

N° 170

SÉNAT

PREMIÈRE SESSION ORDINAIRE DE 1990 - 1991

Annexe au proces-verbal de la séance du 13 décembre 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 de finances rectificative pour 1990, CONSIDÉRÉ COMME ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE, AUX TERMES DE L'ARTICLE 49, ALINÉA 3, DE LA CONSTITUTION,

Par M. Roger CHINAUD,

Senateur
Rapporteur général.

Fascicule 1

Exposé général - Examen des articles

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

Voir les numéros :

Assemblée nationale (9^e législ.) : 1714, 1770, 1771 et T.A. 411.

Sénat : 131 (1990-1991).

Lois de finances rectificatives.

S O M M A I R E

	Pages
AVANT-PROPOS	5
I - PRESENTATION GÉNÉRALE	7
A.- L'évolution des recettes de l'Etat en 1990	7
1. <i>Une marge plus étroite</i>	7
2. <i>Les principales évolutions</i>	9
a) Les écritures d'ordre	11
b) Les autres écarts en matière de recettes non fiscales	12
B.- Les dépenses nouvelles	17
1. <i>Les décrets d'avances</i>	17
2. <i>Les ouvertures du collectif</i>	17
a) Les principales évolutions	19
b) Les modifications apportées par l'Assemblée nationale	22
C.- L'évolution du solde budgétaire	24

II - EXAMEN DES ARTICLES	27
---------------------------------------	----

PREMIÈRE PARTIE

CONDITIONS GÉNÉRALES DE L'ÉQUILIBRE FINANCIER

Article premier.- Versement au budget general d'une part des bénéfices de l'I.E.D.O.M.	27
Article 2.- Versement au budget général des résultats de la Caisse d'aide à l'équipement des collectivités locales	30
Article 3.- Equilibre général	32

DEUXIÈME PARTIE

MOYENS DES SERVICES ET DISPOSITIONS SPÉCIALES

TITRE PREMIER

DISPOSITIONS APPLICABLES À L'ANNÉE 1990

I.- OPERATIONS À CARACTÈRE DEFINITIF

A.- Budget général

Article 4.- Dépenses ordinaires des services civils.- Ouvertures	36
Article 5.- Dépenses en capital des services civils.- Ouvertures	36
Article 5 bis.- Dépenses en capital des services civils - Annulations	38
Article 6.- Dépenses ordinaires des services militaires.- Ouvertures	40
Article 7.- Dépenses en capital des services militaires.- Ouvertures	40

B.- Budgets annexes

Article 8.- Budgets annexes.- Ouvertures	44
---	----

II.- OPERATIONS À CARACTÈRE TEMPORAIRE

Article 9.- Comptes de prêts.- Ouvertures	46
--	----

III. AUTRES DISPOSITIONS

Article 10.- Ratification de décrets d'avance	48
Article 11.- Modification de la liste de l'état F de la loi de finances pour 1990	50
Article 12.- Affectation du produit supplémentaire de la taxe parafiscale affectée au financement des organismes du secteur public de la communication audiovisuelle constaté en 1989	52
Article 13.- Modification des modalités de versement de la dotation de l'Etat au F.N.P.T.P. en 1990	55

TITRE II

Dispositions permanentes

I.- MESURES CONCERNANT LA FISCALITÉ

Article 14.-	Regime fiscal du credit-bail	58
Article 15.-	Aménagement du dispositif d'aide aux entreprises nouvelles	70
Article 16.-	Modalites de réintégration des provisions pour implantation commerciale dans un Etat de la Communauté economique européenne	75
Article 17.-	Aménagement du dispositif de taxation des benefices de certaines filiales établies à l'étranger	77
Article 18.-	Aménagement de la limite de déductibilité des intérêts versés à certains associés	81
Article 19.-	Régime fiscal des operations de couverture de risque de change	84
Article 20.-	Etalement de l'imposition des aides à la recherche	87
Article 21.-	Aménagement du dispositif d'incitation au rachat d'entreprise par les salariés	88
Article 22.-	Suppression d'agrèments	90
Article 23.-	Aménagement du régime de report des amortissements réputés différés en période deficitaire	93
Article 23 bis.-	Conséquences fiscales d'une opération d'apport de titres faisant intervenir une société membre d'un groupe	97
Article 24.-	Régime fiscal des operations sur titres ou en devises réalisées par les banques	99
Article 25.-	Modalités d'option pour le paiement de l'impôt sur les sociétés	108
Article 26.-	Adaptation du régime fiscal des opérations réalisées par les marchands de biens	110
Article 27.-	Régime fiscal des cessions de bois et forêts aux collectivités territoriales	113
Article 28.-	Exonération de droits de mutation du transfert des biens de la caisse d'allocations familiales de la région parisienne	116
Article 29.-	Délibérations des collectivités locales relatives aux exoneration de taxe professionnelle au titre de l'aménagement du territoire	119
Article 30.-	Evolution des coefficients de majoration forfaitaires des valeurs locatives cadastrales pour 1992	125
Article 31.-	Dispositions relatives aux impositions perçues au profit des districts	128
Article 32.-	Régime fiscal du bail à rehabilitation	130
Article 33.-	Règles d'imposition des cessions de logiciels	134
Article 34.-	Conditions de déduction des cotisations d'assurance chômage	136
Article 35.-	Modalités d'application de la règle du taux effectif	139
Article 36.-	Règles applicables aux pensions alimentaires versées en cas d'adoption et à la contribution aux charges du mariage versée entre époux séparés de fait	143
Article 37.-	Reconduction du prelevement social de 1 %	146

Article 38.-	Modification de la procedure de rectification des impositions de taxe d'habitation émisés a tort	154
Article 39.-	Conséquences des erreurs affectant les procédures de contrôle fiscal	159
Article 40.-	Aménagement du régime d'exonération de certaines pénalités fiscales	164
Article 41.-	Règles applicables à la télétransmission de factures	169
Article 42.-	Exonération de T.V.A. des locations de logements meublés	179
Article 42 bis.-	Modification de la procedure de remboursement aux éleveurs-producteurs de la taxe sur les céréales perçue au profit du B.A.P.S.A.	184
Article 43.-	Simplification du barème de l'impôt sur les spectacles et adaptation des sanctions applicables en matière de billetterie	187
Article 44.-	Simplification des règles d'assiette et de perception de la redevance sanitaire de découpage .	192
Article 45.-	Règles de procédure applicables dans les départements d'outre-mer	195
Article 46.-	Simplification de dispositions douanières	197
Article 47.-	Taxe spéciale sur certains aéronefs	201
Article 48.-	Extension du champ d'application de la saisie conservatoire en matière douanière	202
Article 49.-	Aménagement des conditions de vérification des marchandises	212
Article 50.-	Institution d'un droit par hectolitre de lait au profit de l'I.N.A.O.	215

II.- AUTRES DISPOSITIONS

Article additionnel avant 51.-	Rétablissement à titre permanent de dispositions supprimées à l'article 13	219
Article 51.-	Modification des modalités de recouvrement des taxes et redevances applicables aux utilisateurs d'installations de télécommunication à usage privé	220
Article additionnel après 51.-	Régime des subventions de l'Etat aux régions en matière d'enseignement au regard du F.C.T.V.A.	222
Article 51 bis.-	Modifications des modalités de recouvrement des créances impayées des Postes et Télécommunications au moyen de titres exécutoires ou d'avis de recouvrement	224
Article 52.-	Suppression de la majoration des taxes et redevances dues au titre du contrôle sur les instruments de mesure prévue par la loi du 26 décembre 1959	228
Article 53.-	Rectification d'une disposition figurant à l'article «rentes viagères» des lois de finances de 1986 à 1990	230
Article 54.-	Réglementation comptable dans les territoires d'outre-mer	232
Article 55.-	Modification de l'article 36 de la loi de finances pour 1984, modifié par l'article 71 de la loi n° 86-1067 du 30 septembre 1986	234
Article 56.-	Dispositions en faveur des dettes des pays les plus défavorisés	239
Article 57.-	Taxe parafiscale perçue au profit de la caisse nationale de l'énergie	248
III - EXAMEN EN COMMISSION	251

AVANT-PROPOS

Mesdames, Messieurs,

Le présent projet de loi de finances rectificative pour 1990 appelle deux observations liminaires.

La première pour constater qu'il enregistre une dérive qui devient, hélas, traditionnelle. Y figure, en effet, un nombre considérable de dispositions fiscales alors que la raison d'être essentielle d'une loi de finances rectificative de fin d'année reste bien la constatation de l'évolution effective des recettes fiscales et non fiscales de l'Etat, l'ouverture des crédits supplémentaires dont le besoin est apparu en cours d'année et, le cas échéant, la ratification des décrets d'avances.

Or, le présent projet de loi, dans son texte initial, ne comportait pas moins de 44 articles de fiscalité ou de mesures diverses.

Déposé le 19 novembre à l'Assemblée nationale, il a été examiné en commission le 29 novembre et en séance publique le 3 décembre ; il a été considéré comme adopté par l'Assemblée nationale le 5 décembre, en application de l'article 49-3 de la Constitution, et transmis au Sénat.

Votre Commission des Finances l'a examiné, à son tour, le 13 décembre, soit trois jours après l'adoption par le Sénat de l'ensemble du projet de loi de finances pour 1991 ; elle devra être prête à rapporter le 17 décembre en séance publique, la réunion de la commission mixte paritaire, et, le cas échéant, les "navettes" ultérieures devant être achevées avant la fin de la session budgétaire.

Ainsi, un véritable projet de loi fiscale de 44 articles aura été examiné par le Parlement dans un délai de moins d'un mois entre la date de son dépôt et son adoption définitive.

Votre Commission estime que cette méthode est peu compatible avec un examen approfondi des dispositions qui pour être techniques n'en ont pas moins des conséquences parfois considérables sur la situation juridique des personnes et les décisions des agents économiques.

Elle y trouve une raison supplémentaire pour considérer que les projets de loi de finances rectificative ne doivent pas devenir l'exutoire des diverses dispositions fiscales qui n'ont pu être retenues dans les projets de loi de finances de l'année, eux-mêmes déjà par trop touffus.

Elle estime que le dépôt de projets de loi spécifiques relatifs à la fiscalité permettrait de traiter, dans de meilleures conditions, la nécessaire réforme de notre système fiscal.

La seconde observation de votre Commission porte à la fois sur le fond et sur la forme.

Le présent projet de loi de finances rectificative est parfaitement significatif de la gestion des finances publiques en oeuvre depuis 1988.

La totalité des recettes fiscales supplémentaires est affectée à des dépenses nouvelles. La seule différence avec les exercices précédents tient à la marge de manoeuvre réduite dont dispose le Gouvernement du fait d'une moins bonne conjoncture. Le tarissement des ressources exceptionnelles en cours d'année s'est traduit immédiatement par un premier accroc à l'objectif, pourtant prioritaire, de réduction du déficit budgétaire.

Pour la première fois depuis 1986, le déficit résultant de la loi de finances rectificative sera aggravé par rapport à la loi de finances initiale. Et ce, dans des circonstances particulièrement confuses, puisque c'est à l'Assemblée nationale, quelques jours seulement après le dépôt du projet de loi, qu'un milliard de francs de crédits supplémentaires ont été inscrits au budget de l'Etat pour 1990.

I - PRESENTATION GENERALE

Le présent projet de loi de finances rectificative, traditionnel en fin d'exercice, constate l'évolution des recettes fiscales et non fiscales de l'Etat en 1990 ; il demande au Parlement l'ouverture d'un certain nombre de crédits supplémentaires qui ont été partiellement gagés par un arrêté d'annulation de crédits en date du 19 novembre 1990 ; il propose la ratification de deux décrets d'avances intervenus en cours d'année.

A. L'EVOLUTION DES RECETTES DE L'ETAT EN 1990

1. Une marge plus étroite

Les évaluations révisées des recettes pour 1990, qui sont constatées par le présent projet de loi, sont significatives d'un rétrécissement de la marge de manoeuvre budgétaire par rapport aux deux exercices précédant marqués par des surplus de recettes d'une ampleur exceptionnel en cours d'année.

Ainsi, en 1990, les évaluations de recettes fiscales brutes en fin d'année sont supérieures de 32,3 milliards de francs aux évaluations en lois de finances initiales, contre 54 milliards de francs en 1988 et 41,4 milliards de francs en 1989.

Evolution des recettes en 1988

(en millions de francs)

Désignation des recettes	Prévisions de la loi de finances initiale (1)	Prévisions corrigées de la loi de finances rectificative (2)	Recettes effectives (3)	Ecart entre prévisions corrigées et prévisions initiales (2) - (1)	Ecart entre recettes effectives et prévisions initiales (3) - (1)
A - Recettes fiscales					
- Impôts directs et taxes assimilées	439.525	465.450	462.224	+ 25.925	+ 22.699
- Enregistrement	56.935	59.570	59.968	+ 2.635	+ 3.033
- Timbre et impôt sur opérations de bourse	12.180	11.000	10.764	- 1.180	- 1.416
- Droits d'importation, taxe sur les produits pétroliers	115.771	118.500	119.149	+ 2.729	+ 3.378
- Taxe sur la valeur ajoutée	522.887	545.355	552.839	+ 22.468	+ 29.952
- Contributions indirectes	29.998	30.590	30.329	+ 592	+ 331
- Autres taxes indirectes	2.337	3.160	2.887	+ 823	+ 550
Sous-total	1.179.633	1.233.625	1.238.160	+ 53.992	+ 58.527
B - Recettes non fiscales	74.431	81.112	83.729	+ 6.681	+ 9.298
Total des recettes avant prélèvements (A + B)	1.254.064	1.314.737	1.321.889	+ 60.673	+ 67.825
C - Prélèvements sur recettes					
- Au profit des collectivités locales	- 109.616	- 112.386	- 112.161	- 2.770	- 2.545
- Au profit des Communautés européennes	- 54.770	- 64.618	- 64.481	- 9.848	- 9.711
Sous-total	- 164.386	- 177.004	- 176.642	- 12.618	- 12.256
Total général (ressources brutes)	1.089.678	1.137.733	1.145.247	+ 48.055	+ 55.569
D - Remboursements et dégrèvements	- 120.815	- 130.900	- 138.370	- 10.085	- 17.555
Total ressources nettes du budget général	968.863	1.006.833	1.006.877	+ 37.970	+ 38.014

Source : Loi de règlement.

Evolution des recettes en 1989

(en millions de francs)

Désignation des recettes	Prévisions de la loi de finances initiale (1)	Prévisions corrigées de la loi de finances rectificative (a) (2)	Résultat 1989 (b) (3)	Ecart entre prévisions corrigées et prévisions initiales (2) - (1)	Ecart entre résultat et prévisions initiales (3) - (1)
A - Recettes fiscales					
- Impôts directs et taxes assimilées	483.341	499.530	493.712	+ 16.189	+ 10.372
- Enregistrement	59.533	61.275	59.851	+ 1.742	+ 318
- Timbre et impôt sur opérations de bourse	12.008	11.800	12.183	- 208	+ 175
- Droits d'importation, taxe sur les produits pétroliers	125.033	125.800	124.100	+ 767	- 933
- Taxe sur la valeur ajoutée	564.067	586.965	594.895	+ 22.898	+ 30.828
- Contributions indirectes	32.762	33.000	33.735	+ 238	+ 973
- Autres taxes indirectes	3.003	2.800	2.927	- 203	- 76
Sous-total	1.279.747	1.321.170	1.321.404	+ 41.423	+ 41.657
B - Recettes non fiscales	96.358	100.524	105.525	+ 4.166	+ 9.167
Total des recettes avant prélèvements (A + B)	1.376.105	1.421.694	1.426.929	+ 45.589	+ 50.824
C - Prélèvements sur recettes					
- Au profit des collectivités locales	- 118.624	- 123.913	- 124.053	- 5.289	- 5.429
- Au profit des Communautés européennes	- 64.492	- 61.438	- 61.212	+ 3.054	+ 3.280
Sous-total	- 183.116	- 185.351	- 185.265	- 2.235	- 2.149
Total général (ressources brutes)	1.192.989	1.236.343	1.241.664	+ 43.354	+ 48.675
D - Remboursements et dégrèvements	- 137.573	- 153.100	- 154.405	- 15.527	- 16.832
Total ressources nettes du budget général	1.055.416	1.083.243	1.087.259	+ 27.827	+ 31.843

(a) Source : Projet de loi de finances rectificative pour 1989 (22 novembre 1989)

(b) Source : Projet de loi de finances pour 1991 (12 septembre 1990).

Evolution des recettes 1990

(en millions de francs)

Désignation des recettes	Prévision loi de finances initiale (1)	Prévision corrigée (2)	Ecart entre prévision corrigée et prévision initiale
A. Recettes fiscales			
- Impôts directs et taxes assimilées	526.422	538.300	+ 11.878
- Enregistrement	63.850	66.150	+ 2.300
- Timbre et impôts de bourse	13.355	12.900	- 455
- Droits d'importation et taxes sur les produits pétroliers	131.277	128.110	- 3.167
- Taxe sur la valeur ajoutée	612.223	634.085	+ 21.862
- Contributions indirectes	31.084	30.910	- 174
- Autres produits indirects	2.950	2.990	+ 40
Sous total	1.381.161	1.413.445	+ 32.284
B. Recettes non fiscales	105.237	111.974	+ 6.737
Total des recettes avant prélèvement (A + B)	1.486.398	1.525.419	+ 39.021
C. Prélèvement sur recettes			
- au profit des collectivités locales	- 123.732	- 128.120	- 4.388
- au profit des communautés européennes	- 63.500	- 60.200	+ 3.300
Sous total	- 187.232	- 188.320	- 1.088
Total général (ressources brutes)	1.299.166	1.457.499	+ 37.933
D. Remboursement et dégrèvement	- 169.705	- 189.600	- 19.895
Ressources nettes du budget général	1.129.461	1.147.499	+ 18.038

Compte tenu des recettes non fiscales supplémentaires et, en sens inverse, de l'évolution des prélèvements sur recettes au profit des collectivités locales et de la Communauté européenne ainsi que des remboursements et dégrèvements d'impôts, le **surplus net de recettes s'élève en 1990 à 18 milliards de francs contre 38 milliards de francs en 1988, et 27,8 milliards de francs en 1989 (1).**

2. Les principales évolutions

Le projet de loi de finances pour 1991 (déposé le 26 septembre dernier) comportait une évaluation corrigée des recettes de 1990 qui a servi de base aux hypothèses de recettes pour 1991.

Cette évaluation corrigée faisait apparaître un surcroît de recettes de 10.176 millions de francs.

1. Evaluations au moment du collectif de fin d'année. En 1988 et 1989, les résultats définitifs ont fait l'objet d'une nouvelle réévaluation à la hausse.

Le présent projet de loi de finances rectificative pour 1990 (déposé le 22 novembre) ajuste à la hausse cette évaluation pour la porter à 18.038 millions de francs.

Cet écart positif de **7.862 millions de francs** est imputable à deux postes :

- *Les recettes non fiscales*

Le présent projet de loi de finances rectificative prévoit en effet une augmentation de ces recettes non fiscales de 6.737 millions de francs par rapport à l'évaluation initiale de la loi de finances pour 1990, alors que le projet de loi de finances pour 1991 prévoyait une diminution de ces recettes de 803,4 millions de francs.

L'estimation révisée en collectif est donc supérieure de 7.540,0 millions de francs à celle figurant dans le projet de loi de finances pour 1991. Cet écart s'explique toutefois pour près des deux tiers par des écritures d'ordre.

- *Les prélèvements sur recettes au profit des collectivités locales*

La progression de ces prélèvements en 1990 s'établirait en définitive à 4.388 millions de francs pour 1990, soit une progression moindre (- 322 millions de francs) que celle estimée par le projet de loi de finances pour 1991 (+ 4.710 millions de francs).

Cette nouvelle évaluation est le solde de deux mouvements de sens contraire.

L'article 13 du projet de loi a supprimé l'enveloppe relative au prélèvement au profit du fonds national de péréquation de la taxe professionnelle. Cette suppression de 796,5 millions de francs résulte de la constatation d'une trésorerie du fonds égale à un an de charges en raison du décalage d'un an entre les encaissements et les dépenses.

En sens inverse, le fonds de compensation de la T.V.A. est doté de 475 millions de francs supplémentaires pour faire face au rythme plus rapide que prévu d'investissement des collectivités locales.

a) Les écritures d'ordre

Le gonflement des recettes non fiscales tel qu'il apparaît dans le collectif pour 1990 trouve, pour 4.673,7 millions de francs, une contrepartie dans des dépenses supplémentaires de même montant.

Il en est de même de la forte croissance des ressources des Comptes spéciaux du Trésor.

Ces écritures d'ordre, qui sont sans effet sur le solde budgétaire, traduisent :

- d'une part l'application de la décision de la Commission européenne en date du 22 mai 1990 demandant le reversement par Renault à l'Etat d'une dotation de **3.500 millions de francs**. Cette somme est inscrite dans le présent projet de loi en recettes non fiscales (ligne 0899 - recettes diverses). Mais elle sera immédiatement reversée à la Régie : un crédit de 3.500 millions de francs est inscrit au budget des charges communes (chapitre 54-90 - dotations en capital) : la lettre de la décision de Bruxelles est respectée puisque cette dotation, bien qu'inscrite dans le collectif de 1990, ne sera versée qu'en 1991.

Renault

(Décision de la Commission du 22 mai 1990 (1))

Consacrant les résultats de négociations couronnées de succès, d'un accord entre la Commission et le Gouvernement français, la Commission a décidé aujourd'hui, conformément aux termes de cet accord que :

- compte tenu du changement du statut de Renault par une loi adoptée en mai 1990 (sic) et compte tenu de ce qu'une partie des engagements concernant des réductions de capacité ont été respectés, le montant des aides à récupérer sera ajusté de 12 milliards de FF à 6 milliards de FF, dont 3,5 milliards de francs seront immédiatement restitués au Trésor français et 2,5 milliards seront réinscrits à titre de dette à long terme dans les livres de Renault et seront rémunérés conformément au plan de refinancement initial ;

- il n'y aura pas d'injection de capitaux par l'Etat en faveur de Renault avant la fin de 1990 ;

- cette décision sera communiquée aux autorités françaises et portée à la connaissance des autres Etats membres par voie de publication au Journal Officiel des Communautés Européennes.

(1) Téléx du bureau de Paris de la Commission

- d'autre part, l'inscription, tant en dépenses (chapitre 41-56, dotation générale de décentralisation, du budget de l'Intérieur)

qu'en recettes non fiscales (ligne 0810 - Ecrêtement des recettes transférées aux collectivités locales, loi du 7 janvier 1983 modifiée) de 1.173,7 millions de francs.

- enfin, la conversion d'un prêt du F.D.E.S. de 2.783 millions de francs à Usinor-Sacilor en une dotation en capital. Cette opération se traduit par une recette du compte spécial du Trésor "prêt du F.D.E.S." et l'inscription d'une dépense d'un même montant du chapitre 54-90 du budget des charges communes (dotation en capital).

Ecritures d'ordre

(en millions de francs)

Recettes		Dépenses	
- Recettes non fiscales	+ 4.673,7	Dépenses ordinaires	+ 1.173,7
- Recettes comptes spéciaux du Trésor	+ 2.783	Dépenses en capital	+ 6.283
Total	+ 7.456,7	Total	+ 7.456,7

Hors ces écritures d'ordre, les recettes nettes de l'Etat sont majorées de 13.364,3 millions de francs et les dépenses de 13.379,3 millions de francs, le solde des Comptes spéciaux du Trésor (ressources nettes) diminue de 20 millions de francs.

b) Les autres écarts en matière de recettes non fiscales

Hors écritures d'ordre, les recettes non fiscales progressent encore de 2.867 millions de francs par rapport aux estimations révisées figurant dans le projet de loi de finances pour 1991.

