte par le

classement des propriétés en catégories et le découpage des secteurs locatifs.

• Votre Commission des Finances a ensuite estimé qu'une certaine confusion caractérisait les dispositions du projet de loi relatives aux évaluations cadastrales des propriétés non bâties.

Tout d'abord, les techniques d'évaluation sont diverses : (valeurs vénales pour les terrains à bâtir, méthode tarifaire -c'est-à-dire déduction des valeurs locatives d'après le niveau des loyers- pour les terres et les prés, méthode du produit brut pour les bois, "reconstitution" de la valeur locative par comparaison pour les vignes et les vergers, enfin).

Certes, une telle diversité prévaut depuis 1908. Certes, également, le projet de loi semble introduire plus d'homogénéité dans les méthodes, puisqu'il fait prévaloir, pour les vergers et les vignes, une technique relevant peu ou prou de l'évaluation selon le niveau des loyers, ceux-ci étant extrapolés à partir du niveau des loyers des terres et des prés.

Ainsi, le projet de loi paraît, par certains aspects, faire de l'évaluation cadastrale une notion se rapprochant de celle de rente du sol à l'état pur, quelle que soit la nature de culture que supporte ce sol.

Mais, dans le même temps, en introduisant l'imposition de l'élevage hors-sol, ce projet érige, dans une certaine mesure, en imposition de l'activité agricole la taxe foncière non bâtie.

En outre, il convient de relever les innombrables contentieux que ne manquera pas de soulever cette disposition, qui soumet le propriétaire d'installations à une imposition dont le débiteur normal est le propriétaire du sol sur lequel sont implantées ces installations.

Face à ces ambiguïtés, votre Commission des Finances a estimé que le temps était venu de réformer la taxe foncière non bâtie. Tout en supprimant l'assujettissement des élevages hors sol à cet impôt, elle propose donc l'éclatement de cette taxe en deux impôts distincts -dont le produit total, naturellement, ne devra pas excéder celui de l'impôt actuel-.

L'un de ces impôts, dû par l'exploitant et dénommé taxe sur les activités agricoles serait assis sur la valeur ajoutée et serait plafonné à 4 % de celle-ci ; il représenterait, dans un premier temps, 50 % de la ressource procurée à chaque collectivité locale par la taxe actuelle. L'autre serait la taxe foncière "maintenue".

Ainsi seraient résolus de multiples problèmes :

- l'impôt dû par le propriétaire cesserait d'excéder parfois le montant des fermages qu'il perçoit ;
- l'impôt dû par l'exploitant serait neutré au regard des choix économiques opérés : gel des terres, extensification ou, *a contrario*, intensification ; en revanche, une taxation à l'hectare n'est évidemment pas neutre au regard de ces choix ;
- le problème -réel- de l'imposition des élevages hors sol serait *ipso facto* résolu par leur assujettissement à la taxe sur les activités agricoles ;
- les collectivités locales conserveraient des ressources stables (la valeur ajoutée est moins fluctuante que le revenu net ; en outre, une imposition assise sur la valeur locative et due par les propriétaires serait conservée).

3. Les modalités d'imposition des locaux HLM

Votre Commission des Finances n'a pas rejeté l'innovation consistant à isoler les locaux HLM des autres locaux d'habitation pour la détermination de leur évaluation cadastrale.

En effet, les loyers HLM n'obéissent pas à la loi du marché mais sont encadrés par voie réglementaire.

Toutefois, votre commission a souhaité que le critère de cette taxation séparée (par voie de création d'un groupe) soit bien l'existence de loyers réglementés et non l'exigence de conditions de ressources pour l'attribution des locaux.

Cette précision, qui n'aura pas d'incidence concrète, est essentielle sur le plan des principes : l'assiette de l'impôt local n'a pas à être, dans un premier temps, déterminée en fonction de considérations liées au niveau de ressources de l'occupant du logement, *ce niveau pouvant d'ailleurs évoluer*. A un stade ultérieur, celui de l'établissement de l'impôt, il convient, naturellement, de personnaliser celui-ci en fonction de la situation du contribuable ; mais pas lors de la détermination des bases, qui sont celles du local et non celles de son occupant.

B) Les autres propositions de votre commission

1. La structure du texte

Votre Commission des Finances a jugé indispensable de lever une ambiguïté qui pesait sur l'ensemble du projet : doit-il régir, en effet, l'ensemble des révisions à venir ou, uniquement, la prochaine ? Votre commission a opté résolument pour la première solution, souhaitant que les révisions soient désormais conduites à intervalle régulier

2. La procédure de révision

Votre Commission des Finances a adopté de nombreux amendements à ce propos.

- Tout d'abord, elle vous proposera d'introduire une procédure de révision régionale, afin de permettre, à l'avenir, les révisions tournantes. Cette idée, lancée par le remarquable rapport de M. Régis de Crépy, au nom du Conseil économique et social, sur la taxe d'habitation, faciliterait considérablement les opérations ; les moyens de l'administration pourraient, en effet, être ainsi utilisés au mieux. Cette procédure préserverait l'égalité des contribuables devant l'impôt, puisque la région est l'échelon le plus élevé de perception de l'impôt local ; elle garantirait également l'égalité des collectivités locales au regard de la répartition des dotations de l'Etat puisqu'elle se substituerait, pour les régions où elle serait mise en oeuvre, à l'actualisation triennale.

- Ensuite, votre Commission des Finances vous proposera :

- d'améliorer la procédure suivie par le comité de délimitation et l'information de celui-ci par l'administration et les commissions communales des impôts directs ;
- de rééquilibrer la composition de ces comités et des commissions départementales des évaluations cadastrales, notamment pour l'évaluation des propriétés non bâties,
- de transformer, pour les opérations de révision, la commission départementale des impôts directs et des taxes sur le chiffre d'affaires en une structure

autonome, la commission départementale des impôts directs locaux, afin de clarifier le texte ;

- de permettre expressément le reclassement des propriétés entre deux révisions.**

-0-

Sous réserve de ces principaux amendements de fond et de nombreux amendements de nature rédactionnelle, votre commission vous proposera, enfin, l'adoption de l'ensemble de ce texte.

DEUXIEME PARTIE

COMMENTAIRE DES ARTICLES

GENERALITES

Article premier

Principe de la révision générale des évaluations cadastrales

Cet article a un triple objet : poser le principe d'une prochaine révision des bases de la fiscalité directe locale ; énumérer les impôts concernés par cette révision ; substituer les termes "évaluation cadastrale" aux termes consacrés de "valeur locative".

1. Le principe d'une révision prochaine

L'emploi de l'expression "il sera procédé à la révision générale des évaluations des immeubles" en tête de l'article premier matérialise l'intention du Législateur qu'il soit, concrètement, procédé aux opérations dès la publication de loi.

La calendrier de ces opérations n'est pas encore connu avec précision. Toutefois, l'article 45 du projet, qui prévoit le dépôt d'un rapport au Parlement retraçant les incidences de la révision pour les contribuables avant le 30 septembre 1992 fixe un butoir implicite. La procédure devrait donc s'étaler sur environ deux ans.

En prescrivant dès l'article premier qu'il soit procédé à une révision, le projet de loi révèle une ambiguïté fondamentale : s'agit-il de légiférer uniquement pour la révision à venir ou d'élaborer une série de normes applicables à toutes les révisions à venir ? Si la seconde solution devait prévaloir, il conviendrait alors de simplement décrire, à l'article premier, le contenu de la loi, pour renvoyer *in fine* du texte la prescription d'une prochaine révision.

11
Votre Commission des Finances a jugé nécessaire de lever cette ambiguïté. Plusieurs dispositions du texte apparaissent, en effet, contradictoires à cause d'elle. Ainsi, le titre IV du projet de loi s'intitule "dispositions applicables entre deux révisions", ce qui laisse supposer que le texte régit bien la matière de la révision pour l'ensemble des procédures à venir. A *contrario*, divers articles renvoient expressément, pour déterminer la date à laquelle seront constatés les loyers permettant de fixer les tarifs, au 1er janvier 1990

au lieu de viser simplement la date de référence de la révision, comme le fera une loi d'application générale et intemporelle.

Votre Commission des Finances a donc souhaité que la présente loi régisse, de manière générale, les révisions, qu'il s'agisse de la prochaine ou de celles qui lui succéderont. Il apparaît, en effet, hautement nécessaire d'affirmer que les révisions se succéderont désormais à un rythme régulier et que les dispositions de la présente loi constitueront leur cadre juridique.

2. Le champ d'application de la révision

Aux termes du premier alinéa de l'article premier, la révision concerne "l'évaluation des immeubles, bâtis ou non bâtis, retenus pour l'assiette des impositions à la taxe professionnelle, à la taxe foncière sur les propriétés bâties, à la taxe foncière sur les propriétés non bâties et à la taxe d'habitation ainsi qu'aux taxes annexes à ces contributions".

Les immeubles constituent, en effet, l'élément unique de l'assiette des taxes foncières et de la taxe d'habitation ; leur propriété ou leur détention (pour la taxe d'habitation) étant, en outre, le fait générateur de l'imposition. Pour la taxe professionnelle, les immeubles passibles de la taxe foncière font également partie de l'assiette et sont retenus pour la même valeur locative que pour cette dernière taxe.

Les taxes additionnelles à ces quatre taxes directes locales sont :

- **taxe additionnelle à la taxe foncière sur les propriétés bâties**
 - . la taxe d'enlèvement des ordures ménagères, qui est une taxe facultative mais dont le produit s'est élevé à 7,1 milliards de francs en 1987 ;
- **taxes additionnelles à la taxe foncière sur les propriétés non bâties**
 - . la taxe perçue au profit du budget annexe des prestations sociales agricoles, qui sera définitivement supprimée à la fin de 1990,
 - . la taxe perçue au profit des chambres d'agriculture, dont le produit est d'environ 1,1 milliard de francs et dont les chambres peuvent moduler le taux, avec

l'accord du directeur départemental des services fiscaux ;

- taxes additionnelles à la taxe professionnelle

- la taxe pour frais de chambres de métiers, qui est composée d'un droit fixe et d'un droit proportionnel, réparti au prorata des cotisations de taxe professionnelle,
- la taxe pour frais de chambres de commerce et d'industrie est également une contribution répartie en fonction de la cotisation de taxe professionnelle due par chaque redevable, dont le produit a atteint 3,5 milliards de francs en 1987,
- la cotisation de péréquation de la taxe professionnelle due par les entreprises implantées dans les zones où le taux global de taxe professionnelle est inférieur à la moyenne nationale.

3. Le remplacement de la "valeur locative" par "l'évaluation cadastrale"

La notion de valeur locative est apparue dès la création des impôts directs locaux, en 1790. Cette notion a toujours été utilisée concurremment avec celle de "revenu cadastral", ce dernier étant égal à la valeur locative diminuée des différentes déductions forfaitaires prévues par la loi (déduction de 50 % pour la taxe foncière bâtie et de 20 % pour la taxe foncière non bâtie).

Pour la contribution mobilière (remplacée en 1959 par la taxe d'habitation), il était également fait référence au "loyer matriciel".

Les termes "valeur locative" font référence d'une part à la notion de loyer (la valeur locative est donc déterminée par rapport au niveau des loyers) et, d'autre part, à l'idée d'une valeur abstraite indiciaire et évaluée. La valeur locative n'est pas le loyer qu'un bien procure, mais le loyer qu'il est susceptible de procurer, selon une évaluation fondée sur les principales caractéristiques du marché.

L'abandon de ces termes peut sembler paradoxal, dans la mesure où le projet consacre, par maints aspects, la référence au niveau des loyers comme unique critère d'appréciation des bases de la fiscalité locale (en témoigne, notamment, l'abandon des éléments de confort pour les bases de la taxe foncière bâtie et la suppression de la

méthode du revenu brut d'exploitation pour les bases des terrains plantés en vignes et en vergers).

Toutefois, les termes "d'évaluation cadastrale" ont l'avantage d'être plus larges et d'englober des méthodes d'évaluation autres que fondées sur le niveau des loyers que le projet conserve.

Il convient, par ailleurs, d'espérer que ce "lifting sémantique" contribuera à la pérennité et au succès de la fiscalité directe locale.

-0-

Votre Commission des Finances a adopté à l'article premier un amendement tendant à clarifier l'objet du projet de loi qui est bien de régir l'ensemble des révisions à venir. Corrélativement, l'injonction de procéder à une prochaine révision a été renvoyée *in fine* du texte, à l'article 45. Cet amendement supprime en outre le deuxième alinéa qui indique que "les termes évaluations cadastrales se substituent, pour l'application de la présente loi, à ceux de valeur locative utilisée par le code général des impôts". Cette suppression n'implique pas le rejet de la notion d'évaluation cadastrale, conservée par ailleurs, mais simplement l'élimination d'une mention pédagogique et non normative, qui alourdit le texte.

TITRE PREMIER

PROPRIETES BATIES

Ce titre comprend trois chapitres :

- Chapitre premier : dispositions générales

Ce chapitre prévoit les règles générales d'évaluation des propriétés (article 2), leur classement en groupes, sous-groupes et catégories (article 3), la méthode générale d'évaluation -tarif fixé par référence au niveau des loyers- et une méthode subsidiaire -l'appréciation directe- et, enfin, la possibilité de moduler l'évaluation des tarifs par application d'un coefficient (article 4).

- Chapitre deux : dispositions applicables à la révision

Ce chapitre fixe le principe d'une fixation des tarifs par "secteurs d'évaluation", transcendant le cadre communal, des tarifs différenciés étant prévus pour les sous-groupes constitués dans chaque groupe et, le cas échéant, les catégories constituées au sein de chaque sous-groupe (articles 5 et 6) et prévoit les modalités de détermination des tarifs (article 7).

- Chapitre trois : procédure d'évaluation

Le chapitre trois prévoit la compétence conjointe de la commission communale des impôts directs et de l'administration fiscale pour arrêter le classement des propriétés (article 8), la possibilité, pour la commission communale, de créer des sous-commissions dans les villes de plus de 30.000 habitants (article 9), la compétence d'un comité de délimitation composé notamment d'élus, pour déterminer les contours des secteurs d'évaluation (article 10), la compétence conjointe de la commission des évaluations cadastrales et du directeur des services fiscaux pour arrêter les tarifs (article 11) et, enfin, la possibilité, pour l'administration fiscale, de demander des renseignements aux contribuables (article 12).

Votre Commission des Finances a adopté, pour l'intitulé du titre premier, une modification de forme (substitution des termes : "modalités d'évaluation des propriétés bâties" aux termes, trop vagues : "propriétés bâties").

Chapitre premier

Dispositions générales

Article 2

Principes régissant l'évaluation des propriétés bâties

Dans sa version initiale, l'article 2 énumérait simplement les critères objectifs d'évaluation des propriétés bâties (affectation -à usage d'habitation, professionnel, etc...- situation, consistance, etc...). L'Assemblée nationale a ajouté une référence nouvelle, celle du revenu que le bien est susceptible de procurer par sa "libre location".

1. La référence au "revenu procuré par la libre location du bien"

Sur amendement de M. Fréville, l'Assemblée nationale a précisé que "l'évaluation cadastrale de chaque propriété bâtie ou fraction de propriété bâtie était déterminée par référence au revenu fictif que pourrait procurer sa libre location".

L'Assemblée a donc souhaité affirmer, dès l'article 2, que l'évaluation s'effectuait par référence au niveau des loyers.

Les termes retenus ne paraissent pas, toutefois, totalement adéquats.

En effet, la référence au niveau des loyers n'est pas la seule méthode d'évaluation proposée par le projet (et par les textes de loi antérieurs). En effet, il existe au moins trois méthodes d'évaluation ne faisant pas appel au niveau général des loyers :

- l'application d'un pourcentage au prix de revient, qui concerne les immeubles industriels,
- la référence au loyer réel (locaux loués sous le régime de la loi du 1er septembre 1948),
- la fixation de la valeur locative par arrêté ministériel pour les immobilisations présentant des caractéristiques analogues sur plusieurs communes et

particulièrement importantes (immeubles affectés au transport par voie ferrée, à la radiodiffusion, etc...).

C'est pourquoi il semble préférable de réserver ces autres critères d'appréciation, même si une référence à l'état du marché locatif est souhaitable.

2. L'énumération des critères d'évaluation

L'article 2 dispose que les propriétés bâties sont évaluées en tenant compte de critères au nombre de cinq. Les termes employés n'ont reçu aucune définition légale ou réglementaire ; ils sont, cependant, consacrés par la pratique des révisions antérieures.

• L'affectation de la propriété

Ce terme renvoie, principalement, à la notion d'**usage**. Un local peut, en effet, être à usage d'habitation ou à usage professionnel. Cette *summa divisio* est, d'ailleurs, insuffisante : la loi distingue en effet, parmi les immeubles à usage professionnel, les immeubles à usage industriel des autres immeubles.

• La nature de la propriété

Cette notion permet de caractériser la substance de l'immeuble. Ainsi, une propriété à usage d'habitation peut être, par nature, une maison ou un appartement. De même, une propriété à usage professionnel peut être, par nature, destinée au commerce (magasin) ou à l'exercice d'une profession libérale (cabinet d'avocat).

• La situation

Ce terme renvoie à l'idée évidente que la localisation de l'immeuble influe sur son évaluation.

• L'état

L'état de la propriété est pris en compte pour son évaluation, généralement par le jeu d'un coefficient.

• La consistance

Le terme de consistance renvoie à celui de superficie (ou, le cas échéant, à un autre élément significatif d'appréciation : le nombre de mètres cubes pour un silo etc...) ; il convient d'observer que le projet, en supprimant les équivalences

superficielles des éléments de confort, impliquera la détermination des évaluations par application mécanique du tarif à la superficie (le cas échéant, corrigée par minoration pour les pièces annexes).

Cette liste de termes est particulièrement importante, dans la mesure où elle fonde le classement des propriétés bâties en groupes (en fonction de l'affectation), sous-groupes (en fonction de la nature) et catégories (en fonction des caractéristiques physiques).

Elle paraît, toutefois, insuffisante. En effet, pour les propriétés commerciales, la notion de "nature" doit être précisée par celle de "destination". Le classement en sous-groupe fait, en effet, intervenir un critère proche de celui de l'affectation, par exemple pour différencier les locaux administratifs (banques, assurances...) des locaux des professions libérales.

Par ailleurs, pour le classement en catégories des propriétés à usage d'habitation, la notion d'état est insuffisamment précise ; il semble même qu'elle ne doive intervenir que sous la forme d'un coefficient permettant de moduler l'évaluation cadastrale et non au stade du classement en catégories.

C'est pourquoi il est nécessaire de compléter la liste des critères d'évaluation retenus, afin d'assurer une parfaite correspondance entre ces critères et les techniques de classement en groupes, sous-groupes et catégories, qui seront précisées lors du commentaire de l'article 3. Il convient donc d'adjoindre à cette liste la destination (qui permet, combinée avec la notion de "nature", le classement des locaux professionnels en sous-groupe), les caractéristiques physiques (qui permettent le classement des locaux d'habitation en catégories) et les modalités d'utilisation (qui constituent le critère de classement des locaux professionnels relevant du sous-groupe "locaux commerciaux" en boutiques, supermarchés, etc...).

Votre Commission des Finances a adopté deux amendements à l'article 2 : l'un tend à prévoir que l'évaluation cadastrale s'effectue par référence à l'état du marché locatif mais également, le cas échéant, selon d'autres critères ; l'autre complète l'énumération des caractéristiques permettant le classement des propriétés.

Article 3

Classification des propriétés bâties

L'article 3 appelle deux catégories de commentaires ; cet article traite en effet à la fois des principes généraux de classification des propriétés bâties et de la situation particulière d'une fraction d'entre elles, les logements possédés par les organismes d'habitation à loyer modéré.

1. Les principes généraux de la classification

Le projet de loi réforme assez sensiblement les modalités de classement utilisées précédemment ; il convient de rappeler brièvement ces dernières avant d'exposer le nouveau dispositif proposé.

a) La classification actuelle

La classification actuelle est décrite par les articles 324 G à 324 J de l'annexe III du Code général des impôts (résultant du décret d'application de la loi du 2 février 1968).

Cette classification repose, tout d'abord, sur la distinction entre immeubles à usage industriel et locaux d'habitation et à usage professionnel.

Les locaux d'habitation et à usage professionnel sont, eux-mêmes, divisés en locaux d'habitation, locaux commerciaux, autres locaux à usage professionnel.

Deux de ces trois séries de locaux font l'objet d'une distinction en fonction de leur nature : il s'agit des locaux d'habitation et des locaux professionnels autres que commerciaux, qui sont subdivisés en maisons individuelles, immeubles collectifs et dépendances bâties isolées.

Enfin, une ultime subdivision permet de répartir les maisons individuelles et les locaux faisant partie d'immeubles collectifs en huit catégories, en fonction de cinq critères :

- le caractère architectural de l'immeuble,
- la qualité de la construction,
- la distribution du local,
- les équipements de la propriété (existence de postes d'eau, de salles d'eau, d'un ascenseur ou d'un tapis dans les parties communes...),
- l'impression d'ensemble.

b) La nouvelle classification proposée

Cette nouvelle classification, plus complète, repose sur trois notions-clé :

- les groupes,
- les sous-groupes,
- les catégories.

• **Les groupes** permettent de répartir les propriétés bâties en fonction de leur affectation.

Trois groupes étaient distingués dans le texte initial du Gouvernement : les immeubles à usage d'habitation, les immeubles industriels, les immeubles à usage professionnel. L'Assemblée nationale a créé un quatrième groupe, celui des immeubles à usage d'habitation propriété des organismes d'HLM (cf. ci-dessous, 2.)

• **Les sous-groupes** permettent de ventiler les propriétés classées dans ces différents groupes, en fonction :

- **de leur nature**, pour les propriétés à usage d'habitation (exemples : sous-groupe des maisons individuelles, sous-groupe des appartements, etc...),
- **de la combinaison de leur nature et de leur "affectation"**, pour les propriétés à usage professionnel (exemples : sous-groupe des magasins, sous-groupe des hôtels, etc...).

• **Les catégories** permettent, enfin, de distinguer les propriétés des différents sous-groupes, en fonction :

- **de leurs caractéristiques physiques** pour les immeubles à usage d'habitation,
- **de leurs caractéristiques et de leur "utilisation"** (mot auquel l'Assemblée a substitué celui "d'affectation"), pour les locaux professionnels ; ainsi, les locaux classés dans le sous-groupe "magasins" pourraient être subdivisés en catégories telles que boutiques, supermarchés, voire boutiques de luxe, boutiques ordinaires, galeries d'art, etc...

Le projet du Gouvernement permettrait donc une appréciation relativement fine de la réalité économique. Il appelle, néanmoins, quelques précisions et diverses interrogations.

En premier lieu, des précisions terminologiques s'imposent. Il convient, en effet, d'établir une corrélation rigoureuse entre chaque terme utilisé et les conséquences qu'il implique pour la répartition des propriétés : à cet égard, le terme "affectation" est, dans le texte issu de l'Assemblée nationale, à la fois utilisé pour la répartition en groupes, en sous-groupes (pour les locaux professionnels) et en catégories (toujours pour les locaux professionnels).

Il serait préférable, pour la clarté du texte, d'indiquer :

- **que l'affectation de la propriété commande la répartition dans les différents groupes,**
- **que la nature de la propriété, combinée, pour les locaux professionnels, à la destination, débouche sur la répartition dans les sous-groupes,**
- **que les caractéristiques physiques de la propriété, combinée, également pour les locaux professionnels, aux modalités d'utilisation se traduisent par la répartition dans les différentes catégories.**

En second lieu, la manière dont le Gouvernement souhaite mettre en oeuvre cette classification nouvelle n'est pas totalement claire.

Certes, celui-ci a précisé que le nombre de sous-groupes s'élèverait (au plus) :

- **à cinq pour les immeubles à usage d'habitation** (maisons individuelles, appartements, maisons exceptionnelles, dépendances ordinaires -garages notamment-, dépendances d'agrément),
- **à trois pour les immeubles possédés par les organismes d'HLM** (maisons individuelles à caractère social, appartements à caractère social, dépendances),
- **à dix pour les locaux à usage professionnel** (magasins et autres lieux de vente, ateliers, locaux administratifs ou des professions libérales, hôtels, lieux de dépôt, de garage et autres terrains commerciaux, établissements de spectacles, de sport et de loisirs, cliniques, établissements d'enseignement, petits établissements industriels, établissements exceptionnels).

Par ailleurs, on sait qu'aucun sous-groupe ne sera créé pour les établissements industriels du deuxième groupe, puisque l'évaluation de leurs immeubles est fonction du prix de revient du bilan (les "petits immeubles industriels", possédés par des entreprises imposées au forfait, sont classés dans le groupe des propriétés à usage professionnel).

Enfin, trois autres points sont déjà connus : le fait que les propriétaires de locaux à usage professionnel seront soumis à l'obligation d'effectuer des déclarations, qui permettront un reclassement systématique, le fait que les huit catégories actuelles de locaux à usage d'habitation seront conservées et, enfin, le fait que les reclassements ne seront pas systématiques pour ces locaux.

Toutefois, plusieurs questions restent actuellement sans réponse.

Tout d'abord, quel sera le degré de finesse de la classification des locaux professionnels ? Par exemple, des catégories seront-elles créées pour le sous-groupe des établissements d'enseignement ou celui des locaux administratifs ? Les différentes catégories du sous-groupe "magasins" (boutiques, grandes surfaces...) seront-elles ventilées en sous-catégories en fonction de leurs caractéristiques physiques ? etc...

Ensuite, le fait que les huit catégories actuelles de locaux d'habitation soient conservées paraît incompatible avec

le fait que leurs propriétaires ne soient pas soumis à déclaration.

En effet, les critères de ces catégories sont les suivants (article 324 H du Code général des impôts) :

CRITÈRES À CONSIDÉRER	CARACTÉRISTIQUES GÉNÉRALES PROPRES À CHAQUE CATÉGORIE DE LOCALUX								
	1 ^{re} catégorie	2 ^e catégorie	3 ^e catégorie	4 ^e catégorie	5 ^e catégorie	6 ^e catégorie	7 ^e catégorie	8 ^e catégorie	
1. Caractère architectural de l'immeuble.	Nettement simpleton. Particulièrement soigné		Belle apparence		Sans caractère particulier			Aspect délabré	
2. Qualité de la construction	Excellente Matériaux de tout premier ordre ou d'exceptionnelle qualité. Parfaite habitabilité.		Très bonne Matériaux assurant une très bonne habitabilité.		Bonne Mauvaise construction d'une classe et d'une qualité inférieures aux précédentes catégories.		Courante Matériaux utilisés habituellement dans le région assurant des conditions d'habitabilité normales mais une durée d'existence limitée pour les immeubles récents.	Médiocre Construction économe en matériaux bon marché présentant souvent certains vices.	Particulièrement défectueuse Ne présente pas ou ne présente plus les caractères énumérés d'habitabilité en raison de la nature des matériaux utilisés, de la vétusté, etc.
3. Distribution du local : conception générale	Très large conception Large conception des diverses parties du local Largeur des bois supérieurs à la normale. Dans les immeubles collectifs, accès et escaliers communs de larges dimensions.		Mauvaise d'emploi que dans les catégories précédentes Les diverses parties du local restent cependant assez espacées. Dans les immeubles collectifs, accès communs faciles.		Faible développement des pièces, dégagements, entrées, etc. Pièces souvent communes à plus de deux logements.		Logement souvent étroit Dégagements généralement insuffisants dans les immeubles collectifs (accès communs sombres et étroits).		
Pièces de réception (*)	Présence obligatoire de pièces de réception spécifiques		Présence obligatoire de pièces de réception dans les locaux comportant un certain nombre de pièces.		Existence, en général, d'une pièce de réception : - dans les locaux anciens dès qu'il y a quatre pièces ; - dans les locaux modernes, quel que soit le nombre de pièces.		En général, absence de pièces de réception		
Locaux d'hygiène (*)	Nombreux locaux d'hygiène bien équipés		En général, plusieurs salles d'eau.		Présence, au minimum, d'un cabinet de toilette avec eau courante.		En général : - absence de locaux d'hygiène dans les immeubles anciens ; - présence d'une salle d'eau dans les immeubles récents.		Absence très fréquente de locaux d'hygiène.
4. Équipements : Équipements usuels : Eau (*) W.C. (*) Chauffage central Ascenseur Type d'escalier, escalier de service.	Nombreux postes d'eau courante intérieurs au local Un ou plusieurs éléments par local		Présence habituelle Présence fréquente dans les immeubles anciens habituels dans les immeubles récents.		Un ou plusieurs postes d'eau intérieurs W.C. particuliers généralement intérieurs Présence exceptionnelle dans les immeubles anciens fréquente dans les immeubles récents.		W.C. particuliers, parfois extérieurs W.C. généralement extérieurs En général, eau à l'extérieur		Absence habituelle de tout équipement, notamment de W.C.
Ascenseur	Présence habituelle		Absence fréquente dans les immeubles anciens ; présence habituelle dans les immeubles récents de plus de quatre étages.		Absence de fréquente dans les immeubles anciens ; présence habituelle dans les immeubles récents de quatre étages.		Absence habituelle dans les immeubles anciens ; présence habituelle dans les immeubles récents de plus de quatre étages.		
Type d'escalier, escalier de service.	Présence habituelle surtout dans les immeubles anciens		Absence fréquente.		-		-		
Impression d'ensemble (caractère général de l'habitation)	Grand luxe	Luxe	Très confortable	Confortable	Assez confortable	Ordinaire	Médiocre	Très médiocre	

(*) Ne pas tenir compte de ce critère pour les locaux affectés exclusivement à usage professionnel.

Dès lors qu'il n'y a pas de déclaration et que certains des critères ne peuvent être déterminés sans pénétrer dans les locaux, on voit mal comment les classements pourront être effectués, sauf à conserver le classement actuel, ce qui semble être effectivement l'intention du Gouvernement.

Toutefois, il convient, dans ces conditions, de prendre en compte les insuffisances de ce classement, les changements intervenus à l'intérieur des propriétés n'étant pas toujours déclarés, en dépit de l'obligation faite aux propriétaires par le Code général des impôts.

La répartition des locaux d'habitation dans les huit catégories prévues par le Code général des impôts ne semble, d'ailleurs, que modérément conforme à la réalité : en 1982, 54 % des locaux étaient en effet classés en catégorie 6 ("ordinaire") et 12 % en catégorie 7 ("médiocre") ; la catégorie 5 ("assez confortable") représentait 28 % et les quatre premières catégories (de "confortable" à "grand luxe") ne regroupaient que moins de 5 % des propriétés.

Or, comme l'observe le Conseil des impôts dans son 10^e rapport, "en tout état de cause, certains changements sont difficilement décelés quand ils ne sont pas déclarés spontanément : il s'agit, par exemple, des améliorations effectuées sans permis de construire dans les résidences secondaires ou les locaux classés en catégorie 7 ou 8" (page 178).

Il conviendrait donc, peut-être, d'envisager une refonte de cette classification, le cas échéant en la simplifiant.

2. Le traitement spécifique des propriétés des HLM

• Selon une opinion généralement admise, les modalités de la révision effectuée en 1970 ont défavorisé les organismes d'habitation à loyer modéré et leurs locataires (débiteurs de la taxe d'habitation, assise sur les mêmes bases que la taxe foncière).

Leur répartition dans les huit catégories d'immeubles à usage d'habitation apparaît, en effet, relativement pénalisante pour les immeubles HLM, puisque la moitié environ d'entre eux sont réputés "assez confortables" contre 28 % pour le reste du parc, l'autre moitié étant "ordinaires". En outre, la prise en compte des "éléments de confort", sous forme "d'équivalences superficielles" a amplifié cette situation, dans la mesure où les logements HLM étaient

généralement dotés de ce type d'éléments (baignoire, vide-ordures, etc...) dès 1970 et ne pouvaient le dissimuler.

Selon les éléments d'information communiqués à votre rapporteur par l'Union des organismes d'HLM, ceux-ci sont, en outre, pénalisés par deux autres facteurs :

- le fait que les techniques d'évaluation privilégient l'habitat individuel (absence de prise en compte des jardins d'agrément jusqu'à 500 mètres carrés notamment),
- le fait que le niveau des loyers privés inclut, pour partie, des éléments relevant des charges, alors que celui des locaux HLM est net de ce type d'élément ; dans ces conditions, évaluer le tarif applicable aux HLM en même temps que celui du secteur privé ne peut qu'être défavorable aux HLM.

• Ces arguments ne sont pas dépourvus de pertinence. Néanmoins, il convient d'observer :

- que le projet de loi supprime les équivalences superficielles pour éléments de confort,
- que les charges récupérables sont, désormais, clairement distinguées du loyer,
- que le fait que l'habitat individuel soit privilégié constitue une distorsion n'affectant pas seulement les logements HLM.

Dans ces conditions, est-il nécessaire de créer un régime spécifique pour les HLM ? Il semble possible de l'admettre, dans la mesure où le loyer de ces logements obéit à une logique profondément différente de celle du secteur libre : les loyers HLM sont, en effet, encadrés par voie réglementaire, au lieu d'être dictés par les lois de l'offre et de la demande.

Toute autre justification est dénuée de fondement : le besoin de financement actuel des HLM n'a pas à être résolu par la voie d'une discrimination fiscale ; quant au fait que les logements HLM soient attribués sous condition de ressources, il n'a pas non plus à être pris en considération : l'évaluation cadastrale est, en effet, une notion objective avec laquelle ne doit interférer aucune personnalisation, laquelle peut être obtenue par d'autres moyens mieux adaptés.

• La solution proposée par l'Assemblée nationale diffère légèrement de celle choisie initialement par le Gouvernement. Ses conséquences devraient, toutefois, être quasi identiques.

Alors que le Gouvernement proposait de répartir les logements HLM dans trois sous-groupes distincts du groupe des immeubles à usage d'habitation, l'Assemblée nationale a choisi d'inclure les immeubles détenus par les organismes d'HLM dans un groupe à part entière.

Or, si la notion de groupe commande la délimitation des secteurs d'évaluation (pour chacun des groupes, la sectorisation est donc différente), celle de sous-groupes permet la fixation des tarifs. Pour chaque sous-groupe, le niveau des loyers constatés dans le secteur d'évaluation a ainsi pour conséquence le niveau du tarif.

Comme les loyers HLM sont relativement homogènes, le fait d'adopter une sectorisation distincte n'aura donc quasiment aucune incidence.

Que les logements HLM soient rangés dans des sous-groupes distincts ou dans un groupe distinct, le fait de prévoir pour eux un traitement différent de celui des autres locaux soulève diverses interrogations.

Qu'advient-il, tout d'abord, pour ceux des appartements qui ont été vendus ? Seront-ils évalués différemment des appartements voisins ? Certes, les ventes d'appartement concernent en pratique des immeubles entiers ; mais, en ce cas, les locataires devenus propriétaires auront-ils à subir un changement immédiat dans leur imposition ?

Comment, ensuite, le niveau moyen des loyers sera-t-il apprécié ? Les "surloyers" demandés aux locataires dont le niveau de ressources dépasse le plafond prévu par la réglementation seront-ils pris en compte ?

Ces différentes questions appellent des réponses précises de la part du Gouvernement.

Votre Commission des Finances, en conclusion, ne mésestime pas l'utilité d'un traitement différencié des HLM, dont les loyers sont fixés d'une toute autre manière que ceux du secteur libre. Ce traitement différencié ne doit, toutefois, en aucune manière déboucher sur une sous-évaluation. C'est pourquoi votre Commission attend des engagements du Gouvernement à ce propos.

-0-

Votre Commission a adopté deux amendements à l'article 3.

Le premier amendement propose une nouvelle rédaction du paragraphe I, qui modifie la numérotation des groupes retenue par l'Assemblée nationale (les immeubles HLM devant constituer le deuxième groupe et non le quatrième) et qui substitue une référence à l'encadrement des loyers par voie réglementaire au critère d'attribution sous condition de ressources pour la définition du groupe des HLM.

Le second amendement modifie la rédaction du paragraphe II, en précisant que la ventilation des immeubles professionnels en sous-groupes est fonction de leur nature et de leur destination et que leur classement en catégorie s'effectue selon leurs caractéristiques et leurs modalités d'utilisation.

Article 4

Modes d'établissement des évaluations cadastrales

L'article 4 contient deux dispositions : l'une consiste en l'énumération des modalités de fixation des évaluations cadastrales (premier alinéa) ; l'autre (second alinéa) prévoit la possibilité de moduler le tarif en fonction de certaines données spécifiques à chaque propriété.

1. Les modalités de fixation des évaluations cadastrales

Le premier alinéa de l'article 4 prévoit quatre méthodes pour déterminer les évaluations cadastrales. En prenant en compte les dispositions de l'article 48 du projet (qui traite de l'évaluation des locaux soumis à la loi du 1er septembre 1948), le nombre de méthodes d'évaluation prévues par le projet s'élève en réalité à cinq.

Ces méthodes sont identiques à celles actuellement en vigueur ; la manière dont elles seront utilisées diffère, toutefois, profondément.

• Les cinq méthodes proposées sont les suivantes :

Méthode	Champ d'application	Modalités
• Tarifaire	<ul style="list-style-type: none"> • Locaux d'habitation (y compris ILM). • Locaux professionnels (sauf exception). • Locaux industriels appartenant à des entreprises imposées au forfait. 	<ul style="list-style-type: none"> • Appréciation du niveau des loyers pour chaque catégorie de chaque sous-groupe dans le secteur d'évaluation.
• Référence au loyer réel de la propriété	<ul style="list-style-type: none"> • Habitations soumises au régime de la loi du 1er septembre 1948. 	<ul style="list-style-type: none"> • Evaluation cadastrale égale au loyer du 1er janvier 1970 revalorisé à l'aide des coefficients triennaux de réévaluation (sauf si l'évaluation cadastrale obtenue selon la méthode de droit commun est moins élevée).
• Référence au prix de revient figurant au bilan	<ul style="list-style-type: none"> • Etablissements industriels appartenant à des entreprises imposées au bénéfice réel et tenues d'établir un bilan (article 53-A du Code général des impôts). 	<ul style="list-style-type: none"> • En vertu de l'article 1499 du CGI, application d'un taux d'intérêt au prix de revient. Ce dernier est revalorisé chaque année par un coefficient fixé par la loi ; le taux d'intérêt, en application de l'article 310 L de l'annexe II du CGI, est de 12 %.
• Appréciation directe	<ul style="list-style-type: none"> • Etablissements commerciaux exceptionnels (et "biens divers"). • Immeubles d'habitation exceptionnels (châteaux, etc...). 	<ul style="list-style-type: none"> • Application d'un taux d'intérêt à la valeur vénale.
• Fixation par arrêté ministériel	<ul style="list-style-type: none"> • Immeubles visés à l'article 1501 du CGI (locaux industriels ou commerciaux présentant, dans plusieurs communes, des caractéristiques analogues : immeubles liés au transport par voie ferrée, à la distribution d'eau, de gaz, d'électricité, à la radiodiffusion...). 	<ul style="list-style-type: none"> • En vertu de l'article 310 M de l'annexe II du CGI, détermination de la valeur locative par comparaison avec celle d'immobilisations "de référence", elle-même déterminée selon les règles applicables aux établissements industriels ou commerciaux.

• Les modalités de mise en oeuvre de ces méthodes seront différentes du droit actuellement en vigueur, pour les motifs suivants :

- les tarifs déterminés dans le cadre de la première méthode (qui constituera le droit commun, sauf pour les immeubles industriels), seront **applicables à la surface brute** et non à une surface pondérée par application "d'équivalences superficielles" liées à la

présence d'éléments de confort (le seul correctif prévu devant déboucher sur une minoration de la surface brute, jamais une majoration : cf. ci-dessous, commentaire de l'article 7) ; la référence à la surface pondérée disparaît donc pour les locaux d'habitation, les locaux commerciaux et les autres locaux professionnels ;

- les tarifs seront fixés dans le cadre d'une classification plus fine que sous l'empire de la législation précédente (existence de sous-groupes et de catégories pour les locaux professionnels, y compris les locaux commerciaux qui deviennent l'élément principal de l'évaluation).

Les conditions dans lesquelles seront déterminés les tarifs apparaissent donc primordiales ; elles seront étudiées dans le cadre du commentaire des articles 5, 6 et 7.

2. La possibilité de moduler l'évaluation cadastrale par le jeu d'un coefficient

Le deuxième alinéa de l'article 4 prévoit la possibilité de moduler le montant de l'évaluation cadastrale résultant de la multiplication du tarif par la surface brute par application d'un coefficient permettant de "tenir compte de la situation particulière de la propriété... et de son état".

• Il convient de rappeler, en premier lieu, que la loi du 2 février 1968 avait déjà instauré des mécanismes permettant de moduler l'incidence des tarifs appliqués à chaque catégorie de propriété. Ces mécanismes reposaient sur des coefficients appliqués à la surface de la propriété et non à sa valeur locative. Leur jeu aboutissait donc bien souvent à la détermination d'une surface "pondérée" supérieure à la réalité, ce qui était psychologiquement regrettable.

Ces coefficients étaient :

- le coefficient d'état d'entretien (allant de 0,8 à 1,2),
- le coefficient de situation (allant de 0,9 à 1,1),
- le coefficient d'ascenseur (qui jouait négativement en l'absence d'ascenseur, pour les appartements situés au-delà du troisième étage).

• Le second alinéa de l'article 4 propose, pour sa part, un seul coefficient, qui sera appliqué à la valeur de l'évaluation cadastrale et non à la surface de la propriété.

Ce coefficient sera destiné à prendre en compte la situation particulière de la propriété dans le secteur d'évaluation et son état d'entretien.

Le projet de loi reposant sur l'élargissement du cadre de fixation des tarifs (cf. ci-dessous articles 5 et 6), il convenait en effet de prendre en considération certaines situations particulières (par exemple, celle d'un immeuble situé sur une place plantée d'arbres celle-ci étant incluse dans un secteur d'évaluation globalement peu attrayant...) non susceptibles d'être appréhendées dans le cadre d'un découpage nécessairement grossier.

Par ailleurs, le classement en catégorie ne devrait pas permettre la totale prise en compte de l'état d'entretien. En effet, ce classement repose, en principe, sur les caractéristiques intrinsèques et permanentes des propriétés ; l'état d'entretien, en revanche, est par essence évolutif. Le jeu d'un coefficient apparaît donc particulièrement nécessaire.

Votre rapporteur souhaite, à ce propos, rappeler l'ambiguïté éminente qui pèse sur la notion de catégorie pour les immeubles à usage d'habitation. Comment, en l'absence de déclaration des propriétaires, sera-t-il possible de reclasser les propriétés au sein d'une grille qui fait appel à des critères tels que la présence d'éléments sanitaires ?

A cet égard, une démarche rationnelle consisterait à classer les propriétés dans une grille plus simple, faisant appel, pour le classement, soit à la documentation cadastrale, soit à des considérations liées à l'apparence extérieure. Ensuite, serait appliqué le coefficient ; les reclassements au sein des diverses catégories pourraient ainsi n'intervenir que de manière très épisodique.

Cette démarche, il est vrai, est relativement grossière, puisqu'elle néglige des éléments qui peuvent être importants pour la fixation du loyer réel ; mais elle est la seule possible en l'absence d'obligation déclarative.

• Dans le texte initial du Gouvernement, le coefficient ne pouvait avoir que trois valeurs : 0,9, 1 et 1,1. L'Assemblée nationale a porté à cinq le nombre de ces valeurs en prévoyant que le coefficient peut également être de 0,85 et 1,15.

Il apparaît nécessaire d'élargir ce champs de possibilités, en prévoyant les valeurs de 0,8 et 1,2. Certes, il peut être objecté que cet élargissement risque d'éloigner le montant de l'évaluation cadastrale du niveau réel des loyers, constaté par ailleurs. Toutefois, il est indispensable, eu égard à l'extension du cadre de fixation des tarifs, résultant de l'instauration de secteurs d'évaluation, de prévoir des possibilités d'assouplissement des évaluations cadastrales qui seront retenues. L'augmentation de l'éventail du coefficient de situation et d'entretien répond à cet objectif.

-0-

Votre Commission a adopté un amendement à l'article 4 tendant à porter à sept le nombre des valeurs pouvant affecter le coefficient de situation particulière et d'entretien.

Chapitre deux

Dispositions applicables à la révision

Article 5

Principes de détermination des tarifs

L'article 5 pose, d'une part, la règle fondamentale que les tarifs sont établis dans le cadre d'un secteur d'évaluation et, d'autre part, qu'un tarif distinct est fixé pour chaque catégorie de propriétés (ou pour chaque sous-groupe, lorsque les sous-groupes ne sont pas divisés en catégories).

Les conditions dans lesquelles seront constitués ces secteurs seront examinées ci-dessous (cf. commentaire de l'article 6). Votre rapporteur se bornera donc ici à étudier l'opportunité de cette innovation, probablement la plus fondamentale du projet.

1. Le principe de la création de secteurs d'évaluation

• Depuis la création des impôts directs locaux, les tarifs ont toujours été fixés dans le cadre communal, qu'il s'agisse, d'ailleurs, du foncier bâti ou du foncier non bâti.

Sous le régime de la loi du 2 février 1968, qui constitue le droit actuellement en vigueur, cette règle a été dans l'ensemble conservée. Comme l'indique, en effet, l'article 3 de cette loi :

"La valeur locative des locaux de référence est déterminée d'après un tarif fixé par commune ou secteur de commune, pour chaque nature et catégorie de locaux, en fonction du loyer des locaux loués librement à des conditions de prix normales et de manière à assurer l'homogénéité des évaluations dans la commune et de commune à commune."

Le principe de fixation des tarifs dans le cadre communal (pour chaque catégorie de propriétés et en fonction du loyer de locaux dits de référence) constitue donc le droit commun.

Toutefois, la loi du 2 février 1968 prévoyait déjà deux entorses à cette norme :

- première entorse : la possibilité de fixer les tarifs par secteur de commune, lorsque le montant des loyers n'est pas homogène dans celle-ci ;
- deuxième entorse : la mise en oeuvre, par le directeur des services fiscaux, d'une procédure d'homogénéisation, permettant, si nécessaire, d'égaliser les tarifs des communes voisines.

• Le projet de loi franchit une nouvelle étape en éliminant la commune comme cadre de référence pour la fixation des tarifs.

Le principe même de cet élargissement du cadre d'évaluation n'appelle pas de critique majeure, dès lors qu'il ne constitue pas le prétexte d'un abaissement des instances représentant les contribuables et les élus.

A cet égard, si les commissions communales des impôts directs n'interviendront plus, selon le projet, dans la fixation des tarifs, deux instances fondées sur le même principe joueront un rôle important dans cette fixation : le comité de délimitation des secteurs locatifs et la commission départementale des évaluations cadastrales (cf. commentaire des articles 8 et 10 ci-après).

Dans ces conditions, le principe d'un cadre d'évaluation différent de la commune peut être accepté : une meilleure homogénéité des tarifs devrait en résulter, le marché ignorant désormais le plus souvent les limites communales.

Il convient, toutefois, d'espérer que le découpage retenu sera suffisamment fin pour garantir une correcte appréciation de la réalité économique : votre rapporteur évoquera ce point en commentant les dispositions de l'article 6.

2. La fixation des tarifs par catégories de propriétés

Des tarifs différents devraient être déterminés, au sein des secteurs d'évaluation, pour chaque catégorie ou, à défaut de catégorie, chaque sous-groupe.

Ainsi, pour les locaux d'habitation, chaque sous-groupe devrait comporter huit tarifs, puisqu'il y a huit catégories pour ce type de propriétés. Comme le groupe des locaux d'habitation comporte cinq sous-groupes (maisons individuelles, appartements, maisons exceptionnelles, dépendances ordinaires, dépendances d'agrément), il conviendrait donc de fixer 40 tarifs différents pour ce groupe dans un secteur d'évaluation, à supposer que toutes les catégories soient représentées dans chaque sous-groupe.

-0-

Votre Commission des Finances a adopté un amendement de forme à l'article 5.

Article 6

- Modalités de délimitation des secteurs d'évaluation

Cet article appelle deux types de commentaires : commentaires afférents à son contenu même, d'une part, et commentaires relatifs aux techniques que l'administration compte mettre en oeuvre pour son application, d'autre part.

1. L'article 6 prévoit trois types de secteurs d'évaluation

• L'article 6 indique que des secteurs d'évaluation distincts seront, au sein de chaque département, constitués pour :

- les immeubles à usage d'habitation,
- les immeubles d'habitation propriétés d'organismes HLM,
- les immeubles professionnels.

Il n'est donc pas prévu de sectorisation pour les immeubles industriels possédés par des entreprises soumises au régime du bénéfice réel, puisque ces immeubles sont évalués selon leur valeur de bilan et non selon une méthode tarifaire fondée sur le niveau des loyers (les locations n'étant pas suffisamment fréquentes en ce domaine).

Pour les autres propriétés, une corrélation rigoureuse est établie entre la notion de groupe et celle de secteur d'évaluation : pour chaque groupe, le découpage du département s'effectuera donc de manière différente.

• Selon les termes mêmes du premier alinéa, au moins deux secteurs d'évaluation seront constitués pour chaque groupe ; cet alinéa utilise en effet le pluriel en faisant référence à "des secteurs d'évaluation".

Toutefois, deux exceptions à cette règle générale sont prévues : le département, en vertu du second alinéa, pourrait ne comporter qu'un seul secteur d'évaluation pour les immeubles HLM et pour "certaines catégories d'immeubles à usage professionnel".

La première exception constitue une souplesse légitime (qui, le cas échéant, pourra d'ailleurs ne pas être utilisée par le comité de délimitation), dans la mesure où le niveau des loyers HLM peut se révéler relativement homogène dans un département, les différences de loyers s'expliquant plutôt par les caractéristiques intrinsèques des immeubles (qui motiveront le classement dans des catégories distinctes) que par leur localisation.

La seconde exception procède d'une regrettable confusion : la conserver dans le texte impliquerait qu'il est possible de constituer des secteurs d'évaluation distincts pour certaines catégories d'immeubles professionnels ; or, l'ensemble du dispositif de l'article 6 repose sur le principe qu'il n'est créé que trois types de secteurs d'évaluation, l'ensemble des immeubles professionnels localisés à un même endroit ne pouvant relever que d'un seul secteur, quelle que soit la catégorie dont ces immeubles relèvent.

Le problème visé est, en réalité, celui des établissements exceptionnels pour lesquels le cadre du secteur d'évaluation peut se révéler trop restreint pour disposer des informations nécessaires sur l'état du marché locatif : mais cette difficulté peut être aisément résolue dans le cadre des dispositions de l'article 7, qui prévoient la possibilité d'évaluer les tarifs par comparaison avec ceux retenus pour des immeubles de même nature situés dans des secteurs ou même des départements voisins.

• Enfin, l'article 6 dispose que les secteurs d'évaluation comprennent "des communes ou parties de communes présentant un marché locatif homogène".

Cette rédaction signifie que les secteurs d'évaluation seront discontinus (contrairement à la règle retenue pour le foncier non bâti).

Ce principe fondamental n'est pas dépourvu de cohérence, dans la mesure où la détermination des secteurs d'évaluation s'effectuera en fonction du niveau moyen des loyers ; la délimitation des secteurs devrait donc constituer le constat d'une situation objective qui peut se révéler similaire en deux points éloignés l'un de l'autre du département.

2. Les critères de mise en oeuvre de la délimitation

- Il convient, en premier lieu, d'observer que l'instance de décision sera, à cet égard, le Comité de délimitation, dont l'intervention est prévue par l'article 10 et la composition (assurant une présence majoritaire des élus locaux) régie par l'article 42 du projet.

Ce Comité sera, toutefois, encadré dans son action par le critère de délimitation prévu par l'article 6, qui dispose que les secteurs d'évaluation doivent avoir un "marché locatif homogène".

Le Comité sera, en outre, tributaire des informations que lui fournira l'administration. Les techniques que celle-ci projette d'utiliser revêtent donc un intérêt tout particulier. A cet égard, une expérience effectuée à l'automne 1987 dans trois départements apporte divers enseignements.

- Cette expérience a été analysée dans le cadre du rapport de M. Jacques Descours Desacres, déjà cité. Les observations formulées à l'époque sont toujours pleinement d'actualité.

**Extrait du rapport de
M. Jacques Descours Desacres
(pages 62 et 63)**

L'Administration a effectué, à l'automne 1987, une expérimentation en "grandeur réelle" dans trois départements, les Yvelines, la Côte d'Or et le Lot, qui apporte des précisions sur la manière dont ce dispositif pourrait trouver à l'appliquer.

La technique de délimitation des secteurs locatifs (1) serait identique pour les locaux affectés à l'habitation et les locaux commerciaux.

Dans l'un et l'autre cas, la "procédure" comprendrait trois étapes :

- sélection d'un échantillon de locaux loués, à partir du relevé des contribuables à la taxe d'habitation et du relevé des contribuables à la taxe professionnelle,
- recensement des loyers pratiqués soit par envoi de questionnaires, soit par exploitation du fichier du droit de bail (2) (la gestion du droit de bail n'est pas informatisée dans les communes de moins de 5.000 habitants),
- délimitation des secteurs locatifs en fonction d'une exploitation statistique des loyers pratiqués, fondée sur la technique et la "dispersion" ; les communes ou parties de communes où la dispersion des loyers au mètre carré est similaire sont regroupées en secteurs locatifs.

Après délimitation des secteurs locatifs, les valeurs locatives au mètre carré sont déterminées pour chacune des catégories de locaux d'habitation et pour l'ensemble des locaux à usage commercial (avec, naturellement, une différenciation selon les types de "commerces" : boutiques, super-marchés, bureaux...), également par examen des loyers.

Ainsi définie, cette démarche appelle plusieurs observations :

- l'administration n'exploite, semble-t-il, que les loyers des catégories 5, 6 et 7 pour la délimitation des secteurs locatifs d'habitation ; les secteurs locatifs, dans ces conditions, sont-ils vraiment fiables ?
- l'expérimentation révèle le faible nombre de secteurs retenus (pour le Lot, 4 secteurs pour l'habitation et 4 pour le commerce ; pour la Côte d'Or, 5 secteurs pour l'habitation et 6 pour le commerce ; pour les Yvelines, 5 secteurs pour l'habitation) ;
- le découpage est donc relativement grossier ; pour la plupart des villes, les locaux sont répartis en deux secteurs seulement, et il n'y en a même parfois qu'un ; or, il est difficile d'imaginer que les loyers ne soient pas, dans la réalité, différenciés selon le quartier au sein d'une ville.

(1) Expression à laquelle le présent projet de loi substitue celle de secteurs d'évaluation.

(2) Le droit de bail est un impôt assis sur les loyers et dû par le propriétaire ; son taux est de 2,50 % auxquels s'ajoute une taxe additionnelle, perçue au profit du budget de l'Etat depuis 1988, dont le taux est de 3,50 % pour les locaux achevés avant le 1er septembre 1948 et de 0,50 % pour les autres locaux.

Il convient donc de souhaiter que les techniques statistiques utilisées permettent une appréciation suffisamment fine de la réalité économique.

-0-

Votre Commission des Finances a adopté, à l'article 6, un amendement proposant une nouvelle rédaction de l'article ; outre des modifications rédactionnelles, cette nouvelle rédaction élimine la possibilité de constituer des secteurs d'évaluation distincts pour certaines catégories d'immeubles professionnels, qui ne correspond pas à la logique du texte.

Article 7

Modalités de fixation des tarifs

L'article 7 apporte quatre précisions : tout d'abord, les tarifs seront fixés par référence au niveau des loyers ; en second lieu, lorsque les baux sont en nombre insuffisant, la méthode utilisée sera celle de la comparaison ; en troisième lieu, les tarifs pourront être déterminés par tranche de superficie ; enfin, ces tarifs ainsi fixés pourront être appliqués à une superficie le cas échéant corrigée par des coefficients de réduction.

Pour l'essentiel, l'article 7 reprend des dispositions actuellement en vigueur.

1. La fixation des tarifs par référence au niveau des loyers

L'article 7 dispose que "les tarifs sont déterminés à partir des loyers constatés à la date de référence de la révision, telle que celle-ci est définie à l'article 45". L'article 45, pour sa part, fixe au 1er janvier 1990 la date de référence de la prochaine révision.

Trois observations peuvent être formulées à propos de cette disposition.

En premier lieu, le niveau des loyers fondant celui des tarifs sera constaté à la date du 1er janvier 1990 ; au moment où les conséquences de la révision seront incorporées dans les rôles, les évaluations auront donc déjà un léger retard par rapport à l'évolution de la réalité. Il est, toutefois, impossible de procéder autrement (la dernière révision des propriétés bâties avait pour date de référence 1970 ; elle n'est entrée en vigueur qu'en 1974).

En second lieu, il n'est pas utile de renvoyer à cet article à une date de référence précise, dès lors que la loi dispose pour l'ensemble des révisions à venir et non pour la seule révision prochaine (cf. commentaire de l'article premier).

Enfin, il convient de revenir sur l'articulation de la délimitation des secteurs d'évaluation et de la fixation des tarifs : pour la délimitation des secteurs, les loyers utilisés seront ceux de l'ensemble des propriétés de l'un des trois groupes faisant l'objet de la méthode tarifaire ; pour la fixation des tarifs, en revanche, les loyers de chaque catégorie de propriétés (ou, plus exactement, les loyers d'un échantillon de propriétés de chaque catégorie) devront être isolés.

2. Le recours, le cas échéant, à la méthode de la comparaison

Le premier alinéa de l'article 7 prévoit expressément l'hypothèse où les baux seraient en nombre insuffisant ou ne pourraient être valablement retenus (baux de complaisance, notamment) pour la fixation des tarifs.

En ce cas, deux solutions sont déterminées par le projet de loi :

- la reconstitution du tarif par comparaison avec celui retenu, dans le même secteur d'évaluation, pour une autre catégorie de propriété (du même sous-groupe) ;
- à défaut, la reconstitution du tarif par comparaison avec celui retenu pour des propriétés de même nature (c'est-à-dire du même sous-groupe), dans un secteur voisin, le cas échéant, situé dans un autre département.

La méthode de la comparaison était déjà prévue par la loi du 2 février 1968.

3. La possibilité de fixer les tarifs par tranches de superficie

Le marché locatif révèle, parfois, que le montant du loyer croît proportionnellement moins vite que la superficie de la propriété concernée. Le deuxième alinéa de l'article 7 prend en compte cette éventualité en précisant que le tarif peut être fixé par tranches de superficie : le tarif pour un immeuble d'habitation pourrait, par exemple, être de 300 francs par mètre carré pour les 35 premiers mètres carrés et de 200 francs par mètre carré ensuite.