**Evolution des recettes non fiscales :
écart avec les évaluations corrigées (1)**

n° de ligne	Intitulé	Ecart en MF
0110	Produits des participations de l'Etat dans les entreprises financières	- 490
0114	Produits des jeux exploités par France Loto	+ 200
0116	Produits des participations de l'Etat dans les entreprises non financières et bénéficiaires des établissements publics non financiers	+ 75,1
0121	Versement du budget annexe des P.T.E.	+ 50
0129	Versement des budgets annexes	+ 30
	Total Exploitations industrielles et commerciales et établissements publics à caractère financier	- 133,25
0208	Produit de la cession de biens appartenant à l'Etat	+ 52,8
0210	Produit de la cession du capital d'entreprises appartenant à l'Etat	+ 185,7
	Total Produits et revenus du domaine de l'Etat	+ 238,5
0404	Intérêts des prêts du fonds de développement économique et social	+ 280
	Total Intérêts des avances, des prêts et dotations en capital	+ 280
0606	Versement du Fonds européen de développement économique et régional	- 100
0607	Autres versements des Communautés européennes	+ 58,4
	Total Recettes provenant de l'extérieur	- 41,6
0806	Recettes en atténuation des frais de trésorerie	+ 1.600
0807	Reversements de la banque française du commerce extérieur	+ 7
0809	Recettes accessoires sur les dépenses obligatoires d'aide sociale et de santé	+ 3
0814	Remboursement par la Caisse des dépôts et consignations des avances accordées par l'Etat pour l'attribution de prêts locatifs aidés	+ 56,5
0899	Recettes diverses	+ 856,7 (1)
	Total Divers	+ 2.523,2
	Total recettes non fiscales	+ 2.866,9

(1) Hors écritures d'ordre.

Les principaux écarts appellent les commentaires suivants :

- **Exploitations industrielles et établissements publics à caractère financier**

Le projet de loi de finances pour 1991 prévoyait une baisse de ces recettes non fiscales de 816 millions de francs par rapport aux évaluations initiales. Le collectif procède à un nouvel ajustement négatif de 133 millions de francs qui est la contraction de mouvements de sens contraire, notamment :

- une diminution de 490 millions de francs du produit des participations dans les entreprises financières (ligne 110), qui est elle-même la contraction :

- . de la baisse du dividende de la Banque de France (ramené de 5.000 à 4.500 millions de francs) en raison tant de la baisse du taux des réserves obligatoires des banques que de l'augmentation de l'encours du compte du Trésor dans ses livres dont le produit supplémentaire se retrouve sur la ligne 806 (voir ci-dessus) ;
- . de la baisse du dividende de la Caisse des dépôts de 100 millions de francs. En définitive, le dividende de la Caisse, fixé initialement à 1.600 millions de francs serait ramené à 1.350 millions de francs ⁽¹⁾ par imputation du coût des actions d'intérêt général à la charge de la section générale de l'Établissement à la date du 31 janvier 1990 (programme développement-solidarité).
- . en sens inverse, d'un versement de 100 millions de francs de la C.A.E.C.L. en application de l'article 2 du présent projet de loi et d'une réévaluation de 10 millions de francs de dividende en provenance des banques.

- une augmentation de 200 millions de francs des produits des jeux exploités par France Loto ; pour 1991, une telle réévaluation avait été décidée à hauteur de 600 millions de francs lors de la discussion du budget à l'Assemblée nationale, en raison, semble-t-il, du succès foudroyant du nouveau règlement du Loto national décidé au mois de septembre 1990 ;

- une augmentation des versements des budgets annexes (50 millions de francs pour les P.T.E. et 30 millions de francs pour les Monnaies et Médailles).

1. La Commission de surveillance de la Caisse des dépôts a été informée (à défaut d'avoir formulé son avis au sens de l'article 41 de la loi de finances pour 1990), au cours de sa réunion du 3 juillet 1990, du montant de ce dividende. Il est donc étonnant que les évaluations corrigées figurant dans le projet de loi de finances pour 1991 n'aient pas tenu compte de cette information.

• Produits et revenus du domaine de l'Etat

Ils augmentent de 238,5 millions de francs par rapport aux évaluations faites dans le projet de loi de finances pour 1991, dont 52,8 millions de francs au titre de la cession de biens immobiliers et 185,7 millions de francs de cessions de titres d'entreprises publiques. Cette dernière somme, qui porte à 497,7 millions de francs la recette non fiscale évaluée pour 1990, représente les derniers produits des privatisations de 1987-1988, ceux notamment des salariés qui bénéficiaient de conditions de paiement différées. L'évaluation pour 1991 de ces produits est de 702,4 millions de francs.

• Recettes en atténuation de trésorerie

Ces recettes pour 1990, qui étaient révisées en baisse de 400 millions de francs dans le projet de loi de finances pour 1991, progresseront en définitive de 1.200 millions de francs. Cet écart, de 1.600 millions de francs dans les évaluations, est dû d'une part à la rémunération du Compte du Trésor à la Banque de France, conséquence des émissions de bons à court terme effectuées en cours d'année en dépassement du programme prévisionnel d'émission et, d'autre part, aux recettes sur coupon couru correspondant aux émissions de B.T.A.N. rattachées à des lignes de référence existantes.

• Recettes diverses

Hors écritures d'ordre, ces recettes diverses prennent en compte un versement de 275 millions de francs de l'Institut d'émission des départements d'outre-mer en application de l'article premier du présent projet de loi et un reversement de 450 millions de francs du budget annexe des P.T.E., représentant les dotations non consommées afférentes à la filière électronique. En contrepartie, un crédit de 328 millions de francs est inscrit au budget de l'Industrie (chapitre 66-01 Développement de la recherche industrielle et innovation). La différence, soit 122 millions de francs, constitue, de même que le versement de 50 millions de francs précité, l'ultime contribution du budget annexe des P.T.E. en 1990 à l'équilibre du budget général.

**La contribution de la Caisse des dépôts et consignations représentative
de l'impôt sur les sociétés (1)**

La contribution représentative de l'impôt sur les sociétés est arrêtée par la commission de surveillance au mois de mai, au vu des comptes de l'année précédente. Elle s'est élevée à 2.500 millions de francs au titre de l'exercice 1988 et 963 millions de francs au titre de l'exercice 1989. En mai 1991, la commission arrêtera la contribution volontaire au titre de l'exercice 1990.

Cette contribution donne lieu à versement d'acomptes en cours d'année, les 15 mars, 15 juin, 15 septembre et 15 décembre. Le solde est acquitté au mois de juin de l'année suivante, une fois définitivement arrêté le montant de la contribution par la commission de surveillance.

Ainsi, sont inscrits au budget en recettes non fiscales de l'année N, le solde de la contribution au titre de l'année N-1 et les quatre acomptes au titre de l'année N.

Echéancier des acomptes et régularisations pour les années 1988, 1989 et 1990

Contribution 1988 = 2.590 millions de francs (arrêtée en mai 1989)

Solde de la contribution 1987	Juin 1988	728.118.670
1er acompte 1988	15 mars 1988	308.311.122
2ème acompte 1988	15 juin 1988	321.688.878
3ème acompte 1988	15 septembre 1988	330.000.000
4ème acompte 1988	15 décembre 1988	245.000.000
Montant payé sur la contribution 1988 en 1988		1.205.000.000
Total payé par la C.D.C. en 1988		1.933.118.670

Contribution 1989 = 963 millions de francs (arrêtée en mai 1990)

Solde de la contribution 1988	Juin 1989	1.385.000.000
1er acompte 1989	15 mars 1989	291.000.000
2ème acompte 1989	15 juin 1989	697.800.000
3ème acompte 1989	15 septembre 1989	500.500.000
4ème acompte 1989	15 décembre 1989	488.300.000
Montant payé sur la contribution 1989 en 1989		1.977.600.000
Total payé par la C.D.C. en 1989		3.362.600.000

Contribution 1990 (à déterminer) (arrêtée en mai 1991)

Solde de la contribution 1989		1.014.600.000*
1er acompte 1990	15 mars 1990	238.650.000
2ème acompte 1990	15 juin 1990	80.620.000
3ème acompte 1990	15 septembre 1990	161.650.000
4ème acompte 1990	15 décembre 1990	149.520.000
Total		630.440.000
Crédit restant avant détermination de la contribution 1990		- 384.160.000

*Soit la différence entre les acomptes versés en 1989 (1.977,6 millions de francs) et le montant effectif de la contribution (963 millions de francs).

Le projet de loi de finances pour 1990 avait prévu une recette non fiscale de 2.000 millions de francs. En réalité, les trop perçus sous forme d'acomptes en 1989 (1.014,6 millions de francs) au regard de la contribution définitivement arrêtée, au titre de l'exercice 1989, par la commission de surveillance (963 millions de francs), conduit à n'inscrire aucune recette non fiscale en 1990.

Pour 1991, l'évaluation de la contribution volontaire est arrêtée par le projet de loi de finances à 1.100 millions de francs.

Cette somme s'entend après imputation des 384,2 millions de francs représentant le reliquat des trop perçus, toujours au titre des acomptes de 1989.

(1) Cette contribution était, avant l'intervention de l'article 41 de la loi de finances pour 1990, qualifiée de "volontaire".

B. LES DEPENSES NOUVELLES

1. Les décrets d'avances

En cours d'année, deux décrets d'avances sont intervenus dont le présent projet de loi demande la ratification.

Le premier, en date du 30 mars 1990, a ouvert 2.844 millions de francs de crédits supplémentaires en faveur principalement du plan d'urgence pour les universités (445 millions de francs), des aides exceptionnelles attribuées à la Réunion et la Guadeloupe à la suite des cyclones Firinga et Hugo (695 millions de francs), de la participation de la France au Fonds de stabilisation du zloty (400 millions de francs), de mesures à caractère social, au profit notamment des personnes sans domicile fixe (379 millions de francs), ainsi que des mesures catégorielles concernant les personnels militaires (425 millions de francs) et ceux relevant du ministère de l'Intérieur (178 millions de francs).

Le second, en date du 27 septembre 1990, a porté sur 898 millions de francs : 200 millions de francs pour financer le plan d'urgence en faveur des pays d'Europe orientale ; 540 millions de francs, afin de faire face aux engagements souscrits dans le cadre de protocoles financiers signés avec les Etats étrangers, 120 millions de francs pour financer le programme de logements locatifs sociaux en compensant l'insuffisance des recettes attendues du fonds de concours H.L.M. ; enfin, 30 millions de francs afin de financer le programme de reconstruction en Guadeloupe.

Ces décrets d'avances ont été compensés par des annulations de crédits de même montant et n'ont donc pas affecté l'équilibre financier de la loi de finances initiale.

2. Les ouvertures du collectif

Le présent projet de loi, dans son texte initial, propose l'ouverture de 31,1 milliards de francs de crédit (1), tandis que le solde des Comptes spéciaux du Trésor fait apparaître des ressources nettes de 2.429 millions de francs.

1. Hors dépenses en atténuation de recettes.

Ces ouvertures ont été pour partie gagées par un arrêté d'annulation du 19 novembre publié au Journal Officiel du 25 novembre, portant sur 10.169 millions de francs (1).

Ouvertures du collectif nettes d'annulations

	Ouvertures	Annulations	Solde
Dépenses ordinaires civiles (1)	19.605	5.598	14.007
Dépenses civiles en capital	8.843	1.913	6.930
Dépenses militaires	2.673	1.834	839
Total dépenses budget général	31.121	9.345	21.776
Solde des Comptes spéciaux (2)	- 2.429	1.274	- 3.703
Total	28.692	10.619	18.073

(1) Hors remboursements et dégrèvements.

(2) Ressources nettes.

Ainsi, le projet de loi de finances rectificative ouvre pour 18.073 millions de francs de crédits supplémentaires nets d'annulations.

Les décrets d'avances ayant été précédemment gagés par des annulations de même montant, les ouvertures nettes "après collectif" restent de 18.073 millions de francs. Mais la répartition des ouvertures nettes entre les dépenses ordinaires civiles, les dépenses civiles en capital, les dépenses militaires et le solde des opérations temporaires s'en trouve modifiée.

Evolution des dépenses en 1990

(en millions de francs)

	Loi de finances initiale	Situation après collectif (1)	Ecart
Dépenses ordinaires civiles (2)	907.689	920.746	+ 13.057
Dépenses civiles en capital	81.984	89.389	+ 7.405
Dépenses militaires	230.766	231.140	+ 374
Total dépenses budget général (A)	1.220.439	1.241.275	+ 20.836
Solde des comptes spéciaux du Trésor (B) (3)	- 809	- 3.572	- 2.763
Total des charges (A + B) (4)	1.219.630	1.237.703	+ 18.073

(1) Annulations, décret d'avance et modifications liées au collectif.

(2) Hors dépenses en atténuation de recettes.

(3) Ressources nettes.

(4) Avant modification à l'Assemblée nationale.

1. L'arrêté d'annulation porte sur 10.878.5 millions de francs dont, d'une part, 100 millions de francs de dépenses en atténuation de recettes, d'autre part, 123 millions de francs de dépenses ordinaires et 37,43 millions de francs de crédits de paiement concernant des crédits ouverts par report (et non en loi de finances initiale) qui ne concourent pas à l'équilibre de la loi de finances rectificatives.

Ces dépenses comportent 7.456,7 millions de francs d'écritures d'ordre correspondant à des recettes de même montant (*voir plus haut*).

a) Les principales évolutions

• **Les dépenses ordinaires civiles progressent de 1,44 % par rapport aux dotations en lois de finances initiales.**

- *La charge de la dette* donne lieu à une ouverture nette de crédit de 4.500 millions de francs (+ 3,58 % par rapport à la dotation initiale). Cette charge traduit le montant élevé des taux d'intérêt en 1990 et particulièrement des taux à long terme en début d'année. Le choix de retarder en début d'année les émissions à long terme a conduit à émettre en contrepartie des quantités importantes de bons du trésor.

Aussi la dotation demandée pour les intérêts de la dette à court terme s'élève à 6,2 milliards de francs, partiellement compensée par des annulations de crédits sur la charge de la dette à long terme (1.200 millions de francs) et sur les intérêts de la dette prise en charge par l'Etat (500 millions de francs), cette dernière annulation tient à la situation du marché des changes qui a permis d'alléger la charge de certains emprunts libellés en devises.

- *Les dépenses de garantie* liées à l'exportation sont majorées de 1.200 millions de francs, dont 1.000 millions de francs au titre de la C.O.F.A.C.E. Cette réévaluation de dotation initiale de 8.000 millions de francs tient compte des effets directs (situation de l'Irak) et indirects (situation de pays comme l'Egypte ou la Jordanie) de la crise du Golfe.

- *Les dépenses de fonctionnement de l'administration* augmentent de 2.139 millions de francs, dont 1.073 millions de francs au titre des rémunérations, indemnités et cotisations sociales, 552 millions de francs pour le matériel et le fonctionnement des services et 310 millions de francs pour les charges de compensation.

- *Les dépenses d'intervention sociale* donnent lieu à ouverture de 3.561 millions de francs, essentiellement en faveur de la contribution de l'Etat aux charges de retraite de la S.N.C.F. (1.249 millions de francs), de l'ajustement aux besoins de l'allocation du revenu minimum d'insertion (1.168 millions de francs) et des mesures d'exonérations de cotisations sociales (1.000 millions de francs).

- *Les dépenses d'interventions économiques* sont majorées de 315 millions de francs, dont 175 millions de francs de concours à la S.N.C.F.

- *Les concours aux collectivités locales*, hors écritures d'ordre (1), progressent de 957 millions de francs, essentiellement au profit de la régularisation de la dotation globale de décentralisation (393 millions de francs), d'ajustements divers sur cette dotation (164 millions de francs), des subventions obligatoires aux collectivités locales (257 millions de francs) et des crédits aux départements et territoires d'outre-mer.

- *Les interventions éducatives internationales et administratives* bénéficient de 4.048 millions de francs de crédits supplémentaires, dont les deux principales affectations sont l'aide à l'agriculture (1.243 millions de francs) et l'aide aux pays en voie de développement (2.086 millions de francs au titre de la transformation des prêts en dons pour les pays les moins avancés, de l'allègement du service de la dette, de la bonification des prêts d'ajustement aux pays à revenus intermédiaires et des aides aux pays africains).

• **Les dépenses civiles en capital progressent de 9% par rapport aux dotations initiales de la loi de finances pour 1990.**

Sur les 8.843 millions de francs de crédits de paiement ouverts par le collectif, 6.283 millions de francs inscrits au chapitre 54-90 des charges communes (dotations en capital du secteur public) représentent des écritures d'ordre (*voir plus haut*).

Les principales autres ouvertures concernent :

- *les interventions culturelles* (39 millions de francs),
- *les concours aux collectivités locales* (129 millions de francs, dont 62 millions de francs pour les opérations de transport en Ile-de-France et 36 millions de francs d'aide aux collectivités locales des DOM-TOM),

- *les équipements administratifs* (670 millions de francs) :

	Crédits de paiement
. Opérations du ministère des finances	253
. Opérations du ministère de l'équipement	55
. Déménagement du ministère de l'Industrie	41
. Opérations du ministère de l'Intérieur	22
. Opérations du ministère de la Justice	78
. Opérations des ministères de la Santé et du Travail	101
. Déménagement de la météorologie à Toulouse	55
. Autres opérations	21
Total	670

- parmi *les opérations diverses*, les principales dotations sont consacrées à l'aide aux pays en voie de développement (567 millions de francs), aux travaux d'équipement routier (456 millions de francs), aux aides à la commande de navires (100 millions de francs) et à la recherche industrielle et l'innovation (328 millions de francs).

• Les dépenses militaires

Les ouvertures nettes d'annulation s'élèvent, en 1990, à 374 millions de francs pour les dépenses militaires.

Le décret d'avances du 30 mars 1990 et l'arrêté d'annulation qui lui était lié, s'étaient traduits par des annulations nettes de 465 millions de francs.

Le présent collectif propose d'ouvrir 2.673 millions de francs de crédits qui sont gagés par des annulations à hauteur de 1.834 millions de francs (arrêté du 19 novembre).

Les ouvertures du collectif portent, d'une part, sur 1.673 millions de francs au titre III pour le financement des opérations extérieures (Golfe, Tchad et, dans une moindre mesure, le Liban via la FINUL).

Elles prévoient, d'autre part, au titre V, une dotation de 988 millions de francs en faveur du G.I.A.T. Industries ainsi que 12 millions de francs pour des acquisitions foncières de la gendarmerie.

L'inscription au budget de la dépense de la dotation en capital du G.I.A.T. Industries est contraire aux engagements pris par le ministre de la Défense lors du débat devant le Sénat sur la

modification du statut de cet organisme. Il avait été convenu que cette dotation serait inscrite au budget des charges communes avec les autres dotations en capital afin de ne pas amputer les crédits militaires.

Le solde des ouvertures et annulations en cours d'année 1990 (+ 374 millions de francs) montre que le ministère de la Défense, contrairement à cet engagement, a autofinancé cette dotation en capital (988 millions de francs) mais également une bonne part des opérations extérieures (1.673 millions de francs).

b) Les modifications apportées par l'Assemblée nationale

Lors de la discussion du présent projet de loi de finances par l'Assemblée nationale, le Gouvernement a procédé à des majorations de crédits de 1.097,5 millions de francs en dépenses ordinaires et crédits de paiement et de 2.252,5 millions de francs en autorisations de programme en faveur essentiellement :

- de la *justice* (97,5 millions de francs en dépenses ordinaires et crédits de paiement et 350 millions de francs en autorisations de programme) (1),
- des *lycées* (1.000 millions de francs en crédits de paiement et 2.000 millions de francs en autorisations de programme) ; ces crédits sont inscrits soit au budget de l'Agriculture (5 millions de francs en crédits de paiement) pour les lycées agricoles, soit au budget de l'Intérieur (925 millions de francs) pour les lycées gérés par les régions, soit au ministère de l'Education nationale (70 millions de francs) pour les lycées d'Etat.

1. Accroissement des crédits informatiques (20 millions de francs) et des dépenses d'équipement de l'administration pénitentiaire et des services judiciaires.

Modifications apportées par l'Assemblée nationale aux crédits

(millions de francs)

Dépenses ordinaires	Titre III	Titre IV	Total
Justice	+ 20,0	--	+ 20,0
Total dépenses ordinaires	+ 20,0	--	+ 20,0
Dépenses en capital (CP)	Titre V	Titre VI	Total
Agriculture	+ 5,0	--	+ 5,0
Education nationale	+ 60,0	+ 10,0	+ 70,0
Routes	- 75,0	--	- 75,0
Justice	+ 77,5	--	+ 77,5
Intérieur	--	+ 925,0	+ 925,0
Recherche	--	- 22,5	- 22,5
Total crédits de paiement	+ 67,5	+ 912,5	+ 980,0
Total DO + CP	--	--	+ 1.000,0

(millions de francs)

Dépenses en capital (AP)	Titre V	Titre VI	Total
Agriculture	+ 10	--	+ 10
Education nationale	+ 120	+ 20	+ 140
Routes	- 75	--	- 75
Justice	+ 350	--	+ 350
Intérieur	--	+ 1.850	+ 1.850
Recherche	--	- 22,5	- 22,5
Total Autorisations de programme	+ 450	+ 1.847,5	+ 2.252,5

Les crédits nouveaux prévus pour la Justice (97,5 millions de francs) ont été gagés, du moins en crédits de paiement, par une diminution des ouvertures de crédits en faveur des routes à hauteur de 75 millions de francs et par l'annulation d'une dépense en capital de 22,5 millions de francs sur le budget de la Recherche prise par voie législative (article 5 bis du projet de loi).

Les majorations de crédits en faveur des lycées (1.000 millions de francs) décidées par le Gouvernement lors de la discussion devant l'Assemblée nationale du présent collectif (5 décembre 1990) complète le "plan d'urgence pour les lycées" annoncé le 14 novembre 1990 et pour lequel 500 millions de francs ont été inscrits au budget de l'Etat dans les mêmes circonstances : le 19 novembre, lors de la seconde délibération à l'Assemblée nationale sur le projet de loi de finances pour 1991.

C. L'EVOLUTION DU SOLDE BUDGETAIRE

Le projet de loi de finances rectificative faisait apparaître initialement une légère aggravation du déficit de 35 millions de francs par rapport à la loi de finances initiale. Les modifications apportées aux dépenses par l'Assemblée nationale accroissent le déficit de 1.000 millions de francs.

Celui-ci, fixé initialement à 90.169 millions de francs, s'établirait après le présent collectif à 91.204 millions de francs.

C'est la première fois depuis 1986 que le Gouvernement ne "tient" pas en cours d'année son objectif de réduction du déficit budgétaire.

Evolution du solde général entre loi de finances initiale et exécution

Exercice	Loi de finances initiale	Loi de finances rectificative	Exécution
1986	- 145.342	- 143.623	- 141.089
1987	- 129.289	- 129.224	- 120.058
1988	- 114.983	- 114.915	- 114.696
1989	- 100.541	- 100.491	- 100.388
1990	- 90.169	- 91.204	--
1991	- 80.651	--	--

Ainsi, après avoir cédé sur l'objectif de réduction du déficit budgétaire "d'au moins 10 milliards de francs" pour 1991 (1), le Gouvernement cède sur l'exécution du budget de 1990 en acceptant d'aggraver le déficit de 1.035 millions de francs par rapport à l'objectif initial.

En réalité, ces deux dérives sont étroitement liées car bon nombre de dépenses inscrites au budget de 1990 auraient pu et auraient dû être inscrites dans le projet de loi de finances pour 1991.

Elles montrent que dès lors que la conjoncture n'entraîne pas une forte croissance des recettes, l'objectif de réduction du déficit budgétaire apparaît singulièrement menacé par la dérive de la dépense publique dont le rythme de croissance résulte, pour une bonne part, des décisions prises antérieurement notamment en matière de recrutement de personnel, ainsi que d'une propension

1. Le déficit pour 1991 a été aggravé en cours de discussion à l'Assemblée nationale de 412 millions de francs.

récente à majorer les moyens de tels ou tels ministères face à une contestation imprévue.

Tout relachement dans la tâche prioritaire qu'est la réduction du déficit budgétaire se traduira par un alourdissement de la charge de la dette qui pèse de façon intolérable sur les finances publiques.

Le collectif de 1990 en est une illustration particulièrement significative. La charge de la dette a progressé de 3,6 % par rapport au crédit ouvert en loi de finances initiale. Elle aura augmenté de 12,2 % par rapport à la charge supportée en 1989.