Le droit actuel connaît déjà une possibilité similaire, un coefficient permettant de majorer la superficie réelle des 20 premiers mètres carrés d'un local et de minorer les tranches suivantes de la

surface. Cette possibilité joue, toutefois, lors de la détermination de la surface pondérée, non lors de la fixation du tarif.

4. La correction de la superficie de certains éléments des propriétés

Cette disposition de l'article 7 constitue la seule entorse au principe général, posé par le projet de loi, d'imposition des contribuables en fonction de la surface réelle de leur propriété.

Elle permettra de minorer la surface (jamais de la majorer) de certaines pièces ou éléments de la propriété, en fonction de leur degré d'utilité. Ainsi, par exemple, l'arrière-boutique d'un magasin ou la cave d'une maison se verront affectées d'une surface minorée.

-0-

Votre Commission a adopté, à l'article 7, deux amendements rédactionnels pour le premier et tendant, pour le second, à préciser que les coefficients permettant de minorer la surface de certaines parties des propriétés sont fixés par décret, ce qui constitue la reprise du droit actuel.

Chapitre trois
Procédure d'évaluation

Article 8

Procédure de classement des propriétés

L'article 8 traite de la procédure de classement des propriétés bâties. Cette procédure repose sur le principe d'un accord entre la Commission communale des impôts directs et l'administration fiscale ; subsidiairement, la saisine de la Commission départementale des impôts directs et des taxes sur le chiffre d'affaires est prévue en cas de désaccord.

1. Le principe d'un accord entre la Commission communale des impôts directs et l'administration fiscale

• L'article 8 prévoit que la procédure normale pour le classement des propriétés de la commune dans les différents groupes, sous-groupes et catégories, est arrêtée par l'administration fiscale, en accord avec la Commission communale des impôts directs ; il en va de même pour la fixation du taux du coefficient de situation particulière et d'entretien prévu par l'article 4.

L'article 8 renvoie, par ailleurs, à un décret en Conseil d'Etat le soin de déterminer les modalités d'affichage du classement et des coefficients qui auront été arrêtés.

• Il convient de relever que le droit actuellement en vigueur est moins favorable aux commissions communales que les dispositions de l'article 8. Il est, en effet, prévu par les articles 1504 et 1505 du Code général des impôts que l'administration fiscale est seule compétente pour arrêter définitivement les évaluations, c'est-à-dire, ici, le classement.

La composition et le rôle des commissions communales des impôts directs sont les suivants.

Les commissions communales des impôts directs

Origine

Les commissions communales des impôts directs ont été créées en 1941. Elles ont reçu les attributions autrefois dévolues aux "répartiteurs", apparus sous le Consulat.

Composition

Les commissions communales, en vertu de l'article 1650 du Code général des impôts, comprennent sept membres dans les communes de moins de 2.000 habitants et neuf membres dans les autres.

Le président de la commission est, d'office, le maire ou un adjoint délégué par lui.

Les six (ou huit) autres membres sont nommés par le directeur des services fiscaux sur une liste comportant au moins le double de noms dressée par le conseil municipal.

Cette liste doit permettre la représentation équilibrée des contribuables à la taxe foncière, à la taxe d'habitation et à la taxe professionnelle. Les personnes proposées doivent posséder des "connaissances suffisantes pour l'exécution des travaux".

Il convient de noter qu'à Paris, les sept membres de la commission sont nommés par le préfet de Paris (loi du 23 frimaire an III).

Rôle actuel

Ce rôle est triple :

- recenser les modifications d'affectation des propriétés avec l'aide, en principe, d'un agent du cadastre,
- assister l'administration dans le classement des locaux (et des parcelles, pour le foncier non bâti),
- procéder, en accord avec l'administration, à la fixation des tarifs des "locaux de référence" ; à défaut d'accord, la commission départementale des impôts directs et des taxes sur le chiffre d'affaires est compétente.

Rôle prévu par le projet

- procéder, en accord avec l'administration, au classement des propriétés bâties et à la fixation des coefficients d'état d'entretien et de situation (article 8),
- donner un avis sur la délimitation des secteurs d'évaluation (article 10),
- en matière de foncier non bâti :
 - . classer les terrains dans le sous-groupe des terrains constructibles (article 15),
 - . fixer, le cas échéant, des tarifs dont l'écart soit différent de celui proposé (article 22),
 - . donner un avis sur la délimitation des secteurs d'évaluation (article 25),
 - . donner un avis sur le nombre de classes à constituer dans un secteur (article 26),
 - . procéder, en accord avec l'administration, au classement (article 27).

2. La procédure applicable en cas de désaccord

En cas de désaccord entre l'administration fiscale et la commission communale, la commission départementale des impôts directs et des taxes sur le chiffre d'affaires sera appelée à trancher.

En vertu de l'article 30 du projet, si, dans un délai de 30 jours, les commissions communales n'ont pas manifesté d'accord ou de désaccord, elles sont réputées avoir accepté les propositions de l'administration.

Enfin, une adjonction issue des débats de l'Assemblée nationale précise que les commissions communales peuvent, en cas de désaccord, mandater l'un de leur membre pour expliquer, devant la commission départementale des impôts directs, leur position.

-0-

Votre Commission des Finances a adopté à l'article 8 un amendement de portée rédactionnelle. Cet amendement remplace, en outre, la référence à la commission départementale des impôts directs et des taxes sur le chiffre d'affaires par une référence à la "commission départementale des impôts directs locaux", pour des motifs qui seront indiqués lors du commentaire de l'article 44.

Article additionnel après l'article 8

Abrogation d'un régime spécifique

pour la commission communale de Paris

Après l'article 8, votre Commission des Finances a adopté un article additionnel abrogeant la loi du 23 frimaire an III, qui dote Paris d'une commission spécifique, dont les sept membres sont nommés par le Préfet. La procédure de droit commun (présentation d'une liste par le conseil municipal) n'a aucune raison de ne pas être appliquée à Paris. Implicitement, cet article abroge également l'article 345 de l'annexe III du code général des impôts, qui vise la loi du 23 frimaire an III.

Article 9

Possibilité de constituer des sous-commissions

L'article 9 ouvre aux commissions communales la faculté de constituer, dans les villes de plus de 30.000 habitants, des sous-commissions, chargées de leur fournir un avis sur :

- le classement des propriétés,
- les coefficients de situation particulière et d'état d'entretien qui leur sont affectés.

Les sous-commissions devront être constituées dans un délai de deux mois à compter de la publication de la loi, afin de ne pas retarder le déroulement des opérations de révision. Leur compétence sera limitée à une subdivision géographique de la commune (arrondissement, quartier, etc...).

Cette innovation du projet de loi ne peut qu'être ^{er} approuvée.

Votre rapporteur s'est néanmoins interrogé sur l'opportunité de préciser dans la loi les modalités de composition des sous-commissions. Leur compétence strictement consultative permet, toutefois, de laisser à l'appréciation du pouvoir réglementaire, voire à celle des commissions communales elles-mêmes, la latitude de décider de ces modalités.

-0-

Votre Commission des Finances a adopté sans modification l'article 9 du projet de loi.

Article 10

Délimitation des secteurs d'évaluation

L'article 10 donne compétence, pour la délimitation des secteurs d'évaluation, à un comité, composé en majorité d'élus locaux. La composition de ce comité est régie par l'article 42 du projet.

Deux points doivent être examinés à ce propos : l'opportunité de confier à une instance de ce type la compétence exclusive de délimiter les secteurs d'évaluation ; la procédure retenue pour cette délimitation.

1. L'opportunité de confier la délimitation des secteurs d'évaluation à un comité composé majoritairement d'élus

L'élargissement du cadre géographique de fixation des tarifs, prévu par les articles 5 et 6 du projet supposait qu'une instance soit chargée de procéder concrètement à la délimitation des secteurs.

Une première solution aurait consisté à laisser ce soin à l'administration fiscale ; le caractère à première vue mécanique du découpage, qui repose avant tout sur le constat objectif du niveau atteint par les loyers dans les différentes parties du département vient à l'appui de cette solution.

Elle se serait, toutefois, mal insérée dans l'esprit général du projet de loi, qui réhabilite cette forme originale de consentement à l'impôt que constitue la concertation permanente entre l'administration fiscale, les élus et les représentants des contribuables en matière de fiscalité locale. En outre, elle aurait mésestimé la dimension politique que revêt le passage du niveau objectif des loyers au découpage en secteurs d'évaluation ; les statistiques ont besoin d'être interprétées et, par exemple, le choix d'un plus ou moins grand degré de finesse dans le découpage, en fonction de la plus ou moins grande amplitude des niveaux de loyers qui sera retenue comme critère, n'est pas une décision qui peut relever de la seule administration.

Une deuxième solution aurait consisté à confier la délimitation des secteurs au conseil général ; celui-ci est, en effet, prioritairement concerné par les choix qui seront opérés. Les impôts locaux sont, avant tout, des impôts de répartition : qu'une commune

soit classée dans tel ou tel secteur d'évaluation n'influe pas sur le volume de la masse fiscale qu'elle demandera à ses contribuables d'acquitter ; en revanche, ce classement aura des incidences évidentes sur le niveau de la part départementale des impôts locaux qui sera mise à la charge de ces ressortissants.

Cette solution n'est pas, non plus, totalement satisfaisante et avait d'ailleurs fait l'objet de critiques lors des débats consacrés par le Comité des finances locales (1) aux orientations proposées par M. le Ministre du budget. Elle déroge quelque peu au principe qu'aucune collectivité locale n'exerce de tutelle sur une autre et mésestime, surtout, l'incidence que peut avoir le découpage des secteurs d'évaluation sur le potentiel fiscal des communes.

C'est pourquoi, à la suite des débats du Comité des finances locales, a prévalu une troisième solution, équilibrée et que votre Commission des Finances approuve, qui confie le découpage à un comité où sont représentés les trois niveaux de collectivités locales et les contribuables.

2. La procédure de délimitation proposée

Cette procédure comprendrait trois temps :

- la consultation préalable de l'ensemble des commissions communales des impôts directs et de la commission départementale des évaluations cadastrales par le directeur des services fiscaux,
- l'établissement, par l'administration fiscale, d'un rapport proposant un découpage après enquête sur le niveau des loyers,
- une prise de décision par le comité ou, s'il a été incapable de statuer dans un délai de quarante-cinq jours à compter de sa saisine, le préfet (ce dernier élément est précisé par l'article 30 du projet de loi).

Trois précisions complémentaires devraient être apportées à ce dispositif

Il conviendrait, en premier lieu, que le rapport soumis au Comité contienne l'ensemble des données que l'administration a recueillies au cours de son enquête, afin que celui-ci soit réellement à même de remplir sa mission pleinement informé.

Ensuite, il serait utile que, le cas échéant, les observations écrites des commissions consultées soient transmises au comité.

Enfin, par souci d'établir un découpage homogène avec celui retenu dans d'autres départements, les données recueillies par l'administration sur le niveau des loyers dans ces départements pourraient également lui être transmises.

④

-0-

Votre Commission a adopté, à l'article 10, un amendement reprenant ces trois précisions complémentaires.

Article 11

Procédure de fixation des tarifs

La procédure prévue par l'article 11 privilégie la recherche d'un accord entre le directeur des services fiscaux et la commission départementale des évaluations cadastrales. En cas d'accord, les tarifs applicables aux différentes catégories de propriétés seront arrêtés par le directeur des services fiscaux. Au cas contraire, la commission départementale des impôts directs et des taxes sur le chiffre d'affaires sera saisie.

L'article 11 crée donc, pour la fixation des tarifs, une procédure similaire à celle retenue pour le classement des propriétés par l'article 8.

Toutefois, le champ d'application des tarifs débordant le cadre communal, l'instance interlocutrice de l'administration ne peut plus être pour leur fixation la commission communale des impôts directs, comme le prévoyait la loi du 2 février 1968 et comme le prévoit, pour le classement, l'article 8.

C'est pourquoi le projet de loi crée, par ailleurs, la commission départementale des évaluations cadastrales (article 43 du projet de loi). Cette commission, dont la composition est tripartite (représentants des collectivités locales, des contribuables et de l'administration), recevrait donc des pouvoirs élargis par rapport à la commission consultative départementale des évaluations foncières, composée de six représentants de l'administration et de six représentants des contribuables, dont l'intervention était limitée à la révision des valeurs locatives foncières non bâties pour les révisions antérieures, sans aucun pouvoir décisionnel.

-0-

Votre Commission des Finances a adopté, à l'article 11, un amendement prévoyant d'une part la consultation des commissions communales des impôts directs sur le montant des tarifs (comme c'est le cas, en vertu de l'article 10, pour la délimitation des secteurs d'évaluation) et la fourniture, à la commission départementale des évaluations cadastrales, d'information sur le niveau des loyers dans les départements voisins, afin de permettre la fixation de tarifs les plus homogènes possibles.

Article 12

Obligations déclaratives des contribuables

Les contribuables, sous l'empire du droit issu de la loi du 2 février 1968 codifiée sous l'article 1502 du Code général des impôts, sont tenus, lors de chaque révision, de souscrire des déclarations. Cette obligation déclarative pèse sur les redevables de la taxe foncière et de la taxe d'habitation. Cette obligation s'impose également aux syndics d'immeubles d'habitation collective.

Par ailleurs, depuis la loi du 18 juillet 1974, les propriétaires sont tenus de déclarer à l'administration fiscale les additions de construction et les changements susceptibles d'affecter la valeur locative.

La documentation détenue par les services fiscaux devrait donc être à jour.

Toutefois, il apparaît que les obligations déclaratives sont, plus d'une fois sur deux, non respectées (cf. 10e rapport du Conseil des impôts précité, page 178).

Ainsi, le classement des propriétés n'est probablement pas conforme à la réalité.

L'article 12 ne prévoit pourtant pas d'obligations déclaratives systématiques : seuls les propriétaires de locaux à usage professionnel seront soumis de manière générale à obligation de déclaration. Ces locaux devraient, en effet, faire l'objet d'un reclassement systématique. Pour les autres locaux, il est simplement prévu une faculté pour l'administration : celle de demander des renseignements au cas où sa documentation serait incomplète. Le délai de réponse, selon le deuxième alinéa de l'article 12, ne pourra être inférieur à un mois.

Enfin, il semble qu'aucune sanction ne soit prévue en cas de non déclaration : des précisions devront être fournies par le Gouvernement à ce propos.

-o-

Votre Commission des Finances, fidèle à la logique consistant à ne prévoir qu'*in fine* du texte les dispositions spécifiques à la prochaine révision, a supprimé l'article 12, qui sera repris ultérieurement sous forme d'article additionnel. Un autre article additionnel, inséré au titre III ("dispositions communes") prévoit, par ailleurs, un régime permanent d'obligations déclaratives.

TITRE II

Propriétés non bâties

Le titre deux du projet de loi regroupe les dispositions relatives à la révision des propriétés non bâties. Il comporte 16 articles répartis en trois chapitres selon un plan identique à celui suivi pour les propriétés bâties.

- Chapitre premier : dispositions générales

Ce chapitre fixe le principe général d'évaluation des propriétés non bâties, à savoir l'application d'un tarif à la superficie (article 13), prévoit la répartition des propriétés en huit groupes (article 14) et fixe un régime spécifique pour les terrains constructibles (article 15).

- Chapitre deux : dispositions applicables à la révision

Le chapitre deux prévoit la création, dans chaque département, de trois types de secteurs d'évaluation : les secteurs d'évaluation agricoles, forestiers et urbains (article 16), indique que les tarifs sont déterminés par sous-groupe de propriétés et, si les sous-groupes font l'objet de subdivisions en classes, par classe (article 17), détermine les modalités de fixation des tarifs, avec des régimes dérogatoires pour certains groupes (article 18), indique, directement, les modalités de fixation de l'évaluation cadastrale de certains types de terrains (article 19), décrit les relations existant entre le tarif moyen d'un sous-groupe et les tarifs des différentes classes de ce sous-groupe (article 20), prévoit le rattachement des classes communales existantes à la nouvelle classification qui sera élaborée (article 21), offre aux commissions communales la possibilité de déroger aux tarifs arrêtés pour le secteur d'évaluation (article 22) et prévoit les modalités d'imposition des élevages hors sol (article 23).

- Chapitre trois : procédure d'évaluation

Ce chapitre indique que la liste du sous-groupe est déterminée, en principe, par accord entre le directeur des services fiscaux et la commission départementale des évaluations cadastrales (article 24), que le comité de délimitation est compétent pour le découpage des secteurs d'évaluation (article 25), que le nombre de classes à constituer pour chaque sous-groupe et le rattachement des classes communales aux nouvelles classes sont arrêtés par accord entre le directeur des services fiscaux et la commission départementale des évaluations cadastrales ou la commission communale des impôts directs (articles 26 et 27), que les modalités de notification et d'affichage des décisions prises sont fixées par décret (article 28) et que les propriétaires d'installations d'élevage hors-sol sont soumis à des obligations déclaratives (article 29).

Chapitre premier

Dispositions générales

Article 13

Modalités générales de détermination des évaluations cadastrales

L'article 13 prévoit le principe général de détermination des évaluations cadastrales des propriétés non bâties : l'application d'un tarif à la superficie, c'est-à-dire au nombre d'hectares de la propriété ou fraction de propriété.

Cette méthode sera systématique : quelles que soient les modalités de fixation des tarifs (référence au niveau des loyers, à la valeur vénale, comparaison avec d'autres types de culture, etc...), le montant de l'évaluation cadastrale sera toujours le produit du tarif prévu pour le sous-groupe ou la classe par la superficie de la propriété, y compris pour les élevages hors-sol, puisque la correspondance prévue par les textes réglementaires entre la capacité de ces installations et la superficie existant en polyculture-élevage permettra une imposition en fonction d'une superficie reconstituée.

Le champ d'application de l'article 13 est l'ensemble des propriétés non bâties (1).

Toutefois, certaines de ces propriétés ne sont pas soumises à la taxe foncière sur les propriétés non bâties.

Il s'agit :

- des propriétés publiques affectées à un service public et non productives de revenus (et notamment, selon l'article 1394 du Code général des impôts, les cimetières, les fortifications et les jardins botaniques...),
- des voies publiques,
- des rivières navigables,
- des sols passibles de la taxe foncière sur les propriétés bâties, qui sont, en vertu de l'article 1381 du Code général des impôts :
 - . les terrains formant une dépendance indispensable des bâtiments (jardins jusqu'à 500 mètres carrés, par exemple),
 - . les terrains employés à un usage commercial ou industriel,
 - . les terrains utilisés pour l'implantation de panneaux d'affichage en dehors des agglomérations.

Ces sols constituent certes un groupe pour la répartition des propriétés non bâties ; ils n'en sont pas moins exonérés de cette taxe.

-0-

Votre Commission des Finances a adopté conforme l'article 13 du projet de loi.

1. Cette notion a fait l'objet de précisions jurisprudentielles. Ainsi, le Conseil d'Etat a estimé que les autoroutes à péage étaient des propriétés bâties. En revanche, les canaux sont, en vertu de la loi, des propriétés non bâties.

Article 14

Répartition des propriétés non bâties en groupes, sous-groupes et classes

Cet article comprend deux types de dispositions : les unes, relativement traditionnelles, reprennent, tout en l'aménageant, la liste des groupes de propriétés non bâties prévue par l'instruction ministérielle du 31 décembre 1908 ; les autres ont trait à la création d'un nouveau groupe pour l'établissement de la taxe foncière sur les propriétés non bâties, celui des "installations de toute nature affectées à l'élevage hors sol".

1. La nouvelle nomenclature proposée

a) Le droit existant

Le droit existant repose, encore aujourd'hui, sur la nomenclature résultant de l'instruction ministérielle de 1908. Cette instruction a reçu valeur législative, en vertu de l'article 1509 du code général des impôts, qui dispose : "la valeur locative des propriétés non bâties ... résulte des tarifs fixés par nature de culture et de propriété, conformément aux règles tracées par l'instruction ministérielle du 31 décembre 1908".

Cette instruction distingue, en son article 18, treize "grandes catégories" :

1. Terres
2. Prés et prairies naturels, herbages et pâturages
3. Vergers et cultures fruitières d'arbres et d'arbustes, etc.
4. Vignes
5. Bois, aulnaies, saussaies, oseraies, etc.
6. Landes, pâtis, bruyères, marais, terres vaines et vagues, etc.
7. Carrières, ardoisières, sablières, tourbières, etc.
8. Lacs, étangs, mares, abreuvoirs, fontaines, etc., canaux non navigables et dépendances ; salins, salines et marais salants.

9. Jardins autres que les jardins d'agrément et terrains affectés à la culture maraîchère, florale et d'ornementation ; pépinières, etc.
10. Chantiers, lieux de dépôt, terrains à bâtir, rues privées, etc.
11. Terrains d'agrément, parcs, jardins, pièces d'eau, etc.
12. Chemins de fer, canaux de navigation et dépendances.
13. Sols des propriétés bâties et des bâtiments ruraux, cours et dépendances, etc.

Une annexe à l'instruction précise en outre à quelle "grande catégorie" se rattachent 111 variétés de propriétés ou de cultures.

L'utilité de cette technique de regroupement est de permettre ensuite, pour chaque "grande catégorie" et au sein de chaque commune, la détermination d'un certain nombre de classes, un tarif à l'hectare étant fixé pour chaque classe.

b) Les modifications proposées par le projet

• L'article 14 instaure un mode de classement des propriétés non bâties reposant sur trois subdivisions successives : les groupes, les sous-groupes et les classes. Les groupes sont déterminés directement par la loi, les sous-groupes sont soit expressément prévus par celle-ci (sous-groupes du huitième groupe), soit seront créés en fonction de la réalité économique telle qu'elle pourra être constatée dans chaque secteur d'évaluation, de même que les classes.

La notion de groupe n'aura, en elle-même, que peu d'incidences concrètes : les tarifs seront, en effet, déterminés par sous-groupes (bail moyen à l'hectare) et par classes (tarifs réellement utilisés pour imposer les différentes propriétés) ; quant aux secteurs d'évaluation, ils seront délimités en fonction du niveau des loyers (ou des valeurs vénales) constatés pour certains des huit groupes : il n'y a donc pas correspondance rigoureuse entre le groupe et le secteur d'évaluation, comme c'est le cas pour le foncier bâti (les propriétés des huit groupes relèveront d'ailleurs de trois types de secteurs d'évaluation seulement).

La notion de groupe aura, toutefois, une double utilité : permettre de tracer un cadre général pour détermination des sous-groupes, d'une part, servir de cadre de référence pour l'application des techniques de fixation des tarifs, d'autre part (ainsi, des techniques spécifiques sont prévus par l'article 18 pour le groupe des bois et forêts, pour le groupe des vignes et pour celui des vergers).

• La nomenclature proposée reprend les grandes lignes de celle de l'instruction de 1908 avec une fidélité marquée à l'égard d'une terminologie parfois désuète. Seront, en effet, distingués les huit groupes suivants :

1er groupe : terres de culture ou d'élevage,

2e groupe : lacs, étangs, mares, abreuvoirs, fontaines et autres surfaces aquatiques ; canaux non navigables et dépendances ; salins, salines et marais salants ;

3e groupe : vignes ;

4e groupe : vergers et cultures fruitières d'arbres et d'arbustes ;

5e groupe : bois, aulnaies, saussaies, oseraies et autres surfaces boisées plantées "d'autres essences" ;

6e groupe : installations de toutes natures affectées à l'élevage hors sol (...);

7e groupe : sols passibles de la taxe foncière sur les propriétés bâties ;

8e groupe : autres propriétés non bâties.

• Outre l'introduction des installations affectées à l'élevage hors-sol, cette nomenclature présente, avec celle de 1908, les différences suivantes :

- deux groupes ont été fondus dans un troisième : le groupe des terres de culture et d'élevage englobera, en effet, celui des prés et prairies et celui des cultures maraîchères et florales ;

- quatre autres groupes ont été fusionnés : le groupe des terrains d'agrément, celui des chemins de fer et canaux, celui des carrières, ardoisières et sablières et celui des chantiers, lieux de dépôt, terrains à bâtir ; ces groupes constituent désormais le groupe des "autres terrains" ;

- enfin, la numérotation des groupes 3 et 4 (vignes et vergers) a été inversée, sans motif apparent.

• L'innovation la plus importante est la fusion du groupe des terres avec celui des prés et des prairies. Deux justifications sont avancées à l'appui de cette modification.

Elle répond, en premier lieu, à une évolution des techniques culturales, qui se traduit, plus fréquemment qu'avant, par l'affectation à l'élevage de terres de cultures et réciproquement.

En second lieu, elle permettrait de corriger une surimposition progressivement apparue pour les prés et prairies.

Selon le dixième rapport du conseil des impôts, en effet (page 198) :

"Les valeurs locatives respectives des terres et des prés appellent un commentaire particulier. Traditionnellement, les baux ne distinguaient pas les terres et les prés et indiquaient un loyer commun aux deux groupes. Dans ces conditions, les loyers de référence du groupe des terres et de celui des prés étaient déterminés à partir du loyer commun issu du dépouillement des baux et d'une clé de répartition, établie par l'administration à partir de la connaissance qu'elle pouvait avoir du marché locatif des terres et des prés ; ce calcul était ensuite soumis à la concertation avec les professionnels.

"Le rapport entre le tarif des terres et celui des prés était donc assez souvent issu d'une démarche en partie forfaitaire et négociée, qui ne traduit pas toujours la réalité des marchés locatifs de chacun des deux groupes et rend compte difficilement de leur évolution.

"Les conditions de détermination des valeurs locatives des terres et des prés pourraient donc conduire à limiter la portée des comparaisons entre ces deux groupes de nature de cultures. Pour l'avenir, cette difficulté pourrait en partie disparaître puisque, à la date de rédaction du rapport, il était envisagé de créer un seul groupe terres/prés lors de la prochaine révision, sauf pour les prés non labourables qui continueraient à faire l'objet d'une évaluation spécifique. La création d'un tarif commun contribuerait alors à lisser les distorsions d'évaluation apparues entre les terres et les prés, aux dépens des propriétaires de prés."

Selon les informations communiquées à votre rapporteur, le tarif applicable aux terres et aux prés pourrait effectivement être unique, puisque les sous-groupes (cadre de la fixation des tarifs) envisagés ne devraient pas faire référence au caractère cultivé ou non des sols ; devraient, par exemple, être distingués des sous-groupes tels "terres labourables", "terres inondables", etc...

c) La répartition des propriétés en sous-groupes et en classes

A l'exception du groupe des installations affectées à l'élevage hors-sol et du groupe des terrains passibles de la taxe foncière bâtie, les groupes seront subdivisées en sous-groupes.

Pour les quatre premiers groupes, la détermination s'effectuera au niveau du département, en fonction des "natures de

propriété, de culture et d'élevage". La liste sera établie sur décision de l'administration fiscale, en accord avec la commission départementale des évaluations cadastrales.

Exemple (pour un département viticole)

- pour le groupe des vignes :
 - . le sous-groupe des appellations d'origine contrôlée,
 - . le sous-groupe des vins délimités de qualité supérieure,
 - . le sous-groupe des vins de table.
- pour le groupe des vergers :
 - . le sous-groupe des pêchers,
 - . le sous-groupe des poiriers, etc.

Pour le groupe des bois, la liste des sous-groupes sera fixée par décret en Conseil d'Etat.

Pour le troisième groupe, enfin, cette liste est établie par le paragraphe III de l'article 14, qui prévoit six sous-groupes (terrains à bâtir, terrains constructibles, jardins et terrains d'agrément, chemins de fer et canaux navigables, carrières, ardoisières, sablières et, enfin, autres terrains). Les modalités d'évaluation des terrains relevant de ces sous-groupes sont déterminées par la loi (cf. article 19).

Le paragraphe IV de l'article 14, enfin, prévoit la possibilité de subdiviser les sous-groupes en classes, la liste des classes étant arrêtée par accord entre l'administration et la commission départementale des évaluations cadastrales, en "tenant compte des caractéristiques physiques des sols".

Par exemple, pour un sous-groupe "terres labourables" du groupe des terres de culture et d'élevage, pourraient être retenues les classes suivantes : celle des terres à sol profond, celle des terres à sous-sol imperméable, celle des terres marécageuses, etc...

2. Discussion de l'opportunité du principe de l'imposition des installations affectées à l'élevage hors-sol

a) L'élevage hors-sol échappe, actuellement, le plus souvent, à l'imposition foncière

L'impôt foncier non bâti, conçu il y a deux siècles, repose sur le principe de la taxation du sol en fonction de sa surface. Toute prise en compte de la productivité agricole et du caractère plus ou moins intensif des techniques utilisées lui est donc étrangère, même

si l'évolution du montant des fermages, indirectement liée à celle de la productivité, conditionne celle du montant des tarifs.

Par ailleurs, les bâtiments ruraux, que la loi définit comme "les bâtiments qui servent aux exploitations rurales, tels que granges, écuries, caves, greniers... destinés à loger les bestiaux... ou à celer les récoltes" sont exonérés de taxe foncière sur les propriétés bâties, ce qui est légitime dans la mesure où leur valeur locative est, indirectement, répercutée sur celle des sols puisque les fermages incluent le prix de la location de ces bâtiments.

Dès lors, l'élevage hors sol (autrement dit l'élevage à l'étable, le cas échéant doté de moyens techniques puissants) échappe à l'imposition, puisqu'il ne rentre pas dans le schéma général de la taxe foncière non bâtie, qui taxe l'activité agricole en fonction de la superficie des terres qu'elle utilise.