A contrario, l'exécution du budget de 1990 souligne que la gestion des finances publiques en 1988-1989 est celle des occasions manquées : occasion manquée de réduire le déficit budgétaire lorsque la croissance de l'économie et l'ampleur des rentrées d'impôts donnaient au Gouvernement la marge pour le faire.

Les occasions manquées

(en millions de francs)

	Réévaluation nette des recettes	Majoration des dépenses ordinaires	Majoration des dépenses en capital	Majoration des dépenses militaires	Solde des Comptes Spéciaux du Trésor	Réduction du déficit
Loi de finances rectificative 1988	37.970	23.644	8.425	717	5.117 (2)	67
Loi de finances rectificative 1989	27.827	24.884	1.158	0	1.735 (2)	50
Loi de finances rectificative 1990 (1)	18.038	13.077	8.385	374	-2.763 (3)	-1.035 (4)

(1) Y compris écriture d'ordre (7.456,7 millions de francs en recettes, 1.173,7 millions de francs en dépenses ordinaires civiles, 6.283 millions de francs en dépenses civiles en capital, 2.783 millions de francs de ressources des comptes spéciaux du Trésor) et après modifications apportées par l'Assemblée nationale.

(2) Charges nettes.

(3) Ressources nettes.

(4) Aggravation du déficit.

II - EXAMEN DES ARTICLES

PREMIERE PARTIE

CONDITIONS GENERALES DE L'EQUILIBRE FINANCIER

ARTICLE PREMIER

Versement au budget général d'une part des bénéfices de l'Institut d'émission des départements d'outre-mer

Commentaire.- Cet article, de facture traditionnelle, prévoit l'affectation d'une fraction des résultats nets de l'Institut d'émission des départements d'outre-mer (I.E.D.O.M.) au budget général, au titre des résultats de 1989. Le montant de la ressource ainsi allouée au budget général s'élève à 275 millions de francs, contre 300 millions en 1989, 225 millions en 1988, 208 millions en 1987, 50 millions en 1986 et 200 millions en 1985.

Cet type d'article apparaît pour la dernière fois en loi de finances ; à compter de 1991, en effet, un mécanisme nouveau lui sera substitué.

I - L'ETAT ACTUEL DES RELATIONS ENTRE LE BUDGET GENERAL ET L'I.E.D.O.M.

Créé par une ordonnance du 7 janvier 1959, l'I.E.D.O.M. est un établissement public national chargé, dans sa zone de compétence (les D.O.M. et Saint-Pierre et Miquelon), de pourvoir aux besoins du public en signes monétaires ayant cours légal et d'exécuter les transferts de fonds avec la métropole. En fait, il joue donc le rôle d'une banque centrale vis-à-vis des banques des départements d'outre-mer et de l'étranger.

Du fait du caractère très spécifique de ses missions, l'I.E.D.O.M. se trouve également lié au Trésor public, par les dispositions de l'ordonnance du 7 janvier 1959 mais aussi par une convention conclue le 17 septembre de la même année. Or, dans la pratique, les relations entre ces entités s'avèrent très complexes.

Aux termes de la convention précitée, les versements ou les prélèvements effectués auprès de l'I.E.D.O.M. par les **comptables publics** sont retracés sur un compte ouvert dans les écritures du Trésor et dénommé "compte d'opérations". Mais l'importance des fonds mobilisés par l'Etat en faveur des D.O.M. fait que les transferts de la métropole vers cette zone sont depuis l'origine très supérieurs à ceux opérés en sens inverse et le montant net des avoirs de l'I.E.D.O.M. auprès du Trésor s'est donc accru dans des proportions importantes.

Or, dès 1959, il avait été prévu que le solde du compte d'opérations porterait intérêt, au bénéfice de l'I.E.D.O.M. s'il était créditeur, et du Trésor dans le cas inverse.

Le compte étant toujours positif, la rémunération versée par l'Etat s'est accrue de façon considérable, atteignant près de 700 millions de francs en 1989.

Ayant des charges relativement peu importantes, l'Institut dégage donc un excédent très important, évalué à 560 millions pour 1988 et à 650 millions pour 1989.

Suivant les dispositions de l'article 4 de l'ordonnance du 7 janvier 1959, l'I.E.D.O.M. doit cependant verser au Trésor le solde de ses bénéfices nets, c'est-à-dire la somme qui reste disponible après imputation de l'impôt sur les sociétés et des dotations aux réserves. Les fonds ainsi recueillis sont alors affectés à des organismes publics de caractère agricole, immobilier ou social, et participent donc directement au développement des départements d'outre-mer.

Estimant que cette opération n'avait pas un caractère budgétaire, les pouvoirs publics ont considéré que les sommes en cause pouvaient être inscrites sur un compte d'attente avant d'être réparties par arrêté du ministre des Finances.

Toutefois, depuis 1985, cette affectation des bénéfices de l'I.E.D.O.M. n'est plus exhaustive et - avec l'accord du Parlement - les gouvernements successifs ont régulièrement opéré des prélèvements au profit du budget général. Le montant de ces prélèvements a été retracé ci-dessus.

II - LA REFORME OPEREE PAR LA LOI DE FINANCES POUR 1990

A la suite d'observations critiques formulées par la Cour des comptes, il a été décidé, par l'article 61 de la loi de finances pour 1990, de mettre fin à la formule du compte d'attente.

La Cour, tout d'abord, s'est interrogée sur la nécessité de faire rémunérer par l'Etat les avoirs que l'I.E.D.O.M. détient sur le compte d'opérations. En effet, dès lors que l'essentiel de ces sommes résulte de transferts de fonds publics, un tel mécanisme conduit à verser des intérêts sur des dépenses budgétaires, ce qui paraît pour le moins surprenant.

Parallèlement, elle a dénoncé l'irrégularité de la méthode jusqu'alors retenue pour affecter les bénéfices de l'I.E.D.O.M. et qui, en définitive, permet au Gouvernement d'encaisser une recette publique et d'en disposer sans que le Parlement soit en mesure d'exercer son pouvoir de contrôle.

En conséquence, le mode de rémunération des avoirs de l'I.E.D.O.M. sera modifié, ce qui devrait réduire son bénéfice.

Par ailleurs, un compte d'affectation spéciale ("actions en faveur des D.O.M.") a été créé par l'article 61 de la L.F.I. 1990 ; ce compte recueillera, à compter de 1991 (c'est-à-dire après détermination des résultats de 1990) le résultat de l'I.E.D.O.M. ; il retracera, en dépenses, des actions en faveur des D.O.M. et, le cas échéant, un versement au budget général, ce qui permettra à ce dernier de continuer à ponctionner l'I.E.D.O.M., sans que cette ponction soit légitime à l'avenir puisque le mode de rémunération des avoirs de celui-ci aura été changé.

Le projet de loi de finances prévoit de doter le compte "actions en faveur des D.O.M." à concurrence de 100 millions de francs, entièrement affectés aux D.O.M.

Proposition de la Commission

Votre Commission des Finances vous propose d'adopter cet article sans modification.

ARTICLE 2

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

Commentaire.- Le présent article tend au versement au budget général des résultats bénéficiaires réalisés par la Caisse d'aide à l'équipement des collectivités locales depuis le 1er octobre 1987, résultats dont le montant total s'élève à 113 millions de francs selon les informations fournies par le Gouvernement.

Cet article appelle deux séries d'observations : les premières ont trait au maintien de la C.A.E.C.L., en dépit de la création du Crédit local de France, les secondes concernent l'opportunité même d'une affectation des résultats réalisés par la C.A.E.C.L. au budget général.

- Le 6 octobre 1987, un décret autorisait l'apport, par la C.A.E.C.L., de ses "biens, droits et obligations" à une société nouvelle dénommée Crédit local de France. Le montant de cet apport était d'environ 120 milliards de francs d'emplois et de ressources (la C.A.E.C.L. étant devenue, à l'époque, le deuxième emprunteur sur les marchés obligataires, après l'Etat).

En échange de cet apport, la C.A.E.C.L. a reçu 100 % du capital social du Crédit local de France.

Dans le même temps, toutefois, 78 % de ce capital a été transféré de la C.A.E.C.L. à l'Etat, en vertu d'un second décret en date du 6 octobre 1987. Sur cette fraction de 78 %, 44 % ont ensuite été cédés au secteur privé, sans qu'il soit besoin d'une autorisation législative particulière, puisque cette cession portait sur une part minoritaire du capital social.

La C.A.E.C.L. a donc continué à porter 22 % du capital du Crédit local de France. Il aurait certes été possible d'envisager sa dissolution, mais, selon les informations fournies par le Gouvernement, cette solution aurait été juridiquement impossible,

car amenant la déchéance du terme de la dette préalablement contractée par cet organisme.

- La détention de 22 % du capital social du Crédit local de France a suscité le versement à la C.A.E.C.L. de dividendes, au titre des bénéfices réalisés par celui-ci.

Ces dividendes, qui constituent autant de résultats bénéficiaires pour la C.A.E.C.L., puisqu'elle n'a plus de charges, ne sont pas automatiquement versés en ressources du budget général ; une disposition législative, constituée par le présent article, est donc nécessaire.

Votre Commission des Finances s'est interrogée sur la légitimité de cette disposition.

Il lui est, à cet égard, apparu que la dévolution à l'Etat, si elle était intervenue, de la totalité du capital social du Crédit local de France, aurait eu pour conséquence automatique d'entraîner un tel versement.

Or, la transformation de la C.A.E.C.L. en société était devenue indispensable, le statut d'établissement public ne convenant pas à un organisme de type bancaire.

Dans ces conditions, le versement, direct ou indirect, des dividendes du Crédit local de France à l'Etat ne peut être critiqué, à moins que le principe même de l'existence d'un Etat actionnaire ne soit contesté.

Proposition de la Commission

Votre Commission des Finances vous demande d'adopter cet article sans modification.

ARTICLE 3

Equilibre général

Commentaire.- Le présent article arrête "l'équilibre général" du présent projet de loi de finances rectificative pour 1990.

Il se présente traditionnellement sous la forme, non pas d'un "nouvel équilibre", mais d'ajustements par rapport à l'article d'équilibre de la loi de finances initiale :

- en recettes, ajustements résultant des évaluations révisées telles qu'elles figurent à l'Etat A annexé au présent projet de loi ;
- en dépenses, ajustements résultant des ouvertures de crédits demandées par les articles 4 à 9 ci-après, mais également des annulations de crédits prises par voie réglementaire, en vertu de l'article 13 de l'ordonnance organique relative aux lois de finances ⁽¹⁾ mais **seulement des annulations qui sont contemporaines du dépôt du projet de loi et dont l'objet est de gager, pour tout ou pour partie, les ouvertures qu'il comporte.**

Ainsi, le texte initial de l'article 3 fait apparaître au titre du "supplément de charges du budget de l'Etat" le solde des ouvertures de crédits demandées par le présent projet de loi et les annulations résultant de l'arrêté du 19 novembre 1990, publié au Journal Officiel du 25 novembre.

En revanche, ne sont pas prises en compte les ouvertures de crédits, en cours d'année, par décrets d'avances des 30 mars et 27 septembre 1990 (dont la ratification est pourtant demandée par

1. "Tout crédit qui devient sans objet en cours d'année peut être annulé par arrêté du ministre des Finances après accord du ministre intéressé."

l'article 10 du présent projet de loi), non plus que les arrêtés d'annulations (1) dont ils ont été assortis.

Ces décrets d'avances n'ont pas d'impact sur le solde budgétaire. Pris en vertu de l'article 11-2° de l'ordonnance précitée (2), ils n'ont pas affecté l'équilibre financier prévu à la dernière loi de finances : les arrêtés qui les accompagnent ont eu précisément pour objet de compenser les crédits ouverts par des annulations de même montant.

En revanche, la répartition des charges de l'Etat s'en est trouvée modifiée entre dépenses définitives et dépenses temporaires et, à l'intérieur même des dépenses définitives, entre dépenses ordinaires civiles, dépenses civiles en capital et dépenses militaires.

**Modifications des crédits apportées par décrets
d'avances et arrêtés d'annulations liés à ces décrets**

Décrets d'avances et arrêté du 30 mars 1990

(en millions de francs)

	Ouvertures	Annulations	Solde (1)
Dépenses ordinaires civiles	904,77	1.721,69	- 816,92
Dépenses civiles en capital	1.114,70	232,78	+ 881,92
Dépenses militaires	425,00	890,00	- 465,00
Comptes Spéciaux du Trésor	400,00	--	+ 400,00
Total	2.844,47	2.844,47	--

(1) Négatif : annulations nettes ; positif : ouvertures nettes.

Décrets d'avances et arrêté du 27 septembre 1990

(en millions de francs)

	Ouvertures	Annulations	Solde (1)
Dépenses ordinaires civiles	208	341	- 133
Dépenses civiles en capital	150	557	- 407
Dépenses militaires	--	--	--
Comptes Spéciaux du Trésor	540	--	+ 540
Total	898	898	--

(1) Négatif : annulations nettes ; positif : ouvertures nettes.

1. Toujours pris en application de l'article 13 de l'ordonnance.

2. "En cas d'urgence, s'il est établi, par rapport du ministre des Finances au Premier ministre, que l'équilibre financier prévu à la dernière loi de finances n'est pas affecté, des crédits supplémentaires peuvent être ouverts par décrets d'avances pris sur avis du Conseil d'Etat. La ratification de ces crédits est demandée au Parlement dans la plus prochaine loi de finances."

**Ensemble des modifications apportées par décrets d'avances
et arrêtés d'annulations liés à ces décrets**

(en millions de francs)

	Ouvertures	Annulations	Solde (1)
Dépenses ordinaires civiles	1.112,77	2.062,69	- 949,92
Dépenses civiles en capital	1.264,70	789,78	+ 474,92
Dépenses militaires	425,00	890	- 465,00
Comptes Spéciaux du Trésor	940,00	--	+ 940,00
Total	3.742,47	3.742,47	--

(1) Négatif : annulations nettes ; positif : ouvertures nettes.

Ainsi, les ouvertures de dépenses temporaires (Comptes spéciaux du Trésor), soit 940 millions de francs, ont été compensées par des annulations (nettes d'ouvertures) de même montant sur les dépenses définitives.

Ces annulations nettes de dépenses définitives, à hauteur de 940 millions de francs, sont elles-mêmes la contraction des ouvertures nettes de dépenses civiles en capital (+ 474,92 millions de francs) et des annulations nettes tant de dépenses ordinaires civiles (949,92 millions de francs) que de dépenses militaires (465 millions de francs).

Ainsi, le fait de ne pas tenir compte de ces mouvements de crédits dans l'article d'équilibre du projet de loi de finances rectificative, alors même que ce texte comporte la ratification des décrets d'avances, rendait impossible un exercice pourtant élémentaire (1) : celui qui consiste à rapprocher l'article d'équilibre de la loi de finances initiale des ajustements proposés par l'article d'équilibre du projet de loi de finances rectificative pour connaître le nouvel équilibre en fin d'année.

Aussi, convient-il de se féliciter que le Gouvernement ait choisi, à l'Assemblée nationale, de procéder à l'intégration de l'incidence dans l'article d'équilibre des mouvements de crédits décidés par les décrets d'avances (et les arrêtés d'annulations dont ils sont assortis) dont la ratification est demandée au Parlement.

La partie "supplément de charges" du présent article d'équilibre s'en trouve substantiellement modifiée.

1. Exercice tellement élémentaire que l'exposé des motifs du projet de loi, à titre d'information, devait y avoir recours.

Elle l'a été une seconde fois :

- du fait de l'ouverture de crédits supplémentaires (1.077,5 millions de francs) au cours de la discussion du projet de loi devant l'Assemblée nationale (articles 4 et 5) ;

- très partiellement compensée par des annulations de crédits par voie législative (article 5 bis) à hauteur de 22,5 millions de francs et la réduction de crédits dont l'ouverture était initialement demandée par le projet de loi (75 millions de francs).

**Modifications apportées par l'Assemblée nationale
aux suppléments de charges du budget de l'Etat pour 1990**

(en millions de francs)

	Texte initial	Intégration des décrets d'avances	Modifications apportées aux crédits	Texte adopté par l'Assemblée nationale
Dépenses ordinaires civiles (1)	+ 14.007	- 950	+ 20	+ 13.077
Dépenses civiles en capital	+ 6.930	+ 475	+ 980	+ 8.385
Dépenses militaires	+ 839	- 465	--	+ 374
Total dépenses budget général (A)	+ 21.776	- 940	+ 1.000	+ 21.836
Soi de des Comptes Spéciaux du Trésor (B)	- 3.703 (2)	+ 940 (3)	--	- 2.763 (2)
Total des charges (A + B)	+ 18.073	--	+ 1.000	+ 19.073

(1) Hors dépenses en atténuation de recettes.

(2) Ressources nettes.

(3) Charges nettes.

Au total, à supplément de recettes inchangé, le déficit budgétaire résultant des modifications apportées à l'Assemblée nationale est aggravé de 1.000 millions de francs. Compte tenu de la légère aggravation que comportait le texte initial du Gouvernement (35 millions de francs), le déficit résultant du présent projet de loi serait porté à 91.204 millions de francs, contre 90.169 millions de francs en loi de finances initiale.

Proposition de la Commission

Votre Commission des Finances vous propose d'adopter cet article tel qu'il résultera des votes du Sénat notamment aux articles 4, 5, 5 bis à 9.

DEUXIEME PARTIE

**MOYENS DES SERVICES
ET DISPOSITIONS SPECIALES**

TITRE PREMIER

DISPOSITIONS SPECIALES A L'ANNEE 1990

I - OPERATIONS A CARACTERE DEFINITIF

A. BUDGET GENERAL

ARTICLES 4 ET 5

**Dépenses ordinaires (article 4)
et Dépenses en capital (article 5) des services civils - Ouvertures**

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

Ces ouvertures portent :

- en dépenses ordinaires sur 35.599.703.643 francs dont 19.995.000.000 francs de dépenses en atténuation de recettes ;
- en dépenses en capital, sur 11.588.618.371 francs d'autorisations de programme et 8.842.850.421 francs de crédits de paiement.

L'Assemblée Nationale, en première lecture ⁽¹⁾, a majoré :

- les dépenses ordinaires de 20 millions de francs,
- les crédits de paiement des dépenses en capital de 1.002,5 millions de francs,
- les autorisations de programme de 2.275 millions de francs.

La troisième partie du présent rapport ⁽²⁾ comporte une analyse par fascicules budgétaires :

- des ouvertures de crédits au titre du présent article,
- des ouvertures faites par décrets d'avances des 30 mars et 27 septembre 1990,
- des annulations d'arrêtés d'annulations des 30 mars, 27 septembre et 19 novembre 1990 ayant gagé tout ou partie de ces annulations.

Proposition de la Commission

Sous réserve des observations formulées tant dans la présentation générale ci-dessus ⁽¹⁾ que dans les commentaires des différentes ouvertures de crédits, votre Commission des Finances vous propose d'adopter ces articles sans modification.

1. Voir I - Présentation générale.

2. Voir Tome Annexe - Commentaires sur les crédits.

ARTICLE 5 BIS NOUVEAU

Dépenses en capital des services civils - Annulations

Commentaire.- Le présent article propose d'annuler 22,5 millions de francs en autorisations de programme et en crédits de paiement sur les crédits ouverts au Ministère de la Recherche et de la Technologie au titre du Commissariat à l'Energie atomique (chapitre 62-00).

Cette mesure a pour objet de gager une partie des crédits supplémentaires ouverts en faveur du budget de la justice lors de l'examen du collectif par l'Assemblée nationale.

I - UNE ANNULATION PEU OPPORTUNE

La décision d'annulation de 22,5 millions de francs en AP et CP sur les crédits du C.E.A. apparaît peu opportune.

Elle fait suite, en effet, à une première annulation de 40 millions de francs en AP sur la subvention militaire 1990 (Ministère de l'Industrie et de l'Aménagement du Territoire + Ministère de la Recherche et de la Technologie) qui, elle-même, était en réduction de 20 % en francs courants par rapport à la subvention 1989 (1 699 millions de francs en 1989 ; 1 349 millions de francs en 1990).

Les difficultés en crédits de paiement de l'organisme, déjà soulignées par la Cour des Comptes, risquent de s'accroître : on constate en effet, de 1985 à 1990, un écart de 753 millions de francs entre les AP et les CP accordés en L.F.I. au C.E.A. (corrigé de 100 millions de francs en L.F.R. 1988).

Faute de crédits de paiement suffisants, le poids des crédits de paiement relatifs aux exercices antérieurs freine la possibilité pour cet établissement d'engager les autorisations de programme accordées pour satisfaire les nouveaux objectifs qui lui ont été assignés.

II - UNE DEMARCHE MERITOIRE

En revanche, le présent article d'annulation de crédits constitue un pas qui mérite d'être souligné car il incorpore, dans le texte même de la loi, des mesures dont l'exécutif considère habituellement qu'elles relèvent de sa seule compétence réglementaire.

Il apparaît en effet choquant à votre Commission que le dépôt d'un texte de loi soit, à quelques jours d'intervalle, assorti de la publication au Journal officiel d'un arrêté qui lui est pourtant étroitement lié.

En l'espèce, le dépôt sur le bureau de l'Assemblée nationale le 22 novembre 1990 du projet de loi de finances rectificative, qui comporte des ouvertures de crédits à hauteur de 31,7 milliards de francs, a été suivi par la publication au Journal officiel du 25 novembre d'un arrêté du 19 novembre portant annulations de crédits de 10,9 milliards de francs, la seconde mesure n'étant que le gage de la première.

L'annulation de crédits par la voie législative à l'article 5 bis du présent projet de loi montre *a contrario* - même si tel n'était pas l'intention du Gouvernement - qu'il est possible de procéder autrement.

Votre Commission estime, par conséquent, qu'il n'est pas souhaitable de s'opposer à cette annulation qualifiée par le ministre "d'économie de constatation" (1) dès lors qu'elle est prise par la voie législative, sauf à encourager le Gouvernement à procéder, comme il n'en a que trop l'habitude, par la voie réglementaire.

Elle vous propose donc à cet article un amendement rédactionnel : le Parlement votant les crédits par titre et par ministère, il a semblé nécessaire à votre Commission, grâce à un état D annexé au présent article, de spécifier qu'il s'agit du titre VI du ministère de la recherche et technologie, ce que seul précisait l'exposé des motifs de l'amendement du Gouvernement distribué à l'Assemblée nationale.

Proposition de la Commission

Votre Commission des Finances vous propose d'adopter cet article ainsi amendé.

1. expression que l'on rapprochera utilement de la notion de "crédits devenus sans objet" prévue par l'article 13 de l'ordonnance organique relative aux lois de finances.

ARTICLES 6 ET 7

Dépenses ordinaires (article 6) et dépenses en capital (article 7) des services militaires - Ouvertures

Commentaire.- Ces deux articles récapitulent les ouvertures de crédits afférentes aux dépenses ordinaires (titre III) et aux dépenses en capital (titre IV) des services militaires.

I - L'EVOLUTION DES CREDITS MILITAIRES EN 1990

Les ouvertures de crédits au titre du présent projet de loi s'élèvent à :

- 2.673.260.000 francs en crédits de paiement, dont 1.673.260.000 francs sur le titre III et 1.000.000.000 francs sur le titre V ;

- 1.010.000.000 en autorisations de programme, dont 1.000.000.000 francs sur le titre V.

Les annulations de crédits liées au collectif (arrêté du 19 novembre 1990) s'élèvent à :

- 1.833.910.000 francs en crédits de paiement, dont 1.590.650.000 francs sur le titre V,

- 1.060.650.000 francs en autorisations de programme.

Par ailleurs, le décret d'avance du 30 mars 1990 avait ouvert 425 millions de crédits au titre III (376 millions de francs à la section commune - provision pour mesures générales intéressant les personnels et 49 millions de francs à la section des forces terrestres - alimentation).

L'arrêté d'annulation du même jour portait sur 890 millions de francs imputés sur le titre V (410 millions de francs sur la section commune : Recherches et développement de la Délégation générale pour l'armement, Engins stratégiques et préstratégiques, matériels des organismes interarmées ; 480 millions de francs sur la section des forces terrestres - Fabrications d'armement et de matériel divers). En outre, 890 millions de francs d'autorisations de programme étaient annulés sur la section marine (fabrications pour la marine).