Toutefois, plusieurs cas peuvent se présenter :

- si la construction qui abrite l'élevage n'a pas véritablement le caractère d'un bâtiment (par exemple, élevage de volailles avec parcours) le terrain d'emprise de l'élevage peut être imposé à la taxe foncière non bâtie, sur la base de la valeur locative attribuée aux terrains qui l'entourent ;
- si cette construction est un véritable bâtiment, le terrain d'emprise devrait être imposé à la taxe foncière bâtie ; en effet, l'exonération des bâtiments ruraux ne vise que leur "élévation", non leur sol d'emprise ; en réalité, la modicité des impositions qui serait alors due conduit à une exonération de fait.

Ainsi, l'élevage hors-sol, qui fournit 14 % environ des productions agricoles et dont l'implantation est concentrée dans l'ouest du pays (Bretagne et Pays de Loire) échappe, pratiquement, à l'impôt.

b) Le projet de loi retient le principe d'une imposition à la taxe foncière non bâtie

L'article 14 du projet de loi crée un sixième groupe de propriétés dénommé "installations de toutes natures affectées à l'élevage hors sol lorsque la capacité de production de l'élevage excède 10 % de la surface minimum d'installation résultant de l'application des coefficients d'équivalence prévus pour ce type d'élevage à l'article 188-4 du code rural".

Les faits générateurs de l'imposition seraient donc :

- le fait d'être propriétaire d'installations affectées à l'élevage hors sols (la propriété de ces installations ne suit pas nécessairement celle du sol),
- dont la capacité de production représente, par équivalence, plus de 10 % de la surface minimum d'installation en polyculture-élevage.

Le passage, par équivalence, de la capacité du hors-sol à la superficie en polyculture-élevage s'effectue par le jeu de coefficients, fixés, en vertu de l'article 188-4 du code rural, par arrêtés du ministre de l'agriculture.

L'arrêté en date du 18 septembre 1985 fixe les capacités de production équivalant à la surface minimum d'installation nationale en polyculture-élevage (soit 25 hectares).

Par exemple, sont réputées équivaloir à la SMI nationale les capacités suivantes :

- élevage de porcs par engraissement : 600 places,
- poules pondeuses : 1.500 mètres carrés de poulailler, etc...

Donc, selon l'article 14, seraient imposables les installations représentant plus de 10 % de la SMI nationale, c'est-à-dire plus de 2,5 hectares de polyculture-élevage, soit, par exemple, 60 places de porcs ou 150 mètres carrés de poulailler...

Les modalités d'imposition sont décrites à l'article 23. On peut toutefois brièvement indiquer ici :

- que la surface obtenue par le jeu des coefficients d'équivalence constituera la base à laquelle sera appliqué le tarif,
- que ce tarif sera celui des *meilleures terres de culture ou d'élevage du secteur d'évaluation*.

c) Une disposition difficilement acceptable

Les modalités d'imposition ainsi proposées ne répondent à aucun souci de logique et sont pénalisantes (cf. : commentaire de l'article 23).

Mais le principe même de l'imposition de l'élevage hors-sol à la taxe foncière non bâtie n'est pas plus recevable.

Certes, la situation actuelle est injuste et la taxation effective de l'élevage hors-sol profiterait, indirectement, à l'ensemble de la communauté agricole, dont la charge serait ainsi allégée, car mieux répartie.

Mais la réparation d'une injustice ne doit pas impliquer la subversion de tous les principes d'un impôt.

Or, l'impôt foncier est, par essence, à la charge du propriétaire, même s'il peut être répercuté conventionnellement (ou en l'absence de stipulation conventionnelle contraire) sur l'exploitant non propriétaire.

Le texte proposé, en imposant le propriétaire des installations, qui peut ne pas être celui du sol, corrompt ce principe.

C'est pourquoi le problème posé ne peut, selon votre rapporteur, être résolu que par la création d'une imposition fondée sur l'activité agricole, qui sera décrite ci-après.

-0-

Votre Commission des Finances a adopté, à l'article 14, plusieurs amendements de précision et un amendement supprimant la création du groupe "installations affectées à l'élevage hors sol".

Article 15

Sous-gr. des terrains constructibles

L'article 15 du projet de loi ouvre aux commissions communales des impôts directs locaux la faculté de classer les propriétés situées en zone urbaine dans un sous-groupe spécifique du huitième groupe dénommé "terrains constructibles".

Votre rapporteur examinera successivement le champ d'application du dispositif, sa procédure de mise en oeuvre et le mécanisme actuel de majoration de la valeur locative auquel il se substitue avant de statuer, *in fine* sur son opportunité.

1. Le champ d'application du dispositif

Selon le premier alinéa de l'article 15, peuvent être classés dans le sous-groupe des terrains constructibles les terrains répondant aux caractéristiques suivantes :

- être situés dans une zone urbaine,
- dans une commune dotée d'un plan d'occupation des sols approuvé conformément au cadre de l'urbanisme,
- ne pas faire l'objet d'une interdiction de construire,
- ne pas être susceptible d'être classés dans le sous-groupe des terrains à bâtir.

S'agissant des terrains à bâtir, le classement dans le sous-groupe correspondant sera automatique et non optionnel, comme c'est le cas pour les terrains constructibles.

Par terrain à bâtir, on entend, par ailleurs, les terrains :

- objectivement constructibles au regard des règles d'urbanisme,
- subjectivement constructibles (c'est-à-dire pour lesquels le propriétaire a démontré la volonté de construire en demandant un permis de construire ou un certificat d'urbanisme).

Au sein du sous-groupe des terrains constructibles pourront donc être classés les terrains dont la constructibilité n'est qu'objectivement décelable.

Est, par ailleurs, posé le problème de la définition des "zones urbaines".

Ces termes, déjà employés par l'article 1396 du code général des impôts (cf, ci-dessous, 3.), renvoient implicitement, semble-t-il, au troisième alinéa de l'article R. 123-18 du code de l'urbanisme qui dispose :

"Les zones urbaines, dites "zones U", sont les zones dans lesquelles les capacités des équipements publics existants ou en cours de réalisation permettent d'admettre immédiatement des constructions et, éventuellement, à l'intérieur de ces zones, la localisation des terrains cultivés à protéger et inconstructibles..."

Hormis le cas d'inconstructibilité expressément visé par le premier alinéa de l'article 15, tous les terrains situés en zone urbaine pourront donc être classés terrains constructibles.

Cette possibilité s'appliquera-t-elle à d'autres types de terrains ? Le texte semble permettre de répondre par la négative : ni les zones d'urbanisation futures (zones NA), ni les zones naturelles ordinaires (zones NB), ou *a fortiori* les zones de richesse naturelles (NC) ne sont visées.

Certes, les zones NA peuvent être transformées en zones urbaines ; mais cette transformation suppose une modification du POS ou la création d'une zone d'aménagement concertée ou, encore, la réalisation d'opérations d'aménagement ou de construction qui entraînent, *ipso facto*, la transformation en zone urbaine.

2. La procédure proposée

La procédure proposée repose entièrement sur la commission communale des impôts directs locaux.

Celle-ci a, tout d'abord, un premier choix à effectuer : celui de classer ou non les terrains constructibles dans le sous-groupe des terrains constructibles.

Un second choix s'offre ensuite à elle : celui d'exclure du sous-groupe une ou plusieurs des catégories de terrains constructibles suivantes :

- terrains affectés à l'agriculture,
- jardins et terrains d'agrément (équipements sportifs, notamment)
- terrains soumis à la taxe professionnelle,
- terrains appartenant à la commune.

Puis, la commission doit effectuer un travail matériel de recensement des propriétés concernées. En raison de sa compétence exclusive, les dégrèvements résultant d'erreurs par elle commises seront à la charge de la commune.

Cette procédure souffre de deux vices : d'une part, elle ne prévoit pas la possibilité, pour la commission, de demander des renseignements aux administrations de l'Etat ; d'autre part, elle confie un pouvoir excessif à une instance qui n'est pas conçue pour prendre seule ce type de décisions.

3. La suppression de la majoration prévue par le code général des impôts

L'article 19 du projet de loi dispose que l'évaluation cadastrale des terrains classés dans le sous-groupe des terrains constructibles est égale à 50 % de l'évaluation retenue pour les terrains à bâtir, elle-même fixée à 1 % de la valeur vénale.

Cette règle d'évaluation débouchera sur des valeurs locatives nettement supérieures à celles qu'aurait procuré le maintien de ces terrains dans les groupes agricoles.

Elle sera, probablement, d'un meilleur rendement que le dispositif actuel de l'article 1396 du code général des impôts qui prévoit la possibilité, pour le conseil municipal (et non la commission communale) d'instaurer une majoration allant jusqu'à 200 % de la valeur locative pour les terrains constructibles.

Cette majoration, qui ne vise que la part communale (contrairement au dispositif proposé), a été relativement peu utilisée : elle n'a concerné, en 1987, que 976 communes, soit 10,17 % des communes ayant la possibilité d'y recourir (c'est-à-dire dotée d'un PDS), selon le 10ème rapport du conseil des impôts (page 195).

C'est pourquoi l'article 15 (paragraphe II) propose son abrogation à compter de l'entrée en vigueur de la révision.

4. L'opportunité du dispositif proposé

Le dispositif proposé aura une double utilité.

Tout d'abord, il s'inscrit dans la logique des mesures préconisées, en 1976, pour prendre en compte fiscalement les plus-values latentes dues à l'urbanisation, par la commission présidée par notre collègue M. le Président de Montalembert et dont le rapporteur était notre collègue M. Thyraud.

Ensuite, il est logique que la commune soit fiscalement "rétribuée" des efforts qu'elle aura accomplis en vue de la viabilisation des terrains.

On peut craindre, toutefois, que le dispositif proposé ne favorise la disparition des terres agricoles situées en zone urbaine, ce qui serait regrettable au regard des équilibres écologiques.

Par ailleurs, il semble indispensable qu'à propos de décisions aussi fondamentales les commissions communales n'agissent pas seules et soient soumises à un contrôle du conseil municipal.

-0-

Votre Commission des Finances a adopté trois amendements à l'article 15. Ces amendements permettent à la commission communale des impôts directs de demander à l'administration fiscale tous renseignements nécessaires au classement des terrains dans le sous-groupe des terrains constructibles et soumettent les décisions de cette commission à l'approbation du conseil municipal.

Chapitre II

Dispositions applicables à la révision

Article 16

Secteurs d'évaluation des propriétés non bâties

L'article 16 du projet de loi transpose aux propriétés foncières non bâties le principe de constitution de secteurs d'évaluation dépassant le cadre communal, déjà examiné pour la taxe foncière bâtie.

Toutefois, un certain nombre de différences séparent les secteurs d'évaluation des propriétés non bâties, tels que les conçoit l'article 16, des secteurs utilisés pour le foncier bâti.

1. Les principes de constitution des secteurs d'évaluation

Les départements seront divisés en trois séries de secteurs d'évaluation, bien qu'il y ait huit groupes de propriétés non bâties, en vertu de l'article 14.

L'article 16 rompt donc la corrélation rigoureuse qui existe, pour le foncier bâti, entre la notion de groupe et celle de secteur d'évaluation.

Trois types de secteurs d'évaluation seulement sont en effet prévus :

- les secteurs agricoles, qui concerneront les propriétés relevant du groupe 1 (terres et prés), 2 (étangs et surfaces aquatiques), 3 (vignes), 4 (vergers), 5 (élevages hors sol) et, pour partie, 8 (autres terrains) ;

- les secteurs forestiers, qui concerneront les bois (5ème groupe),
- les secteurs urbains, qui concerneront deux sous-groupes du 8ème groupe : les terrains à bâtir et les terrains constructibles.

La délimitation des secteurs agricoles permettra le regroupement des communes ou parties de communes présentant "des potentialités agricoles et un marché locatif comparables". Seuls, en réalité, les potentialités et les loyers des terres seront pris en compte pour la délimitation ; dans un premier temps, d'ailleurs, les secteurs d'évaluation recouperont les petites régions agricoles au sens de l'I.N.S.E.E.

Les secteurs forestiers seront déterminés par référence aux régions forestières, notion déjà utilisée lors de l'actualisation de 1978 et visée par l'article 1515 du code général des impôts ; ces régions forestières sont moins nombreuses que les petites régions agricoles (une à deux régions forestières par département).

Enfin, les secteurs d'évaluation urbains seront constitués des communes ou parties de communes pour lesquelles la valeur vénale des terrains à bâtir est homogène. Ainsi, le niveau des loyers n'interviendra pas dans la délimitation de ces secteurs, qui pourront, par ailleurs, être discontinus, à l'instar des secteurs d'évaluation des propriétés bâties (hypothèse exclue pour les secteurs forestiers et, semble-t-il agricoles).

2. L'utilité de la notion de secteur d'évaluation

Les avantages du principe même de l'élargissement du cadre géographique de fixation des tarifs sont les mêmes pour les propriétés non bâties que pour les propriétés bâties.

Il convient toutefois d'observer que les procédures d'homogénéisation des tarifs mises en oeuvre dans le cadre de la révision de 1961, assurées à la fois par l'administration fiscale et les commissions consultatives des évaluations foncières avaient correctement fonctionné. Votre rapporteur proposera d'ailleurs des mécanismes permettant une telle homogénéisation (cf. articles 25 et 26).

C'est probablement pour les terrains à bâtir (et les terrains constructibles) que l'impact de l'élargissement du cadre d'évaluation aura le plus grand impact. Les secteurs d'évaluation

joueront, par ailleurs, un rôle essentiel en tant que cadre géographique de diverses opérations et notamment :

- la fixation du bail moyen à l'hectare de chaque sous-groupe (articles 17 et 20),
- la détermination de la liste des classes de chaque sous-groupe et de leur hiérarchie tarifaire (article 26).

-0-

Votre commission a adopté à l'article 16 un amendement précisant que les secteurs d'évaluation agricole sont déterminés par référence au niveau des loyers des terres du 1er groupe et indiquant à quels secteurs se rattachent les propriétés des différents groupes, afin de matérialiser dans la loi celles des intentions du Gouvernement qui doivent l'être.

Article 17

Etablissement des tarifs, au sein de chaque secteur d'évaluation, par sous-groupe et par classe

L'article 17 prévoit deux règles fondamentales :

- les tarifs sont fixés par secteur d'évaluation,
- les tarifs sont fixés par sous-groupe de cultures ou de propriétés et, si le sous-groupe est divisé en classes, par classe.

Cet article n'appelle qu'un seul commentaire particulier : il reflète mal la chronologie des opérations de fixation des tarifs et contient, en outre, une contradiction.

Cette contradiction tient à l'utilisation d'une part du terme tarif et d'autre part des termes valeurs à l'hectare, comme si ces termes étaient synonymes.

Or, dans la logique du projet de loi qui nous est soumis, la valeur à l'hectare et le tarif sont deux notions distinctes : la valeur à l'hectare est le montant du "bail moyen à l'hectare", c'est-à-dire le montant déduit du niveau moyen des fermages pour l'ensemble des propriétés relevant du même sous-groupe dans le secteur d'évaluation. Le tarif, pour sa part, est le montant effectif de l'évaluation cadastrale à l'hectare applicable pour chaque classe.

Chronologiquement, la valeur à l'hectare est arrêtée en premier, les tarifs par classe étant fixés ensuite ; ces derniers sont, en outre, reliés à la valeur à l'hectare selon un mécanisme qui sera décrit lors du commentaire de l'article 20.

-0-

Votre Commission des Finances a adopté un amendement de précision à l'article 17. Cet amendement concrétise les observations effectuées ci-dessus.

Article 18

Méthodes de fixation des valeurs à l'hectare

• L'article 18, d'une lecture malaisée, détermine quatre méthodes différentes de fixation des valeurs à l'hectare applicables aux différents sous-groupes d'un secteur d'évaluation.

Ces méthodes sont les suivantes :

- méthode "tarifaire", c'est-à-dire constatation du niveau moyen des fermages pour le sous-groupe considéré dans le secteur d'évaluation ; cette méthode constituerait le droit commun ;

- méthode de la comparaison, destinée à l'ensemble des cas où l'administration ne dispose pas d'éléments d'information sur le niveau des fermages pour le sous-groupe dans le secteur d'évaluation ; en ce cas, la valeur à l'hectare sera déterminée d'après les loyers pratiqués dans un autre secteur d'évaluation, le cas échéant situé dans un autre département, pour le même sous-groupe ;

- méthode dite du produit net pour les bois, c'est-à-dire une méthode reposant sur le produit brut, amputée d'une déduction forfaitaire pour frais (de gestion, d'entretien, de repeuplement etc...) ; la déduction serait fixée par l'administration, en accord avec la commission départementale des évaluations cadastrales, dans des limites déterminées par le pouvoir réglementaire ; quant au produit brut, il serait égal à la production moyenne des cinq dernières années commercialisée pour le département multipliée par les cours du bois considéré (cours exprimés en francs constants et toutes taxes comprises) ;

- méthode spécifique, enfin, pour les vignes et les vergers, dont la valeur locative serait "reconstituée", par comparaison avec celle des terres de culture et d'élevage du même secteur d'évaluation ; en effet, ce type de culture fait rarement l'objet de fermages : la méthode du produit brut étant abandonnée, seule celle de la reconstitution peut être appliquée.

• Votre rapporteur effectuera deux observations à propos de ce dispositif : d'une part, l'évaluation des vignes et des vergers, telle qu'elle est prévue, risque d'engendrer des difficultés, voire des contentieux ; d'autre part, il serait souhaitable que le niveau des fermages pris en compte pour la fixation des valeurs à l'hectare soit net de la part de ceux-ci afférente aux bâtiments d'habitation mis à la disposition du fermier. Si tel n'était pas le cas, une double imposition s'ensuivrait, puisque ces bâtiments sont également taxés au foncier bâti.

- o -

Votre Commission des finances a adopté, à l'article 18, un amendement restructurant l'article, afin d'en améliorer la lisibilité.

Article 19

Evaluation des sous-groupes du huitième groupe

L'article 19 du projet de loi fixe des règles spécifiques pour l'évaluation des sous-groupes du huitième groupe (autres terrains) dont la liste est fixée par la loi.

• **Pour le sous-groupe des terrains à bâtir**, tout d'abord, l'évaluation cadastrale serait égale à 1 % de la valeur vénale moyenne résultant des mutations intervenues au cours de l'année précédente : cette règle est inspirée de celle actuellement en vigueur.

• **Pour le sous-groupe des terrains constructibles**, dont le régime a été étudié lors du commentaire de l'article 15, l'évaluation serait fixée par référence à celle des terrains à bâtir, dont elle représenterait la moitié.

• **Enfin, pour les autres sous-groupes**, la base de référence serait la valeur locative moyenne à l'hectare du sous-groupe des terres de culture ou d'élevage le plus représenté dans le secteur d'évaluation ; l'évaluation des propriétés relevant de ces autres sous-

groupes s'effectueraient par application de pourcentages, fixés par la loi (qui reprend le droit actuel), à cette valeur, soit :

- 275 % pour les jardins et terrains d'aménagement,
- 150 % pour les chemins de fer et les canaux,
- 65 % pour les carrières, ardoisières et sablières,
- 3 % pour les autres terrains.

• Le paragraphe II prévoit l'hypothèse où le secteur d'évaluation ne comporterait pas de sous-groupe des terres de culture ou d'élevage ; l'évaluation s'effectuerait alors par comparaison avec un secteur voisin.

Ce dispositif appelle deux interrogations de votre rapporteur. S'agissant, en premier lieu, des terrains d'agrément, les modalités d'évaluation retenues vont aboutir à une évaluation identique en zone urbaine et en zone rurale, ce qui paraît injuste (à moins que la commission communale des impôts directs ne puisse classer les terrains d'agrément en zone urbaine comme "terrains constructibles").

S'agissant ensuite du sous-groupe "autres terrains", le pourcentage de 3 % peut paraître, dans certains cas, insuffisant.

-0-

9 Votre Commission des Finances a adopté, à l'article 19, un amendement de coordination avec la suppression d'un groupe décidée à l'article 14.

Article 20

Modalités de détermination des tarifs à partir des valeurs à l'hectare

• L'article 20 indique comment s'effectue le passage de la valeur moyenne à l'hectare, déterminée pour l'ensemble des propriétés relevant d'un sous-groupe dans le secteur d'évaluation, aux tarifs applicables aux différentes classes.

La procédure de classement, en vertu de l'article 26, comporte d'une part la détermination du nombre de classes qu'il convient de créer et, d'autre part, la fixation de la hiérarchie tarifaire entre les différentes classes, appréciée par rapport au bail moyen à l'hectare.

Une fois cette clarification effectuée au niveau du secteur d'évaluation pour chaque sous-groupe, les classes communales seront incorporées dans les classes sectorielles.

L'article 20 prévoit comment seront, alors, déterminées les tarifs applicables aux différentes classes. Ces tarifs devront être tels que l'équation suivante :

**somme des tarifs applicables aux différentes classes
par leur superficie divisée par le nombre total
d'hectares du sous-groupe = bail moyen à l'hectare**

soit respectée.

• **Exemple :**

- . la surface totale du sous-groupe est de 10 hectares,
- . le bail moyen est de 10 francs à l'hectare,
- . la classe n° 1 vaut 1,1 fois le bail moyen et représente 7 hectares,

- . la classe n° 2 vaut 0,4 fois le bail moyen et représente 3 hectares,
- . il faut que :
 - $10 \text{ F} \times 10 \text{ ha} = (\text{tarif classe 1} \times 7 \text{ hectares}) (+ \text{tarif classe 2} \times 3 \text{ hectares}),$
 - soit un tarif de 12,3 francs l'hectare pour la classe 1 et de 4,5 francs l'hectare pour la classe 2.

-0-

Votre Commission des Finances a adopté conforme l'article 20.

Article 21

Incorporation des classes communales existantes dans les nouvelles classes sectorielles

L'article 21 dispose que la répartition des propriétés non bâties entre les diverses classes constituées dans un secteur d'évaluation pour un sous-groupe donné s'effectuera en rattachant à ces classes sectorielles les classes communales existantes au moment de la révision.

Il convient de rappeler que les commissions communales des impôts directs ont sous l'empire du droit actuel la possibilité de créer autant de classes qu'elles le souhaitent au moment de la révision.

En vertu de l'article 21, ces classes existantes seront donc globalement incorporées dans les nouvelles classes sectorielles, sans aucun reclassement des parcelles.

Votre rapporteur estime en premier lieu qu'une telle disposition est de nature à empêcher les opérations de révision d'atteindre le degré de finesse souhaitable.

Par ailleurs, il observe que cette incorporation pourrait se traduire par des classements systématiques au sein des classes sectorielles les moins élevées dans la hiérarchie tarifaire, dans le but de minorer le poids de la part départementale de la taxe foncière non bâtie pesant sur les redevables de la commune.

-0-

Votre Commission des Finances a adopté conforme cet article.

Article 22

Possibilité pour les commissions communales des impôts directs de déroger à la hiérarchie tarifaire sectorielle

L'article 22 ouvre aux commissions communales des impôts directs la faculté d'adopter, pour chacune des classes sectorielles représentées dans la commune, un tarif à l'hectare différent de celui fixé pour la classe sectorielle correspondante au niveau du secteur d'évaluation.

Cette faculté, toutefois, est encadrée, puisque le deuxième alinéa de l'article précise que son usage ne peut avoir pour conséquence de modifier le potentiel fiscal global de la commune tel qu'il résulterait de l'application des tarifs sectoriels (par potentiel fiscal, il convient d'entendre ici le montant total des bases du sous-groupe dans la commune).

-0-

Votre Commissin des Finances a adopté conforme l'article 22.

Article 23

Modalités d'imposition des élevages hors sol

L'article 23 fixe les modalités d'imposition des installations affectées à l'élevage hors sol, dont le principe même a fait l'objet d'une étude critique de votre rapporteur lors du commentaire de l'article 14.

Ces modalités consistent à appliquer à la capacité de production de l'élevage des coefficients d'équivalence, fixés par arrêté du ministre de l'Agriculture (arrêté en date du 18 juin 1985), qui permettent pour chaque type d'élevage d'obtenir une correspondance entre cette capacité et un nombre d'hectares de terres de polyculture-élevage.

A titre d'exemple, deux hectares de polyculture représentent 240 m² de poulailler de poules pondeuses, ou 20 cages de lapins angora.

A la superficie ainsi reconstituée serait par ailleurs appliqué le tarif des meilleures terres de culture ou d'élevage représentées dans le secteur d'évaluation.

Cette règle est tout à fait critiquable ; il n'existe aucune correspondance entre la productivité d'un élevage hors sol et le fait que les terres du secteur d'évaluation soient plus ou moins fertiles ; à tout le moins conviendrait-il de se référer au tarif moyen national des terres de culture ou d'élevage.

-0-

Votre Commission des Finances a adopté un amendement de suppression de cet article, par coordination avec la position de principe prise à l'article 14.

Chapitre III
Procédure d'évaluation

Article 24

Détermination de la liste des sous-groupes dans le département

Cet article prévoit la compétence conjointe du directeur des services fiscaux et de la commission départementale des évaluations cadastrales pour fixer la liste des sous-groupes de cultures ou de propriétés qui requièrent une évaluation distincte au sein du département.

En cas de désaccord entre le directeur des services fiscaux et la commission départementale, l'arbitrage serait rendu par la commission départementale des impôts directs et des taxes sur le chiffre d'affaires.

-0-

Votre Commission des Finances a adopté un amendement rédactionnel à cet article.

Article 25

Délimitation des secteurs d'évaluation

L'article 25 transpose au foncier non bâti la procédure de délimitation des secteurs d'évaluation prévus pour le foncier bâti par l'article 10 du projet de loi. L'ensemble des observations formulées à cet égard peuvent être transposées ici.

-0-

Votre Commission des Finances a donc adopté à l'article 25 un amendement similaire à celui qu'elle avait adopté à l'article 10. Cet amendement prévoit donc d'une part, que le comité de délimitation sera destinataire des observations éventuelles des commissions communales des impôts directs et de la commission départementale des évaluations cadastrales et d'autre part, précise les informations devant être fournies au comité. Ces informations sont notamment relatives au niveau des tarifs constatés dans les départements voisins, ceci dans le but de permettre d'élaborer des délimitations cohérentes.

Article 26

Procédure de fixation des tarifs et du nombre de classes sectorielles

Cet article prévoit la compétence conjointe du directeur des services fiscaux et de la commission départementale des évaluations cadastrales pour arrêter :

- le nombre de classes qu'il convient de constituer pour chaque sous-groupe,
- la hiérarchie des tarifs applicables à ces différentes classes,
- la valeur moyenne à l'hectare de chaque sous-groupe.

L'article 26 prévoit la consultation des commissions communales des impôts directs par le directeur des services fiscaux avant que celui-ci n'entré en négociation avec la commission départementale des évaluations cadastrales.

Il prévoit également la compétence de la commission départementale des impôts directs et des taxes sur le chiffre d'affaires pour statuer en cas de désaccord entre le directeur et la commission départementale des évaluations cadastrales.

-0-

Votre Commission des Finances a adopté à cet article un amendement prévoyant la transmission des observations des commissions communales à la commission départementale des évaluations cadastrales.

Article 27

Procédure d'incorporation des classes communales existantes dans les classes sectorielles

Cet article prévoit que le rattachement des classes communales existantes aux classes sectorielles s'effectue par accord entre le directeur des services fiscaux et la commission communale des impôts directs. En cas de désaccord, compétence est donnée comme dans le cadre des articles précédents à la commission départementale des impôts directs pour trancher définitivement.

Votre rapporteur souhaite faire observer qu'il est nécessaire de conférer au conseil général la possibilité de contester un éventuel accord de la commission communale et du directeur des services fiscaux au cas où cet accord aboutirait sur une répartition des classes communales existantes de nature à alléger à l'excès la charge des contribuables de la commune au regard de la part départementale de l'impôt foncier non bâti.

-0-

Votre Commission des Finances a adopté un amendement à cet article traduisant l'observation effectuée ci-dessus.

Article 28

Procédure de notification des décisions prises et modalités d'affichage de celles-ci

Cet article prévoit :

- que les tarifs sectoriels établis pour le ou les secteurs d'évaluation dont relève la commune sont notifiés à la commission communale des impôts directs par l'administration ;

- qu'un décret en conseil d'Etat fixera les conditions de transmission à l'administration des décisions prises par la commission communale et tendant à modifier, pour la commune, la hiérarchie tarifaire retenue pour les différentes classes sectorielles du secteur d'évaluation ;

- que ce décret précisera les modalités d'affichage des tarifs en mairie.

Ces dispositions feront l'objet de plus amples commentaires lors de l'examen de l'article 31.

-0-

Votre Commission des Finances a adopté conforme cet article.

Article 29

Obligations déclaratives des propriétaires d'installations affectées à l'élevage hors sol

L'article 29 dispose que les propriétaires d'installations affectées à l'élevage hors sol sont tenues de souscrire des déclarations précisant les caractéristiques de leur exploitation pour l'exécution de la prochaine révision.

-0-

Par coordination avec sa position adoptée à l'article 14 à propos du principe de l'imposition des élevages hors sol, votre Commission des Finances a adopté un amendement de suppression de l'article 29.

TITRE III

Dispositions communes

Le titre III du projet de loi, qui détermine les règles de la procédure pré-contentieuse et contentieuse applicable en matière de révision des évaluations cadastrales contient des dispositions communes pour les propriétés bâties et les propriétés non bâties.