Tableau récapitulatif

(en milliers de francs)

	Ouvertures	Annulations	Solde (1)
Dépenses ordinaires (titre III)	2.098.260	243.260	+ 1.855.000
Dépenses en capital (titre V)	1.000.000	2.480.650	- 1.480.650
Total) Dépenses militaires	3.098.260	2.723.910	+ 374.350

(1) Positif : Ouverture nette ; Négatif : annulation nette.

Le montant global des crédits militaires va donc être légèrement augmenté (+ 0,2 %). Les dépenses en capital vont diminuer de 1,5 %, les dépenses ordinaires vont augmenter de 2,1 %.

ii - LES OUVERTURES DU COLLECTIF

L'objet du présent collectif 1990 est :

- la couverture à concurrence de 1.673 millions de francs d'une partie du surcoût des opérations extérieures,
- la constitution d'une dotation en capital au profit de la société nationale G.I.A.T. Industries pour un montant de 988 millions de francs, sur le milliard de francs prévu à cet effet,
- accessoirement, la réalisation d'une opération d'achat de terrain par la Gendarmerie, pour 12 millions de francs.

A. LA COUVERTURE DU SURCÔÛT DES OPÉRATIONS MENÉES HORS DE LA MÉTROPOLE

1. Origine et montant du surcoût

Les opérations du Proche-Orient (Golfe et Liban) et d'Afrique (Tchad et Centrafrique, Gabon, Rwanda, Comores), les renforts d'effectifs en Nouvelle Calédonie et en Guyane, sont à l'origine du surcoût.

Celui-ci est estimé à 2.933 millions de francs, dont 523 millions de francs sur le titre V. Les actions dans le Golfe comptent pour 1.300 millions de francs dans ce total ; une partie des frais qu'elles entraînent (alimentation, carburants, logement, soutien sanitaire) est, en principe, prise en charge par le pays de stationnement.

2. Part du surcoût couverte par le collectif

Cette part s'élève à 1.673 millions de francs (1.123 millions pour les rémunérations, 395 pour le fonctionnement, 105 pour l'alimentation, 40 pour les affrètements et 10 pour l'entretien programmé des bâtiments de la Marine).

Le solde non couvert est donc de 1.160 millions de francs ; il pèse en particulier sur l'entretien des bâtiments de la Flotte dont le surcoût dépasse 400 millions de francs et n'est donc couvert qu'à moins de 3 %.

Le reste à couvrir provoquera une rigueur accrue dans la gestion (redéploiements et reports de charges sur le titre III déjà très tendu) et, pour les dépenses du titre V, fera appel aux crédits subsistant en fin de gestion (on peut, toutefois, s'interroger sur l'origine de ces reliquats : retard technique dans la réalisation des programmes ou blocage pur et simple des crédits).

B. LA DOTATION EN CAPITAL À LA SOCIÉTÉ NATIONALE G.I.A.T. INDUSTRIES

Cette dotation d'un milliard de francs sera assurée par une couverture de crédits de 988 millions de francs sur le chapitre

52-71 de la section commune (complétée par un versement de 12 millions de francs, pris sur les disponibilités du chapitre).

Elle correspond à un engagement pris par le ministre de la Défense, à la demande des rapporteurs du Sénat, lors du débat sur le projet de loi portant transformation du G.I.A.T. Le ministre avait toutefois précisé que cette dotation devait être inscrite au budget des charges communes et non à celui du ministère de tutelle (1). C'est donc une charge supplémentaire qui est imposée au ministère de la Défense.

Ainsi, au total, l'accroissement net des crédits du budget de la Défense (décret d'avance du projet de loi de finances rectificative) sera de 374,35 millions de francs.

Or, les charges supplémentaires qu'il devra supporter seront de 4.358 millions de francs, soit :

- revalorisation de la condition militaire	425 MF
- surcoût des opérations extérieures	2.933 MF
- dotation en capital à la Société G.I.A.T. Industries	1.000 MF
Total	4.358 MF

Ce rapprochement indique sans ambiguïté que le budget de la Défense a dû "autofinancer" la dotation du G.I.A.T. Telle était précisément la crainte des rapporteurs du Sénat, tant de la Commission des Affaires étrangères, de la Défense, que de la Commission des Finances lors de l'examen du projet de loi réformant le statut du G.I.A.T.

Aussi, votre Commission des Finances proposera-t-elle de supprimer la dotation au G.I.A.T. inscrite au budget de la Défense, manifestant par là son souci que les engagements du Gouvernement soit tenus et que ces crédits soient inscrits au budget des Charges communes, au même titre que les autres concours en fonds propres au secteur public.

Proposition de la Commission

Votre Commission des Finances vous propose d'adopter l'article 6 sans modification et l'article 7 ainsi amendé.

1. Cf. JO Débat Sénat du 8 novembre 1989, page 3121 : "S'agissant de l'origine des crédits, je peux répondre dès à présent que les dotations en capital sont inscrites au budget des charges communes et non à celui des ministères de tutelle".

B. BUDGETS ANNEXES

Budgets annexes - Ouvertures

ARTICLE 8

Commentaire.- Le présent article a pour objet d'ouvrir des crédits supplémentaires en faveur de trois budgets annexes : Légion d'Honneur, Monnaies et Médailles et Postes, Télécommunications et Espace.

LEGION D'HONNEUR

Le budget annexe de la Légion d'Honneur enregistre deux mouvements de crédits : une ouverture de 7 millions de francs en autorisations de programme et de 4,5 millions en crédits de paiement, prévue par le projet de loi de finances rectificative et une annulation de 0,5 million de francs, résultant de l'arrêté du 19 novembre.

L'ouverture inscrite au titre des dépenses en capital tend à permettre la réparation des dégâts causés aux maisons d'éducation par la tempête survenue cette année ; l'annulation porte notamment sur les crédits afférents aux traitements des membres de l'Ordre de la Légion d'Honneur, qui ont été fréquemment surestimés ces dernières années en loi de finances initiale.

MONNAIES ET MEDAILLES

Les bons résultats d'exploitation de la monnaie en 1990 font apparaître un excédent net de 39 millions de francs sur le fonds de roulement de l'établissement.

Cet excédent permet tout d'abord d'abonder de 30 millions de francs le reversement effectué par la Monnaie au profit du Trésor, initialement fixé en loi de finances pour 1990 à 20 millions de francs.

Il autorise ensuite la Monnaie à engager à hauteur de 9 millions de francs les dépenses nécessaires à la construction, sur le site de Pessac, d'un nouvel atelier de frappe de monnaies de collection, rendu nécessaire par les perspectives de développement des ventes de monnaies olympiques.

Les autorisations de programme correspondantes sont ouvertes pour un montant équivalent de 9 millions de francs.

POSTES, TELECOMMUNICATIONS ET ESPACE

Le présent projet de loi prévoit l'ouverture en crédits de paiement au chapitre 83-56 "Versement au budget général", de 50 millions de francs, que l'on retrouve inscrits en recette non fiscale du budget de l'Etat.

Parallèlement, l'arrêté du 19 novembre 1990 a annulé 50 millions de francs en crédits de paiement et 20 millions de francs en autorisations de programme sur le chapitre 83-59 "C.N.E.S."

Ce mouvement est donc neutre pour les comptes de France Telecom, à défaut de l'être pour le C.N.E.S.

II - OPERATIONS A CARACTERE TEMPORAIRE

ARTICLE 9

Comptes de prêts - Ouvertures

Commentaire.- Le présent article propose l'ouverture de 520 millions de francs d'autorisations de dépenses temporaires au titre des comptes de prêts. Les autres catégories de comptes spéciaux du Trésor ne font l'objet d'aucune mesure particulière.

Cette ouverture s'ajoute à deux autres, opérées par les décrets d'avances des 30 mars et 27 septembre. Au total, les ouvertures supplémentaires afférentes aux comptes de prêts se montent ainsi à 1.460 millions de francs, soit une augmentation de 10,1 % par rapport à la dotation initialement prévue (14.437 millions de francs)

Corrélativement, toutefois, l'arrêté d'annulation de crédits du 27 septembre a amputé de 1.274 millions de francs les autorisations de dépenses résultant de la loi de finances : le montant net de dépenses supplémentaires s'élève donc à 186 millions de francs.

Enfin, comme il a déjà été indiqué, deux remboursements de prêts et d'avances ont dégagé une ressource supplémentaire de 2.949 millions de francs au titre des opérations temporaires des comptes spéciaux du Trésor ; le solde de ces opérations s'est donc sensiblement amélioré, de manière d'ailleurs purement comptable puisque des ouvertures de crédits définitifs correspondent à la majeure partie des ressources temporaires dégagées (cf ci-dessus page....)

Les ouvertures afférentes aux comptes de prêts se décomposent comme suit :

- décret d'avance du 30 mars : + 400 millions de francs imputés au compte 903-07 "prêts à des Etats étrangers en vue de l'achat de biens d'équipement", somme destinée à permettre la participation de la France au capital du fonds de stabilisation du Zloty ;

- décret d'avance du 27 septembre : + 540 millions de francs imputés au même compte et affectés à la couverture de besoins nés de l'augmentation du rythme de décaissement des crédits prévus par les protocoles signés avec les Etats débiteurs ainsi qu'à l'accélération des paiements au profit des Etats les plus touchés par la crise du Golfe (Egypte, Jordanie, Turquie notamment) ;

- projet de loi de finances rectificative : + 520 millions de francs, dont 505 millions au profit du même compte et affectés à la couverture de besoins du même type et 15 millions destinés au fonds de développement économique et social (application du plan européen d'assainissement du secteur de la batellerie, fondé sur l'octroi de primes de "déchirement" aux bateliers qui abandonnent leur activité et acceptent la destruction de leur péniche).

L'annulation de 1.274 millions de Francs, par ailleurs, porte sur le chapitre deux du F.D.E.S., initialement daté de 2.507 millions de francs ("prêts d'aide au développement délivrés par la Caisse centrale de coopération économique")

Cette annulation traduit, pour l'année 1990, l'engagement pris par la France de transformer en dons (imputés en dépenses du budget général), les concours auparavant octroyés sous forme de prêts (imputés en dépenses du F.D.E.S.) lors du sommet de La Baule, en date de juin 1990. Corrélativement à cette annulation, le projet de loi de finances rectificative ouvre des crédits, d'un montant total, d'ailleurs légèrement supérieur, de 1.365 millions de francs, aux budgets des charges communes (1.236 millions de Francs) et de la coopération (129 millions de francs).

Proposition de la commission :

Votre commission vous demande d'adopter cet article sans modification.

III - AUTRES DISPOSITIONS

ARTICLE 10

Ratification de décrets d'avance

Commentaire.- Le présent article demande au Parlement la ratification des décrets d'avance pris en cours d'année.

Deux décrets d'avance ont été pris en 1990, en application de l'article 11-2° de l'ordonnance organique relative aux lois de finances (1) : le premier est donc du 30 octobre, le second en date du 27 septembre.

Les ouvertures de crédits que comportent ces décrets d'avance (respectivement 2844 millions de francs et 898 millions de francs) et les annulations par arrêté qui les ont gagées ont été intégrées dans l'article d'équilibre du présent projet de loi de finances rectificative (*voir plus haut le commentaire de l'article 3*).

Le détail de ces ouvertures de crédits et des annulations dont elles sont assorties sont analysées dans l'annexe du présent rapport (2), au même titre que les crédits supplémentaires demandés par le présent projet de loi et que les annulations qui les accompagnent (arrêté du 19 novembre 1990).

1. Art. 11- 2° : *"En cas d'urgence, s'il est établi, par rapport du ministre des finances au Premier ministre, que l'équilibre financier prévu à la dernière loi de finances n'est pas affecté, des crédits supplémentaires peuvent être ouverts par décrets d'avance pris sur avis du Conseil d'Etat. La ratification de ces crédits est demandée au Parlement dans la plus prochaine loi de finances"*.

2. Voir Tome Annexe - Commentaires sur les crédits.

D'un point de vue général, ces décrets d'avance appellent une observation que le Parlement et la Cour des Comptes sont conduits à formuler chaque année : bon nombre des crédits figurant dans ces divers décrets ne correspondant pas à la notion d'urgence exigée par l'ordonnance organique relative aux lois de finances.

Ainsi, votre Commission des Finances s'est-elle interrogée notamment sur l'ouverture par le décret d'avance du 30 mars 1990 de 360 millions de francs d'autorisations de programme "*destinées à engager les premiers travaux de gros oeuvre de la Bibliothèque de France*" (1).

Elle a supprimé en conséquence les "*services votés*" correspondant, dans le projet de budget pour 1991, à ces autorisations de programme estimant de surcroît que le degré d'impréparation manifeste de ce projet contrastait singulièrement avec l'importance des sommes qu'il était demandé au Parlement de lui consacrer.

Votre Commission des Finances s'est également étonnée que dès le 10 janvier 1990, soit 12 jours après la promulgation de la loi de finances pour 1990, soit décidée, en Conseil des ministres, la mise en place d'un plan d'urgence pour des universités dont les crédits ont été inscrits dans le décret d'avance précité du 30 mars 1990 ; elle a considéré de ce point de vue que l'urgence au sens de la loi organique ne saurait être confondue avec l'improvisation non plus qu'avec la désinvolture à l'égard des droits du Parlement. Ce dernier, placé devant le fait accompli, ne peut que ratifier les décrets d'avance, sauf à prendre le risque de perturber gravement le fonctionnement de l'Etat.

Proposition de la Commission

Sous réserve de ces observations, votre Commission des Finances vous propose d'adopter cet article sans modification.

1. Selon le rapport au Premier ministre accompagnant les décrets d'avance.

ARTICLE 11

Modification de la liste de l'état F de la loi de finances pour 1990

Commentaire.- Le présent projet d'article prévoit de compléter l'état F annexé à l'article 71 de la loi de finances pour 1990 (n° 89-935 du 29 décembre 1989) par l'inscription des six chapitres suivants du budget annexe des prestations sociales agricoles (B.A.P.S.A.).

- 46-01 "Prestations maladie, maternité, soins aux invalides, versées aux exploitants agricoles et aux membres non salariés de leur famille",
- 46-02 "Prestations invalidité versées aux exploitants agricoles et aux membres non salariés de leur famille"
- 46-03 "Allocations de remplacement versées aux conjoints de non-salariés agricoles"
- 46-92 "Prestations familiales versées aux non-salariés du régime agricole"
- 46-96 "Prestations vieillesse versées aux non-salariés du régime agricole"
- 46-97 "Contribution au fonds spécial, aux assurances sociales des étudiants et au régime d'assurance obligatoire des praticiens et auxiliaires médicaux conventionnés (articles L.677, L.570 et L.613-10 du code de la sécurité sociale)".

L'état F annexé à la loi de finances pour 1990 qu'il est proposé de compléter fixe la liste des chapitres sur lesquels s'imputent des crédits évaluatifs autres que ceux limitativement énumérés à l'article 9 de l'ordonnance n° 59-2 du 2 janvier 1959 portant loi organique relative aux lois de finances. Cet article prévoit, en effet, que les crédits évaluatifs s'appliquent à la dette publique, à la dette viagère, aux frais de justice et aux réparations civiles, aux

remboursements, aux dégrèvements et aux restitutions, ainsi qu'aux dépenses imputables sur les chapitres dont l'énumération figure à un état spécial annexé à la loi de finances.

L'inscription proposée permettrait de reconnaître à ces chapitres le caractère de crédits évaluatifs et d'imputer, au besoin, des dépenses au-delà des crédits ouverts dès la gestion 1990. L'état F annexé à l'article 62 du projet de loi de finances pour 1991 a déjà été complété en ce sens.

Elle répondrait aux observations formulées à plusieurs reprises par la Cour des comptes et, en dernier lieu, dans le rapport sur le projet de loi de règlement définitif du budget 1988 où la Cour soulignait les difficultés de fonctionnement du régime social agricole dans le cadre budgétaire actuel.

La Haute juridiction précisait notamment que les caisses de mutualité sociale agricole finançaient directement une partie des dépenses d'intervention avec les cotisations qu'elles recouvraient et une autre partie au moyen de versements en provenance des chapitres correspondants du budget annexe, mais aussi sur des avances de trésorerie fournies par la Caisse nationale du crédit agricole ; c'est seulement en fin d'année que la situation des caisses envers le budget annexe est régularisée.

Ainsi, la Cour des comptes relevait que "outre l'impossibilité d'ajuster, dès la loi de finances initiale, le montant des crédits ouverts à celui des cotisations qui ne peuvent être qu'approximativement évaluées, les dépenses financées sur des avances de trésorerie sont évidemment sans correspondance avec les crédits, d'où les dépassements constatés".

Le présent projet d'article vise à tirer les conséquences de ces observations et reconnaîtrait le caractère de crédits évaluatifs à ces chapitres qui retracent des dépenses dont beaucoup sont, en fait sinon en droit, obligatoires. Il serait ainsi opéré par analogie avec les chapitres des prestations sociales du budget général, inscrits collectivement à l'état F.

Proposition de la Commission

Votre Commission des Finances vous propose d'adopter cet article sans modification.

ARTICLE 12

Affectation du produit supplémentaire de la taxe parafiscale affectée au financement des organismes du secteur public de la communication audiovisuelle constaté en 1989

Commentaire.- Le montant global estimé de la redevance est voté à chaque loi de finances comme toute taxe parafiscale. En fait, en application du second paragraphe de l'article 4 de l'ordonnance n° 59-2 du 2 janvier 1959 portant loi organique relative aux lois de finances, les taxes parafiscales sont fixées par décret en Conseil d'Etat, le Parlement ne fait qu'en autoriser la perception et la répartition entre les différents organismes du secteur public de l'audiovisuel.

Cette estimation est quasiment systématiquement dépassée. C'est ainsi qu'en 1987 l'excédent était de 277,4 millions de francs et de 76,55 millions de francs en 1988.

Ces écarts importants et leur diminution récente proviennent de deux causes :

- d'importantes incertitudes existaient entre les prévisions et les réalisations de perception de la taxe sur les magnétoscopes. Sa suppression a mis fin à ces incertitudes.
- l'effet parc a une incidence de plus en plus négligeable.

La conjugaison de ces deux faits explique la réduction de l'écart puisque les prévisions sont de plus en plus fiables.

Par ailleurs, d'autres modifications influent sur le montant réel de la redevance comptabilisée en fin d'exercice et notamment l'application, en fin d'exercice, d'un taux de réfaction établi par le service de la redevance après calcul de la partie des encaissements de redevance non soumis à la T.V.A. Ce taux, qui varie chaque année, était de 3,23 % en 1989.

Votre Rapporteur se félicite que pour la première fois l'annexe bleue, relative aux organismes du secteur public de l'audiovisuel, publie le tableau du passage du produit de la redevance approuvé et réparti en loi de finances pour 1989 au montant comptabilisé par les organismes affectataires en fin d'exercice 1989.

A. Passage du produit de la redevance approuvé et réparti en loi de finances pour 1989 au montant comptabilisé par les organismes affectataires en fin d'exercice 1989

(En millions F)

Organismes	Répartition de la redevance par la loi de finances pour 1989 (redevance d'exploitation/redevance d'équipement) (HT)	Montant T.T.C. (1) (2)	Montant hors TVA après application du taux de réfaction de 3,23 % sur la TVA (3)
I.N.A. (4)	126,9	133,5	
	Dont Exploitation 120,6 Équipement 6,3	127,2 6,3	120,8 6,3
T.D.F. (4)	27,7	28,5	
	Dont Exploitation 14,7 Équipement 13,0	15,5 13,0	14,7 13,0
Antenne 2 (4)	960,5	1.013,3	
	Dont Exploitation 960,5 Équipement 0,0	1.013,3 0,0	962,2 0,0
FR 3 (4)	2.435,8	2.569,8	
	Dont Exploitation 2.435,8 Équipement 0,0	2.569,8 0,0	2.440,1 0,0
La S.E.P.T. (4)	Montant prévu initialement 415,5		
	Dont Exploitation 129,0 Équipement 286,5		
	Après report de 80 millions F (H.T.) sur l'exercice 1990 335,5	341,6	
	Dont Exploitation 110,5 Équipement 225,0	176,6 225,0	110,7 225,0
R.F.O. (4)	654,6	690,6	
	Dont Exploitation 654,6 Équipement 0,0	690,6 0,0	655,8 0,0
Radio France (4)	1.800,3	1.899,3	
	Dont Exploitation 1.800,3 Équipement 0,0	1.899,3 0,0	1.803,5 0,0
R.F.I. (4)	Montant prévu initialement 368,0	388,2	
	Dont Exploitation 368,0 Équipement 0,0	388,2 0,0	
	Après modification de cette répartition 370,7	388,2	
	Dont Exploitation 319,8 Équipement 50,9	337,3 50,9	320,4 50,9

Observations générales :

(1) La redevance est versée T.T.C. par le service de la redevance aux organismes affectataires

(2) Seule la redevance versée en exploitation aux sociétés est soumise à la T.V.A. au taux de 5,5 %.

(3) Chaque année, en fin d'exercice, un taux de réfaction est établi par le service de la redevance, après calcul de la partie des encaissements de redevance non soumis à la T.V.A. (redevance perçue en Guyane et total des majorations pour défaut de paiement à l'échéance). Pour l'exercice 1989, ce taux de réfaction est de 3,23 %.

(4) Observations par sociétés :

Redevance versée en exploitation : les chiffres inscrits dans la dernière colonne sont ceux figurant en produit du compte de résultat pour l'exercice 1989, en ce qui concerne l'I.N.A., T.D.F., Antenne 2, FR 3, R.F.O., Radio France et R.F.I.

La S.E.P.T. a inscrit en compte de résultat pour 1989, un montant de la redevance hors taxes mais avant prise en compte du taux de réfaction de 3,23 % sur la T.V.A.; la différence, soit 0,2 million F a été comptabilisée dans le compte « autres produits d'exploitation ».

Redevance versée en équipement : la redevance versée en équipement à l'I.N.A., T.D.F., la S.E.P.T. et R.F.I. vient abonder le compte « subvention d'investissement » au passif du bilan de ces organismes.

L'article 12 du projet de loi de finances rectificative pour 1990 se propose d'affecter à FR 3 les 9,29 millions de francs hors T.V.A. qui constituent l'excédent constaté en 1989 sur le produit de la redevance.

Ce versement avait été annoncé par le Gouvernement comme étant une partie de la compensation financière accordée à FR 3 pour l'hébergement de la SEPT, le samedi, sur son antenne.

Votre Rapporteur rappelle que FR 3 avait estimé le préjudice subi en frais de diffusion, reclassement d'émissions, perte de recettes publicitaires et défidélisation du téléspectateur, à 89 millions de francs.

Le Gouvernement, estimant que la présence de la SEPT le samedi entraînait une importante économie sur les programmes, avait arrêté le chiffre de 30 millions de francs dont 9 millions de francs de redevance et 21 millions de francs de recettes publicitaires supplémentaires.

C'est donc -concernant la redevance- l'application de cette décision de la tutelle qui est proposée par l'article 12.

Proposition de la Commission

Votre Commission des Finances vous propose d'adopter cet article sans modification.

ARTICLE 13

Modification des modalités de versement de la dotation de l'Etat au fonds national de péréquation de la taxe professionnelle en 1990

Commentaire. - Cet article constitue une mesure ambiguë, à la fois favorable aux collectivités territoriales et constitutive d'une manipulation destinée à minorer le déficit constaté pour l'exercice 1990. Son objet est la suppression, au titre de l'exercice 1990, du versement du budget général au profit du fonds national de péréquation de la taxe professionnelle ; cette suppression, selon l'exposé des motifs du projet de loi, serait sans conséquence pour les collectivités locales, puisque ce versement est utilisé pour la répartition du FNPTP non pas lors de l'exercice d'imputation, mais lors de l'exercice suivant ; dès lors, le mécanisme proposé consiste à annuler le versement de 1990 et à utiliser, en lieu et place, le versement prévu au budget de 1991 pour la répartition de 1991.