Ce titre comprend 5 articles portant sur le délai d'intervention, en première instance, des commissions communales des impôts directs et des commissions départementales des évaluations cadastrales (article 30) ; les conditions de publication et de notification des décisions prises au cours de la procédure (article 31) ; les modalités de la saisine de la commission départementale des impôts directs et de la taxe sur le chiffre d'affaires (article 32) ; les conditions dans lesquelles ces commissions statuent sur les litiges qui leurs sont soumis (article 33) et les voies de recours contentieuses ouvertes aux contribuables (article 34).

Article additionnel avant l'article 30

Régime permanent d'obligations déclaratives des contribuables

Avant l'article 30, votre Commission des Finances a adopté un article additionnel tendant à prévoir un régime permanent d'obligations déclaratives des redevables, qu'il s'agisse de la prochaine révision ou de l'ensemble des révisions à venir (alors que l'article 12 du projet de loi contenait des dispositions applicables seulement à la prochaine révision).

Cette proposition s'insère dans la logique d'ensemble de votre Commission, qui est de légiférer pour l'ensemble des révisions à venir.

Le dispositif proposé permet à l'administration de demander aux redevables de lui fournir toutes informations nécessaires dont elle ne disposerait pas, si la commission communale des impôts directs ou, le cas échéant, la commission départementale, en est d'accord.

Le délai de réponse serait d'au moins un mois.

Article 30

Délais d'examen impartis au comité de délimitation, aux commissions communales des impôts directs et aux commissions départementales des évaluations cadastrales

Cet article vise à imposer des délais aux différentes instances représentatives consultées au cours de la procédure pour se prononcer, soit sur la délimitation des secteurs d'évaluation, soit sur les différentes décisions tarifaires.

1. Le comité de délimitation des secteurs d'évaluation, dont la composition est prévue à l'article 42 du présent projet de loi a pour rôle de déterminer l'aire géographique des secteurs d'évaluation, tant pour les propriétés bâties (article 10) que pour les propriétés non bâties (article 25).

Cette décision est particulièrement importante puisqu'elle délimite les zones géographiques au sein desquelles seront prévus des tarifs homogènes. Elle est prise par le comité au vu d'un rapport établi par le directeur des services fiscaux.

Ce rapport, conformément aux amendements proposés par votre Commission, devra retracer l'ensemble des données recueillies sur l'état du marché locatif. Il est établi après consultation des commissions communales des impôts directs locaux et de la commission départementale des évaluations cadastrales.

Le comité a été mis en mesure d'exercer un examen attentif des propositions de l'administration : il peut se faire communiquer les observations de la commissions communale et de la commission départementale des évaluations cadastrales. Il peut également obtenir des informations sur l'état du marché locatif dans les départements voisins.

Toutefois, afin de garantir le bon déroulement de la procédure de saisine, le présent article prévoit que, lorsque le comité de délimitation ne s'est pas prononcé dans un délai préfixe, le préfet arrête lui-même le découpage des secteurs d'évaluation. Ce délai est limité à 30 jours dans le projet de loi initial ; l'Assemblée nationale l'a porté à 45 jours ; votre Commission vous propose de le fixer à 60 jours.

En effet, compte tenu de l'importance que présente la délimitation des secteurs d'évaluation qui ne pourra être contestée devant le juge que dans le délai de deux mois à compter de la décision, il a paru nécessaire de laisser aux représentants des contribuables et des collectivités locales un laps de temps suffisamment important pour leur permettre de statuer en toute connaissance de cause.

2. La commission communale des impôts directs et la commission départementale des évaluations cadastrales sont chargées de se prononcer sur la hiérarchie tarifaire et le classement des propriétés au sein de cette hiérarchie

- La commission communale des impôts directs est consultée notamment par l'administration fiscale :

- sur le classement des propriétés bâties dans les groupes, sous-groupes ou catégories (article 8),
- sur le coefficient de situation des propriétés bâties (article 8),
- sur le rattachement des classes communales aux classes du secteur d'évaluation des propriétés non bâties (article 27).

Dans les trois cas, la position adoptée par la commission détermine la suite de la procédure.

En cas d'accord avec les services fiscaux, ces derniers peuvent publier, et le cas échéant, notifier leurs propositions, qui deviennent exécutoires et susceptibles de recours contentieux.

En revanche, en cas de désaccord, le directeur des services fiscaux ou l'inspecteur des impôts compétent devra saisir la commission départementale des impôts directs locaux.

- Le même raisonnement est applicable aux commissions départementales des évaluations lorsqu'elles sont consultées sur les projets du directeur des services fiscaux, concernant :

- les tarifs applicables dans un secteur d'évaluation, aux différents groupes, sous-groupes ou catégories de propriétés bâties (article 11),
- la liste des sous-groupes de cultures ou de propriétés non bâties dans le département (article 24),

- le nombre de classes constituées par secteur d'évaluation au sein des sous-groupes de cultures ou de propriétés non bâties (article 26),
- la valeur à l'hectare et les écarts relatifs entre les tarifs des différentes classes pour les propriétés non bâties (article 26).

Soucieux d'éviter un blocage de la procédure de révision, le Gouvernement, tenant compte de l'existence d'un échelon d'appel pré-contentieux représenté par la commission départementale des impôts directs locaux, a prévu que si la commission communale des impôts directs ou la commission départementale des évaluations cadastrales n'avaient pas pris de décision dans un délai de 15 jours, elles étaient réputées avoir acquiescé aux propositions faites par l'administration des impôts.

L'Assemblée nationale, en première lecture, a porté ce délai à 45 jours.

La tâche des instances représentatives est incontestablement très lourde : les commissions communales, en particulier, vont devoir se prononcer sur chaque décision individuelle de classement des immeubles bâtis. S'agissant, par ailleurs, du foncier non bâti, le rattachement des classes communales existantes aux nouvelles classes communales de la révision devrait s'avérer complexe en raison de l'extension de l'aire géographique des secteurs d'évaluation.

Aussi votre Commission vous proposera-t-elle d'allonger le délai imparti à ces deux instances qui passerait ainsi de 30 jours à 45 jours.

-0-

Votre Commission a adopté deux amendements fixant respectivement :

- à 60 jours pour les comités de délimitation des secteurs d'évaluation,
- et à 45 jours pour la commission communale des impôts directs et le comité départemental des évaluations cadastrales,

le délai imposé à ces instances pour statuer sur les décisions mentionnées au présent article.

Article 31

Affichage et notification des décisions prises par le comité de délimitation des secteurs d'évaluations et par le directeur des services fiscaux

Le présent article prévoit que seront fixées par un décret en conseil d'Etat les conditions dans lesquelles seront notifiées et rendues publiques les décisions prises par le comité de délimitation (**paragraphe I**) et le directeur des services fiscaux (**paragraphe II**).

1. Le comité de délimitation détermine dans le département la structure des secteurs d'évaluation, au sein desquels seront fixés des tarifs homogènes conformément aux articles 10 et 25 du projet de loi.

Le présent article prévoit donc que les décisions en question devront :

- être portées à la connaissance de l'administration fiscale ;

- être notifiées à tous les maires du département, au président du conseil général, au représentant de l'Etat dans le département et à la commission départementale des évaluations cadastrales ;

- être affichées dans le département.

Ces mesures de publicité assez larges ont pour objet tout d'abord, de permettre à certains acteurs de la procédure, tels que les fonctionnaires des services fiscaux ou la commission départementale des évaluations cadastrales, d'effectuer le travail de révision sur la base des éléments qui seront décidés par le comité de délimitation.

Le suivi de la procédure est nécessaire par ailleurs pour assurer le déclenchement de la délimitation des secteurs par le préfet en cas de silence du comité de délimitation (article 30).

La publication vise également à permettre aux justiciables d'exercer leur droit de recours sur les délibérations du comité. Il s'agit en particulier du recours en excès de pouvoir prévu à l'article 34-II du projet de loi.

2. Le directeur des services fiscaux est conduit dans le cadre de la procédure de révision, à prendre diverses décisions collectives concernant les éléments tarifaires des évaluations cadastrales.

En cas d'accord avec la commission départementale des évaluations cadastrales, le directeur des services fiscaux arrête :

- les tarifs applicables aux sous-groupes ou catégorie des propriétés bâties (article 24) ;

- la liste des sous-groupes, le nombre de classes et la valeur à l'hectare de chaque sous-groupe ou classe de propriétés non bâties (articles 24 et 26).

En cas d'accord avec la commission communale des impôts directs, le directeur décide du rattachement des anciennes classes communales aux nouvelles classes des secteurs d'évaluation pour le foncier non bâti (article 27).

Il est important que les décisions précitées soient publiées dans les conditions les plus larges au sein du département. Cette publicité est la garantie de l'exercice du droit de recours par les contribuables.

Les conditions d'affichage seront fixées par un décret en Conseil d'Etat.

-0-

Votre Commission vous propose un amendement rédactionnel au paragraphe I du présent article et un amendement au paragraphe II visant à prévoir la publication des décisions prises par la commission communale des impôts directs locaux en matière de fixation de la liste des propriétés classées comme terrains constructibles au sein du huitième groupe des propriétés non bâties.

Article additionnel après l'article 31

Possibilité, pour le conseil général, de contester les décisions relatives à l'incorporation des classes communales

Après l'article 31, votre Commission des Finances a adopté un article additionnel complétant l'amendement adopté par elle à l'article 27, qui permet au conseil général de contester les décisions prises par accord entre l'administration et les commissions communales pour l'incorporation des classes communales dans les classes sectorielles.

Cet article précise que le délai imparti au président du conseil général pour saisir la commission départementale des impôts directs est de dix jours à compter de la notification de la décision d'incorporation.

Article 32

Saisine de la commission départementale des impôts directs locaux

Cet article a pour objet de permettre la saisine directe de la commission départementale des impôts directs locaux en cas de divergence d'appréciation entre le directeur des services fiscaux et la commission départementale des évaluations cadastrales ou la commission communale des impôts directs.

Le désaccord avec la commission départementale des évaluations cadastrales peut porter :

- soit, sur les tarifs applicables aux différents sous-groupes ou catégories de propriétés bâties (article 11) ;

- soit, sur la liste des sous-groupes de culture⁷ ou de propriétés non bâties (article 24) ;

- soit, sur le nombre de classes constituées par secteur d'évaluation au sein des sous-groupes de cultures ou de propriétés non bâties (article 26).

Lorsque la commission départementale des évaluations cadastrales ne se sera pas prononcée dans le délai qui lui sera imposé - soit aux termes de l'amendement qui vous est présenté par votre Commission, quarante-cinq jours- le directeur des services fiscaux saisira la commission départementale des impôts directs locaux.

Celle-ci tranchera définitivement le litige au vu notamment du procès-verbal de désaccord que les services fiscaux lui transmettront. Aucun délai ne sera imposé à la commission départementale pour statuer dans le cadre de cette procédure pré-contentieuse sur le différend dont elle est saisie.

S'agissant de la commission communale des impôts directs locaux, celle-ci est généralement saisie de propositions de la part de l'inspecteur des impôts compétent pour la commune. Toutefois, le projet de loi, en son article 54, prévoit que la commission communale statue sur les propositions du directeur des services fiscaux pour le rattachement des classes communales existantes en matière de propriétés non bâties, aux nouvelles classes prévues dans les secteurs d'évaluation fixées par la commission départementale des évaluations cadastrales (article 27).

Sur ces propositions de rattachement, la commission disposera comme la commission départementale des évaluations cadastrales d'un délai de quarante-cinq jours pour se prononcer.

Le présent article prévoit en outre la possibilité pour le président de la commission communale des impôts directs ou de la commission départementale des évaluations cadastrales d'être entendu par la commission départementale des impôts directs locaux.

Cette audition est de droit dès lors que la commission communale des impôts directs ou la commission départementale des évaluations cadastrales en font la demande. Cette demande devra donc donner lieu à une délibération de l'instance concernée.

Le président de la commission pourra être remplacé par un membre habilité par la commission.

Cette procédure garantit la mise en oeuvre d'une instruction contradictoire des dossiers soumis à l'examen de la commission départementale des impôts directs locaux dont la composition est fixée à l'article 44 du projet de loi.

Sur cet article, votre Commission vous propose d'adopter trois amendements. Il s'agit de deux amendements de coordination concernant la dénomination de la commission départementale des impôts directs locaux d'une part, et le délai de saisine d'autre part. Il s'agit enfin d'un amendement rédactionnel portant sur la procédure contradictoire examinée plus haut.

Article 33

Intervention de la commission départementale des impôts directs et des taxes sur le chiffre d'affaires

Le présent article précise les cas dans lesquels l'administration des impôts doit saisir la commission départementale des impôts directs locaux.

Il incombe en effet aux services fiscaux de transmettre à l'examen de la commission départementale les dossiers sur lesquels ils sont en désaccord avec la commission communale des impôts directs ou la commission départementale des évaluations cadastrales au cours de la procédure d'évaluation.

• S'agissant de la commission communale des impôts directs (article 8), le désaccord peut porter :

- sur le classement des propriétés bâties dans les groupes, sous-groupes ou catégories définis à l'article 3 ;
- sur la fixation du coefficient prévu à l'article 4, qui permet de tenir compte de la situation et de l'état de la propriété dans son secteur d'évaluation.

Dans ces deux cas, la saisine sera effectuée par l'inspecteur des impôts compétent au niveau communal.

• S'agissant de la **commission départementale des évaluations cadastrales**, le désaccord avec le directeur des services fiscaux peut concerner :

- la fixation des tarifs applicables, dans un secteur d'évaluation, aux différents sous-groupes ou catégories de propriétés bâties (article 11) ;
- la liste des sous-groupes de cultures ou de propriétés non bâties (article 24) ;
- le nombre de classes par secteur d'évaluation au sein des sous-groupes de cultures ou de propriétés bâties (article 26) ;
- le rattachement des classes communales existantes en matière de propriétés non bâties aux classes des secteurs d'évaluation (article 21).

Dans les quatre cas précités, il incombera au directeur des services fiscaux lui-même de saisir la commission départementale des impôts directs.

Par ailleurs, le présent projet de loi impose un délai à la commission départementale pour délibérer sur les litiges qui lui sont transmis. Le projet présenté par le Gouvernement prévoyait que la commission statuait en urgence. L'Assemblée nationale a précisé cette notion en portant à un mois le délai imparti à la commission départementale pour se prononcer.

A vrai dire, le délai introduit par l'Assemblée nationale soulève plus de problèmes qu'il n'en résoud . En effet, en l'état actuel du texte, l'hypothèse de non-respect du délai aboutit soit à un blocage de la procédure, soit à évincer les représentants des contribuables et des collectivités locales de la consultation

Si l'on estime que l'absence de décision de la commission départementale des impôts directs locaux équivaut à un rejet des propositions des services fiscaux, il en résulte une impossibilité pratique de poursuivre la procédure légale de révision, faute de décision régulière suffisante. En effet, le procès-verbal de désaccord entre le directeur des services fiscaux et, selon le cas, la commission communale des impôts directs locaux ou la commission départementale des évaluations cadastrales, ne comportera pas a priori suffisamment d'éléments pour permettre d'établir les références tarifaires. Le seul moyen de sortir de cette impasse juridique serait donc pour le directeur des services fiscaux de saisir le tribunal administratif ce qui ne conduirait pas nécessairement à accélérer le déroulement de la procédure.

En revanche, si le silence de la commission départementale est interprété comme favorable aux propositions de l'administration des impôts, ces dernières seront directement applicables sans que les élus locaux et les représentants des propriétaires et des locataires se soient véritablement prononcés, alors même qu'en première instance les organismes de consultation collective auront exprimé leur désaccord.

Il importe donc que la commission départementale tranche par une décision explicite, les litiges qui lui sont soumis afin de lui permettre, par son rôle arbitral, de légitimer les décisions qui seront prises et d'assurer ainsi complètement sa fonction d'instance précontentieuse destinée à filtrer les cas de litiges ultérieurs.

L'instauration d'un délai, qui ne peut être assortie de sanctions efficaces, s'avère non seulement inutile mais dangereuse. C'est pourquoi votre commission vous propose, sur cet article, de revenir à la rédaction initiale du Gouvernement.

Par ailleurs, l'article 33, alinéa 2, renvoie à un décret en Conseil d'Etat le soin de fixer les modalités de notification et d'affichage de la décision de la commission départementale. Ces mesures de publicité serviront, le cas échéant, de point de départ à la formation, par le contribuable, d'un éventuel recours en excès de pouvoir contre la décision de la commission.

Votre Commission vous propose, en outre, qu'il soit procédé à la publicité, éventuellement sous forme d'affichage à la mairie de la saisine effectuée par l'administration fiscale. Dans la mesure où les décisions de la commission ne pourront être contestées au-delà de l'expiration du délai de recours contentieux, il importe que l'information des contribuables soit assurée de la façon la plus complète sur le déroulement des opérations de révision.

-0-

Votre commission vous propose d'adopter deux amendements sur cet article :

- le premier tend à substituer la notion d'urgence au délai d'un mois imposé à la commission départementale pour trancher.
- le second vise à garantir la publication de la saisine de la commission.

Article 34

Voies de recours contre les décisions prises en matière d'évaluation cadastrale

Le dispositif applicable, en matière contentieuse, aux précédentes révisions différait de celui qui nous est proposé dans le présent article.

A - L'ancien dispositif

• S'agissant des taxes foncières sur les propriétés bâties, il convenait de se référer à l'article 1503 du CGI qui prévoyait que le représentant de l'administration fiscale et la commission communale des impôts directs dressaient la liste des locaux de référence, déterminaient leur surface pondérée et établissaient les tarifs d'évaluation correspondants. Après harmonisation éventuelle au niveau départemental, le directeur des services fiscaux dans le département arrêtait ces éléments, y compris lors des cas de désaccord entre la commission communale des impôts directs et l'administration fiscale ou lorsque cette commission refusait de se prononcer.

Aux termes du paragraphe II de l'article 1503 précité, les décisions du directeur départemental pouvaient être contestées dans un délai de trois mois :

- soit par le maire habilité par son conseil municipal,
- soit par les propriétaires ou les locataires possédant ou tenant en location plus du dixième des locaux de la commune ou du secteur de communes concernées.

Cette voie de recours était exclusive de toute autre procédure contentieuse. Passé le délai de trois mois, ou lorsque la commission départementale s'était prononcée, les divers éléments tarifaires avaient un caractère définitif.

• **S'agissant des taxes foncières sur les propriétés non bâties**, les articles 1510 et suivants du CGI instituaient une voie de recours supplémentaire auprès de la commission centrale des impôts directs.

Les tarifs étaient arrêtés par le service des impôts, en accord avec la commission communale ou, à défaut de cet accord, par la Commission départementale. Ces tarifs pouvaient alors être contestés dans un délai de deux mois après affichage en mairie :

- soit par le maire autorisé par le conseil municipal,
- soit par les services fiscaux,
- soit par les propriétaires possédant plus de la moitié de la superficie des terrains auxquels s'appliquent les tarifs contestés.

Ces recours devaient être introduits devant la commission centrale qui statuait définitivement.

Cette commission, présidée par le ministre de l'économie et des finances ou son délégué, comprenait trois hauts fonctionnaires de l'administration des finances, un haut fonctionnaire de l'administration de l'agriculture et quatre membres désignés respectivement par la fédération nationale de la propriété agricole et la fédération nationale des syndicats d'exploitants agricoles parmi les propriétaires ruraux et parmi les exploitants passibles de l'impôt sur le revenu.

B - Les nouvelles procédures contentieuses

Le présent article généralise l'introduction des recours en annulation à certaines étapes de la procédure et harmonise les procédures de recours en matière de propriétés bâties et de propriétés non bâties.

• **Le paragraphe I** supprime les recours en matière de tarifs des évaluations foncières sur le non bâti auprès de la commission centrale des impôts directs.

Les décisions prises par les différentes instances administratives de révision devenant susceptibles de recours en annulation devant les tribunaux administratifs et en appel devant les cours administratives d'appel, le maintien d'un échelon pré-

contentieux supplémentaire ne se justifie donc plus sur le fond et allongerait inutilement la procédure.

• Le paragraphe II précise quelles décisions administratives sont considérées comme détachables de la procédure fiscale et, à ce titre, susceptibles d'un recours en annulation devant le juge de l'excès de pouvoir.

Ces décisions sont les suivantes :

1. Pour les propriétés bâties :

- les décisions de classement dans les groupes, sous-groupes ou catégories et de fixation des coefficients prises en accord avec la commission communale des impôts directs (article 8),
- la délimitation des secteurs d'évaluation opérée par le comité de délimitation (article 10),
- la fixation des tarifs applicables aux différents sous-groupes ou catégories effectuée en accord avec la commission départementale des évaluations cadastrales (article 11).

2. Pour les propriétés non bâties :

- la fixation de la liste des propriétés non bâties classées comme terrains constructibles effectuée par la commission communale des impôts directs (article 15),
- l'application de tarifs communaux par classes spécifiques pour un ou plusieurs sous-groupes de cultures ou de propriétés, décidée par la commission communale des impôts directs (article 22),
- la détermination des sous-groupes de cultures ou de propriétés dans le département par le directeur des services fiscaux (article 24),
- la délimitation des secteurs d'évaluation par le comité de délimitation (article 25),
- la détermination des classes constituées par secteur d'évaluation au sein des sous-groupes de cultures et de leur tarif (article 26),

- le rattachement des classes communales aux classes du secteur d'évaluation (article 27).

Par ailleurs, les décisions de la commission départementale des impôts directs locaux, intervenues en cas de désaccord entre les services fiscaux et les commissions locales, pourront également donner lieu à un recours pour excès de pouvoir.

Contrairement au dispositif précédent, aucune condition de recevabilité relative à la qualité des requérants n'est imposée par le texte. Le recours sera donc ouvert à tout contribuable ayant intérêt à agir dans les conditions de droit commun. Conformément à la jurisprudence du Conseil d'Etat, chaque contribuable local pourra donc contester les décisions relatives à sa base d'imposition dans le délai de deux mois suivant l'adoption de celles-ci.

En revanche, au-delà de ce délai, conformément à l'article 54 du présent projet de loi, les **décisions collectives** afférentes aux évaluations des bases ne pourront plus voir leur légalité remise en cause.

-0-

Votre Commission vous propose d'adopter un amendement à cet article afin d'écartier le délai de jugement des recours, fixé à trois mois, introduit par l'Assemblée nationale.

Tout d'abord, compte tenu de l'encombrement des rôles de la juridiction administrative, il ne paraît pas souhaitable d'afficher dans la loi des objectifs qui ne pourront être respectés pour des raisons qui tiennent plus à des insuffisances budgétaires qu'à la mauvaise volonté des magistrats.

Ensuite, la fixation d'un délai au juge, qu'il soit administratif ou judiciaire, n'est pas conforme à la tradition française et ne peut être sanctionnée. Les délais existant actuellement sont prévus en matière électorale pour des motifs tenant à l'exigence de continuité des pouvoirs publics. Ces raisons ne sont pas transposables au contentieux fiscal dont la complexité nécessite souvent un examen approfondi de la part des magistrats.

Enfin, la **computation** du délai devient pour le moins hasardeuse en cas d'appel du jugement rendu en première instance par le tribunal administratif.

En revanche, votre Commission a souhaité que l'accent soit mis sur le caractère prioritaire des dossiers relatifs à l'évaluation cadastrale par une rédaction plus impérative que celle choisie dans le projet de loi initial.

TITRE IV

Dispositions applicables entre deux révisions générales

Le titre IV du projet de loi, qui détermine le droit applicable entre deux révisions, comprend un chapitre premier relatif aux propriétés bâties, un chapitre deux afférent aux propriétés non bâties et un chapitre trois, contenant des dispositions communes aux deux types de propriétés.

- Chapitre premier : propriétés bâties

Ce chapitre ne comprend qu'un seul article (article 35), qui dispose que les tarifs sont intangibles entre deux révisions, sous réserve de l'utilisation de la procédure d'actualisation, de même que les catégories de locaux définies lors de la précédente révision ; toutefois, les tarifs peuvent être complétés si un sous-groupe nouveau ou une catégorie nouvelle doit être mis en place.

- Chapitre deux : propriétés non bâties

Le chapitre deux prévoit l'intangibilité des valeurs moyennes à l'hectare sous réserve, là encore, des actualisations (article 36), la possibilité de compléter la liste des sous-groupes dans un secteur d'évaluation dans certains cas (article 37), ainsi que le nombre des classes (article 38), la possibilité, enfin, pour les commissions communales, de modifier les tarifs applicables aux différentes classes sous réserve de respecter la valeur moyenne à l'hectare du sous-groupe (article 39).

- Chapitre trois : dispositions communes

Ce chapitre trois, en premier lieu, confère compétence au directeur des services fiscaux pour arrêter, entre deux révisions, l'évaluation des propriétés nouvelles ou dont l'affectation a changé (article 40) et, en second lieu, prévoit la possibilité de modifier les contours des secteurs d'évaluation lorsque le niveau moyen des loyers ou des valeurs vénales constatés dans une commune ou fraction de commune s'écarte sensiblement de celui observé dans le reste du secteur.

Chapitre premier

Propriétés bâties

Article 35

Intangibilité des catégories de locaux et des tarifs entre deux révisions

Le présent article pose deux règles *a priori* claires : l'intangibilité, entre deux révisions, de la liste des catégories de propriétés retenue pour chaque sous-groupe et l'intangibilité des tarifs fixés pour chaque catégorie de chaque sous-groupe.

Ces dispositions semblent donc impliquer deux conséquences :

- si, dans un sous-groupe, une certaine liste de catégories de locaux a été adoptée lors de la révision, cette liste ne peut être modifiée avant la révision suivante,

- les tarifs retenus ne peuvent faire l'objet d'aucune modification, sous réserve :

. de la procédure d'actualisation prévue à l'article 1516 du code général des impôts (procédure d'actualisation triennale qui prévoit la fixation, au niveau du département ou du secteur géographique, de coefficients pour chaque sous-groupe de propriétés),

. du jeu des coefficients de revalorisation nationaux appliqués chaque année (quoique ce point ne soit pas précisé par l'article 35).

Toutefois, le deuxième alinéa de l'article 35 prévoit expressément la possibilité de compléter les tarifs entre deux révisions, en tant que de besoin.

Cette disposition ne contredit pas le principe d'intangibilité des tarifs : elle n'implique pas, en effet, la modification des tarifs déjà fixés pour les différentes catégories recensées au moment de la révision.

En revanche, elle semble remettre en cause l'intangibilité de la liste des catégories : l'hypothèse visée est en effet celle de l'apparition, en nombre suffisant, de propriétés relevant d'une catégorie non prévue lors de la révision. Il s'agit donc bien de modifier la liste de ces catégories.

Le Gouvernement devra s'expliquer sur cette apparente contradiction.

La procédure prévue pour compléter les tarifs est, par ailleurs, claire : l'article 35 renvoie en effet à l'article 11, qui dispose que les tarifs sont fixés par accord entre la commission départementale des évaluations cadastrales et le directeur des services fiscaux.

Enfin, un ultime problème doit être soulevé à propos de l'article 35 : il ne prévoit pas expressément la possibilité de modifier le classement des différentes propriétés entre deux révisions. Or, il pourra s'avérer très utile de dissocier la fixation des tarifs et les opérations de classement, qui ne pourront être opérées de manière totalement parfaite et exhaustive lors de la prochaine révision.

- 0 -

Votre Commission des Finances a adopté, à l'article 35, un amendement complétant l'article par un alinéa additionnel prévoyant expressément la faculté de mettre en oeuvre, à la demande du maire ou du directeur des services fiscaux, la procédure de reclassement des propriétés bâties entre deux révisions. La procédure de droit commun (recherche d'un accord entre la commission communale des impôts directs et l'administration) s'appliquerait.

CHAPITRE II

Propriétés non bâties

Article 36

Intangibilité de la valeur moyenne à l'hectare de chaque sous-groupe entre deux révisions

Cet article, qui ne comporte aucune dérogation, fixe une règle générale d'intangibilité de la valeur moyenne à l'hectare définie pour chaque sous-groupe dans chaque secteur d'évaluation.

La seule possibilité de modifier la valeur à l'hectare des sous-groupes sera donc la procédure d'actualisation, appliquée, en pratique, au niveau du département, mais qui, selon les textes, doit prévoir pour les propriétés non bâties :

"des coefficients fixés par région agricole ou forestière départementale et par groupe ou sous-groupe de nature de cultures ou de propriétés" (article 1518-II du code général des impôts).

Le fait de préserver la cohérence des différentes évaluations retenues est légitime. Votre Commission des Finances, toutefois, proposera une dérogation à la règle d'intangibilité entre deux révisions générales, en suggérant une procédure de révision régionale (cf. : titre additionnel après l'article 41).

-0-

Votre Commission des Finances a adopté conforme l'article 36.

Article 37

Possibilité de compléter la liste des sous-groupes entre deux révisions

L'article 37 prévoit la possibilité de compléter la liste des sous-groupes, telle qu'elle avait été arrêtée lors des opérations de révision.

La mise en oeuvre de la procédure suppose que "la superficie affectée à une nouvelle nature de cultures atteigne plus de 1 ‰ de la superficie agricole utile du département".

Cet article, qui paraît clair, suscite, en réalité, diverses interrogations.

Si, en effet, la procédure à suivre est expressément prévue (compétence de l'administration fiscale, en accord avec la commission départementale des évaluations cadastrales), son fait générateur n'est pas indiqué. On peut penser que l'administration fiscale déclenchera, en pratique, la procédure ; encore conviendrait-il de le préciser.

Par ailleurs, la seule méthode d'évaluation prévue pour déterminer la valeur à l'hectare est celle de la comparaison (avec la valeur retenue pour le sous-groupe présentant, dans le secteur d'évaluation, les caractéristiques économiques les plus proches ou, à défaut, la valeur retenue pour le même sous-groupe d'un département voisin). On voit mal pourquoi l'approche fondée sur le niveau des loyers n'a pas été retenue, même si elle peut, en l'occurrence, ne jouer que rarement en pratique.

Enfin, la faculté de compléter la liste des sous-groupes semble limitée aux propriétés relevant du groupe 1 (terres de culture et d'élevage), 3 (vergers) et 4 (vignes), puisqu'il est fait référence aux "nouvelles natures de cultures" ; mais ce point n'est pas expressément précisé.

- 0 -

Votre Commission a adopté conforme cet article.

Article 38

Possibilité de compléter le nombre de classes entre deux révisions

L'article 38 ouvre la possibilité de compléter le nombre de classes retenu pour un sous-groupe dans un secteur d'évaluation entre deux révisions.

La procédure sera identique à celle prévue pour la détermination du nombre de classes lors de la révision générale : le nombre des nouvelles classes, leurs caractéristiques physiques et leur place dans la hiérarchie tarifaire seront arrêtés par le directeur des services fiscaux, en accord avec la commission départementale des évaluations cadastrales ou, à défaut d'accord, par la commission départementale des impôts directs et des taxes sur le chiffre d'affaires.

Comme pour la procédure prévue à l'article précédent (adjonction de sous-groupes nouveaux), l'autorité compétente pour déclencher la procédure n'est pas nommée.

Les conséquences de la création de classes nouvelles sur le niveau général des tarifs sont relativement complexes.

En effet, le premier alinéa de l'article 38 renvoie à l'article 26, qui dispose que la commission des évaluations cadastrales et le directeur des services fiscaux arrêtent "les écarts relatifs entre les tarifs des différentes classes".

En cas de création de nouvelles classes, il en ira de même ; par exemple, il sera arrêté qu'une nouvelle classe vaut 1,2 du tarif de la meilleure classe créée lors de la révision et qu'une autre classe vaut 0,3 du tarif de cette meilleure classe.

La valeur moyenne à l'hectare effective du sous-groupe résultant de l'incorporation de certaines terres dans les nouvelles classes ainsi créées sera alors recalculée. Puis, l'article 38 prévoit de comparer cette valeur avec le bail moyen à l'hectare retenu lors de la révision.

Si la valeur à l'hectare effective s'écarte de plus de 20 % de la valeur du bail moyen, l'ensemble des tarifs des différentes classes sera alors modifié, selon la procédure applicable lors de la révision ; le bail moyen à l'hectare recevra, en outre, une nouvelle valeur.

Ce dispositif complexe laisse, en outre, subsister une interrogation majeure : comment les propriétés seront-elles réparties entre les différentes nouvelles classes ? Y aura-t-il incorporation de classes communales entières dans les nouvelles classes ? Les commissions communales, par ailleurs, seront-elles consultées ?

Le Gouvernement devra lever ces incertitudes.

-o-

Votre Commission des finances a adopté conforme l'article 38.

Article 39

Modification des tarifs des différentes classes dans une commune entre deux révisions

Cet article ouvre aux commissions communales la faculté de modifier, entre deux révisions, la hiérarchie des tarifs des différentes classes communales d'un même sous-groupe.

Cette modification s'effectuerait selon les dispositions de l'article 22.

La modification de la hiérarchie des tarifs des différentes classes entre deux révisions ne pourra donc avoir pour conséquence de modifier la valeur à l'hectare moyenne qui résulte, pour une commune, de l'application des tarifs fixés au niveau du secteur d'évaluation lors de la révision aux classes déterminées pour cette commune lors de cette même révision.

Exemple

• Lors de la révision, les terres d'un sous-groupe (100 hectares) d'une commune ont été classées dans deux classes :

- la classe n° 1, pour laquelle le tarif est de 500 francs à l'hectare, à raison de 60 hectares,

- la classe n° 2, pour laquelle le tarif est de 400 francs à l'hectare, soit 0,8 de la valeur de la classe n° 1, à raison de 40 hectares.

La valeur moyenne à l'hectare est donc après la révision, de : $(60 \times 500) + (40 \times 400)/100 = 460$ francs.

• La commission communale souhaite que le tarif de la classe n° 2 passe à 0,7 de celui de la classe n° 1, au lieu de 0,8 et que le tarif de la classe 1 passe à 1,1 de ce qu'il était.

L'administration recalcule alors les nouveaux tarifs de telle sorte que :

$$\begin{aligned} & (\text{nouveau tarif 1} \times 60) + (\text{nouveau tarif 2} \times 40) = \\ & (460 \times 100) = 46.000. \end{aligned}$$

Avec l'application de la nouvelle structure tarifaire, on obtient :

$$\begin{aligned} & (0,7 \times 500 \times 40) + (1,1 \times 500 \times 60) = 14.000 + 33.000 \\ & = 47.000. \end{aligned}$$

L'écart avec la valeur précédemment obtenue est de : $47.000/46.000 = + 2,17 \%$.

Il conviendra donc de diminuer les chiffres ainsi obtenus de 2,17 % pour obtenir les nouveaux tarifs.

La procédure applicable serait, par ailleurs, la suivante :

- la commission communale doit notifier sa décision avant le 15 février à l'administration fiscale,
- cette décision doit être devenue définitive avant le 15 juillet pour que ses conséquences soient incorporées dans les rôles de l'année suivante.

-0-

Votre Commission a adopté, à cet article, un amendement tendant à prévoir que le délai limite du 15 février s'applique uniquement pour conditionner l'entrée en vigueur des conséquences de la décision de la commission au titre de l'exercice suivant. En l'absence de cette précision, on pourrait penser que la commission doit toujours statuer entre le 1er janvier et le 15 février, ce qui n'aurait guère de sens.

Article additionnel après l'article 39

Possibilité de reclasser les propriétés non bâties

Après l'article 39, votre Commission des finances a adopté un amendement prévoyant expressément la possibilité de pratiquer des reclassements pour les propriétés non bâties entre deux révisions.

Cette faculté apparaît d'autant plus nécessaire que la prochaine révision s'effectuera par incorporation des classes communales actuelles, dans leur intégralité, aux nouvelles classes constituées au niveau du secteur d'évaluation, ce qui constitue une procédure quelque peu grossière.

L'ouverture de la procédure de reclassement s'effectuerait à la demande du maire, mandaté par le conseil municipal, ou du directeur des services fiscaux. La procédure habituelle de recherche d'accord entre celui-ci et la commission communale s'appliquerait.

Enfin, les reclassements ne pourraient avoir pour conséquence de modifier le potentiel fiscal de la commune (cf : commentaire de l'article 22).

Chapitre trois

Dispositions communes

Article 40

Evaluations réalisées entre deux révisions

--

L'article 40 vise l'hypothèse où de nouvelles propriétés doivent être évaluées, ou bien le cas où une propriété fait l'objet d'un changement d'affectation. Il s'agit donc de fixer l'évaluation cadastrale des constructions neuves et de reclasser les parcelles affectées à un nouveau type de culture ou les locaux affectés à un nouvel usage.

L'autorité compétente pour arrêter l'évaluation sera, dans toutes les hypothèses, le directeur des services fiscaux, après une simple consultation de la commission communale des impôts directs, dont l'avis sera "réputé avoir été donné si la commission ne s'est pas prononcée dans les quinze jours suivant sa saisine".

Sont, enfin, expressément exclues du champ d'application de cet article, les propriétés visées aux articles 1499 et 1501 du code général des impôts, c'est-à-dire :

- les immeubles industriels, évalués en fonction de leur prix de revient (article 1499),
- les immeubles présentant des caractéristiques analogues dans plusieurs communes, dont l'évaluation est faite par arrêté ministériel et les autoroutes (article 1501 - cf. commentaire des articles 7 et 49).

Cette disposition, qui constitue, peu ou prou, la reprise du droit existant, n'appelle pas d'autre commentaire.

- o -

Votre Commission des Finances a adopté conforme l'article 40 du projet de loi.

Article 41

Modification des limites des secteurs d'évaluation

L'article 41, relativement complexe, permet de modifier, entre deux révisions, le découpage des secteurs locatifs. Il autorise, en effet, le maire d'une commune, dûment mandaté par le conseil municipal, ou le directeur des services fiscaux, à mettre en oeuvre une procédure tendant à rattacher tout ou partie du territoire d'une commune à un autre secteur d'évaluation que celui au sein duquel cette commune ou partie de commune a été incluse lors de la révision.

Les paragraphes I et II fixent deux conditions à la mise en oeuvre de la procédure :

- que le niveau des loyers ou de la valeur vénale (pour les terrains à bâtir) se soit écarté de plus de 15 % (20 % dans le texte initial du Gouvernement) du niveau constaté à la date de référence de la révision,

- que le montant des évaluations cadastrales des propriétés concernées représente ou moins 5 % (10 % dans le texte initial du Gouvernement) du montant total des évaluations cadastrales du secteur d'évaluation pour les propriétés de même nature.

En outre, le paragraphe I renvoie aux articles 10, 25 et 30, ce qui implique la compétence du comité de délimitation pour arrêter une éventuelle décision de modification, après consultation de la commission départementale des évaluations cadastrales et des commissions communales des impôts directs.

Le paragraphe III dispose que la commune ou fraction de commune est, lorsque le comité de délimitation décide un nouveau rattachement, incluse dans le secteur d'évaluation qui présente le niveau moyen de loyers ou de valeurs vénales le plus proche, à la date de référence de la révision, du niveau de loyers ou de valeurs vénales constaté dans cette commune ou fraction de commune lors de la demande de nouveau rattachement.

Le paragraphe IV précise que la classification et les tarifs applicables dans le nouveau secteur de rattachement s'appliquent à la commune ou partie de commune rattachée.

Le paragraphe V indique que la procédure est déclenchée par le maire, dûment mandaté par le conseil municipal, ou le directeur des services fiscaux.

Le paragraphe VI dispose que la décision relative au nouveau rattachement doit avoir été prise avant le 15 février de l'année et être devenue définitive avant le 15 juillet pour que ses conséquences puissent être incorporées dans les rôles de l'année suivante.

Le paragraphe VII, enfin, indique que, l'année où les conséquences d'une modification de rattachement sont incorporées dans les rôles, les taux d'imposition sont modifiés selon le mécanisme de l'article 52, c'est-à-dire corrigés, pour chaque taxe, en proportion inverse de la variation des bases résultant de l'opération. Cette disposition a pour but d'éviter tout transfert de charges entre catégories de contribuables.

Ce dispositif appelle quelques interrogations.

Tout d'abord, le seuil de 5 % du montant total des évaluations cadastrales paraît trop haut : certaines petites communes ne pourront jamais bénéficier de la procédure.

Ensuite, le paragraphe I vise, de manière un peu vague, le "niveau des loyers", alors qu'il conviendrait de viser le "niveau des loyers utilisés pour délimiter l'un des secteurs d'évaluation visés aux articles 6 et 10". En effet, une commune relèvera nécessairement de six secteurs d'évaluation (trois en matière de bâti, trois en matière de non bâti) ; or, l'article 41 ne s'applique que pour un seul de ces six secteurs à la fois (à moins que les conditions de son application ne soient réunies pour plusieurs d'entre eux).

Enfin, la rédaction du paragraphe VI pose problème ; en effet, elle laisse à penser que les décisions de modification de rattachement devront toujours être prises entre le 1er janvier et le 15 février. En réalité, elles pourront être prises à n'importe quelle période de l'année, mais ne pourront être utilisées pour les impositions d'une année N + 1 que si elles ont été prises avant le 15 février de l'année N.

- 0 -

Votre Commission des finances a adopté, à l'article 41, deux amendements traduisant les deux dernières observations évoquées ci-dessus.

Articles additionnels après l'article 41

Création d'une procédure de révision régionale

Après l'article 41, votre Commission des finances vous propose l'insertion d'un titre IV bis nouveau, prévoyant une procédure de révision régionale.

Les avantages de ce mécanisme, déjà évoqués (cf exposé général, III B) sont de permettre à l'administration fiscale de ne pas être confrontée à intervalle de quelques années à des révisions générales suscitant une tâche d'ampleur excessive eu égard à ses moyens. La procédure de révision régionale garantirait une mise à jour permanente et régulière des évaluations.

La région étant le cadre ultime de perception de l'impôt local, l'égalité des contribuables devant l'impôt serait garantie.

L'égalité des collectivités locales en matière de répartition des dotations de l'Etat faisant appel au critère du potentiel fiscal serait également assurée, puisque la révision régionale se substituerait à la procédure d'actualisation triennale lorsqu'elle serait pratiquée.

Or, si les conséquences de l'actualisation et de la révision sont différentes pour les contribuables, elles devraient en revanche être similaires pour le potentiel fiscal des collectivités locales.

TITRE V

Mise en oeuvre de la révision

Ce titre comprend des dispositions relevant de deux logiques très différentes ; il s'agit, d'une part, de fixer la composition des trois instances représentant les contribuables et les élus locaux appelées à intervenir dans la procédure de révision et, d'autre part, de prévoir les modalités de la prochaine révision.

Votre Commission des Finances a donc, tout d'abord, adopté deux amendements tendant à créer deux subdivisions dans ce titre : l'une s'intitule "modalités de désignation des membres des commissions et du comité intervenant dans la procédure de révision" (chapitre Premier), l'autre est baptisée "dispositions applicables à la prochaine révision et dispositions diverses" (chapitre II).

-0-

Article 42

Composition du comité de délimitation

• Il convient de rappeler, en premier lieu, que le comité de délimitation sera compétent pour arrêter la délimitation des secteurs d'évaluation tant pour les propriétés bâties que pour les propriétés non bâties (l'opportunité de créer un tel comité a été examinée sous le commentaire de l'article 10).

L'article 42 fixe sa composition.

• Dans le texte initial du Gouvernement, le comité comprenait douze membres : dix représentants des élus locaux et deux représentants des contribuables, l'un désigné par le préfet sur proposition des chambres de commerce et d'industrie et des chambres des métiers, l'autre désigné par la chambre d'agriculture du département.

• L'Assemblée nationale a prévu l'adjonction de deux membres nouveaux :

- un représentant des organismes d'H.L.M., désigné par le préfet,

- un représentant supplémentaire pour les chambres de commerce et les chambres des métiers, ce qui évite au préfet d'avoir à choisir entre ces deux instances.

Ainsi, la composition du comité est désormais déséquilibrée, puisqu'un seul représentant des contribuables au foncier non bâti est prévu, contre trois représentants des contribuables au foncier bâti.

Par ailleurs, les modalités de désignation des représentants des collectivités locales ne sont pas totalement satisfaisantes.

Certes, votre rapporteur n'a pas d'objection à formuler sur la répartition proposée (deux conseillers régionaux élus dans le département, quatre conseillers généraux et quatre maires) ; il ne conteste pas non plus les modalités de désignation des conseillers régionaux et généraux (désignation par les assemblées dont ils sont membres, sans autre précision, ce qui permet à ces assemblées de choisir ou non des modalités de représentation proportionnelle).

En revanche, les conditions de désignation des maires sont contestables ; la référence à la représentation proportionnelle au plus fort reste n'est pas critiquable -toutes les sensibilités devant être représentées pour les maires- ; mais, en revanche, la désignation par l'association départementale des maires, lorsqu'il n'en existe qu'une, risque de susciter des anomalies, d'autant plus graves que tous les maires ne sont pas nécessairement membres de cette association.

-0-

Pour cet ensemble de motifs, votre Commission a adopté quatre amendements à l'article 42.

Le premier tend à confier systématiquement au collège des maires du département le choix de leurs quatre représentants au comité ; la matière fiscale est en effet trop grave pour qu'un seul de ces maires soit exclu de la participation à ce choix.

Le second prévoit un dispositif garantissant la parité des contribuables au bâti et au non bâti. A cette fin, le comité aurait une double composition :

- pour le bâti, un notaire, désigné par la chambre départementale des notaires, un représentant des organismes d'H.L.M. désigné après consultation d'une association les représentant, un représentant des chambres de commerce, un représentant des chambres des métiers ;

- pour le non bâti, également un notaire, désigné dans les mêmes conditions, deux représentants de la chambre d'agriculture et, enfin, un représentant des organisations syndicales agricoles, désignés par le préfet après consultation de celles-ci.

Le troisième amendement apporte des coordinations pour le comité de délimitation de Paris, qui siègera en une seule formation en raison de l'importance modeste -mais, à cause des vignes de Montmartre, réelle- du foncier non bâti pour la capitale.

Le quatrième amendement, enfin, qui sera repris pour les deux autres instances intervenant dans la procédure de révision, permet aux suppléants d'assister à toutes les séances du comité, afin qu'ils aient une information complète pour le cas où ils auraient à siéger.

W



Article 43

Composition des commissions départementales des évaluations cadastrales

● Ces commissions, dont le rôle a déjà été évoqué (cf. ci-dessus, exposé général, II-B), associeraient l'administration fiscale, des représentants des collectivités locales et des représentants des contribuables. Ces deux dernières catégories de membres éliraient le président de la commission, doté d'une voix prépondérante en cas de partage.

● Dans le texte initial du Gouvernement, les commissions étaient composées comme suit :

- un représentant de l'administration fiscale ;

- huit représentants des collectivités locales, soit :

. deux conseillers régionaux élus dans le département et désignés par leur assemblée,

. quatre conseillers généraux désignés par leur assemblée,

. quatre maires désignés à la représentation proportionnelle au plus fort, reste, soit par le collège des maires soit par leur association départementale lorsqu'elle est unique.

- cinq représentants des contribuables, pour le foncier bâti d'une part (deux représentants des associations de propriétaires, deux représentants des associations de locataires, un représentant des chambres de commerce et des chambres des métiers tous désignés, après consultation, par le préfet) et pour le foncier non bâti d'autre part (une personne désignée par la chambre d'agriculture, deux personnes désignées par le préfet après consultation des organisations syndicales d'exploitants agricoles, deux personnes désignées par le

préfet après consultation des syndicats de propriétaires agricoles et forestiers).

• Le texte issu des débats de l'Assemblée apporte trois modifications :

- les conseillers généraux et régionaux seraient élus à la représentation proportionnelle,

- un représentant des organismes d'H.L.M. siégerait pour le foncier bâti,

- également pour cette taxe, les chambres de commerce et les chambres des métiers auraient chacune un représentant.

-0-

Votre Commission des Finances a adopté six amendements à cet article.

Le premier supprime la référence à la représentation proportionnelle pour la désignation des conseillers régionaux et généraux, par souci d'homothétie avec les dispositions prévues pour le comité de délimitation et prévoit la désignation des maires par le seul collège des maires, pour le même motif.

Enfin, cet amendement augmente d'une unité la représentation des conseillers généraux et des maires, afin de rétablir l'équilibre initial entre les élus locaux et les contribuables au sein de la commission.

Le second amendement prévoit la désignation du représentant des organismes d'H.L.M. après consultation d'une association représentant ces organismes.

Le troisième et le quatrième amendements instaurent une représentation paritaire des contribuables au foncier non bâti et au foncier bâti.

Le cinquième apporte des coordinations pour le régime prévu pour le département de Paris.

Le sixième enfin, pour des motifs déjà indiqués lors de l'examen de l'article 42, permet aux suppléants d'assister à toutes les séances de la commission.

Article 44

Composition de la commission départementale des impôts directs locaux

Pour trancher en première instance les litiges ou les désaccords pouvant survenir au cours des opérations de révision, le présent article propose de faire siéger dans une nouvelle formation les commissions départementales des impôts directs et des taxes sur le chiffre d'affaires.

Ces commissions sont régies par les articles 1651 et suivants du code général des impôts. Leurs attributions sont très variables puisqu'elles peuvent intervenir selon les cas :

- soit comme un **organisme consultatif** dans la procédure de redressement contradictoire, dans les litiges relatifs à la taxation d'office pour défaut de réponse à une demande d'éclaircissements ou de justifications et sur les demandes présentées pour remise gracieuse de pénalités ;

- soit comme un **organisme de taxation** en cas de désaccord sur les forfaits individuels de divers impôts sur les bénéfices ;

- soit enfin comme **organisme d'appel** pour trancher les contestations relatives aux évaluations de valeur locative effectuées dans le cadre de la révision.

Le présent article nous propose de modifier substantiellement la composition d'une commission dont le rôle a été renforcé. Aussi nous a-t-il paru préférable de changer la dénomination de cet organisme afin de mieux marquer sa spécificité. Votre commission vous proposera donc de transformer la commission départementale des impôts directs et des taxes sur le chiffre d'affaires en commission départementale des impôts directs locaux.

A. Le rôle précontentieux de la commission départementale des impôts directs locaux

La commission devient une véritable instance d'appel en cas de désaccord entre l'administration fiscale et la commission

communale des impôts directs ou la commission départementale des évaluations cadastrales.

Les décisions sur lesquelles la commission peut être appelée à trancher sont fixées par le présent projet de loi.

Les cas de recours précontentieux direct sont les suivants :

1. En ce qui concerne les propriétés bâties :

- les décisions individuelles relatives au classement des propriétés bâties dans les groupes, sous-groupes, ou catégories et l'attribution d'un coefficient de situation (article 8) en cas de désaccord avec la commission communale des impôts directs ;

- les décisions collectives relatives aux éléments tarifaires, à savoir les tarifs applicables aux sous-groupes ou catégories de propriétés bâties (article 11) en cas de désaccord avec la commission départementale des évaluations cadastrales.

2. En ce qui concerne les propriétés non bâties :

- les décisions portant rattachement des classes communales aux classes du secteur d'évaluation (article 27) en cas de désaccord avec la commission communale des impôts directs ;

- les décisions concernant la liste des sous-groupes de cultures ou de propriétés dans le département (article 24) en cas de désaccord avec la commission départementale des évaluations cadastrales ;

- les décisions portant sur le nombre de classes constituées par secteur d'évaluation, la valeur à l'hectare et les écarts relatifs entre les tarifs des différentes classes (article 26) en cas de désaccord avec la commission départementale des évaluations cadastrales.

En revanche, lorsqu'il n'y a pas de différend, les décisions arrêtées par le directeur des services fiscaux ou l'inspecteur des impôts compétent sont susceptibles d'être déférées directement devant le juge administratif par le contribuable concerné.

Les décisions prises par la commission départementale sont considérées comme des décisions faisant griefs et seront susceptibles de recours dans les conditions de droit commun (article 34-II). Le recours administratif devant la commission centrale des impôts directs est supprimé.

B. Une composition rénovée

1. La répartition interne

Les commissions départementales des impôts directs et des taxes sur le chiffre d'affaires connaissent une composition différente selon la compétence qu'elles exercent. Toutefois ces organismes sont presque toujours composés paritairement de représentants des contribuables et d'agents de l'administration.

Attributions	Membres de l'administration (c)	Représentants des contribuables	Autres membres
Litiges relatifs aux bénéfices professionnels			
- BIC BA et BNC (a)	3	3	
- Bénéfice forfaitaire agricole (CGI article 1651 et 1651 A)	4	4	
Litiges relatifs à la taxe sur le chiffre d'affaires (CGI article 1651 A)	3	3	
Appréciation du caractère normal des rémunérations (CGI article 1651 B)	3	3	
Litiges sur la valeur vénale des biens retenus pour la TVA (CGI art. 1651 C)	4	3	1 notaire
Taxation d'office consécutive à une EFSP (b) (CGI article 1651 F)	2	2	
Evaluation foncière			
- propriétés bâties	5	4	1 conseiller général
- propriétés non bâties	4	4	

(a) *Bénéfices industriels et commerciaux, bénéfices agricoles et bénéfices non commerciaux.*

(b) *EFSP : Examen contradictoire de l'ensemble de la situation fiscale personnelle*

(c) *Y compris le magistrat président la commission.*

Le présent article, dans la version proposée en première lecture à l'Assemblée nationale, instituait une **composition quasi tripartite** comportant quatre membres de l'administration, trois représentants des contribuables et quatre représentants des collectivités locales.

- les membres de l'administration comprenaient trois représentants des services fiscaux, ayant au moins le grade d'inspecteur principal des impôts, ainsi que le magistrat administratif présidant la commission.

- les représentants des contribuables étaient au nombre de trois comprenant respectivement :

• pour l'évaluation des propriétés bâties :

- . une personne représentant les propriétaires d'immeubles,
- . une personne représentant les locataires,
- . une personne représentant les chambres consulaires (chambres de commerce et d'industrie et chambres de métiers).

• pour l'évaluation des propriétés non bâties :

- . une personne représentant les exploitants agricoles,
- . une personne représentant les propriétaires agricoles,
- . une personne représentant les propriétaires forestiers sylvicoles.

- les représentants des collectivités locales comportaient respectivement :

- . un conseiller régional,
- . un conseiller général,
- . deux maires du département.

L'Assemblée nationale, en première lecture, a sensiblement modifié la répartition qui lui était proposée : elle a porté le nombre de représentants des contribuables à cinq personnes en ce qui concerne l'évaluation cadastrale des propriétés bâties.

D'une part, un représentant des organismes d'habitation à loyer modéré a été prévu afin de tenir compte de la création d'un nouveau groupe de répartition pour l'évaluation cadastrale des propriétés non bâties.

D'autre part, la représentation des chambres consulaires a été fixée à deux personnes, désignées respectivement par la chambre de commerce et d'industrie et par la chambre des métiers dans le département.

S'agissant de la composition, votre commission vous propose d'en revenir à deux principes retenus par le projet initial.

Tout d'abord, la représentation collective des contribuables par rapport à l'administration et des collectivités

territoriales doit être la même pour les propriétés bâties et non bâties.

Ensuite, une certaine surpondération doit être accordée aux collectivités locales pour leur permettre de jouer un rôle d'arbitrage.

La composition qui vous est proposée sera donc la suivante :

	Propriétés bâties	Propriétés non bâties
Membres de l'administration : 4	1 magistrat du T.A. 3 fonctionnaires des impôts	1 magistrat du T.A. 3 fonctionnaires des impôts
Représentants des collectivités locales : 6	1 conseiller régional 2 conseillers généraux 3 maires	1 conseiller régional 2 conseillers 3 maires
Représentants des contribuables : 5	1 locataire 1 propriétaire 1 représentant des HLM 2 représentants des chambres de métiers	2 exploitants agricoles 2 propriétaires agricoles 1 propriétaire 1 sylviculteur

2. Les particularités de la composition de la commission départementale

a) Le régime de Paris

L'Assemblée nationale a introduit en première lecture un amendement destiné à prendre en compte les particularités institutionnelles de la Ville de Paris en prévoyant la présence, parmi les représentants des élus locaux, d'un conseiller régional élu à Paris et de trois conseillers de Paris.

Votre commission vous propose de tirer les conséquences de l'amélioration de la représentation des collectivités territoriales en portant la représentation des élus locaux de Paris à 6 personnes comprenant respectivement deux conseillers régionaux élus à Paris et désignés par le conseil régional ainsi que quatre conseillers de Paris

désignés par le conseil de Paris à la représentation proportionnelle au plus fort reste.

b) Le mode de désignation des maires

Le présent article prévoit que les maires représentant les collectivités locales sont élus, soit par le collège des maires du département, soit "par les membres de l'Association des Maires de France, s'il n'en existe qu'une dans le département".

Cette dernière procédure n'apparaît guère satisfaisante dans la mesure où, sans contester la légitimité que la grande majorité des élus municipaux accorde à l'Association des Maires de France, le texte n'a pas prévu de critère susceptible d'établir objectivement la représentativité de l'association "lorsqu'il n'en existe qu'une dans le département".

En tout état de cause, on peut se demander si une association représentative d'élus locaux doit prendre à sa charge des opérations électorales assez lourdes à gérer pour désigner des représentants destinés à s'insérer dans une procédure à finalité essentiellement administrative.

On observera enfin que, compte tenu des contradictions qui viennent d'être exposées, l'Assemblée nationale a tenté d'améliorer le texte dans un sens qui ne contribue pas véritablement à le rendre plus clair.

Dans ces conditions, votre commission vous proposera de prévoir un seul mode désignation des maires à la commission départementale : l'élection proportionnelle au plus fort reste dans le cadre du département.

c) La présidence de la commission

La présidence de la commission départementale des impôts directs et des taxes sur le chiffre d'affaires incombe traditionnellement au président du tribunal administratif compétent ou à un membre du tribunal délégué par lui. Le président a voix prépondérante.

S'agissant des départements d'outre-mer, on rappellera que jusqu'au 31 décembre 1987 la présidence était confiée dans les départements de la Guadeloupe, de la Guyane, de la Martinique et de La Réunion à un magistrat de l'ordre judiciaire. Depuis cette date la présidence est assurée, de même qu'en métropole, par le président du tribunal administratif.

d) Le régime des suppléants

L'article prévoit que, pour chaque membre de la commission, un suppléant est nommé dans les mêmes conditions pour le remplacer en cas d'absence ou d'empêchement.

Votre commission vous proposera en outre de prévoir que le suppléant puisse assister à toutes les séances y compris celles auxquelles participe la personne qu'il serait appelé à remplacer en cas de besoin.

Il convient en effet de faciliter la continuité du travail de la commission dont font partie de nombreuses personnes susceptibles d'être absentes en raison de leurs obligations professionnelles.