• Il convient, tout d'abord, de rappeler l'origine du versement du budget général au FNPTP. Ce fonds, sous sa forme actuelle, a pour principale ressource le produit de la cotisation nationale de péréquation de la taxe professionnelle (1,318 milliard de francs en 1990), acquittée par les entreprises implantées dans des communes où le taux global de taxe professionnelle est inférieur à la moyenne nationale. Il a également pour ressource un versement du budget général, constitutif d'un prélèvement sur les recettes de l'Etat ; ce versement résulte des modalités retenues par la loi du 28 juin 1982 pour compenser la perte de ressources subie par les collectivités locales du fait de certains allègements décidés par cette même loi. La compensation perçue par chaque collectivité était égale à la perte de ressources résultant, en 1982, des deux allègements en cause (réduction du pourcentage de la masse salariale pris en compte, non intégration dans l'assiette des investissements nouveaux) ; ensuite, cette compensation versée directement aux collectivités a été

figée en valeur absolue, la fraction correspondant à l'augmentation des pertes de produit elle-même induite par l'incidence croissante des allègements (due à la progression des investissements et de la masse salariale) étant affectée à la péréquation.

Ultérieurement, la loi de finances pour 1987 a "recentré" le FNPTP sur sa seule fonction de péréquation, une dotation destinée au versement des différentes compensations étant par ailleurs créée (dotation de compensation de la taxe professionnelle). Le versement du budget général affecté à la péréquation, toutefois, a subsisté. Ce versement est désormais indexé sur le taux d'évolution des recettes nettes de l'Etat.

- En 1990, le montant du versement s'est élevé à 745 millions de francs. L'article 13 propose la suppression de ce versement "à titre exceptionnel" pour 1990.

L'exposé des motifs du projet de loi indique pourquoi cette suppression pourrait ne pas être défavorable aux collectivités locales :

"La dotation annuelle versée par l'Etat au profit du fonds national de péréquation de la taxe professionnelle ouverte en loi de finances d'une année est répartie entre les communes en même temps que la cotisation de péréquation de la taxe professionnelle, l'année suivante, car les recettes au titre de la cotisation de péréquation ne sont perçus qu'au dernier trimestre de l'année.

"Afin d'éviter, chaque année, de laisser sans emploi cette dotation annuelle de l'Etat au sein des crédits du fonds national de péréquation de la taxe professionnelle dans l'attente de sa répartition, il est proposé de faire coïncider l'ouverture des crédits relatifs à la dotation annuelle de l'Etat en loi de finances avec l'année de répartition aux communes.

"Cette mesure permettra aux collectivités locales d'encaisser 50,5 millions de francs de plus que prévu en 1991, puisqu'elles toucheront cette année là la dotation inscrite au projet de loi de finances pour 1991 (796,4 millions) et non la dotation inscrite en loi de finances pour 1990 (745,8 millions)."

- Cette mesure appelle les deux observations suivantes :

- présentée comme une mesure de bonne gestion, elle peut aussi être regardée comme un artifice permettant de diminuer de 745 millions de francs le déficit d'exécution de 1990,

- rédactionnellement, le dispositif proposé est imparfait : au lieu de prévoir la non application du versement en 1990, il conviendrait de prévoir l'utilisation, à compter de l'année 1991, du versement de l'année en cours pour la répartition du FNPT lors de cette même année en cours ; seule cette rédaction garantit, en effet, la mise en oeuvre effective de l'exposé des motifs de l'article 13.

Il apparaît donc nécessaire d'adopter un amendement de suppression de l'article 13 et d'insérer, au chapitre III ("autres mesures") du titre II ("dispositions permanente") du projet de loi un article additionnel prévoyant de manière permanente l'utilisation du versement imputé au budget de l'Etat au titre de l'année en cours pour la répartition du FNPTP de cette même année en cours. A cet effet, votre Commission des finances vous proposera un article additionnel avant l'article 51.

Proposition de la Commission

Votre Commission des Finances vous propose d'adopter un amendement de suppression de cet article.

TITRE II

DISPOSITIONS PERMANENTES

I.- MESURES CONCERNANT LA FISCALITE

ARTICLE 14

Régime fiscal du crédit-bail

Commentaire.- Le présent article comporte deux grands types de dispositions relatives à la fiscalité des contrats de crédit-bail. En effet,

- les paragraphes I à IV traitent des opérations portant sur des biens immobiliers et adaptent la législation actuelle pour éviter que l'entreprise titulaire du contrat puisse procéder de manière indirecte à l'amortissement du terrain supportant l'immeuble.

- Le paragraphe V précise le régime fiscal applicable aux contrats de crédit-bail portant sur les éléments incorporels d'un fonds de commerce.

I - LES DISPOSITIONS RELATIVES AU CREDIT-BAIL IMMOBILIER

Sur le plan juridique, une opération de crédit-bail se décompose en deux éléments indissociables :

- un engagement de location d'un bien, portant sur une durée déterminée,

- une promesse unilatérale de vente, consentie par les bailleurs au profit du locataire.

Une fraction des loyers payés durant l'exécution du contrat correspond en fait à des acomptes sur le prix de vente. La valeur de cession stipulée en fin de contrat est donc généralement très inférieure à la valeur réelle du bien.

A. LE REGIME FISCAL ACTUEL

Dans ce contexte, l'article 22 de la loi de finances pour 1990 a profondément remanié le régime fiscal de ce type d'opération, pour qu'une entreprise finançant ses investissements par recours au crédit-bail soit traitée comme si elle avait directement acquis le bien objet du contrat.

Cette réforme découle d'une disposition fondamentale : les loyers versés par le preneur en cours de contrat sont intégralement déductibles de son résultat imposable, bien qu'ils retracent une partie du prix d'achat du bien.

Sans remettre en cause ce principe, l'article 22 de la loi de finances pour 1990 impose donc désormais au preneur d'effectuer des "corrections" de nature fiscale dans deux circonstances : la vente du contrat avant terme et la cession du bien acquis par voie de crédit-bail.

1. Le régime applicable en cas de cession du contrat de crédit-bail

L'entreprise qui a conclu un contrat de crédit-bail peut le vendre avant échéance.

Dans une telle situation, il convient de distinguer la situation du cédant et celle de l'acquéreur.

a) La situation du cédant

D'un point de vue fiscal, le profit réalisé lors de la cession d'un contrat de crédit-bail relève du régime des plus-values professionnelles. En conséquence :

- si la vente intervient moins de deux ans après la conclusion du contrat, l'intégralité du profit, qui en pratique correspond au prix de vente, relève du régime du court terme. Il est donc ajouté au résultat de l'exercice et imposé comme tel ;

- si la vente intervient plus de deux ans après la conclusion du contrat, il faut alors distinguer deux éléments :

- la fraction de la plus-value considérée comme étant à court terme. Elle est égale au montant des amortissements que l'entreprise aurait pu pratiquer sur le bien pris en crédit-bail si elle en avait été propriétaire pendant la période où elle a été titulaire du contrat.
- Le solde, qui relève du long terme, et bénéficie d'une taxation allégée.

Ainsi, la correction de nature fiscale opérée pour le calcul de la plus-value doit permettre de placer l'entreprise cédant un contrat dans la même situation que la société vendant un bien acquis directement.

L'amortissement "théorique" que l'entreprise doit prendre en compte est pratiqué sur une base égale à la différence entre :

- le prix d'acquisition du bien par la société de crédit-bail,
- et le prix de levée de l'option en fin de contrat.

Il est calculé selon le mode linéaire, **en retenant une durée d'utilisation correspondant à celle du contrat de crédit-bail.**

b) La situation de l'acquéreur

Le preneur peut alors amortir le contrat qu'il vient d'acquérir, sur la base du prix payé. L'amortissement est calculé selon le mode linéaire, **mais en fonction de la durée normale d'utilisation du bien objet du contrat, celle-ci étant appréciée à la date du rachat.**

Si le preneur cède à nouveau le contrat avant son terme, il est fait application des dispositions précédentes. Par construction, la plus-value dégagée est égale à la différence entre le prix de vente du contrat et sa valeur de bilan (avant amortissement). Elle est considérée comme étant intégralement à court terme si la cession

intervient moins de deux ans après le rachat. Dans le cas contraire, elle sera à court terme à hauteur :

- des amortissements pratiqués par l'entreprise sur le prix d'achat des droits,

- des amortissements que l'entreprise aurait pu pratiquer sur le bien si elle en avait été propriétaire durant la période où elle a été titulaire du contrat. Cet amortissement "théorique" est à nouveau calculé selon la méthode précédemment décrite.

2. Régime fiscal des cessions de biens acquis par crédit-bail

a) Situation du preneur lors de la levée de l'option

Si l'entreprise a été titulaire du contrat depuis l'origine, le bien est inscrit à son actif pour le prix acquitté lors de la levée de l'option. Il peut ensuite être amorti sur la durée normale d'utilisation restant à couvrir.

Si l'entreprise a acquis le contrat en cours d'existence, le bien doit être porté au bilan pour le prix de levée de l'option, majoré du prix de rachat du contrat. Sur ce total, l'entreprise impute les amortissements qu'elle a pratiqués depuis la date d'acquisition du contrat, et la valeur nette du bien peut alors elle-même être amortie dans les conditions de droit commun.

b) Calcul de la plus-value en cas de cession ultérieure du bien

En cas de vente ultérieure du bien, et conformément aux règles précédemment décrites, la plus-value est considérée comme à court terme :

- en totalité si le bien est cédé moins de deux ans après la date de levée de l'option,
- en partie si la cession intervient au-delà de cette période. Cette fraction est alors égale :
 - aux amortissements directement pratiqués par l'entreprise sur le prix de revient du bien,

- aux amortissements "théoriques" que l'entreprise aurait pu pratiquer sur le bien pendant la période où elle a été titulaire du contrat.

3. Dispositions spécifiques au crédit-bail immobilier

Si l'objet du contrat de crédit-bail est un bien immobilier, le preneur est alors soumis à deux obligations particulières.

a) Une réintégration spécifique lors de la levée de l'option

L'article 239 sexies du code général des impôts prévoit en effet que le locataire qui lève l'option d'achat doit réintégrer dans ses résultats imposables la fraction des loyers qui correspond à la différence entre :

- la valeur résiduelle du bien immobilier dans les écritures du bailleur (prix de revient de l'immeuble diminué des amortissements pratiqués),
- le prix de levée de l'option d'achat.

Cette disposition tend à éviter un "effet de seuil" dû au transfert de propriété du bien, dès lors que la valeur comptable de l'immeuble, telle qu'elle apparaît dans les écritures du bailleur, est généralement supérieure au prix de levée de l'option. La réintégration de cet écart dans le bénéfice imposable tient alors compte du fait qu'une fraction des loyers acquittés précédemment recouvre des versements en capital.

b) Régime de l'amortissement de l'immeuble après la levée de l'option

En contrepartie, l'entreprise comptabilise l'immeuble, dans ses propres écritures pour une valeur égale :

- au prix de levée de l'option,
- majoré de réintégration effectuée en application de l'article 239 sexies du C.G.I.

En outre, si l'entreprise a acquis un contrat en cours, la valeur de bilan de l'immeuble devra également être majorée du prix d'achat du contrat, diminuée des amortissements déjà pratiqués.

Cette valeur de bilan est alors scindée en deux éléments :

- une fraction représentative du prix du terrain. En application de l'article 239 sexies C du C.G.I., elle est égale au prix d'achat de ce même bien par le bailleur,
- le solde, censé représenter la valeur résiduelle de la construction, et que l'entreprise peut amortir dans les conditions de droit commun.

B. LES AMENAGEMENTS PROPOSES

Un tel schéma fiscal - particulièrement complexe - présente cependant une faille, **qui apparaît en cas de cession d'un contrat de crédit-bail immobilier.**

En effet, un tel contrat porte en fait sur deux éléments - un terrain et une construction - et en cas de vente son prix tient compte de la valeur réelle de cet ensemble au moment de la transaction.

Or, le preneur est autorisé à amortir l'intégralité des droits qu'il achète et qui figurent désormais à l'actif de son bilan. Cette approche globale conduit donc à amortir un élément dont une partie du prix provient en fait de la valorisation du terrain, c'est-à-dire d'un actif en principe non amortissable. En d'autres termes, lorsque le contrat est cédé, l'acquéreur peut alors procéder à l'amortissement d'une fraction du prix réel du terrain.

Ce dysfonctionnement se répercute ensuite dans toutes les étapes du dispositif de "neutralisation" fiscale, et notamment lorsque l'entreprise lève son option pour devenir propriétaire de l'immeuble. Les diverses réintégrations auxquelles elle doit procéder pour évaluer la valeur du bien dans son propre bilan retracent en partie le phénomène de valorisation du terrain. Certes, l'article 239 sexies C prévoit que ce dernier élément doit être isolé mais il est alors retenu pour son prix d'achat initial par le bailleur, c'est-à-dire un montant inférieur à celui pris en compte lors de la cession du contrat. La différence se trouve de fait intégrée dans ce qui est censé correspondre au prix résiduel du bâtiment, et peut donc continuer à être amortie.

Pour éviter un tel enchaînement, qui crée une nouvelle distorsion entre l'acquéreur direct d'un immeuble et un investisseur ayant recours au crédit-bail, le présent article propose une mesure relativement simple dans son principe, mais qui appelle un dispositif juridique complexe. Il prévoit en effet qu'en cas de vente d'un contrat de crédit-bail immobilier, le prix correspondant devra être ventilé en deux éléments distincts : la valeur du terrain et celle de la construction.

1. Une ventilation du prix du contrat de crédit-bail immobilier

Cette disposition résulte des paragraphes I et IV du présent article.

- Le paragraphe I prévoit, dans son 4^o), que le prix de cession du contrat de crédit-bail immobilier doit désormais faire apparaître, de façon distincte, les droits correspondant au terrain et leur réaffirme un caractère non amortissable. En conséquence, le preneur ne pourra plus amortir que le solde, c'est-à-dire les seuls droits représentatifs de la construction elle-même.

- Le paragraphe IV tire les conséquences de cette première modification lorsque l'entreprise devient propriétaire de l'immeuble et procède aux réintégrations prévues à l'article 239 sexies C du C.G.I. Le prix d'achat du contrat, aujourd'hui repris pour son montant global, devra désormais être réparti entre le terrain et la construction, conformément à la clé de répartition retenue lors de la transaction. De ce fait, l'élément correspondant à la valorisation du terrain ne pourra plus être comptabilisé dans la fraction amortissable du bien inscrit au bilan. Symétriquement, les amortissements pratiqués par l'entreprise durant la période où elle a été titulaire du contrat seront rattachés au seul élément représentatif de la construction.

2. L'application des nouvelles règles en cas des fusions ou opérations assimilées

Le paragraphe II du présent article transpose les règles précédentes au cas où le contrat de crédit-bail est non pas cédé, mais apporté à une autre entreprise dans le cadre d'une fusion ou d'un apport d'actif.

En effet, le régime fiscal des plus-values d'apport est différent selon la nature des actifs.

- **Les plus-values sur éléments amortissables** sont réintégrées par fraction, et sur une période maximale de cinq ans, dans le résultat imposable de la société absorbante (ou bénéficiaire de l'apport). En contrepartie, celle-ci peut retenir ses biens pour leur valeur d'apport et les amortir sur cette base.

- **Les plus-values d'apport sur éléments non amortissables** sont exonérées lors de la fusion. En cas de vente ultérieure, la plus-value de cession sera calculée en tenant compte de la valeur qu'avaient ces actifs dans les écritures de la société absorbée.

Le paragraphe IV du présent article précise le régime applicable au contrat de crédit-bail :

- ce bien sera assimilé à un élément de l'actif immobilisé, conformément à la solution déjà retenue en cas de vente ;

- il suivra le régime fiscal des biens sous-jacents, ce qui conduit à opérer une distinction en fonction de leur caractère amortissable ou non. Dans le cas des contrats de crédit-bail immobilier, la règle de ventilation précédemment évoquée trouvera donc à s'appliquer.

En cas de vente ultérieure des droits représentatifs de bien non amortissable - ou du terrain lui-même si l'entreprise a levé l'option - la plus-value de cession sera calculée par référence à la valeur que ces droits avaient dans les écritures de la société absorbée.

3. Aménagements techniques

Parallèlement aux dispositions de fond qui viennent d'être évoquées, le présent article propose d'introduire deux mesures techniques de moindre ampleur, afin d'aménager les règles actuelles dans un sens plus favorable au contribuable.

a) Mode de calcul de la réintégration opérée lorsque l'entreprise devient propriétaire de l'immeuble

Lorsque l'entreprise titulaire du contrat lève son option, et devient donc propriétaire de l'immeuble, elle doit procéder aux

réintégrations prévues à l'article 239 sexies du code général des impôts.

En l'état actuel de la législation, elle rapporte à son bénéfice imposable une somme correspondant à la différence entre :

- la valeur résiduelle de l'immeuble dans les écritures de la société de crédit-bail,
- et le prix de cession stipulé dans le contrat.

Toutefois, cet enchaînement s'avère pénalisant si l'entreprise qui lève l'option n'est plus celle qui a souscrit le contrat. En effet, les cessions successives des droits sur l'immeuble ont alors donné lieu à une taxation au titre de plus-value, ayant permis de corriger partiellement le décalage visé par le mécanisme de réintégration.

Cette correction étant donc acquise jusqu'à l'entrée du contrat dans le patrimoine de l'entreprise qui lève l'option, le paragraphe III du présent article propose de moduler la réintégration finale en fonction de la période pendant laquelle cette entreprise aura été titulaire du contrat.

b) Calcul de la plus-value à court terme en cas de cession d'un bien acquis en crédit-bail

Toujours lors de la levée de l'option, l'entreprise inscrit l'immeuble à son bilan pour :

- la valeur de rachat stipulée dans le contrat,
- majorée des réintégrations effectuées en application de l'article 239 sexies (cf. paragraphe précédent).

Elle peut alors amortir le bien, ou plus exactement la fraction relative à la construction.

En l'état actuel de la législation, si l'immeuble est vendu plus de deux ans après la levée de l'option, la plus-value à court terme est égale à la somme :

- des amortissements effectivement pratiqués par l'entreprise,
- des amortissements que l'entreprise aurait pu pratiquer si elle avait été propriétaire de l'immeuble pendant la période où elle a porté le contrat. Cet amortissement théorique est calculé selon le

mode linéaire, et sur la base du prix d'acquisition de l'immeuble par le bailleur, diminué du prix de levée de l'option.

Combinée avec le régime de réintégration, cette règle de calcul conduit en fait à un phénomène de double emploi, et donc à une surtaxation d'une partie de la plus-value de cession.

Le 3° du paragraphe I propose donc de corriger cette anomalie, en précisant que l'amortissement "théorique" doit être diminué du montant des réintégrations.

II - LE CREDIT-BAIL SUR FONDS DE COMMERCE

Le présent article propose, dans son paragraphe V, de tirer les conséquences de la loi du 30 décembre 1989 qui a ouvert le champ d'application du crédit-bail aux opérations portant sur des éléments incorporels isolés du fonds de commerce.

A. LE REGIME ACTUEL DU CREDIT-BAIL SUR FONDS DE COMMERCE

Afin de faciliter la transmission des entreprises commerciales et artisanales, la loi du 6 janvier 1986 a fait entrer dans le champ d'intervention des sociétés de crédit-bail les activités de location de fonds de commerce ou établissements artisanaux, assortie d'une promesse unilatérale de vente. Devant jusqu'à présent porter sur la totalité des éléments du fonds, ces opérations sont en outre soumises à un régime fiscal spécifique, défini aux articles 38 ter et 39-8 du code général des impôts, et destiné à éviter que le crédit-bail permette de contourner l'interdiction d'amortir un fonds.

Dans cette optique, le régime des opérations sur fonds de commerce s'organise autour de deux grandes dispositions :

- les loyers versés en cours de contrat ne sont déductibles du résultat de l'entreprise qu'à hauteur de la quote-part représentant effectivement le coût de la location.

En revanche, la fraction correspondant aux acomptes sur prix de vente ne constitue pas une charge d'exploitation.

Symétriquement, elle n'est pas imposable au nom de la société de crédit-bail.

- A l'échéance du contrat, le preneur doit inscrire le fonds à l'actif de son bilan pour une valeur correspondant au prix de vente convenu, majoré de la quote-part des loyers représentative du capital.

B. LES AMENAGEMENTS PROPOSES

La loi du 30 décembre 1989 ayant étendu le champ d'application du crédit-bail aux opérations portant sur des éléments incorporels isolés du fonds de commerce, il s'avère désormais nécessaire d'en tirer les conséquences au plan fiscal. Tel est donc l'objet du paragraphe V du présent article, qui comporte en fait trois mesures :

- d'une part, il étend les dispositions des articles 38 ter et 39-8 du code général des impôts aux contrats portant sur des éléments incorporels non amortissables du fonds de commerce. Ceux-ci seront donc soumis aux règles qui viennent d'être rappelées ;

- d'autre part, il propose de soumettre les contrats portant sur des éléments incorporels amortissables au régime de droit commun des opérations de crédit-bail mobilier ;

- enfin, il précise que le régime d'imposition spécifique des produits de la propriété industrielle n'est pas applicable aux sommes perçues par le bailleur en exécution d'un contrat de crédit-bail portant sur des éléments incorporels d'un fonds de commerce ou d'un établissement artisanal. Ces produits resteront donc soumis à l'impôt sur les sociétés au taux de droit commun, ce qui paraît logique, dès lors qu'il s'agit du résultat de l'activité de la société de crédit-bail.

*

* *

Le paragraphe VI prévoit enfin que les dispositions du présent article s'appliqueront pour déterminer les résultats des exercices clos à compter du 31 décembre 1990.

A nouveau, il est donc proposé de donner un caractère rétroactif à des aménagements de la législation fiscale qui modifient sensiblement les conditions économiques des opérations concernées. Une telle approche conduirait alors à "retraiter" toutes les cessions de contrats de crédit-bail immobilier effectuées en 1990, afin d'opérer la ventilation entre le prix du terrain et celui de la construction. Votre Commission des Finances s'oppose à ces perpétuelles remises en cause des règles fiscales et considère que les entreprises doivent pouvoir contracter des engagements dans un environnement juridique stable. En conséquence, elle vous proposera de supprimer le caractère rétroactif des dispositions relatives au crédit-bail immobilier et de les appliquer pour déterminer les résultats des exercices ouverts à compter du 1er janvier 1991.

Proposition de la Commission

Votre Commission des Finances vous propose d'adopter cet article ainsi modifié.

ARTICLE 15

Aménagement du dispositif d'aide aux entreprises nouvelles

Commentaire.- Cet article a pour objet d'élargir le champ d'application de l'article 44 septies du code général des impôts, qui prévoit une exonération d'impôt sur les sociétés et d'imposition forfaitaire annuelle au bénéfice des entreprises créées pour la reprise d'entreprises industrielles en difficulté. Il est proposé d'étendre ce régime favorable, sur agrément ministériel, aux sociétés créées pour reprendre une ou plusieurs branches complètes et autonomes d'activité cédées en application de l'article 155 de la loi n° 85-98 du 25 janvier 1985 relative au redressement et à la liquidation judiciaires des entreprises.

I - LE REGIME ACTUEL

Aux termes de l'article 44 septies du code général des impôts, issu de l'article 14 de la loi de finances pour 1989, les sociétés créées depuis le 1er octobre 1988 pour la reprise d'une entreprise industrielle en difficulté bénéficient d'une exonération d'impôt sur les sociétés et d'imposition forfaitaire annuelle pendant leurs vingt-quatre premiers mois d'activité.

Trois séries de dispositions méritent d'être précisées : le champ d'application de ce régime, la nature de l'avantage fiscal accordé et les règles applicables en cas de disparition prématurée de la société nouvelle.

• **Champ d'application**

Il convient de distinguer les conditions exigées de la société "repreneuse" et celles concernant l'entreprise en difficulté.