-0-

Votre commission vous propose donc d'adopter une nouvelle rédaction de l'article qui vise :

- à modifier la dénomination et la composition d'ensemble de la commission,
- à supprimer les dispositions relatives au grade des représentants de l'administration fiscale qui relève des pouvoirs d'organisation des services financiers,
- à modifier les règles d'élection des représentants des élus locaux,
- à améliorer le régime de la suppléance.

Article additionnel avant l'article 45

Obligations déclaratives des contribuables pour la prochaine révision

Avant l'article 45, votre Commission des finances a adopté un article additionnel fixant les obligations déclaratives des contribuables pour la prochaine révision.

Cet article additionnel reprend, pour partie, les dispositions de l'article 12, supprimé par ailleurs. Cet article soumet à obligations déclaratives les propriétaires d'immeubles du troisième groupe (locaux à usage professionnel) pour la prochaine révision.

Fidèle à sa logique consistant à séparer les dispositions régissant l'ensemble des révisions de celles qui concernent uniquement la prochaine révision, votre Commission rétablit donc cet article au titre V, qui traite de la mise en oeuvre de la prochaine révision.

Article 45

Fixation par une loi ultérieure des modalités d'incorporation dans les rôles des résultats de la révision

L'article 45 prévoit que seule une loi ultérieure pourra donner aux conséquences de la révision valeur de droit positif.

Cette disposition, bonne dans son principe, n'appelle pas de commentaire particulier, votre rapporteur en ayant déjà fait état lors de son exposé général.

L'article 45 prévoit par ailleurs le dépôt d'un rapport au Parlement ayant pour objet :

- la description des conséquences de la révision pour les contribuables,
- son impact sur la répartition des différentes dotations de l'Etat faisant appel au critère du potentiel fiscal.

Ce rapport devra être remis avant le 30 septembre 1992, ce qui semble garantir la possibilité d'une mise en oeuvre progressive de la révision à compter du 1er janvier 1993.

Une telle mise en oeuvre devrait s'accompagner d'un étalement dans le temps de l'incorporation dans les rôles des conséquences de la révision.

Le paragraphe II de l'article 45, enfin, fixe la date de référence de la révision, à savoir le 1er janvier 1990 en métropole et le 1er janvier 1993 dans les départements d'outre-mer, où les opérations devraient commencer ultérieurement, pour des motifs qu'il conviendra de demander au Gouvernement d'expliquer.

- 0 -

Votre Commission des finances a adopté deux amendements à l'article 45. Le premier vise le paragraphe I et, outre des modifications de forme, prévoit la mise en oeuvre effective d'une prochaine révision, disposition qui figurait à l'article premier. Le second, qui procède de la même logique, prévoit que les dates de référence sont celles de la prochaine révision et non celles de "la révision mentionnée dans la présente loi", celle-ci devant, selon votre Commission, régir l'ensemble des révisions à venir.

Article additionnel après l'article 45

Création d'une taxe sur les activités agricoles

- Cet article additionnel a déjà été longuement décrit par votre rapporteur dans son exposé général. Il tend à l'éclatement de l'impôt foncier non bâti en deux impôts distincts, l'un dû par l'exploitant, l'autre par le propriétaire du sol, le produit de ces deux impôts ne devant pas excéder celui de la taxe foncière actuelle.

• Les avantages de ce dispositif sont évidents :

- neutralité vis-à-vis des choix techniques effectués (extensification, intensification, gel des terres), puisque le nombre d'hectares exploités ne constituera pas l'assiette de la nouvelle taxe sur les activités agricoles,
- maintien, néanmoins, d'une taxation du propriétaire, afin de ne pas pénaliser les fermiers,
- meilleure répartition de la charge de l'impôt,
- possibilité d'imposer les élevages hors sol sans corrompre les principes de l'impôt foncier,
- suppression de certaines situations iniques (charges fiscales plus élevées que le produit des fermages).

• Le mécanisme proposé est le suivant :

- une simulation est demandée au Gouvernement ;
- portant sur un dispositif créant une taxe sur les activités agricoles, assise sur la valeur ajoutée ;
- celle-ci serait déterminée par référence au droit commun de la taxe professionnelle (chiffre d'affaires moins consommations intermédiaires), sauf pour les redevables imposés au forfait (estimation d'après le compte de l'administration) ;
- la première année d'application du dispositif, les taux seraient calculés de manière telle que, pour chaque collectivité locale, la taxe sur les activités agricoles représente 50 % du produit de l'impôt foncier non bâti, qui serait diminué d'autant ;
- le poids de la taxe serait plafonné à 4 % de la valeur ajoutée, comme c'est le cas pour la taxe professionnelle ;
- enfin, pour les deux premières années d'application du dispositif et afin de faciliter son entrée en vigueur, un dégrèvement compensé, pour les collectivités locales, par le budget de l'Etat, est prévu.

Article 46

Application d'un coefficient correcteur aux résultats de la révision

Le présent article vise à remédier aux conséquences du décalage qui apparaîtra entre l'année de référence de la révision générale et l'année d'incorporation des résultats dans les rôles d'imposition.

En effet, l'article 45 susvisé fixe au 1er janvier 1990 la date de référence de la révision. Le Gouvernement est ensuite tenu de présenter son rapport sur les incidences budgétaires de la révision des bases au plus tard le 30 septembre 1992.

Ce n'est qu'au vu de ce rapport que le Parlement pourra se prononcer sur le projet de loi d'incorporation dans les rôles des résultats de la révision générale des évaluations cadastrales. Dans l'hypothèse la plus favorable, celle loi ne pourrait donc entrer en vigueur qu'au 1er janvier 1993.

Aussi, le présent article propose-t-il de mettre en oeuvre, à l'occasion de cette incorporation, le dispositif des coefficients forfaitaires prévu à l'article 1518 bis du CGI.

Entre deux révisions générales, les valeurs locatives doivent en effet faire l'objet en principe d'une actualisation tous les trois ans, complétée dans l'intervalle par l'application de coefficients forfaitaires annuels, fixés par la loi de finances en fonction des variations de loyers. Ces coefficients visent à porter les valeurs locatives cadastrales au niveau des loyers constatés au 1er janvier de l'avant-dernière année précédant celle de l'imposition.

Ces coefficients sont déterminés à partir, respectivement de l'évaluation du quintal de blé-fermage pour les propriétés non bâties et de la variation de l'indice du coût de la construction publié par l'INSEE pour les propriétés bâties.

L'application de ces coefficients permettra de corriger la dérive des valeurs locatives constatée au jour de l'intégration des résultats définitifs de la révision.

Toutefois, ces coefficients ne seront pas mis en oeuvre sur certaines immobilisations soumises à un régime de barème forfaitaire et qui n'entrent pas dans le champ d'application de la révision définie à l'article 4 du projet de loi.

Cette dérogation concerne les catégories suivantes :

- les immobilisations industrielles réévaluées chaque année selon la méthode comptable (article 1499),
- les locaux commerciaux et établissements industriels situés dans des communes différentes et présentant des caractéristiques analogues (article 1501),
- les autoroutes et leurs dépendances (article 1501-II).

Le régime de l'évaluation cadastrale de ces trois catégories de biens immobiliers est régi par l'article 49 du projet de loi.

L'adoption de ce dispositif dans la présente loi garantira la plus grande exactitude des simulations qui seront présentées au Parlement par le ministère de l'économie et des finances.

-0-

Votre Commission vous propose d'adopter cet article sans modification.

Article 47

Minoration des évaluations cadastrales pour l'assiette de la taxe professionnelle

La base d'imposition de la taxe professionnelle est constituée de deux éléments : la valeur locative des immobilisations corporelles dont a disposé le contribuable pour les besoins de sa profession d'une part ; les salaires ou recettes d'autre part.

S'agissant du premier élément, le Code général des impôts (articles 1469 à 1469 B) prévoit que, pour les immobilisations passibles d'une taxe foncière, la valeur locative est calculée suivant les règles fixées par la taxe foncière sur les propriétés bâties et, le cas échéant, par la taxe foncière sur les propriétés non bâties.

Toutefois, la première actualisation triennale, intervenue au 1er janvier 1980, n'a pas été prise en compte dans l'assiette de la taxe professionnelle. Cette actualisation avait pour objet de mettre à jour, au 1er janvier 1978, les valeurs locatives issues de la révision de 1970 pour les propriétés bâties et de 1961 pour les propriétés non bâties. A la date de l'actualisation, le Gouvernement ne souhaitait pas modifier les bases de l'assiette de la taxe professionnelle adoptée en 1976 pour éviter des transferts de charges supplémentaires.

En revanche, les coefficients tenant compte des majorations forfaitaires annuelles prévues à l'article 1518 du CGI ont été appliqués normalement aux valeurs locatives cadastrales liées à la taxe professionnelle.

Les dispositions du présent article ont pour objet de maintenir l'avantage spécifique accordé aux bases de taxe professionnelle en prenant en compte le caractère spécifique des immeubles industriels et des autoroutes.

• Le maintien de l'avantage relatif

La transposition directe des résultats de la révision des bases à la part de l'assiette de la taxe professionnelle assise sur les valeurs locatives entraînerait un alignement du niveau de cette assiette sur celui des trois autres taxes locales.

Le présent article propose donc de maintenir le correctif instauré en 1980. A cet effet, l'évaluation cadastrale des propriétés bâties et non bâties intégrées dans l'assiette de la taxe professionnelle et de ses taxes annexes (taxe pour frais de chambres de commerce et d'industrie et taxe pour frais de chambres de métier) sera divisée par le coefficient d'actualisation forfaitaire appliqué dans la commune aux propriétés de même nature en 1980.

• **L'exception des immeubles industriels et des autoroutes**

Sont écartés en premier lieu du champ d'application du dispositif de cet article, **les établissements industriels** dont la valeur locative comprend les sols, terrains, bâtiments et installations ainsi que les ouvrages d'art et voies de communication.

En effet, leur valeur locative est évaluée selon la méthode dite méthode générale ou comptable qui consiste à appliquer un taux d'intérêt au prix de revient du bien à évaluer établi à partir des éléments comptables fournis par le contribuable.

Pour l'actualisation des valeurs locatives foncières intervenue en 1980, la valeur locative des établissements industriels existant au 1er janvier 1978 a été majorée d'un tiers. En revanche, les établissements industriels créés après cette date n'ont pas été soumis à cette actualisation. Aucun coefficient diviseur ne doit donc être affecté aux immobilisations de ces établissements pour le calcul de la taxe professionnelle.

Sont exclues également du champ d'application du présent article **47 les autoroutes et leurs dépendances**. La valeur locative de ces dernières fait en effet l'objet d'un barème fixé par l'article 1501-II du CGI. Ce tarif, établi au 1er janvier 1970, a été réévalué seulement par les coefficients annuels de majoration forfaitaire. L'actualisation de 1980 n'a pas modifié ces données. Le mécanisme correcteur n'est donc pas nécessaire.

-0-

Votre Commission vous propose d'adopter cet article sans modification.

62

Article 48

Assiette de la taxe foncière applicable aux locaux loués sous le régime de la loi du 1er septembre 1948

Les propriétaires de logements dont les loyers sont placés sous la réglementation de la loi n° 48-1360 du 1er septembre 1948 modifiée sont imposés à la taxe foncière sur le foncier non bâti dans des conditions spécifiques en raison de la faible importance des revenus qu'ils retirent de leur bien.

Le présent article propose de reconduire le dispositif particulier adopté à l'occasion de la révision de 1970

• l'ancien dispositif

L'article 1496-III du CGI prévoit en effet que la valeur locative des locaux loués sous le régime de la loi de 1948 précitée est constituée par le plus faible des deux chiffres suivants :

- soit la valeur locative cadastrale ;
- soit le loyer réel à la date du 1er janvier 1970 affecté de coefficients triennaux correspondant aux augmentations de loyers intervenues depuis cette date.

Ce mécanisme ne joue pas en faveur des locataires dont la taxe d'habitation demeure assise sur la valeur cadastrale.

Le décret n° 79-328 du 25 avril 1979 a ainsi fixé pour la période 1979, 1980, 1981, les coefficients de majoration sur les loyers qui étaient en vigueur au 1er janvier 1970.

Catégorie du loyer	coefficient
II A	2,83
II B	2,49
II C	2,14
III A	1,93
III B	1,75
IV	1,00
loyer forfaitaire	1,93

(Annexe II du CGI - article 310-I)

Ces coefficients ont été reconduits pour 1982 par l'article 13-III de la loi de finances rectificative pour 1981.

Enfin l'article 23-III de la loi de finances rectificative pour 1982 a institué le maintien de ces coefficients jusqu'à la prochaine actualisation des valeurs locatives des propriétés bâties.

En outre, lorsque le loyer réel déclaré en 1970 est notablement inférieur au prix de location généralement constaté pour cette catégorie de loyers, c'est-à-dire lorsqu'il s'en écarte d'au moins 15 %, la base de la taxe foncière est alors calculée à partir du loyer moyen de la catégorie en question.

L'article 1496-III précité envisage également l'hypothèse de la sortie d'un local du régime de la loi de 1948. Dans ce cas l'évaluation cadastrale est simplement substituée à la base d'imposition ancienne.

• le dispositif proposé

Les dispositions du présent article visent à maintenir une réduction d'assiette pour les propriétaires de logement loués sous le régime de la loi du 1er septembre 1948 tout en intégrant la revalorisation de ces biens qui a pu intervenir depuis la révision de 1970.

A cet effet, pour l'établissement de la taxe foncière, les propriétaires se verront imposés sur la plus faible des deux valeurs suivantes :

- soit l'évaluation cadastrale obtenue dans les conditions de droit commun ;
- soit la valeur locative retenue au 1er janvier 1970, après comparaison dans le cadre de l'ancien système, multipliée par les coefficients annuels correspondant aux augmentations de loyers intervenues pour ces locaux depuis lors.

-0-

Votre Commission vous propose d'adopter sur cet article un amendement rédactionnel.

Article 49

Dispositions transitoires relatives aux immobilisations industrielles, aux locaux à caractère exceptionnel et aux autoroutes

Cet article prévoit des modalités d'évaluation dérogatoires pour certaines catégories de biens immobiliers dont la valeur locative ne peut être mesurée dans les conditions de droit commun.

1. Les immobilisations industrielles

Il s'agit des immobilisations industrielles soumises au régime de droit commun (article 1949 du C.G.I.) et des installations particulières présentant des caractéristiques analogues dans plusieurs communes (article 1501-I du C.G.I.).

- **S'agissant des immobilisations industrielles de droit commun**, il convient de rappeler que la valeur locative de celle-ci est calculée à partir des éléments comptables fournis par le contribuable.

Cette méthode concerne les établissements industriels ne relevant pas du régime du forfait, c'est-à-dire des entreprises individuelles dont le chiffre d'affaires annuel dépasse, selon les cas, 500.000 F ou 150.000 F et les personnes morales passibles de l'impôt sur les sociétés.

Pour les biens immobiliers de ces entreprises, la valeur locative est obtenue en multipliant un taux d'intérêt au prix de revient du bien à évaluer.

Le prix de revient de l'immeuble est établi par référence à celui de l'année de création ou d'acquisition de l'immeuble, compte tenu des majorations et abattements divers prévus par le code général des impôts.

Le présent article prévoit que l'évaluation cadastrale de ces biens sera égale à la valeur locative obtenue au titre de l'année précédant celle de la révision affectée d'un coefficient fixé dans les conditions prévues à l'article 1518 bis du C.G.I., c'est-à-dire par la loi de finances et en tenant compte des variations des loyers.

• **S'agissant des locaux commerciaux et établissements industriels situés dans différentes communes et présentant des caractéristiques analogues (article 1501-I du C.G.I.), leur régime d'évaluation diffère selon qu'ils ont été acquis ou créés avant ou après le 1er janvier 1974.**

On rappellera au préalable que le champ d'application de l'article 1501-I recouvre en pratique les immobilisations :

- comprises au titre des gares et de leurs dépendances, y compris les voies de chemin de fer qui les traversent ;
- des établissements de production et de distribution publiques d'énergie électrique, d'eau potable, de gaz ;
- les entreprises de radiodiffusion et de télévision (C.G.I. annexe II, article 310 M).

Lorsque les immobilisations ont été acquises ou créées depuis le 1er janvier 1974, l'évaluation cadastrale est alors fondée **par référence au prix de revient** du bien conformément à l'article 31 de la loi n° 89-936 du 29 décembre 1989 portant loi de finances rectificative pour 1989.

En revanche, lorsque ces biens ont été acquis ou créés avant le 1er janvier 1974, leur valeur locative résulte de l'application des barèmes, fixés par arrêté ministériel, à la date de référence de la dernière révision, actualisés en 1978 et majorés depuis 1978 par des coefficients annuels déterminés en application de l'article 1510 bis du C.G.I.

Au même titre que les immobilisations industrielles visées précédemment, le présent article se propose de ne pas modifier le niveau actuel de la valeur locative de ces biens et de leur appliquer, une fois connus les résultats de la révision générale, un coefficient forfaitaire qui sera fixé par la loi de finances en fonction de l'évolution générale des bases.

2. Locaux à caractère exceptionnel ou spécialement aménagés (article 1497 du C.G.I.)

L'article 1497 renvoie à des méthodes d'évaluation particulières pour les locaux d'habitation présentant un caractère exceptionnel ainsi que pour les locaux à usage professionnel spécialement aménagés pour l'exercice d'une activité particulière.

Le premier cas vise la plupart des châteaux, abbayes et monastères ainsi que les bâtiments classés parmi les monuments historiques ou inscrits à l'inventaire des monuments historiques.

La seconde catégorie concerne les grands magasins, les grands hôtels ou encore les parcs d'attractions.

Ces biens sont évalués aux termes de l'article 1498 du code général des impôts soit en fonction du montant de leur location, soit par comparaison avec des propriétés analogues dans d'autres communes, soit enfin, par voie d'appréciation directe.

Le présent article a pour objet d'éviter de procéder à de nouvelles évaluations particulières pour chacun de ces biens. En effet, les estimations de valeur locative se révèlent souvent longues et difficiles à réaliser pour déboucher sur des résultats assez imparfaits.

Ces immeubles, situés en dehors du marché locatif, feront donc l'objet d'une revalorisation forfaitaire de leur évaluation cadastrale, au niveau du département, en fonction du résultat de la révision dans le groupe de propriétés dont ils relèvent. Cette réévaluation prendra en compte le coefficient de majoration forfaitaire prévu à l'article 46 du présent projet de loi pour compenser la dérive constatée entre l'état du marché locatif au 1er janvier 1990 et la date d'incorporation dans les rôles de la révision générale.

3. Les autoroutes

La valeur locative des autoroutes et de leurs dépendances résulte d'un barème prévu à l'article 1501-II du code général des impôts et revalorisé chaque année depuis 1981 en application de l'article 1518 bis du C.G.I.

La barème est fixé en proportion de la longueur des voies de circulation, des échangeurs et des bretelles de raccordement, de la superficie des aires de repos, de services, de stationnement et de leurs voies d'accès ainsi que du nombre de plateforme de péage.

Le présent article prévoit que les tarifs de ce barème seront affectés d'un coefficient de majoration fixé par la loi de finances au titre de l'article 1518 bis du C.G.I.

Votre Commission vous propose d'adopter cet article sans modification.

Article 50

Neutralisation des effets de la révision sur les dispositifs d'abattement et d'écrêtement sur la taxe professionnelle

Cet article est composé de deux paragraphes.

- Le premier concerne les abattements des bases de la taxe professionnelle pour embauche ou investissement, pour création d'entreprises et pour réduction d'activité prévues par le Code général des impôts.

- Le second porte sur les ressources du fonds départemental de péréquation de la taxe professionnelle.

1. Abattement des bases au titre de la taxe professionnelle

• La réduction des bases pour embauche ou investissement résulte de l'article 1469 A bis du CGI. Le mécanisme a pour objet d'amortir la première année le surcroît de taxe professionnelle qui affecte une entreprise ayant recruté du personnel supplémentaire ou procédé à des investissements générateurs d'une valorisation des immobilisations. Cette réduction s'est appliquée à partir de 1988 au lieu et place de la réduction pour investissement qui recouvrait seulement les cas d'augmentation de la valeur locative des équipements et biens mobiliers.

La réduction concerne automatiquement les redevables dont la base d'imposition a augmenté par rapport à celle de l'année précédente. Elle équivaut à la moitié de la différence entre :

- le montant de la base de l'année d'imposition,
- et le montant de la base de l'année précédente, multipliée par la variation des prix à la consommation au cours de la deuxième année précédant celle de l'imposition.

Compte tenu du décalage annuel, l'incorporation de la révision des bases dans les rôles provoquerait, au titre de l'année d'incorporation, un montant d'abattement artificiel qui ne

correspondrait à aucun effort d'embauche ou d'investissement particulier. Cet effet pervers sera corrigé par le présent article.

• **La réduction pour création d'établissement ou changement d'exploitant est prévue par l'article 1478-II du CGI.**

En cas de création d'un établissement, la taxe professionnelle n'est pas due pour l'année de la création. En revanche, pour les deux années suivant celles de la création, la base d'imposition est calculée d'après la valeur locative des immobilisations **dont le contribuable a disposé au 31 décembre de la première année d'activité**. En outre, la base du nouvel exploitant est réduite de moitié pour la première année d'imposition.

L'article 1478-IV du CGI renvoie à l'article 1478-II pour le calcul de la taxe professionnelle due en cas de changement d'exploitant. Aussi lorsqu'une personne reprend une activité en cours d'année, le nouvel exploitant est imposé, pour les deux années suivantes, sur la valeur de ses immobilisations, **au 31 décembre de l'année du changement**. Dans ce cas, l'établissement ne bénéficie pas de la réduction de moitié prévue précédemment.

Le présent article vise à amortir l'effet de la révision des bases en cas de création ou de rachat d'entreprises.

• **Le dégrèvement pour réduction d'activité est mentionné par l'article 1674 bis du CGI.**

Les dispositions de l'article en question ne prévoient pas, à proprement parler, un abattement mais une réduction de cotisation sous forme de dégrèvement, sur demande du redevable, pour établissements dont les bases d'imposition ont diminué d'une année sur l'autre. Le dégrèvement équivaut à la différence entre les bases de l'avant-dernière année et celles de l'année précédant l'année d'imposition.

Le présent article neutralise les effets de la révision afin d'éviter que la revalorisation des bases en résultant ne puisse excéder ou annuler la diminution des valeurs locatives qui serait consécutive à un ralentissement d'activité.

2. Ecrêtement de la taxe professionnelle

Le présent paragraphe vise à corriger les incidences de la révision sur les ressources du fonds départemental de péréquation de la taxe professionnelle.

Les fonds départementaux de taxe professionnelle créés en 1976 sont alimentés par un prélèvement effectué sur les bases écrêtées des établissements exceptionnels, c'est-à-dire des établissements qui procurent des recettes importantes au budget de la commune où ils sont implantés au regard du chiffre de la population municipale.

Ces ressources sont affectés par le conseil général, ou par une commission départementale lorsque les communes concernées sont situées dans plusieurs départements, en vue d'atténuer les disparités de richesse fiscale.

Ces sommes sont réparties entre les communes qui subissent une charge ou un préjudice du fait de l'établissement exceptionnel et celles qui sont considérées comme défavorisées au vu des critères adoptés par le conseil général (montant de la dette par habitant, valeur du potentiel fiscal par habitant, niveau de pression fiscale, etc...).

Pour la détermination de ces ressources, l'article 1648-A-I du CGI institue un seuil d'écrêtement au profit du fonds départemental chaque fois que les **bases de taxe professionnelle** d'un établissement donné, constituant une unité de production distincte, **divisées par la population de la commune**, excèdent deux fois la moyenne nationale des bases de taxe professionnelle par habitant constatée l'année précédente.

Le dispositif prévu par le présent article vise à remédier aux effets du décalage qui apparaîtrait au cours de l'année d'incorporation de la révision si l'on effectuait directement la comparaison entre le montant des bases révisées au niveau communal et le montant de la moyenne nationale des bases par habitant, qui demeurant calculé à partir des anciennes bases serait donc trop faible en valeur absolue.

Votre Commission vous propose d'adopter cet article sans amendement.

Article 51
Incidences de la révision sur le calcul
de la taxe d'habitation
et sur les délais d'établissement des budgets locaux

Cet article a pour objet de prendre en compte les effets de la révision sur le calcul des abattements de la taxe d'habitation (paragraphe I) et à allonger les délais de la procédure budgétaire au niveau local au cours de l'année de la révision (paragraphe II).

1. Incidence de la révision sur le calcul de la taxe d'habitation

Pour les locaux affectés à l'habitation principale, locaux et dépendances, la taxe d'habitation est réduite par trois types d'abattement, mentionnés à l'article 1411 du Code général des impôts :

- **l'abattement obligatoire pour charges de famille** dont bénéficient tous les contribuables ayant des enfants à charge au sens de l'impôt sur le revenu, ou hébergeant leurs ascendants, âgés de plus de 70 ans ou invalides, et imposables à l'impôt sur le revenu ;
- **l'abattement général à la base**, qui permet notamment de moduler la charge d'imposition entre les occupants de résidences principales et de résidences secondaires. Cet abattement est laissé à l'initiative des élus locaux ;
- **l'abattement à la base en faveur des personnes non imposables sur le revenu** a également un caractère facultatif et relève du choix des élus locaux concernés. Il concerne les contribuables non imposables sur le revenu de l'année précédente et dont l'habitation n'excède pas une valeur locative maximale.

Le montant de l'abattement est fixé par référence à la **valeur locative moyenne** des habitations de la commune.

**Taux des abattements de taxe d'habitation applicables à la
valeur locative moyenne
(habitation principale uniquement)**

<p>Abattement pour charge de famille Pour chacune des deux premières personnes à charge : 10 % Pour chacune des personnes suivantes : 15 %</p> <p>Le conseil municipal peut majorer ces taux, ou l'un d'eux seulement, de 5 % ou de 10 %, sans pouvoir choisir un taux intermédiaire.</p>
<p>Abattement général à la base 5 %, 10 % ou 15 %</p> <p>Selon la décision prise par la collectivité locale concernée.</p>
<p>Abattement spécial à la base 5 %, 10 % ou 15 %</p> <p>Cet abattement s'ajoute, le cas échéant, à l'abattement général à la base.</p>

La notion de valeur locative moyenne intervient également pour la détermination des bénéficiaires de l'abattement spécial à la base qui ne concerne que les habitations dont la valeur locative n'excède pas 130 % de la valeur locative moyenne des habitations de la commune.

Or, celle-ci est obtenue en rapportant le total des valeurs locatives de l'année précédant l'imposition des locaux d'habitation et de leurs dépendances, au nombre de locaux correspondant, et en multipliant le résultat ainsi obtenu par le coefficient de majoration des valeurs locatives des propriétés bâties.

En raison du décalage annuel, l'application directe de la révision conduirait artificiellement à minorer le montant des abattements consentis aux contribuables ainsi qu'à restreindre le champ des bénéficiaires de l'abattement spécial.

Le présent article a pour objet d'autoriser l'administration fiscale à corriger automatiquement le montant de la valeur locative moyenne des habitations communales au cours de l'année d'incorporation dans les rôles du résultat de la révision.

2. Allongement du délai de vote du taux des quatre taxes locales

Le second paragraphe vise à allonger le délai dont disposent les collectivités locales pour voter les taux d'imposition de leur taxe professionnelle, de leur taxe d'habitation et de leurs deux taxes foncières.

Les décisions des collectivités locales sont subordonnées à la transmission, par les services fiscaux, des renseignements nécessaires au calcul des taux :

- montant des bases d'imposition de l'année,
- montant du produit que percevrait la commune à taux d'imposition constant,
- taux moyens nationaux et départementaux,
- montant des taux plafonds à ne pas dépasser.

La communication des informations indispensables à l'établissement du budget doit se faire avant le 31 janvier de chaque année.

En contrepartie, l'article 1639 A du Code général des impôts prévoit que les collectivités locales et organismes compétents doivent faire connaître avant le 31 mars leurs décisions relatives soit au taux, soit aux produits, selon les cas, des impositions directes perçues à leur profit.

A défaut de décision, les taux des quatre taxes appliqués l'année précédente peuvent être reconduits pour assurer le recouvrement des recettes correspondantes.

Le présent article, afin de prendre en compte l'allongement des délais dû aux opérations de révision et à l'intégration législative de leurs résultats, reporte au 15 avril la date limite de transmission des délibérations relatives au taux.

Ce délai supplémentaire équivaut à celui déjà octroyé par l'article 1639 A pour les années où interviennent les élections locales. En tout état de cause, il devrait être supérieur au délai de quinze jours accordé aux collectivités locales lorsque la transmission des éléments d'information nécessaires n'a pas été effectuée par l'administration avant le 31 mars de l'année d'établissement des budgets.

Votre Commission vous proposera, sur cet article, d'adopter un amendement rédactionnel au paragraphe I visant à faire référence expressément aux abattements mentionnés à l'article 1411 du Code général des impôts. On rappellera par ailleurs qu'il résulte de l'article premier que l'expression "d'évaluation cadastrale moyenne" se substitue aux termes "valeur locative moyenne" utilisés par le CGI.

Article 52

Neutralisation des conséquences de la révision pour les différentes catégories de contribuables

L'article 52 prévoit un mécanisme permettant, l'année où les nouvelles évaluations cadastrales résultant de la révision seront incorporées dans les rôles, d'éviter tout transfert de charges entre catégories de contribuables.