S'agissant de la **société repreneuse**, l'article 44 septies mentionne trois conditions :

- *il doit s'agir d'une société soumise de droit ou sur option à l'impôt sur les sociétés.* Les exploitants individuels et les sociétés dont les résultats supportent l'impôt sur le revenu au nom de leurs associés sont exclus du bénéfice du régime prévu à cet article ;

- *la création de cette société doit être intervenue après le 1er octobre 1988.* Mais il s'agit là d'un dispositif permanent, sans date limite d'application ;

- *le capital de la société créée ne doit pas être détenu, directement ou indirectement, par les personnes qui ont été associées ou exploitantes de l'entreprise en difficulté pendant l'année précédant la reprise.*

L'article 44 quater-0 ZT de l'annexe III au code général des impôts précise que pour l'application de ces dispositions, le capital de la société créée est détenu indirectement par une personne qui a été associée ou exploitante de l'entreprise en difficulté pendant l'année précédant la reprise, lorsque des droits de vote ou des droits à dividendes attachés aux titres émis par cette société sont détenus par :

- les membres du foyer fiscal de cette personne,

- une entreprise dans laquelle cette personne détient avec les membres de son foyer fiscal 25 % au moins des droits sociaux ;

- une société dans laquelle cette personne exerce en droit ou en fait la fonction de gérant ou de président, directeur général, président du conseil de surveillance ou membre du directoire.

En ce qui concerne l'entreprise dont la reprise est effectuée, deux conditions doivent être réunies :

- *il doit s'agir d'une entreprise industrielle, ce qui exclut les activités commerciale, artisanale, agricole... ;*

- *l'entreprise doit être en difficulté.* Dans le cas général, cette condition est remplie dès lors que le tribunal a ordonné la cession de l'activité en application des articles 81 et suivants de la loi du 25 janvier 1985 précitée. Toutefois, cette exonération peut

également être accordée sur agrément du ministre chargé du budget si la procédure de redressement judiciaire n'est pas mise en oeuvre.

- **Régime fiscal**

Dès lors que la reprise de l'entreprise en difficulté s'effectue dans les conditions précédentes, la société nouvelle bénéficie d'une exonération d'impôt sur les sociétés pour les bénéfices dégagés jusqu'au terme du vingt-troisième mois suivant celui de sa création, c'est-à-dire en pratique, pendant une période de deux ans.

A l'issue de cette période, la société retombe dans un régime d'imposition de droit commun.

- **Remise en cause de l'exonération en cas de disparition de la société moins de trois ans après la reprise de l'entreprise en difficulté**

Dans la pratique, une entreprise en difficulté peut disposer de stocks importants ou d'immobilisations ayant une valeur non négligeable. En cas de reprise par une autre société, la vente de ces éléments d'actif permet de dégager des plus-values aidant à financer une relance de l'activité.

Mais, il est apparu nécessaire d'éviter qu'une fois ces plus-values réalisées, la nouvelle société cesse prématurément son activité ou disparaisse en tant qu'entité juridique ou économique distincte grâce à une transformation, une fusion ou même un transfert à l'étranger et de faciliter réellement une relance durable de l'activité de l'entreprise reprise.

Aussi est-il prévu, au troisième alinéa de l'article 44 septies, que lorsqu'une société créée interrompt, au cours des trois premières années d'exploitation, l'activité reprise, ou est affectée au cours de la même période par l'un des événements mentionnés au premier alinéa du 2 de l'article 221 du code général des impôts (1), l'impôt sur les sociétés dont elle a été dispensée devient immédiatement exigible.

1. Dissolution, transformation entraînant la création d'une personne morale nouvelle, apport en société, fusion, transfert du siège ou d'un établissement à l'étranger.

II - LE DISPOSITIF PROPOSE

Destiné à faciliter la reprise des entreprises industrielles en difficulté, le régime de l'article 44 septies n'a entraîné, jusqu'à présent, qu'une dépense fiscale limitée. Le fascicule voies et moyens annexé au projet de loi de finances pour 1991 évalue cette dépense à 30 millions de francs pour 1990, après une perte de recettes marginale en 1989.

De fait, pour bénéficier de cette exonération, la reprise doit concerner une entreprise qui a fait l'objet d'une cession dans le cadre d'un redressement judiciaire ou, si cette procédure n'est pas mise en oeuvre, sur agrément.

Ces dispositions ont pour conséquence de ne pas permettre l'application de ce régime dans le cas, prévu à l'article 155 de la loi du 25 janvier 1985, de liquidation judiciaire.

Dès lors que, d'une part, les cessions d'unités de production organisées par cet article constituent des modalités particulières de réalisation de l'actif et que, d'autre part, la procédure de liquidation judiciaire est nécessairement précédée de l'ouverture d'une procédure de redressement judiciaire (1), les entreprises créées pour la reprise d'unités de production dans le cadre de la liquidation ne sont susceptibles de bénéficier d'aucun des deux régimes prévus à l'article 44 septies du code général des impôts.

Cette exclusion a d'ailleurs été récemment confirmée par le ministre d'Etat, ministre de l'économie, des finances et du budget, dans la réponse à une question écrite (réponse à la question n° 26864 du 9 avril 1990 de M. Jean-Guy Branger, JO. Questions A.N. 20 août 1990, p. 3915).

Cependant, après avoir notamment précisé que *"la procédure de l'article 155 étant une opération de liquidation par cession globale d'unités de production, qui traduit l'échec de la procédure judiciaire tendant à assurer la survie de l'entreprise, elle ne peut être assimilée à une opération de reprise d'entreprise"*, le Ministre d'Etat indiquait que *"cela étant, la question posée fait l'objet d'une étude complémentaire"*.

1. L'article premier de la loi du 25 janvier 1985 précise, en son second alinéa, que le redressement judiciaire est assuré selon un plan arrêté par décision de justice à l'issue d'une période d'observation. Ce plan prévoit, soit la continuation de l'entreprise, soit sa cession. Lorsque aucune de ces solutions n'apparaît possible, il est procédé à la liquidation judiciaire.

Le présent article en est la concrétisation. Dans la mesure où il est apparu que le recours à la procédure de cession de l'article 155 de la loi du 25 janvier 1985, dit de "vente par appartements", permettait parfois de maintenir une activité qui était autonome au sein de l'entreprise, il était difficile de la distinguer économiquement de la procédure établie par les articles 81 et suivants de la même loi. Il semblait donc injustifié, sur un plan pratique, de refuser complètement le bénéfice de l'exonération d'impôt sur les sociétés prévue à l'article 44 septies aux sociétés créées pour la reprise d'unités de production cédées en application de l'article 155.

Le présent article a donc pour objet d'étendre le champ d'application de ce régime d'exonération, sur agrément, aux sociétés créées pour reprendre une ou plusieurs branches complètes et autonomes d'activité dont la cession est ordonnée par le juge-commissaire en application de cet article 155 de la loi du 25 janvier 1985.

La référence à la reprise d'une ou plusieurs branches complètes et autonomes d'activité permettra à l'administration fiscale d'apprécier au préalable si la reprise porte bien sur des ensembles homogènes, capables de fonctionner de manière autonome et non sur des éléments isolés de l'actif de l'entreprise liquidée. Cette précision apparaissait nécessaire, dès lors que l'article 155 peut s'appliquer aux unités de production composées de tout ou partie de l'actif mobilier ou immobilier, ce qui ne garantit pas dans tous les cas le maintien d'activités autonomes.

Enfin, il est prévu que la cession doit être ordonnée par le juge-commissaire, ce qui ne constitue que la reprise d'une des dispositions de l'article 155.

Parce qu'il constitue un assouplissement intéressant du système de la reprise des entreprises industrielles en difficulté et qu'il pourra donc contribuer au renforcement de notre tissu productif, le présent article doit être approuvé.

Proposition de la Commission

Votre Commission des Finances vous propose d'adopter cet article sans modification.

ARTICLE 16

Modalités de réintégration des provisions pour implantation commerciale dans un Etat de la Communauté économique européenne

Commentaire.- Le présent article tend à préciser les modalités selon lesquelles une entreprise doit réintégrer, dans son résultat imposable, la provision pour implantation commerciale à l'étranger. De fait, il consolide par la voie législative une solution préconisée dans l'instruction administrative du 14 novembre 1988.

En effet, et afin d'inciter les entreprises françaises à accroître leur présence sur les marchés extérieurs, l'article 27 de la loi de finances rectificative pour 1987 a profondément modifié le régime fiscal des provisions pour implantation commerciale à l'étranger. En particulier, il a institué un dispositif spécifique pour les opérations de ce type effectuées dans un Etat membre de la C.E.E.

Codifié à l'article 39 octies B du code général des impôts, ce régime reste subordonné au respect de plusieurs conditions et notamment au fait que l'entreprise française détienne, de façon constante, plus de 50 % du capital de sa filiale étrangère. Il comporte alors trois phases :

- l'entreprise française peut constituer, en franchise d'impôt, une provision égale aux pertes subies par la filiale étrangère au cours de l'année de l'investissement et des quatre exercices suivants. Le déficit ainsi "transféré" est retenu à concurrence des droits sociaux que l'actionnaire français détient dans la société étrangère, mais le montant total de la provision ne peut excéder celui de l'investissement.

- dès que la filiale réalise des bénéfices, l'entreprise française doit réintégrer, dans ses propres résultats une fraction de la provision qu'elle a préalablement comptabilisée. Cette réintégration s'effectue dans les mêmes conditions, c'est-à-dire qu'elle est calculée par référence au bénéfice de la filiale et à la fraction des droits sociaux détenus par l'entreprise française ;

- en tout état de cause, l'intégralité de la provision doit être réintégrée à la fin du dixième exercice suivant celui de l'investissement.

Le rythme de réintégration est conditionné par l'importance du bénéfice de la filiale. Dans l'instruction du 14 novembre 1988, l'Administration a donc précisé que ce résultat était celui qui apparaissait avant imputation des déficits antérieurs. Une telle solution paraît d'ailleurs logique pour éviter que ces pertes ne soient utilisées deux fois, c'est-à-dire lors de la constitution de la provision, puis à l'occasion du calcul de la réintégration.

La lettre de la loi est cependant moins précise et pourrait se prêter à des interprétations différentes.

Pour éviter une telle situation, le présent article propose donc de donner une base législative à l'approche retenue par l'Administration dans son instruction.

Proposition de la Commission

Votre Commission des Finances vous propose d'adopter cet article sans modification.

ARTICLE 17

Aménagement du dispositif de taxation des bénéfices de certaines filiales établies à l'étranger.

Commentaire.- Le présent article propose d'aménager, dans un sens peu favorable aux entreprises, une des dispositions essentielles du code général des impôts en matière de lutte contre la délocalisation des bénéfices. Il tend en effet à modifier la législation relative aux sociétés françaises ayant une filiale implantée dans un pays à fiscalité privilégiée.

Cette dernière notion se trouve définie à l'article 238 A du code général des impôts et recouvre les Etats dans lesquels la filiale considérée est soumise à une imposition inférieure d'au moins un tiers à celle qui lui aurait été appliquée en France. De fait, il s'avère difficile de dresser une liste exacte des pays apparaissant comme des refuges fiscaux, puisqu'au-delà des règles générales d'imposition, il convient également de tenir compte des régimes spécifiques existant en faveur de certaines catégories d'activité ou de structures (1).

En tout état de cause, et lorsqu'une société française dispose d'une filiale dans un tel pays, elle entre dans le champ d'application d'une disposition à caractère répressif : l'article 209 B du code général des impôts.

1. A titre d'information et sous toutes réserves, il est cependant possible d'en dresser une liste non exhaustive : Andorre, Bahrein, Iles Caïmanes (Cayman Islands), Campione, Koweït, les Bahamas, les Bermudes, Nouvelle Calédonie Nouvelles-Hébrides, Monaco, Nauru, Turks et Caïques (Caïcos), Uruguay, Polynésie française, Costa Rica, Liban, Liberia, Panama, Angola, Antigua, Antilles Néerlandaises, Barbades, Gibraltar, la Grenade, Iles Anglo-Normandes (Jersey, Guernesey, Aurigny, Sercq, Herm), Iles de Man, Iles Gilbert et Ellice, Hong-Kong, Iles Salomon, Iles Vierges Britanniques, Jamaïque, Liechtenstein, Luxembourg, Montserrat, Sainte-Helene.

I - LE RÉGIME ACTUEL

L'article 209 B du code général des impôts se présente en fait sous la forme d'une dérogation aux règles de la territorialité de l'impôt sur les sociétés.

A. LA REGLE GENERALE

En principe, seuls sont imposables à l'I.S. les bénéfices réalisés dans des entreprises exploitées en France, ainsi que ceux dont l'imposition est attribuée à notre pays par convention internationale.

Toutefois, et pour éviter que des sociétés ne soient tentées de délocaliser une partie de leur activité et de leur bénéfice pour des motifs fiscaux, l'article 209-B introduit une dérogation à ce principe général : il rend imposable en France, sous certaines conditions, les résultats bénéficiaires de sociétés étrangères

- implantées dans un pays à fiscalité privilégiée,
- et dont 25 % au moins du capital sont détenus, de manière directe ou indirecte, par une société française.

Ce bénéfice étranger est alors retenu à proportion des droits que l'entreprise française détient dans sa filiale. Il est réputé acquis le premier jour du mois qui suit la clôture de l'exercice de la société, et se trouve évalué selon les règles du code général des impôts. Toutefois, l'entreprise française peut imputer sur la somme qui lui est réclamée une partie de l'impôt acquitté localement, sous réserve qu'il soit comparable à l'I.S.

B. LES DÉROGATIONS

La création d'une filiale dans un Etat à fiscalité privilégiée ne répond cependant pas nécessairement à des motifs d'ordre fiscal. Elle peut en effet être justifiée par une volonté de développement international, par la souplesse du droit commercial

local ou par la nécessité de se rapprocher de partenaires étrangers en vue de poursuivre une stratégie commune.

Pour éviter que les dispositions répressives aient un caractère totalement aveugle, et de ce fait, dissuade des opérations totalement justifiées d'un point de vue économique, la législation offre à l'entreprise française la possibilité d'éviter une taxation au titre de l'article 209 B.

Pour ce faire, et dans la généralité des cas, la société française doit prouver que les opérations de sa filiale étrangère n'ont pas pour but essentiel de localiser des bénéfices dans un pays à fiscalité privilégiée.

En outre, il est expressément prévu que cette condition est présumée remplie si la filiale étrangère exerce effectivement une activité industrielle ou commerciale, et réalise ses opérations de manière prépondérante

- soit sur le marché local,
- soit avec des entreprises, locales ou étrangères, avec lesquelles elle n'a aucun lien de dépendance direct ou indirect.

II - LA MODIFICATION ENVISAGÉE

Dans cet ensemble juridique complexe, le présent article propose une mesure simple, mais lourde de conséquences : il supprime la présomption de preuves dont bénéficiaient jusqu'alors les filiales exerçant l'essentiel de leurs activités avec des sociétés indépendantes.

Ces entreprises se trouvèrent donc replacées dans le régime de droit commun. Les bénéfices qu'elles réalisent seront taxables en France, au nom de leur société-mère, si cette dernière ne peut démontrer que l'implantation dans un pays à fiscalité privilégiée n'a pas pour but essentiel d'échapper à l'impôt français.

Cette mesure s'analyse donc comme un renversement total de la charge de la preuve, la société-mère française devant désormais démontrer sa bonne foi.

Pour le Gouvernement, cette disposition est justifiée par le fait qu'il est particulièrement difficile, pour l'administration française, d'établir qu'une filiale implantée dans un Etat à fiscalité privilégiée effectue, en réalité, l'essentiel de ses opérations avec des

entreprises dont elle dépend. L'opacité qui résulte du montage juridique complexe se trouve renforcée par l'absence de conventions d'assistance administrative entre la France et ces Etats.

A l'évidence, un tel argument n'est pas sans valeur et la situation actuelle permet sans doute à des entreprises d'échapper au régime de taxation de l'article 209 B parce qu'il est en fait impossible d'évaluer leur activité réelle dans l'Etat à fiscalité privilégiée.

Toutefois, la mesure proposée au présent article appelle également des objections sérieuses :

- d'une part, elle place dans une situation difficile des entreprises françaises qui, sur la base de la législation actuelle, ont créé une filiale dans un Etat à fiscalité privilégiée. A l'évidence, l'évolution permanente des "règles du jeu" n'est pas de nature à faciliter le développement international des sociétés françaises,

- d'autre part, il est indispensable que le Gouvernement précise en séance publique, quel type de preuves les entreprises concernées seront conduites à fournir pour prouver leur bonne foi. Cette approche par la négative ne doit pas conduire à exiger des éléments impossibles à fournir et il est donc nécessaire de s'assurer que ce texte serait utilisé avec précaution et discernement.

- Enfin, il est inadmissible qu'une telle mesure présente un caractère rétroactif. En l'absence de dispositions contraires, elle s'appliquera en effet dès 1990.

Compte tenu de ces divers éléments et du caractère très spécifique des opérations concernées, votre Commission des Finances ne vous proposera pas d'emblée de supprimer cet article, mais **souhaite que le Gouvernement précise ses intentions de la manière la plus claire**. Si l'argumentation développée en séance publique devait apporter les apaisements nécessaires quant au fond, elle vous demandera alors d'adopter un amendement afin de supprimer la rétroactivité de cette mesure.

Proposition de la Commission

Sous réserve des informations que le Gouvernement donnera au Sénat en séance publique, votre Commission des Finances vous propose **d'adopter cet article ainsi modifié.**

ARTICLE 18

Aménagement de la limite de déductibilité des intérêts versés à certains associés

Commentaire.- Le présent article propose d'aménager la limite de déduction des intérêts versés par une société à ses associés. Il étend le champ d'application de ce dispositif restrictif aux personnes qui détiennent plus de 50 % du capital de l'entreprise versante sans toutefois exercer de fonctions dirigeantes.

Actuellement, l'article 212-1° du code général des impôts prévoit un plafonnement spécifique pour les avances en compte courant effectuées par les associés dirigeants d'une société passible de l'impôt sur les sociétés. Les intérêts correspondants sont déductibles du résultat imposable de l'entreprise si les sommes que l'ensemble de ses associés dirigeants laissent à sa disposition n'excèdent pas une fois et demie le montant du capital social. En revanche, les intérêts afférents aux sommes qui dépassent cette limite ne peuvent être déduits et sont assimilés à des revenus distribués.

Toutefois, et en application du b du 1° du même article 212 du code général des impôts, cette limite n'est pas opposable aux intérêts versés par une filiale à sa société mère française, lorsque ces deux entreprises se trouvent placées dans le cadre du régime mère-fille. A contrario, la limitation est applicable si la société mère est étrangère, c'est-à-dire n'exerce en France aucune activité imposable à l'impôt sur les sociétés.

Cet ensemble de dispositions a pour objet d'éviter les pratiques dites de "sous-capitalisation", et qui consistent, pour un actionnaire, à se faire rémunérer par des intérêts plutôt que par des dividendes. Pour atteindre un tel résultat, il suffirait en effet de consentir des prêts plutôt que des apports en fonds propres, la société versante pouvant alors déduire les intérêts correspondants de son résultat imposable, ce qu'elle ne peut bien évidemment pas faire en cas de distribution de dividendes.

I - LA NOTION D'ASSOCIÉ DIRIGEANT

Dans la législation actuelle, ce dispositif ne s'applique donc que pour les associés possédant, en droit ou en fait, la direction de l'entreprise.

- La définition des associés dirigeants de droit ne soulève pas de difficulté particulière. Il s'agit des personnes qui, tout en ayant une participation dans le capital de la société, occupent les principaux postes de direction prévus par les statuts (président-directeur général, directeur général, gérant). En revanche, les associés ne disposant que de pouvoirs généraux de décision ou de contrôle ne sont pas concernés, quelle que soit par ailleurs la part du capital qu'ils détiennent.

- Les associés dirigeants de fait s'entendent de ceux qui, sans être investis de la qualité de dirigeant de droit, se comportent en réalité comme tel ou exercent un contrôle effectif et constant sur la direction de l'entreprise (associé non gérant possédant la signature sociale, par exemple).

- Enfin, et selon la jurisprudence du Conseil d'Etat (1), pour qu'un associé personne morale soit regardé comme dirigeant d'une société filiale, il faut qu'il soit représenté au sein de cette société, par une personne physique qui, tout en étant le dirigeant, de droit ou de fait, de la filiale, apparaisse comme le simple mandataire de la personne morale. Compte tenu du régime spécifique prévu pour les sociétés françaises placées dans le cadre du régime mère-fille, cette jurisprudence concerne essentiellement les filiales de sociétés étrangères, et pratiquement le critère très strict retenu par la Haute juridiction évite de les soumettre à la limitation de la déductibilité des dividendes.

II - LA MESURE PROPOSÉE

S'appuyant essentiellement sur des circonstances de fait, les dispositions de l'article 212 du code général des impôts ne concernent pas les associés qui, sans avoir de rôle dirigeant, contrôlent la société en détenant une fraction significative de son capital.

1. Arrêts du 24 novembre 1983 et du 16 février 1990.

Le présent article propose de revenir sur cette situation, en introduisant un critère alternatif objectif. Il prévoit, en effet, que le régime de l'article 212 du code général des impôts s'appliquera également aux associés -personnes physiques ou morales- détenant plus de 50 % des droits financiers ou des droits de vote attachés aux titres émis par la société.

Cette disposition, qui revient indirectement à revenir sur la jurisprudence du Conseil d'Etat, trouvera en fait son plein impact pour les filiales de sociétés étrangères. Certes, sur le principe, il est regrettable que l'approche de la Haute Juridiction soit de nouveau mise en cause par la voie législative. Toutefois, force est de constater qu'une participation majoritaire dans le capital d'une filiale donne à l'évidence un pouvoir de contrôle décisif et donc les moyens d'influer sur la stratégie financière de l'entreprise concernée. L'état actuel du droit ne permet pas de prendre en compte ce type de situation, et paraît donc mal adapté à la réalité économique.

Proposition de la Commission

Votre Commission des Finances vous propose **d'adopter cet article sans modification.**

ARTICLE 19

Régime fiscal des opérations de couverture de risque de change

Commentaire.- Le présent article a pour objet d'aménager les règles fiscales applicables aux opérations réalisées sur un marché à terme, en autorisant le report d'imposition du profit constaté sur des instruments de couverture de change affectés à des opérations futures jusqu'à la date d'imposition de ces opérations, même si celle-ci intervient au cours d'un ou plusieurs exercices ultérieurs à celui suivant l'exercice au cours duquel la couverture a été opérée.

I - LE REGIME ACTUEL

Le régime fiscal des opérations réalisées par les entreprises sur des contrats à terme d'instruments financiers est actuellement prévu par le 6 de l'article 38 du code général des impôts, issu de l'article 43 de la loi n° 87-416 du 17 juin 1987 sur l'épargne.

- Les deux premiers alinéas de ce texte prévoient l'intégration dans le résultat imposable du profit réalisé sur les contrats en cours non encore dénoués ainsi que l'imputabilité de la part constatée sur ces mêmes contrats à la clôture de l'exercice.

Ces dispositions s'appliquent à l'ensemble des instruments financiers à terme : contrats, options et autres instruments financiers à terme conclus en France ou à l'étranger, qui sont cotés sur une bourse de valeurs ou traités sur un marché ou par référence à un marché.

• Une exception à cette règle d'imposition immédiate du profit réalisé sur un contrat à terme d'instruments financiers est prévue par le 2° du 6 de l'article 38 (1).

L'imposition du profit peut être reportée au dénouement du contrat si deux conditions sont réunies :

- la position doit être destinée à couvrir un risque de l'exercice suivant, traitée sur un marché de nature différente ;

- la motivation de la couverture doit être expressément indiquée sur un document annexé à la déclaration des résultats de l'exercice par l'opérateur sur le marché.

Comme l'avait souligné votre commission lors de l'examen de la loi sur l'épargne précitée, cette règle est dérogatoire aux prescriptions comptables, qui disposent que le profit réalisé sur un élément de couverture doit être intégré dans les bénéfices au fur et à mesure de l'imputation des charges suscitées par l'élément couvert.

II - LE DISPOSITIF PROPOSE

Le présent article aligne le régime actuel sur ces prescriptions comptables en ce qui concerne la couverture de risque de change.

Trois conditions doivent être réunies :

- le contrat à terme doit porter sur des devises ;

- l'opération couverte doit être identifiée dès l'origine par un acte ou un engagement précis et mesurable (par exemple, le prix, la quantité...) pris à l'égard d'un tiers, ce qui vise à éviter tout risque de fraude ;

1. Le 3° du même 6 règle le cas des opérations symétriques. Une opération est symétrique si un engagement portant, à terme, sur des instruments financiers, des devises, des valeurs mobilières ou des titres de créances négociables est compensé par la détention directe ou indirecte, d'un de ces éléments, de manière à annuler le risque qui résulte de l'une ou l'autre position. Alors que dans le 2°, le profit dégagé sur des opérations de couverture peut être différé jusqu'au dénouement du contrat, le 3° prévoit que la perte sur l'une des positions n'est déductible que pour la partie qui excède les gains non encore imposés sur la position prise en sens inverse, afin d'éviter l'évasion fiscale.

- les profits concernés et l'opération couverte doivent être mentionnés sur un document annexé à la déclaration des résultats de chaque exercice.

Il est précisé que ce document est établi conformément au modèle fixé par l'administration, ce qui constitue la reprise d'une des dispositions de l'article 2 du décret n° 88-316 du 28 mars 1988, pris pour l'application de l'article 43 de la loi du 17 juin 1987 sur l'épargne, relatif au régime fiscal des opérations réalisées ou des marchés financiers à terme, codifié à l'article 2 B de l'annexe III du code général des impôts (1). Ce document, tout en étant établi dans les mêmes formes que celui mentionné au 3° de l'article 38-6 en sera donc distinct, ce qui semble nécessaire dès lors que cet article vise des cas de pertes alors que les présentes dispositions concernent des profits.

Cette disposition, sévèrement encadrée, permettra donc de régler le cas des opérations en devises qui s'échelonnent sur plusieurs exercices, courantes en matière de gros contrats (par exemple, le retraitement de l'uranium pendant plusieurs années ou la fourniture d'avions).

Proposition de la Commission

Votre Commission des Finances vous propose d'adopter cet article sans modification.

1. Faire figurer cette mention dans la loi évitera de subordonner l'application de ces dispositions à l'intervention d'un décret.

ARTICLE 20

Etalement de l'imposition des aides à la recherche

Commentaire.- Le présent article a pour objet de rattacher les subventions d'aide à la recherche scientifique et technique affectées au financement des dépenses de recherche immobilisées, comptablement inscrites à l'actif du bilan, aux résultats imposables à concurrence des amortissements du montant de ces dépenses pratiquées à la clôture de chaque exercice.

A l'heure actuelle, les aides à l'innovation sont considérées fiscalement comme des subventions de fonctionnement qui sont donc rattachées aux résultats imposables de l'exercice en cours duquel elles sont acquises.

L'article 236 I du Code général des Impôts prévoit que les dépenses de fonctionnement exposées lors d'opérations de recherche peuvent soit être immobilisées, soit être déduites des résultats de l'année ou de l'exercice au cours duquel elles ont été exposées.

L'application conjointe de ces règles crée un décalage entre les règles d'imposition des subventions et l'amortissement des charges correspondantes lorsque les dépenses sont inscrites au bilan.

Le présent article permet de supprimer cette dissymétrie et d'étaler l'imposition des aides à la recherche en parallèle à la durée d'amortissement des dépenses qu'elles sont censées couvrir.

Proposition de la Commission

Votre Commission des Finances vous propose d'adopter cet article sans modification.

ARTICLE 21

Aménagement du dispositif d'incitation au rachat d'entreprise par les salariés

Commentaire.- Le présent article modifie la période de référence servant au calcul du taux des emprunts contractés par la société constituée en vue du rachat de l'entreprise par les salariés.

Le d du II de l'article 220 quater A du Code général des Impôts précise, en effet, que le taux actuariel brut de ces emprunts est au plus égal au taux moyen de rendement brut à l'émission des obligations des sociétés privées de l'année civile qui précède la date du contrat majoré de deux points et demi.

Il est proposé de substituer comme période de référence celle du mois précédant la date du contrat et non plus celle de l'année précédente.

Cette disposition était, dans l'esprit du législateur, destinée à protéger les salariés contre des taux excessifs mais également de limiter par ce biais le montant global du crédit d'impôt.

En période de hausse tendancielle des taux d'intérêt, la disposition existante conduit à rendre quasiment impossible toute opération d'emprunt.

En effet, si l'on prend le taux de l'année précédente, cela conduit, en 1990, à retenir le T.M.O. des sociétés privées égal à 8,95 % en 1989, soit un taux d'emprunt pour un R.E.S. de $8,95 + 2,5 = 11,45$ %.

Or, le taux actuel du marché est supérieur à 13 %. Aucune banque n'est donc disposée à prêter à ce taux.

Le fait de retenir le taux du mois précédent gomme cet inconvénient. Le dernier T.M.O. connu, celui de novembre 1990, est de 10,37 %, soit un taux d'emprunt de $10,37 + 2,5 = 12,87$ % proche du taux réel du marché.

Le maintien d'une limite répond à la volonté du législateur d'empêcher les comportements imprudents ou usuraires ; la modification proposée va permettre de coller à la réalité des taux à la hausse comme à la baisse.

Proposition de la Commission

Votre Commission des Finances vous propose d'adopter cet article sans modification.

ARTICLE 22

Suppression d'agréments

Commentaire.- Le présent article propose de supprimer deux agréments spécifiques actuellement exigés dans le cadre du régime de groupe, pour qu'une société participant à une opération de fusion ou un apport partiel d'actif puisse conserver certains déficits reportables. Les entreprises concernées ne seront donc plus soumises à un dispositif particulier qui fait double emploi avec les procédures déjà existantes dans le cadre du droit commun.

I - .LES AGRÉMENTS SPÉCIFIQUES AU RÉGIME DE GROUPE

Accessible sur simple option des sociétés concernées, le régime de l'intégration fiscale reste cependant encadré par une série de mesures restrictives tendant à éviter une utilisation optimum, au niveau du résultat d'ensemble, des déficits reportables dont chaque membre du groupe pouvait disposer avant son entrée dans le périmètre d'intégration.

Dans ce contexte, l'article 223 L.6 du code général des impôts prévoit que les sociétés membres d'un groupe doivent obtenir un agrément spécifique dans deux situations particulières.

- La première disposition concerne les sociétés ayant participé à une fusion ou un apport partiel d'actif avant leur entrée dans le périmètre d'intégration et qui, lors de cette opération, ont obtenu un agrément les autorisant à reprendre tout ou partie des déficits existants chez la société absorbée ou apporteuse.

Pour éviter des restructurations préalables ayant pour principal but de "stocker" des pertes avant d'entrer dans le périmètre

d'intégration, l'article 223 L du code général des impôts prévoit donc que le premier agrément doit être confirmé lorsque la société entre dans le groupe. A défaut, les déficits transférés lors de la fusion perdent leur caractère reportable.

- La seconde disposition concerne le cas d'une société membre d'un groupe qui reçoit un apport d'une autre société.

En principe, dans une telle situation, l'entreprise bénéficiaire de l'apport doit obtenir un agrément pour conserver le droit au report de ces amortissements réputés différés. Toutefois, et s'il s'agit d'une société membre d'un groupe, l'agrément porte également sur la possibilité de reporter les déficits ordinaires, alors qu'en droit commun, ceux-ci ne sont soumis à aucune formalité particulière. Là encore, cette mesure dérogatoire a un but essentiel "défensif".

II - LA MESURE PROPOSÉE

Le présent article propose désormais de supprimer ces deux procédures spécifiques, qui apparaissent inutilement lourdes compte tenu des règles qui, par ailleurs, régissent le fonctionnement d'un groupe.

- La confirmation d'un agrément antérieur, exigée lorsque certaines sociétés entrent dans le périmètre d'intégration, apparaît en fait comme une précaution excessive.

En effet, lors de la fusion ou de l'apport partiel d'actif qui donne lieu à la délivrance du premier agrément, l'administration a été en mesure d'évaluer la finalité exacte de l'opération effectuée. Or, à cette occasion, elle a estimé pouvoir autoriser un transfert de déficit. L'entrée de la société dans un périmètre d'intégration n'est pas de nature, à elle seule, à entraîner une modification de l'appréciation formulée à l'époque. De surcroît, les règles de fonctionnement du groupe interdisent à la société-mère de reprendre directement, dans le résultat d'ensemble, les déficits antérieurs dont disposent les filiales. Dans ces conditions, la procédure de confirmation de l'agrément semble superflue.

- Les nouvelles dispositions applicables aux sociétés membres d'un groupe bénéficiant d'un apport limitent fortement l'intérêt des opérations à but fiscal.

En effet, l'article 23 de la loi de finances pour 1990 a profondément modifié les conditions dans lesquelles une telle société peut imputer ses déficits antérieurs.

Désormais, pour apurer ses pertes, la société retient le bénéfice qui apparaît avant la prise en compte des plus-values sur les biens reçus en apport. Elle ne peut donc plus utiliser ces éléments pour accélérer l'imputation des déficits antérieurs à l'opération d'apport d'actif.

• Enfin, l'administration a toujours la possibilité de recourir à la procédure des abus de droits pour contester des opérations de restructuration ayant une finalité essentiellement fiscale.

Dans ces conditions, le présent article propose de supprimer les deux agréments spécifiques prévus au a) du 6 de l'article 223 L du code général des impôts.

Proposition de la Commission

Votre Commission des Finances vous propose **d'adopter cet article sans modification.**

ARTICLE 23

Aménagement du régime de report des amortissements réputés différés en période déficitaire

Commentaire.- Le présent article propose d'aménager le régime de report des amortissements réputés différés en période déficitaire (A.R.D.), en vue d'assouplir des règles actuellement très rigides et qui constituent souvent un obstacle aux opérations de restructuration industrielle.

I - LE RÉGIME ACTUEL

Lorsqu'une entreprise supporte un déficit au titre d'un exercice, cette perte peut être utilisée pour compenser les éventuels bénéfices réalisés au cours des cinq années suivantes. Au terme de cette période, la fraction non encore imputée tombe en non-valeur.

Cette limitation à cinq ans du délai de report n'est cependant pas opposable aux amortissements réputés différés en période déficitaire (A.R.D.). Ceux-ci, qui correspondent aux amortissements comptabilisés en l'absence de bénéfices, peuvent donc être reportés indéfiniment.

L'application de ces règles reste cependant subordonnée à la condition que la personne de l'exploitant et l'objet de l'entreprise demeurent les mêmes durant la période considérée. Cette restriction a pour but d'éviter que les déficits subis dans le cadre d'une activité donnée ne soient ultérieurement utilisés pour réduire les bénéfices provenant d'une autre exploitation.

En conséquence, la faculté de report indéfini des A.R.D. cesse de s'appliquer si l'entreprise reprend tout ou partie des activités d'une autre société ou lui transfère tout ou partie de ses propres activités. Dans une telle situation, l'ensemble des A.R.D. se trouve

donc "banalisé", c'est-à-dire qu'ils prennent rétroactivement le caractère de déficit d'exploitation. En conséquence, les A.R.D. constatés plus de cinq ans avant l'opération tombent en non-valeur.

Pour éviter que de telles règles n'interdisent toute forme de restructuration, la législation actuelle prévoit toutefois des possibilités de dérogation, dans deux cas bien précis : les fusions et les apports de branches complètes d'activité.

Dans ces situations, et en application du paragraphe II de l'article 209 du code général des impôts, l'administration peut, **dans le cadre d'un agrément préalable**, autoriser le report des A.R.D. existant chez les sociétés concernées, **mais pour une période maximale de cinq ans**. Elle est également en mesure d'accorder à la société absorbante (ou bénéficiaire de l'apport) le droit de reprendre tout ou partie des déficits de la société absorbée (ou apporteuse).

II - LE CAS DES GROUPES

Dans un régime de groupe, les déficits supportés par les sociétés membres sont transmis à la société-mère afin de déterminer le résultat d'ensemble.

En cas de déficit global, la société-mère constate alors les A.R.D. au niveau du groupe, dans la double limite du déficit d'ensemble et de la somme des A.R.D. qu'auraient pu constituer les sociétés du groupe.

En application des dispositions de l'article 223 C du code général des impôts, ces A.R.D. d'ensemble sont soumis au régime de droit commun précédemment rappelé. En conséquence, la faculté de report indéfini des A.R.D. devrait notamment être remise en cause dès qu'une opération de restructuration affecte le groupe.

III - .LES AMÉNAGEMENTS PROPOSÉS

Destinées à éviter des transferts d'activités - et de déficits - ayant un but purement fiscal, les règles actuelles s'avèrent cependant paralysantes. La banalisation des A.R.D. apparaît en effet comme une sanction particulièrement lourde, de nature à dissuader

des opérations de restructuration industrielle pourtant indispensables d'un point de vue économique.

Dans ce contexte, le présent article propose donc d'assouplir légèrement la législation sur trois points :

• il est exclu du régime de la banalisation des A.R.D. les transferts d'activité de faible importance.

Désormais, la perte du droit au report indéfini des A.R.D. ne s'appliquera qu'aux opérations de transfert ou de reprise d'activité représentant, pour l'une ou l'autre des entreprises concernées, au moins 5 % :

- soit du chiffre d'affaires,
- soit du montant brut des éléments de l'actif immobilisé,
- soit de l'effectif salarié.

En revanche, si pour les deux entreprises, les opérations réalisées au cours d'un même exercice représentent moins de 5 % de ces trois éléments, le droit au report indéfini des A.R.D. ne sera pas remis en cause.

• Dans les autres cas, il prévoit une possibilité de maintien du report indéfini des A.R.D., sous réserve d'un agrément préalable.

De fait, les entreprises qui participent à une opération de transfert ou de reprise d'activité pourront, le cas échéant, conserver un droit au report indéfini de tout ou partie de leurs A.R.D. Toutefois, le texte prévoit de façon expresse que l'agrément sera accordé en tenant compte de l'origine des déficits, de l'importance des activités transférées et de la justification économique et sociale de l'opération.

Cette innovation, timide mais réelle, conduit naturellement à modifier la règle actuelle qui interdit à l'administration d'accorder un délai de report supérieur à cinq ans pour les A.R.D. constatés dans une société absorbante ou dans des entreprises participant à une opération d'apport d'actif. Désormais, cette limitation sera maintenue uniquement dans le cas de transfert de déficit entre les sociétés concernées.

• Enfin, il aménage le régime applicable en cas d'opération de restructuration faisant intervenir une société membre d'un groupe.

- En premier lieu, il limite l'application du régime de droit commun (perte de la faculté de report illimité des A.R.D.) aux

transferts ou reprises d'activité faisant intervenir une entreprise extérieure au groupe. Les opérations réalisées entre sociétés figurant dans le même périmètre d'intégration n'emporteront donc plus de conséquences sur les possibilités de report des A.R.D.

- En outre, lorsque le régime de droit commun aura à s'appliquer, la faculté de report illimité sera supprimée, non plus pour l'ensemble des A.R.D. du groupe, mais seulement pour la part que représentent les A.R.D. de la société concernée par l'opération de restructuration. La société-mère pourra alors demander un agrément lui permettant d'éviter cette conséquence.

Dans l'ensemble, cet article assouplit donc de manière sensible les règles concernant les possibilités de report des A.R.D. à la suite d'une opération de restructuration. On peut cependant regretter que l'une des dispositions essentielles reste subordonnée à un agrément préalable technique, qui permet de laisser à l'administration tout pouvoir de décision en la matière.

En outre, et dès lors que ces dispositions sont applicables aux reprises ou transferts d'activité réalisés à compter du 1er janvier prochain, force est de constater qu'elles auraient trouvé une place plus naturelle dans le projet de loi de finances pour 1991.

Proposition de la Commission

Votre Commission des Finances vous propose **d'adopter cet article sans modification.**

ARTICLE 23 BIS (NOUVEAU)

**Conséquences fiscales d'une opération d'apport
de titres faisant intervenir une société
membre d'un groupe**

Commentaire.- Introduit par l'Assemblée nationale, cet article tend à limiter le nombre de cas où une opération d'apport de titres faisant intervenir une société membre d'un groupe, entraîne pour cette dernière, les conséquences fiscales d'une sortie du périmètre d'intégration.

Dans sa rédaction actuelle, le b) du 6 de l'article 223 L du code général des impôts prévoit que certaines opérations d'apport de titres auxquelles participe une société membre du groupe entraînent, au niveau du résultat d'ensemble du groupe, une série de réintégrations fiscales similaires à celles prévues en cas de sortie du périmètre d'intégration.

Cette disposition a pour but d'empêcher qu'une modification de la consistance des sociétés du groupe permette de détourner les règles limitant l'imputation des déficits.

Pratiquement, ce dispositif restrictif n'a d'impact que si l'opération d'apport met en cause une société extérieure au groupe. En effet, la législation permet à la société-mère de se dispenser des réintégrations si l'opération est réalisée entre deux entreprises figurant dans son périmètre d'intégration.

En outre, seuls certains apports sont concernés par ces dispositions. Il s'agit :

- des apports de titres placés sous un régime de report d'imposition des plus-values,
- des apports de titres de sociétés de personnes,

- des apports à des sociétés non soumises à l'impôt sur les sociétés (sociétés de personnes ou entreprises étrangères).

Or, à l'expérience, le champ d'application de ce mécanisme de réintégration s'avère trop large, ce qui conduit à appliquer des conséquences fiscales dissuasives pour des opérations ne modifiant pas la consistance des sociétés du groupe.

Le présent article propose donc d'assouplir cette législation, en limitant l'application du mécanisme de réintégration au cas :

- d'apports de titres consentis à des sociétés du groupe et placées sous le régime des fusions,
- d'apports de titres de sociétés de personnes,
- d'apports de titres consentis à des sociétés établies dans un Etat à fiscalité privilégiée.

En conséquence, les apports de titres à une société de personnes ou à une société étrangère non soumise à un régime fiscal privilégié n'entraîneront plus de conséquences, sauf bien évidemment si ces opérations conduisent à exclure du périmètre d'intégration l'entreprise dont les titres sont apportés. Il en sera de même en cas d'apports à des sociétés non membres du groupe et placées sous le régime des fusions.

Proposition de la Commission

Votre Commission des Finances vous propose **d'adopter cet article sans modification.**

ARTICLE 24

Régime fiscal des opérations sur titres ou en devises réalisées par les banques

Commentaire.- Le présent article comporte trois séries d'adaptation de certaines règles fiscales relatives à la détermination du résultat imposable des banques et maisons de titres, afin de tenir compte de l'évolution des techniques financières.

- Il est proposé par le paragraphe I que les titres libellés en devises soient évalués à la clôture de chaque exercice en fonction du dernier cours de change connu.

- Le paragraphe II étend le régime fiscal des titres de transaction aux titres de créances négociables ainsi qu'aux instruments du marché interbancaire ;

- le paragraphe III met en place un régime fiscal spécifique pour les titres à revenu fixe acquis ou souscrits à un prix différent de leur valeur de remboursement.

Etablies en concertation avec la profession, les dispositions du présent article ont été précisées et étendues lors des débats de l'Assemblée nationale.

I - L'EVALUATION DES TITRES EN DEVICES DETENUS PAR LES BANQUES

A. LE REGIME ACTUEL

L'article 38-4 du code général des impôts dispose actuellement que les devises ainsi que les créances et dettes libellées en monnaies étrangères doivent être évaluées à la clôture de chaque exercice en fonction du dernier cours de change.

Les écarts de conversion -perte ou profit- qui ressortent de cette évaluation par rapport aux montants initialement comptabilisés

sont pris en compte pour la détermination du résultat imposable de l'exercice.

Les règles fiscales sont différentes en ce qui concerne les titres de portefeuille, dans la mesure où les écarts de change latents afférents à des éléments de l'actif immobilisé libellés en devises étrangères, quel que soit leur mode de financement, ne sont pas constatés. Ils ne modifient donc en rien le compte de résultats ; les valeurs mobilières sont inscrites à l'actif du bilan pour leur valeur d'origine constatée en francs.

Les dépréciations éventuelles ne peuvent être constatées que par voie de provisions pour dépréciation, destinées à constater un amoindrissement de la valeur d'éléments d'actif, lorsque celui-ci n'est pas nécessairement irréversible. Ces provisions sont soumises au régime des moins-values à long terme. Dans le cadre des dispositions prévues à l'article 12 du projet de loi de finances pour 1991, ces provisions pourront s'imputer sur les plus-values à 19 % ou 25 %. Si elles deviennent sans objet, ces provisions sont réintégrées dans les plus-values à long terme et taxées au taux correspondant.

La combinaison de ces règles conduit à ce que, dans le cas où une valeur mobilière libellée en devises a été acquise à l'aide d'une dette dans la même monnaie, dans l'hypothèse d'une baisse ou d'une appréciation de la devise, la dette varie en valeur et l'écart est imposable et déductible, alors que la valeur mobilière voit sa comptabilisation inchangée, ou fait l'objet d'une provision déductible.

B. LE DISPOSITIF PROPOSE

Afin de faire cesser cette divergence, le paragraphe I du présent article propose d'évaluer les titres libellés en monnaie étrangère à la clôture de chaque exercice en fonction du dernier cours de change connu.

Corrélativement, les écarts de conversion constatés seraient pris en compte pour la détermination du résultat imposable de l'exercice. A la clôture de chaque exercice, le prix de revient des titres serait augmenté ou diminué, selon les cas, de ces écarts, ce qui permettrait de calculer les plus ou moins-values afférentes à la cession ultérieure de ces titres.

De même, cette méthode servirait à déterminer la base des provisions pour dépréciation que l'établissement de crédit ou la

maison de titres pourraient effectuer afin de tenir compte d'éléments autres que les écarts de conversion.

A la suite d'un amendement du Gouvernement adopté par l'Assemblée nationale lors de la première lecture, il a été prévu d'appliquer ces dispositions aux titres acquis avant l'entrée en vigueur de l'ensemble du dispositif du présent article (1), mais seulement pour les écarts postérieurs au premier exercice clos à compter du 31 décembre 1990.

Cette précision est bénéfique, car elle conduit, tout en ne prenant en compte que l'écart constaté à partir de l'ouverture du premier exercice concerné par ces nouvelles dispositions, à permettre leur application aux écarts de change observés sur des titres acquis antérieurement. Elle contraste d'ailleurs heureusement avec la "rétroactivité" trop souvent mise en oeuvre lorsqu'il s'agit d'alourdir certains éléments de notre fiscalité.

II - LE REGIME FISCAL DES TITRES DE CREANCES NEGOCIABLES ET DES INSTRUMENTS DU MARCHE INTERBANCAIRE

A. LE REGIME ACTUEL

Aux termes du règlement n° 88-03 du 22 février 1988 du comité de la réglementation bancaire relatif à la comptabilisation des opérations de transaction sur titres, les établissements de crédit et les maisons de titres doivent distinguer, au sein de leur portefeuille, d'une part les titres de placement, d'autre part les titres de transaction.

Sont considérées comme des opérations de transaction sur titres l'ensemble des interventions sur titres effectuées dès l'origine avec l'intention de les vendre au plus tard au terme d'une durée de détention de six mois.

Le traitement fiscal des titres de transaction est régi par l'article 38 bis A du code général des impôts, issu de l'article 25 de la loi de finances pour 1989. **Trois aspects** différents doivent être considérés :

1. Dans le texte initial, il était prévu que celui-ci s'appliquerait aux titres acquis au cours d'exercices clos à compter du 31 décembre 1990.

- **la détermination des résultats imposables liés à la détention de titres de transaction pendant moins de six mois.**

Ces résultats imposables prennent en compte les plus-values latentes égales à la différence entre la valeur d'acquisition des titres et la valeur de leur dernier cours à la clôture des comptes. Les plus-values sont taxées au taux normal ;

- **la détermination des résultats imposables liés à la détention de titres de transaction pendant plus de six mois.**

Les titres non cédés au terme d'une durée de six mois après leur acquisition sont transférés de manière irréversible au compte des valeurs mobilières de placement, au cours le plus récent à la date du transfert.