Dans chaque commune et dans chaque département, en effet, la révision entraînera des évolutions différenciées du montant global des bases de chacune des quatre taxes ; son incidence sera faible pour la taxe professionnelle (seule la valeur locative des immeubles professionnels, à l'exception des immeubles industriels, variera pour l'assiette de cette taxe), nettement plus importante pour les trois autres taxes, dont les bases ne connaîtront en outre pas les mêmes évolutions (notamment pour le foncier bâti et la taxe d'habitation, d'une part, le foncier non bâti, d'autre part).

C'est pourquoi l'article 52 propose que chacun des quatre taux de chacune des collectivités locales soit corrigé en sens inverse de la variation des bases de la taxe auquel il s'applique.

Exemple :

- les bases du foncier bâti passent de 200 à 240 (+ 20 %), celles du non bâti de 100 à 105 (+ 5 %),

- les taux sont de 10 % pour le bâti et de 15 % pour le non bâti,

- le taux du bâti passera de 10 % à 8,33 %, celui du non bâti de 15 % à 14,28 %,

- ainsi la répartition de la charge ne variera pas.

Naturellement, les collectivités locales conserveront la possibilité d'augmenter leurs taux. mais le lien qui unit le taux de la taxe d'habitation et celui de la taxe professionnelle s'appliquera aux taux corrigés. En revanche, ce lien devrait cesser de s'appliquer pour la taxe foncière non bâtie, puisque son "verrouillage" doit s'éteindre avec l'entrée en vigueur de la révision.

Enfin, il convient de noter que cet article permettra au Parlement, lorsqu'il statuera sur la loi d'entrée en vigueur de la révision, de se prononcer uniquement sur les transferts entre contribuables de mêmes taxes, puisque les transferts entre contribuables des différentes taxes auront été éliminés

-0-

Votre Commission a adopté conforme l'article 52.

Article 52 bis

Abrogation de l'article 79 de la loi de finances pour 1990 et création d'un nouveau régime de taxation départementale du revenu

Cet article, issu des travaux de l'Assemblée nationale, a déjà fait l'objet de critiques de fond de votre rapporteur (cf. ci-dessus, exposé général, III-A). Avant de renouveler ces critiques, il rappellera le dispositif de l'article 79 de loi de finances pour 1990 et décrira le nouveau régime proposé pour la taxation départementale du revenu.

1. Brefs rappels relatifs à l'article 79 de la loi de finances pour 1990

• L'article 79 de la loi de finances pour 1990, dont le dispositif est d'ailleurs en grande partie repris par le présent article 52 bis, prévoyait :

- l'institution d'une taxe proportionnelle sur le revenu perçue au profit des départements et dont ceux-ci fixaient le taux librement, à l'issue de la première année d'application du dispositif ;

- une assiette identique à celle utilisée pour l'application du barème de l'impôt sur le revenu, c'est-à-dire après application des abattements et déductions prévus pour cet impôt, les revenus utilisés étant, pour l'impôt départemental d'une année N, ceux de l'année N-2 ;

- un régime spécifique pour les revenus soumis à prélèvement libératoire, imposés à un taux égal au taux moyen voté par l'ensemble des départements (taux fixé à 0,5 % pour la première année d'application de la loi), le produit de leur taxation bénéficiant à un "fonds d'aide aux départements dont le revenu par habitant est inférieur à 85 % de la moyenne nationale", dont les crédits seraient répartis entre ces départements en raison inverse de leur revenu par habitant ;

- des mécanismes d'abattement, à savoir :

. un abattement général à la base de 10.000 francs pouvant être modulé jusqu'à 20.000 francs par le conseil général,

. un abattement pour charges de familles égal à 20 % par le conseil général ;

- l'exonération de la résidence principale de la part départementale de la taxe d'habitation, les résidences secondaires continuant d'être imposées sur leur valeur locative.

- une entrée en vigueur au 1er janvier 1991.

• Cet article a fait l'objet de simulation révélant :

- qu'en dépit du poids modéré de la part départementale de la taxe d'habitation (12,4 milliards de francs au total, dont 10,9 milliards pour les résidences principales), le dispositif entraînerait d'importants transferts de charges entre contribuables,

- que ces transferts résulteraient essentiellement de l'assujettissement de 5 millions environ de nouveaux contribuables,

- que ces 5 millions de contribuables nouveaux seraient, à concurrence de 2,2 millions, des personnes actuellement exonérées de toute taxe d'habitation par le jeu des dégrèvements (dégrèvement total des personnes âgées de plus de 60 ans non imposées à l'impôt sur le revenu notamment) ou des abattements, qui rentreraient dans le champ de l'impôt parce que son régime d'abattement est différent et qu'il ne comporte aucune dégrèvement,

- que, à concurrence d'environ 2,8 millions, les nouveaux contribuables seraient, par ailleurs, des personnes actuellement non assujetties à la taxe d'habitation parce que logées par un tiers (enfants percevant des revenus mais vivant chez leurs parents, concubins, personnes âgées vivant chez leurs enfants ou en foyer),

- que les contribuables habitant en zone rurale seraient défavorisés (le poids de l'impôt augmenterait de 23 % pour les personnes résidant dans des communes de moins de 1.000 habitants), le revenu y étant proportionnellement plus élevé que les valeurs locatives.

• Ces conséquences, jugées inacceptables par l'opinion publique, ont conduit l'Assemblée nationale à proposer un nouveau dispositif.

2. L'article 52 bis du projet de loi

• L'article 52 bis du projet de loi comporte, par rapport à l'article 79 de la loi de finances, cinq différences majeures.

En premier lieu, les abattements minimaux seraient plus importants. L'abattement général serait de 15.000 francs pour les contribuables célibataires et de 30.000 francs pour les contribuables mariés ; ces montants pourraient être modulés jusqu'à 18.000 et 36.000 francs. Par ailleurs, l'abattement pour charges de famille serait, pour chaque personne à charge, compris entre 15 % et 18 % du revenu moyen national. Les abattements auraient donc un éventail plus resserré, leur montant de base étant relevé et leur montant maximal abaissé.

En second lieu, divers dégrèvements à la charge de l'Etat seraient réintroduits :

- un dégrèvement général de 8 %, pour tous les contribuables (coût : 830 millions de francs environ pour le budget de l'Etat),

- un dégrèvement d'office pour les contribuables dont la cotisation de taxe départementale est inférieure à 200 francs, cette somme s'appliquant actuellement pour l'ensemble de la taxe d'habitation (coût : 400 millions de francs pour le budget de l'Etat),

- un mécanisme d'écrêtement des augmentations de cotisations, très complexe et d'un coût total d'environ 800 millions de francs, reposant sur les principes suivants :

. les redevables dont la cotisation excède d'au moins 500 francs et d'au moins 50 % (conditions cumulatives) la cotisation de taxe d'habitation de 1991 seraient dégrévés des trois quarts de l'excédent de la cotisation par rapport à ces seuils en 1992, de la moitié de cet excédent en 1993 et d'un quart de celui-ci en 1994,

. les redevables nouvellement imposés le seraient également progressivement : à raison des trois quarts de leur cotisation théorique en 1992, de la moitié de celle-ci en 1993 et d'un quart en 1994.

En troisième lieu, le verrouillage des taux de la taxe professionnelle et de la taxe foncière non bâtie avec celui de la taxe d'habitation serait maintenu, le verrouillage s'effectuant par référence à la taxe proportionnelle.

En quatrième lieu, le produit voté en 1992 -première année d'application du dispositif- ne pourrait excéder de plus de 4 % le produit afférent à l'imposition départementale des résidences principales en 1991.

Enfin, le prélèvement frappant les revenus soumis à prélèvement libératoire serait porté à 0,6 % en 1992, au lieu de 0,5 % dans le cadre de l'article 79 de la loi de finances pour 1990 (ce taux de 0,6 % étant une évaluation de la moyenne des taux départementaux qui seront appliqués l'année d'entrée en vigueur du dispositif).

• Le nouveau dispositif présente donc deux grandes spécificités par rapport à celui de l'article 79 :

- il tend, par le relèvement de la quotité minimale des abattements et par la réintroduction de dégrèvements divers à éviter l'assujettissement d'une fraction des contribuables modestes qui auraient été soumis à l'impôt dans le cadre du régime de l'article 79 (le nombre de nouveaux assujettis serait d'environ un à deux millions au lieu de cinq millions),

- il réinstaure des charges pour le budget de l'Etat supprimées par cet article 79.

3. Appréciation du dispositif proposé

Votre rapporteur a déjà longuement exposé les motifs pour lesquels votre Commission des Finances ne pouvait adhérer au dispositif proposé (cf. ci-dessus, exposé général, III-A).

Il convient simplement de rappeler ici :

- que ce dispositif n'a reçu l'agrément ni des associations d'élus, ni du Sénat, ni du Conseil économique et social (cf. l'excellent rapport de M. Régis de Crépy sur la taxe d'habitation),

- qu'il concentrera l'impôt sur les contribuables à revenu moyen et élevé, comme en témoigne d'ailleurs le relèvement des abattements par rapport à l'article 79,

- qu'il risque d'entrer en vigueur en 1982 (voire avant), sans que les résultats de la révision des bases ne soit connus, et sans que l'ensemble des modalités d'imposition du revenu dans le système fiscal français n'aient été réexaminées,

- qu'il pénalisera les contribuables résidant en zone rurale, alors que les services publics dont ceux-ci bénéficient sont moindres qu'en zone urbaine,

- qu'il introduit un facteur de complexité supplémentaire dans la fiscalité directe locale,

- qu'il est contraire au principe de libre administration des collectivités locales puisqu'il supprime, pour 1992, la majeure partie de la marge de manoeuvre fiscale des départements.

-0-

Votre Commission des Finances a adopté un amendement supprimant les articles II à VI de l'article 52 bis ; cet amendement laisse subsister le paragraphe I, qui abroge l'article 79 de la loi de finances pour 1990.

Article 53

Réclamations fiscales en matière d'évaluation cadastrale

Les réclamations fiscales ont pour objet d'obtenir une diminution du montant de l'impôt ou des pénalités.

Elles relèvent du plein contentieux administratif : le juge peut se substituer à l'Administration et fixer le montant de la contribution régulièrement due par le contribuable.

Leur objet diffère donc de celui du recours en excès de pouvoir mentionné à l'article 34 susvisé qui vise à obtenir l'annulation des décisions illégales qu'elles soient réglementaires ou individuelles.

L'instruction des réclamations fiscales se déroule en deux phases distinctes :

Tout d'abord, le requérant dans la phase administrative doit formuler une réclamation préalable et obligatoire devant le service des impôts. La réclamation doit être présentée avant le 31 décembre de l'année suivant celle de mise en recouvrement du rôle.

Ensuite, si la décision prise sur la requête ne donne pas satisfaction ou si cette décision n'est pas notifiée dans les six mois suivant la réclamation, les contribuables peuvent porter le litige devant les tribunaux entrant ainsi dans la phase contentieuse.

Le tribunal administratif dont dépend le lieu d'imposition connaît des recours portant sur les taxes directes locales. Le contribuable peut faire appel des jugements du tribunal administratif devant la cour administrative d'appel dans le ressort duquel le tribunal a son siège. Éventuellement, le requérant peut déférer au Conseil d'Etat par un pouvoi en cassation l'arrêt de la cour administrative d'appel qui lui est défavorable.

Il convient de souligner que la procédure d'instruction administrative préalable joue un rôle de filtrage utile : sur les 2,3 millions de réclamation portées en 1988 devant les services fiscaux, seules 20.000 de ces affaires ont débouché sur un recours judiciaire.

L'Assemblée nationale, en première lecture, a fixé un délai maximum de jugement en matière d'évaluation cadastrale. Comme nous le constatons sous l'article 34, ce délai est inutile car dépourvu de sanctions efficaces et pose des problèmes de calcul en cas d'appel ou de pourvoi en cassation.

Par ailleurs, il paraît contestable de laisser au juge un laps de temps de trois mois pour se prononcer sur ces litiges alors que l'administration dans le cadre de l'instruction administrative de la demande dispose de six mois avant que naisse une décision implicite de rejet.

Aussi votre Commission des Finances vous propose-t-elle d'adopter un amendement prévoyant que les réclamations relatives aux évaluations cadastrales seront jugées en priorité comme affaires urgentes.

Article 54

Limitation des recours par voie d'exception

Le présent article vise à éviter la remise en cause permanente de la procédure d'évaluation cadastrale à l'occasion du jugement des réclamations fiscales introduites devant le juge administratif.

Le contentieux fiscal constitue une branche particulière du contentieux administratif qui relève du plein contentieux.

Le juge statue sur les réclamations des particuliers tendant à obtenir la décharge ou la réduction de leur cote de contributions directes.

A l'occasion d'une réclamation, les redevables peuvent invoquer le caractère illégal des actes administratifs en vertu desquels les contributions et taxes assimilées ont été établies.

L'exception d'illégalité, qui permet de demander au juge d'écartier l'application du règlement illégal, peut être soulevée à tout moment à l'égard des actes administratifs réglementaires. Elle peut donc être opposée aux décisions tarifaires d'évaluation cadastrale qui, parce qu'elles touchent des catégories plus ou moins larges de contribuables locaux, sont considérées comme des décisions collectives.

Le principe de fixité des évaluations, nécessaire à la bonne gestion du recouvrement du produit des impôts locaux, a toujours restreint les droits du contribuables à contester, à toute époque, les décisions prises par les instances chargées de fixer les éléments d'évaluation des valeurs locatives.

En effet, le juge administratif a interprété restrictivement l'article 1507-I du CGI, qui prévoit que les redevables peuvent réclamer contre l'évaluation attribuée aux propriétés bâties dont ils sont propriétaires au plus tard le 31 décembre de l'année suivant celle de mise en recouvrement du rôle.

A cet égard, le Conseil d'Etat a effectué une distinction entre les éléments individuels d'évaluation et les éléments tarifaires à caractère général.

Ainsi, le contribuable peut contester, à l'occasion de chaque émission de rôle, le classement de sa propriété dans une

catégorie donnée, ou le coefficient d'entretien ou de situation qui lui est affectée ; en revanche, il ne peut arguer de l'illégalité du tarif applicable à la catégorie dans laquelle est classé son bien "qui ne peut être contesté que dans les délais et formes prévus à l'article 1503-II du CGI" (Conseil d'Etat, 12 mars 1982, Baudrez).

Le juge administratif a fondé sa jurisprudence sur la rédaction de l'article 1503 qui faisait mention du caractère définitif des décisions prises par les services des impôts ou, le cas échéant, par les commissions départementales des impôts directs, concernant la fixation de la liste des locaux de référence, la détermination des surfaces pondérées et les tarifs d'évaluation correspondant.

Le présent article propose de donner un fondement juridique plus assuré à la jurisprudence, en indiquant expressément les décisions pour lesquelles l'exception d'illégalité ne sera pas recevable et qui devront donc être contestées dans le délai de deux mois à compter de leur intervention.

Cet article vise les décisions suivantes :

- pour les propriétés bâties :
 - la délimitation des secteurs d'évaluation (article 10),
 - les tarifs applicables dans un secteur d'évaluation (article 11).

- pour les propriétés non bâties :
 - la liste des propriétés non bâties classées comme terrains constructibles (article 15),
 - la délimitation des secteurs d'évaluation (article 25),
 - les tarifs applicables dans les communes ou parties de communes comprises dans le secteur d'évaluation (article 22),
 - la liste des sous-groupes de cultures ou de propriétés dans le département (article 24),
 - le nombre de classes par secteur d'évaluation (article 26),
 - la valeur à l'hectare et les écarts relatifs entre les tarifs des différentes classes (article 26),
 - le rattachement des classes communales aux classes du secteur d'évaluation (article 27).

- l'ensemble des décisions prises, le cas échéant, en seconde instance, par la commission départementale des impôts directs locaux.

S'agissant des droits du justiciable, le dispositif ne modifie pas une situation juridique qui découlait d'une jurisprudence

développée, au demeurant, à partir de dispositions dont la rédaction était moins claire que celle qui nous est proposée aujourd'hui.

En particulier, le présent article laisse entièrement ouverte la procédure de réclamation par voie d'exception contre les **décisions individuelles de classement** qui servent de base au calcul du montant des quatre taxes locales. Ainsi, les réclamations en décharge en réduction d'impôt peuvent remettre en cause :

- pour les propriétés bâties, les décisions prises en vertu de l'article 8 du présent projet de loi, portant classement des propriétés bâties dans les groupes, les sous-groupes ou catégories et attribution du coefficient de situation particulière de la propriété ;
- pour les propriétés non bâties, les décisions portant répartition des propriétés non bâties entre les diverses classes constituées dans un même secteur d'évaluation.

Le présent article permet donc de maintenir la stabilité juridique des évaluations cadastrales, sans mettre en cause les droits de la défense, qui seront largement renforcés par le développement du recours en excès de pouvoir contre les décisions arrêtées aux diverses étapes de la révision (article 34, paragraphe II).

-0-

Votre commission vous propose donc d'adopter, sans modification, cet article.

Article 55

Majoration de 0,4 % du prélèvement pour frais d'assiette et de recouvrement

Le Gouvernement évalue le coût de la mobilisation en hommes et en moyens techniques entraînée par les opérations de révision des évaluations cadastrales à 2 milliards de francs environ.

La moitié de cette somme serait imputable aux coûts indirects provoqués par le moindre rendement des contrôles sur pièces des agents des impôts qui seraient prioritairement affectés à l'exécution des opérations de révision.

Quant au coût direct des opérations elles-mêmes, il est estimé à un milliard de francs résultant de la rémunération des auxiliaires, des dépenses de matériel (imprimés) et des dépenses informatiques. Le montant de ces dépenses directes est mis à la charge des contribuables locaux par l'intermédiaire d'une majoration des frais d'assiette et de recouvrement.

Pour faire face à cette dépense, l'article 55 prévoyait, dans le texte présenté par le Gouvernement, **une majoration de 0,3 %** des prélèvements pour frais d'assiette et de recouvrement des impôts locaux en 1991 et 1992, ce qui représentait environ 1 milliard de francs sur deux ans.

Il convient de rappeler que, aux termes de l'article 1641-II du Code général des impôts, l'Etat perçoit un prélèvement assis sur les recettes des taxes locales et de leurs taxes annexes ou assimilées et qui vient s'ajouter à leur montant. Ce prélèvement est reversé à un fonds de concours.

Le taux est actuellement de 4 % pour les impositions obligatoires ou facultatives perçues au profit des collectivités locales et de leurs groupements (taxe foncière sur les propriétés bâties).

La majoration est de 5 % pour les taxes annexes aux taxes précitées perçues au profit d'organismes divers et notamment des chambres consulaires.

Conformément à l'article 6 de la loi n° 49-1034 du 31 juillet 1949, le montant du prélèvement pour frais d'assiette et de perception est reversé à un fonds de concours rattaché au budget des services financiers.

Les sommes en question, évaluées en 1988 à 3332,3 millions de francs, sont affectées au remboursement des dépenses de matériel et à la rémunération des travaux spéciaux accomplis par les agents chargés de l'assiette, du contrôle et du recouvrement des taxes locales.

Ainsi les chiffres définitifs du budget 1988 font-ils apparaître que sur les 3,3 milliards rattachés au fonds de concours au titre du prélèvement sur les ressources des collectivités locales environ 42 % de cette somme ont été consacrés au versement de primes au personnel des Finances sous forme d'indemnité pour travaux extraordinaires ou de compléments de rémunération aux agents des services extérieurs du Trésor.

Au cours de la discussion devant l'Assemblée nationale, le ministre délégué chargé du budget a finalement considéré le coût global de l'opération en charges réelles à 1.300 millions de francs. Il a proposé de faire passer la majoration de taux de 0,3 % à 0,4 % sur deux années pour couvrir ce surcoût. Il s'est engagé, en contrepartie, à prévoir un mécanisme d'indemnisation des frais des membres exerçant dans les commissions départementales et les commissions communales des impôts directs ainsi qu'à présenter un tableau plus détaillé des crédits rattachés par voie de fonds de concours au budget des services financiers. L'Assemblée a finalement adopté l'article ainsi amendé.

Sur le fond, on s'interrogera sur la volonté de l'Etat de faire porter exclusivement sur le contribuable local le surcoût déclenché par des opérations qui relèvent de sa compétence propre et de ses missions de souveraineté en matière de recouvrement de l'impôt. On n'en verra que pour preuve le fait que la loi n° 68-108 du 2 février 1968 relative à la précédente révision des bases ne mentionnait pas de majoration spécifique à ce titre. Par analogie, on constatera que le recensement général de la population, qui permet de connaître la population des 36.000 communes de France, ne donne pas lieu pour autant à une augmentation des impôts locaux.

Par ailleurs, le bilan du coût global de l'opération semble pour le moins imprécis et variable. Dans son texte présenté le 2 mai, le Gouvernement se fondait apparemment sur un surcroît de charges de 1 milliard de francs. Le 30 mai, en séance publique, à l'Assemblée nationale, le ministre délégué chargé du budget a majoré cette estimation de 300 millions pour justifier le passage du prélèvement exceptionnel supplémentaire sur deux ans de 0,3 % à 0,4 %. Cette

dérivé est surprenante. On observe par ailleurs, que les gains de productivité dans les recouvrements ultérieurs résultant de l'informatisation des services cadastraux n'ont semble-t-il jamais été mesurés.

Enfin, on soulignera que les suppléments de recettes engendrés à terme par la révision des bases bénéficieront directement à l'Etat par augmentation des frais d'assiette et de recouvrement d'une part et des frais de dégrèvement et de non valeurs d'autre part, ceci dès l'incorporation de la révision dans les bases.

Contestable sur le fond, imprécise dans son estimation, la majoration de 0,4 % est enfin critiquable en ce qu'elle pérennise la procédure du fonds de concours, contraire au principe budgétaire de la non affectation d'une ressource à une dépense, et qui conduit à restreindre la portée du contrôle parlementaire dans la mesure où les assemblées ne disposent d'informations complètes que lors du vote de la loi de règlement.

-0-

Aussi, votre Commission vous proposera-t-elle la suppression de cet article.

Article 56

Codification du projet de loi

En vertu de l'article 11 de la loi n° 51-247 du 1er mars 1951, il peut être procédé par voie de décrets à l'incorporation, dans le code général des impôts et dans ses annexes I et II, de textes législatifs ou réglementaires modifiant certaines dispositions de ce code et annexes sans s'y référer expressément.

S'agissant de la présente loi, l'article 56 précise que l'intégration des dispositions modifiant le code précité se fera par décret en Conseil d'Etat, pris après avis de la commission supérieure de codification.

Cette opération interviendra après la promulgation de la loi incorporant dans les rôles les résultats de la révision générale des évaluations cadastrales.

-0-

Votre Commission a émis un avis favorable à l'adoption de cet article sans modification.

EXAMEN EN COMMISSION

ET AUDITION DU MINISTRE

Réunie sous la présidence de **M. Christian Poncelet, Président**, puis de **M. Geoffroy de Montalembert, Vice-Président d'honneur**, la Commission des Finances a procédé, le mercredi 13 juin 1990, à l'audition de **M. Michel Charasse, Ministre délégué chargé du budget**, sur le projet de loi n° 342 (1989-1990), adopté par l'Assemblée nationale, après déclaration d'urgence, relatif à la révision générale des évaluations des immeubles retenus pour la détermination des bases des impôts directs locaux.

M. Michel Charasse a tout d'abord rappelé les circonstances dans lesquelles l'Assemblée nationale avait introduit dans ce projet de loi une nouvelle rédaction de l'article 79 de la loi de finances pour 1990 relatif à la taxe départementale sur le revenu, amendé au vu des résultats des simulations effectuées par ses services, afin d'intégrer de nouveaux abattements.

Indiquant ensuite que les simulations actuellement en cours sur l'application du dispositif ainsi modifié devraient prochainement être publiées, il a présenté les éléments les plus récents dont il disposait sur les conséquences de cette réforme pour les contribuables locaux.

M. Paul Girod, rapporteur, s'est demandé s'il ne serait pas souhaitable de lier la mise en place de la taxe départementale sur le revenu aux résultats des simulations relatives aux effets de la révision des bases. Il s'est interrogé sur le coût réel des dégrèvements introduits par l'Assemblée nationale pour le calcul de cette taxe et a souligné les défauts généralement attribués à l'impôt sur le revenu.

M. Jean Clouet s'est enquis du coût et des modalités pratiques de perception de la taxe et a rappelé que certains locataires des H.L.M. s'acquittaient d'un sur-loyer.

M. Christian Poncelet, président, s'est inquiété de l'augmentation de la pression fiscale locale résultant de la réforme de la taxe départementale et de la mise à la charge du contribuable local des opérations de révision des bases.

M. François Trucy s'est préoccupé de l'importance des transferts de charge entraînés par l'instauration de la taxe départementale.

M. René Ballayer s'est inquiété du blocage de la hausse du produit des départements au titre de la taxe départementale lors de son application. Il s'est interrogé sur le dégrèvement automatique de 8 % du montant de la taxe départementale sur le revenu et sur les catégories socio-professionnelles auxquelles appartenaient les nouveaux contribuables imposables à cette taxe.

M. Philippe Adnot a estimé que la hausse des prélèvements en milieu rural qui résulterait de l'application de la taxe départementale entrerait en contradiction avec les objectifs de la politique d'aménagement du territoire.

M. Henri Collard s'est interrogé sur la présentation de la nouvelle taxe départementale dans les avis d'imposition locaux ainsi que sur l'éventualité d'une extension de la réforme à d'autres collectivités.

M. Paul Loridant s'est demandé quel régime d'imposition s'appliquerait aux propriétaires de résidences secondaires.

M. Roland du Luart s'est préoccupé des incidences négatives d'une éventuelle extension de la taxe sur le milieu rural et s'est interrogé sur l'assiette des revenus imposables à la taxe départementale.

En réponse, **M. Michel Charasse** a tout d'abord indiqué qu'il ne disposait pas d'éléments précis sur le cumul des effets de la réforme de la part départementale de la taxe d'habitation et de la révision des bases.

S'agissant des dégrèvements, il a indiqué que ceux-ci n'entraîneraient pas de charge supplémentaire pour l'Etat au-delà des 2,4 milliards de francs actuellement consentis.

A propos de l'imposition des revenus, il a reconnu que les revenus non déclarés par des tiers étaient parfois mal mesurés.

A propos de l'indice de la taxe en milieu rural, le ministre, après avoir considéré que les dépenses des départements étaient assez largement orientées vers les zones rurales, a estimé que les nouveaux dégrèvements introduits dans le dispositif limitaient le montant des transferts de contribution défavorables aux communes rurales.

Un large débat s'est alors engagé, au cours duquel sont intervenus **MM. Paul Girod et Christian Poncelet, président**, sur

la répartition des charges entre l'Etat et les départements en matière de voirie et d'assainissement.

M. Michel Charasse a rappelé qu'il estimait que la commission supérieure d'évaluation des charges devrait être saisie du dossier de l'aide sociale des départements.

S'agissant de l'assiette de la taxe, il a indiqué que celle-ci serait la même que l'assiette de l'impôt sur le revenu et il a apporté diverses précisions sur le régime d'imposition des étudiants vivant sous le toit de leurs parents et des propriétaires de résidences secondaires.

Concernant l'avis d'imposition, il a indiqué que celui-ci, conformément aux vœux du Parlement, mentionnerait la part de l'impôt revenant à chaque catégorie de collectivités locales et à l'Etat. Il a estimé normal que les contribuables prennent à leur charge le coût des opérations de révision des bases.

Enfin, le ministre a estimé que l'institution d'une taxe locale assise sur le revenu ne se justifiait pas au niveau de la commune.

La Commission est ensuite passée, à l'issue de l'audition du Ministre, à l'examen de ce projet de loi.

M. Paul Girod, rapporteur, a présenté les principales conclusions de son rapport.

M. Geoffroy de Montalembert a souligné les incidences des quotas institués au niveau européen sur la valeur locative des terres agricoles.

En réponse, **M. Paul Girod, rapporteur**, a estimé sur ce point que l'élargissement des secteurs agricoles de référence contribuait à une certaine péréquation des valeurs locatives qui devrait être complétée par l'institution d'une taxe sur l'activité agricole.

M. René Régnauld, après avoir constaté que les bases actuelles étaient archaïques et que les taxes locales ne prenaient pas suffisamment en compte les revenus des contribuables, a justifié l'imposition de l'élevage hors sol et l'instauration d'un groupe spécifique pour les H.L.M. par des considérations d'équité.

M. Christian Poncelet, président, s'est interrogé sur la possibilité d'imposer les installations consacrées à l'élevage hors sol dans le cadre de la taxe foncière sur les propriétés bâties.

En réponse, **M. Paul Girod, rapporteur**, a rappelé que les propriétés bâties étaient largement exonérées de taxe foncière et a

souligné que les agriculteurs exploitant des installations d'élevage hors sol n'étaient généralement pas propriétaires des terrains en cause, dont la valeur locative était faible.

M. Jacques Oudin s'est interrogé sur la fiabilité des diverses simulations demandées aux services du ministère des finances en matière de fiscalité locale.

M. Paul Girod, rapporteur, a souligné que les résultats de la révision devraient nécessairement faire l'objet de simulations avant l'incorporation de celle-ci dans les bases d'imposition.

La Commission est ensuite passée à l'examen des articles du projet de loi.

Elle a, enfin, décidé de recommander au Sénat d'adopter l'ensemble du projet de loi, sous réserve de l'adoption des amendements présentés par elle.