L'écart constaté entre la valeur d'acquisition et la valeur du titre au jour du transfert donne lieu à un résultat direct (plus-value ou moins-value). Par la suite, les plus-values latentes dégagées par la détention du titre seront taxées dans le cadre des plus-values à long terme et le délai de deux ans (pour l'appréciation du caractère de court ou long terme) courra à compter de la date de cession du titre ;

- **la détermination des résultats imposables liés au prêt d'un titre de transaction.**

Le prêt d'un titre de transaction ne peut intervenir que pendant une durée de six mois à partir de la date d'acquisition du titre. Par dérogation aux dispositions de l'article 38 bis du code général des impôts, la créance représentative des titres prêtés est inscrite au bilan à sa valeur la plus récente du jour du prêt et non à sa valeur d'origine.

A la clôture des comptes, la créance est également évaluée à la valeur la plus récente du cours. La différence entre les valeurs du titre à la date du prêt et à la date de clôture des comptes constitue donc un résultat direct, comme si le titre n'avait pas été momentanément retiré du portefeuille.

A la date de remboursement du prêt, le titre est repris en écriture pour sa valeur au cours du jour, les écarts constatés concourant également au résultat de l'exercice.

B. LE DISPOSITIF PROPOSE

Le paragraphe II du présent article propose d'étendre les dispositions susmentionnées concernant la détermination des résultats imposables liés, d'une part, à la détention de titres de transaction pendant moins de six mois et, d'autre part, au prêt d'un titre de transaction (premier et troisième alinéas de l'article 38 bis A) aux titres de créances négociables sur un marché réglementé ainsi qu'aux instruments du marché interbancaire (bons du Trésor négociables et bons du Trésor interbancaires, billets de trésorerie, certificats de dépôts, certificats de dépôts négociables, bons des institutions et des sociétés financières).

En cas de non-cession des titres dans un délai de six mois, les dispositions relatives à leur détention cesseront d'être applicables.

Compte tenu du développement de l'activité des établissements de crédit sur ces produits financiers, leur inclusion parmi les éléments de l'actif immobilisé apparaît bénéfique.

III - LE REGIME FISCAL DES TITRES A REVENU FIXE ACQUIS OU SOUSCRITS A UN PRIX DIFFERENT DE LEUR VALEUR DE REMBOURSEMENT

A. LES REGLES COMPTABLES ACTUELLES

Aux termes des règlements les plus récents du comité de réglementation bancaire (1), les établissements de crédit et les maisons de titres doivent répartir leurs titres en trois catégories :

- les titres de transaction,
- les titres de placement,
- les titres d'investissement, qui sont des titres à revenu fixe acquis dans l'intention de les détenir de façon durable, jusqu'à leur échéance. Ils sont financés par des ressources adossées de même durée, ou couverts de façon permanente contre des variations de taux

1. Notamment le règlement n° 90-01 du 23 février 1990 relatif à la comptabilisation des opérations sur titres.

d'intérêt par des instruments financiers à terme ou par des contrats d'échange de taux d'intérêt.

L'inscription au bilan de ces titres diffère suivant leur origine. S'ils proviennent des titres de transaction, ils sont inscrits à leur valeur de marché au jour du transfert ; s'ils proviennent de titres de placement, ils sont inscrits à leur prix d'acquisition et les provisions antérieures font l'objet d'une reprise sur la durée de vie résiduelle des titres concernés.

A la clôture de l'exercice, les moins-values latentes qui ressortent de la différence entre leur valeur comptable corrigée et leur prix de marché ne sont pas constatées, sauf s'il existe une forte probabilité de cession des titres ou s'il existe des risques de défaillance de l'émetteur.

B. LE DISPOSITIF FISCAL PROPOSE

Le paragraphe III du présent article a pour objet d'harmoniser les règles fiscales avec les dispositions comptables exposées ci-dessus.

D'une manière générale, il définit le régime fiscal des titres à revenu fixe acquis ou souscrits à un prix différent de leur valeur de remboursement, en prévoyant que le profit ou la perte correspondant est réparti sur la durée résiduelle des titres concernés.

Le dispositif initial du Gouvernement a été profondément modifié à la suite des délibérations de l'Assemblée nationale, le Gouvernement ayant présenté cinq amendements traduisant des mesures techniques ayant fait l'objet d'un assentiment de la profession et des autorités comptables intéressées.

• **Tout d'abord, les quatre premiers alinéas du paragraphe I de l'article 38 bis B proposé par le présent paragraphe, règlent le problème de l'étalement de la surprime ou de la décote correspondant à la différence entre le prix d'achat ou de souscription des titres à revenu fixe et leur prix de remboursement.**

Après avoir posé le principe de l'étalement de la surprime ou de la décote sur la durée de vie résiduelle du titre (c'est-à-dire sur la durée restant à courir jusqu'à son remboursement), les présents alinéas déterminent le mode d'étalement.

- Celui-ci est effectué de **manière linéaire pour les valeurs mobilières**. Dans ce cas, le prix d'acquisition s'étend coupon couru à l'achat exclu.

- L'étalement est réalisé de **manière actuarielle pour les titres de créances négociables et les instruments du marché interbancaire**.

Ce système est apparu plus rationnel en pratique, dans la mesure où ces éléments varient quasi exclusivement en fonction des taux d'intérêt.

Une somme égale à la différence entre les intérêts calculés en appliquant le taux d'intérêt du marché des titres concernés lors de leur acquisition au prix d'achat de ces titres et les intérêts calculés en appliquant le taux nominal à leur valeur de remboursement, est rattachée au résultat de chaque exercice.

- Enfin, le **dernier alinéa du I de l'article 38 bis B nouveau** précise que pour les titres qui sont transférés dans les conditions (exposées ci-dessus) prévues au deuxième alinéa de l'article 38 bis A du code général des impôts, la valeur de transfert définie au même alinéa tient lieu de prix d'acquisition. En conséquence de l'adoption de cette version modifiée du texte du nouvel article 38 bis B du code général des impôts, l'Assemblée nationale a supprimé le paragraphe II du texte prévu pour cet article, qui précisait le champ d'application du paragraphe I. Dans la rédaction établie par l'Assemblée nationale, ce dernier précise le régime applicable aux différents titres qui étaient visés dans ce paragraphe II.

Par ailleurs, le **dernier alinéa du paragraphe I du texte proposé pour l'article 38 bis B** prévoit que le prix de revient des titres sera corrigé de la fraction du profit ou de la perte comprise dans le résultat. En d'autres termes, si un titre d'investissement est vendu avant terme, la plus-value ou la moins-value est calculée à partir du prix de revient, qui tient compte des déductions ou réintégrations.

• **Les deux alinéas du paragraphe III du texte proposé pour l'article 38 bis B** ouvrent la possibilité pour l'établissement d'exercer une option permettant de soumettre au nouveau mécanisme décrit ci-dessus les titres qui n'ont pas été inscrits dès le départ dans un compte de titres d'investissement, c'est-à-dire les titres de placement.

Plusieurs conditions doivent être réunies :

Cette option doit être globale, ce qui signifie qu'elle doit concerner tous les titres, et irrévocable.

Elle doit également être jointe à la déclaration de résultat du premier exercice d'option.

Le second alinéa du texte du paragraphe III de l'article 38 bis B prévoit que les titres, autres que ceux mentionnés à l'article 38 bis A (autrement dit les titres autres que les titres d'investissement), qui n'auront pas été inscrits lors de leur acquisition dans le compte de titres d'investissement, ne pourront être ultérieurement reclassés dans ce compte que si cette option a été exercée.

Le transfert de titres de placement dans la catégorie des titres d'investissement est donc possible. Mais elle n'est possible que si l'établissement financier a exercé l'option pour l'étalement de la décote ou de la surprime pour les titres de placement.

Lors des débats de l'Assemblée nationale, cette restriction a été justifiée par le ministre délégué, chargé du budget, par la volonté d'éviter toute évasion fiscale qui aurait pu résulter du transfert des titres de placement en titres d'investissement à la seule fin d'anticiper la prise en compte de la perte résultant de l'écart entre le prix d'acquisition et le prix de remboursement.

A défaut d'option, les titres de placement resteront donc soumis au régime de droit commun, c'est-à-dire la constitution de provisions pour dépréciation soumises au régime des plus-values à long terme.

• Aux termes du **paragraphe IV du texte proposé pour l'article 38 bis B** du code général des impôts, pour les titres d'investissement, aucune provision pour dépréciation ne serait possible.

Initialement, il était prévu de réintégrer les provisions antérieures aux résultats imposables du premier exercice d'application du régime.

Par exception à cette règle de réintégration immédiate de la totalité de la provision pour dépréciation éventuellement constatée, la fraction de la provision correspondant à la fraction du prix d'acquisition excédant la valeur de remboursement des titres pourra être réintégrée de manière échelonnée.

Cette fraction sera rapportée au résultat imposable dans les conditions prévues au I de l'article 38 bis B, sur la durée restant à courir jusqu'au remboursement des titres concernés.

- Enfin, pour les titres acquis antérieurement à l'entrée en vigueur de ces dispositions, **le paragraphe V du texte proposé pour l'article 38 bis B** prévoit une disposition transitoire.

La décote ou la surprime sera réduite de ce qui aurait dû être étalé si le dispositif proposé par le présent article avait été applicable dès la date d'acquisition du titre.

- In fine, **le paragraphe IV du présent article** dispose que celui-ci sera applicable, non seulement comme il était prévu initialement, aux titres acquis au cours d'exercices clos à compter du 31 décembre 1990, mais également, en raison de la nouvelle rédaction adoptée, pour la détermination des résultats imposables des exercices clos à compter du 31 décembre 1990.

Proposition de la Commission

Votre Commission des Finances vous propose **d'adopter cet article sans modification.**

ARTICLE 25

Modalités d'option pour le paiement de l'impôt sur les sociétés

Commentaire.- Complété par l'Assemblée nationale, le présent article propose d'assouplir les modalités d'option pour l'assujettissement à l'impôt sur les sociétés, afin de prendre en compte le cas des entreprises dont l'exercice ne coïncide pas avec l'année civile et celui des entreprises souhaitant entrer dans le périmètre d'intégration d'un groupe.

Par définition, cette disposition ne concerne que les sociétés de personnes et assimilées.

En effet, ces structures bénéficient en principe de la transparence fiscale, et donc, les résultats qu'elles dégagent sont soumis à l'impôt sur le revenu au nom de leurs actionnaires ou porteurs de parts. Toutefois, l'article 239 du code général des impôts leur ouvre la possibilité de se placer sous le régime fiscal des sociétés de capitaux, c'est-à-dire d'acquitter directement l'impôt sur les sociétés.

En application de la législation actuelle, cette option, qui est irrévocable, peut être notifiée à l'administration dans les trois premiers mois de chaque année civile, et prend alors effet à partir de cette même année.

Cette règle soulève cependant deux difficultés :

- d'une part, elle pénalise quelque peu les sociétés de personnes dont l'exercice ne coïncide pas avec l'année civile, et celles qui se créent en cours d'année ;

- d'autre part, elle introduit une contrainte spécifique pour les sociétés de personnes qui souhaitent entrer dans le périmètre d'un groupe et donc bénéficier du régime de l'intégration fiscale. En effet, réservé aux entreprises soumises à l'impôt sur les sociétés, ce régime est, en outre, accessible sur option notifiée avant la date d'ouverture de l'exercice à partir duquel il s'applique. Une société de personnes qui souhaite franchir les deux étapes doit donc patienter un an.

Pour tenir compte de tous ces éléments, le présent article propose de modifier les modalités d'option pour l'assujettissement à l'impôt sur les sociétés. Il prévoit que la décision de l'entreprise pourra être notifiée à l'administration au **plus tard** avant la fin du troisième mois de l'exercice au titre duquel ce régime d'imposition va s'appliquer pour la première fois.

Compte tenu de cette rédaction, la société aura désormais la possibilité de faire connaître son option avant l'ouverture de l'exercice considéré, ce qui permet de résoudre le cas des sociétés souhaitant entrer dans un périmètre d'intégration de groupe. En outre, les sociétés ayant un exercice ne coïncidant pas avec l'année civile ne seront plus pénalisées.

L'Assemblée nationale a souhaité étendre ce dispositif favorable aux entreprises créées en 1990. Celles-ci pourront donc être soumises à l'impôt sur les sociétés au titre des résultats dégagés pour cette même année en notifiant leur option avant le 31 mars 1991.

Proposition de la Commission

Votre Commission des Finances vous propose d'**adopter cet article sans modification.**

ARTICLE 26

Adaptation du régime fiscal des opérations réalisées par les marchands de biens

Commentaire.- Le présent article a pour objet l'aménagement du régime d'exonération des droits et taxes de mutation dont bénéficient les marchands de biens.

I - LE DISPOSITIF D'EXONÉRATION DES DROITS ET TAXES DE MUTATION ACTUELLEMENT EN VIGUEUR POUR LES ACHATS EFFECTUÉS PAR LES MARCHANDS DE BIENS.

Les marchands de biens sont des personnes qui, habituellement, achètent en vue de les revendre, des immeubles, des fonds de commerce, des actions ou parts de sociétés immobilières ou qui, habituellement, souscrivent en vue de les revendre des actions ou parts de ces sociétés. Les critères de la qualité de marchand de biens sont donc au nombre de deux : les opérations doivent avoir un caractère habituel et être effectuées dans une intention spéculative (article 35-1° à 4° du code général des impôts).

L'article 852 du code général des impôts dispose en outre que les marchands de biens doivent :

- faire la déclaration de l'activité qu'ils exercent dans le délai d'un mois à compter du commencement de leurs opérations auprès du service de l'administration dont dépend leur établissement ;
- tenir un répertoire présentant, d'une manière générale, tous les actes se rattachant à leur profession.

En outre, l'article 634 du code général des impôts prévoit l'obligation de faire enregistrer les actes relatifs à leur activité dans un délai de dix jours à compter de leur date, exception faite, toutefois, de ceux rédigés par acte notarié.

Sous réserve du respect des obligations particulières qui leur sont faites par les deux articles sus-mentionnés du code général des impôts, les marchands de biens bénéficient de l'exonération des droits et taxes de mutation, prévue par l'article 1115 de ce même code, pour les achats effectués dans le cadre de leur activité.

Toutefois les affaires qu'ils réalisent sont normalement soumises à la T.V.A. En conséquence, les ventes qu'ils opèrent supportent la taxe de publicité foncière au taux de 0,60 % liquidé sur le prix hors T.V.A., majorée du prélèvement de 2,50 % pour frais d'assiette et de perception, calculé sur le montant de cette taxe.

L'article 1115 prévoit, en outre, que le marchand de biens doit faire connaître, au moment de l'achat, son intention de revendre -ce qui est un élément de la définition de son activité- dans un délai de cinq ans.

II - LES AMÉNAGEMENTS PROPOSÉS

Au nombre de deux, ils visent à écarter les principaux inconvénients du dispositif actuel.

A. LA REVENTE OBLIGATOIRE À UN NON PROFESSIONNEL

Le présent article tend, en premier lieu, à subordonner l'exonération prévue à la seule revente à un non professionnel. En effet, rien dans la législation actuelle n'interdit à un marchand de biens de ne pas mettre sur le marché l'actif qu'il détient, même après l'expiration du délai légal de cinq ans. Il lui suffit, pour cela, de le revendre à un autre marchand de biens : il garde ainsi le bénéfice de l'exonération des droits de mutation au mépris de l'objectif poursuivi par les dispositions de l'article 1115 du code général des impôts, soit une plus grande fluidité du marché de l'immobilier et des fonds de commerce.

Cette nouvelle mesure permet mieux de satisfaire cet objectif.

**B. LA RÉDUCTION À QUATRE ANS DU DÉLAI EN-DEÇA
DUQUEL LA REVENTE DOIT AVOIR LIEU.**

Le choix d'un délai réduit à quatre ans répond à un double motif :

- **Un motif d'harmonisation** : l'article 691 du code général des impôts dispose, en effet, que sont exonérées de taxe du publicité foncière ou de droit d'enregistrement les acquisitions de terrain nus à la condition que l'acte d'achat contienne l'engagement, par l'acquéreur, d'effectuer, dans un délai de quatre ans, les constructions prévues. Le même délai s'impose aux acquéreurs d'immeubles inachevés pour l'achèvement des travaux et pour la construction de nouveaux locaux en surélévation.
- **Un motif d'amélioration de la fluidité des marchés** : la revente à un non professionnel devra intervenir un peu plus tôt. On peut toutefois s'interroger sur la validité de la notion de délai dans le cas présent. En effet, dans les zones où le marché est tendu, un délai de 4 ou 5 ans est considérable et on peut raisonnablement penser que la plupart des cessions ont lieu sur une période, en moyenne, beaucoup plus courte. Sur les marchés les moins tendus, au contraire, on doit douter qu'un marchand de biens opère un achat alors qu'il n'est pas sûr de la revente ; en ce cas, le délai n'a aucun effet, la dissuasion venant de conditions de fonctionnement du marché.

Proposition de la Commission

Votre Commission des Finances vous propose **d'adopter cet article sans modification.**

ARTICLE 27

Régime fiscal des cessions de bois et forêts aux collectivités locales

Commentaire.- Le présent projet d'article a pour objet de simplifier le régime des acquisitions de bois et forêts par les collectivités territoriales sans remettre en cause le régime fiscal préférentiel d'imposition prévu aux articles 703 et 793 du code général des impôts.

I - LE REGIME FISCAL DES CESSIONS A TITRE ONEREUX OU A TITRE GRATUIT DE BOIS ET FORETS PREVU PAR LES ARTICLES 703 ET 793 DU CODE GENERAL DES IMPOTS

L'article 703 du code général des impôts prévoit que les acquisitions de bois et forêts sont soumises à la taxe départementale de publicité foncière à un taux réduit de 2 % auquel s'ajoutent les taxes additionnelles au profit de certaines communes et de la région et le prélèvement de 2,50 % au titre des frais d'assiette, de recouvrement et de dégrèvements au profit de l'Etat.

L'article 793-2-2° du code général des impôts prévoit, quant à lui, que les propriétés en nature de bois et forêts sont dispensées de droits de mutation à titre gratuit, à concurrence des trois quarts de leur montant.

Mais ces deux dispositions sont soumises à des conditions identiques prévues à l'article 703 du code général des impôts susvisé :

- les parties doivent produire un certificat du directeur départemental de l'agriculture attestant que les bois et forêts sont susceptibles d'aménagements ou d'exploitation régulière ;

- l'acquéreur, l'héritier, le donataire ou le légataire doit prendre, pour lui et ses ayants cause, l'engagement de soumettre pendant trente ans les bois et forêts, à un régime d'exploitation normale.

Pour les parcelles dépassant une certaine superficie fixée dans chaque département, cet engagement est remplacé par celui d'appliquer pendant trente ans un plan simple de gestion.

La rupture de cet engagement entraîne l'exigibilité du complément de droit, de l'intérêt de retard de 0,75 % par mois et d'un droit supplémentaire égal à la moitié du complément. Pour la garantie de ses droits, le Trésor dispose de l'hypothèque légale prévue par l'article 1929-3 du code général des impôts.

II - LES DIFFICULTES RENCONTREES PAR LES COLLECTIVITES TERRITORIALES SOUHAITANT ACHETER A L'AMIABLE DES BOIS ET FORETS BENEFICIANT DU REGIME FISCAL PREFERENTIEL

L'obligation faite au bénéficiaire du régime fiscal préférentiel de soumettre, pendant trente ans, les bois et forêts concernés soit à un régime d'exploitation normale, soit à un plan simple de gestion soulève des difficultés lorsqu'une commune souhaite acheter à l'amiable des bois et forêts relevant du régime préférentiel et dont l'engagement n'est pas expiré.

La vente de ces bois et forêts ne peut pas être dénoncée avant l'expiration du délai trentenaire de l'engagement et le prix de vente ne peut pas être versé au vendeur avant ce terme car la cession à l'amiable ne met pas fin aux engagements souscrits et l'hypothèque légale prise pour garantir le Trésor de ses droits doit donc être maintenue. Or, l'article L 311-2 du code des communes interdit aux communes l'acquisition à l'amiable de biens immobiliers grevés d'hypothèque.

De plus, si la commune procède à l'acquisition pour réaliser des équipements collectifs ou des travaux d'intérêt général avant l'expiration du délai de trente ans, elle met alors les cédants qui ont bénéficié du régime fiscal préférentiel dans l'obligation d'acquitter le droit supplémentaire, le complément de droit et l'intérêt de retard pour rupture de l'engagement pris.

La seule solution permettant de contourner ces difficultés réside dans l'utilisation de la procédure d'expropriation pour cause d'utilité publique qui délie les cédants de leur engagement.

III - LA MESURE DE SIMPLIFICATION PROPOSEE

Pour éviter aux communes de recourir systématiquement à la procédure de cession forcée qui n'entraîne pas la déchéance du régime fiscal spécial prévu aux articles 703 et 793 du code général des impôts, le 1 du présent projet d'article prévoit de compléter l'article 703 susvisé afin de préciser que le régime de faveur est définitivement acquis à son bénéficiaire lorsque celui-ci transmet des bois et forêts soumis à ce régime fiscal, à titre gratuit ou à titre onéreux, à l'Etat et aux collectivités territoriales.

L'article 703 susvisé, qu'il est envisagé de compléter, étant mentionné à l'article 793-2° concernant l'exonération des trois quarts de bois et forêts transmis à titre gratuit, la coordination est donc assurée entre les deux régimes spéciaux.

Il faut noter, par ailleurs, que le 1 de ce projet d'article prévoit d'appliquer la mesure proposée quel que soit le niveau de la collectivité territoriale en cause, ainsi entreraient dans le champ d'application, non seulement les communes et leurs groupements mais aussi les départements, les régions et les établissements publics communaux, départementaux et régionaux, visés à l'article 1042 du code général des impôts.

Enfin, le 2 du présent projet d'article étend aux bois et forêts cédés aux communes, groupements de communes, départements, régions et établissements publics communaux, départementaux et régionaux la disposition établie par la disposition prévue au deuxième alinéa du 3 de l'article 1929 du code général des impôts qui emporte extinction de plein droit de l'hypothèque légale grevant les bois et forêts cédés à l'Etat.

Proposition de la Commission

Votre Commission des Finances vous propose **d'adopter cet article sans modification.**

ARTICLE 28

Exonération de droits de mutation du transfert des biens de la Caisse d'allocations familiales de la région parisienne

Commentaire.- Le présent article a pour objet de neutraliser les conséquences fiscales et financières de l'opération de transfert de biens, droits et obligations de la Caisse d'allocations familiales de la région parisienne.

I - L'OPERATION DE TRANSFERT

La Caisse d'allocations familiales de la région parisienne a été créée, au mois de juillet 1973, pour apporter un remède à une centralisation excessive dans le règlement des prestations : cette création s'est accompagnée de la mise en place progressive de 16 unités administratives.

La gestion de la Caisse a été sévèrement critiquée dans le rapport de la Cour des comptes de 1990 qui a relevé notamment l'excès des charges de personnel, et la lourdeur de la gestion immobilière.

Un décret en Conseil d'Etat du 2 octobre 1990 a abrogé les dispositions réglementaires du code de la sécurité sociale relatives à la Caisse d'allocations familiales de la région parisienne et a précisé en outre que "en tant que de besoin, le ministre chargé de la sécurité sociale détermine par voie d'arrêtés les modalités de dissolution de la Caisse d'allocations familiales de la région parisienne et le transfert de ses droits, biens et obligations aux caisses créées pour la remplacer" (1). Ces caisses devraient être au nombre de sept,

1. Par ailleurs, l'article 11 du projet de loi portant dispositions relatives à la santé publique et aux assurances sociales, actuellement examiné par le Parlement, supprime l'article L.212-3 du code de la sécurité sociale, seule référence législative à la Caisse d'allocations familiales de la région parisienne.

correspondant aux départements de Paris, des Hauts-de-Seine, de la Seine-Saint-Denis, de l'Essonne, des Yvelines, du Val-de-Marne et de Seine-et-Marne, cette dernière existant déjà.

II - LES CONSEQUENCES FISCALES

L'article 1084 du code général des impôts dispose que "tous les actes relatifs aux acquisitions d'immeubles et aux prêts que les caisses de sécurité sociale sont autorisées à effectuer sont exonérés des droits d'enregistrement et de timbre ainsi que de la taxe de publicité foncière".

L'article 1085 prévoit aussi que "les transferts de biens entre organismes de sécurité sociale auxquels donne lieu l'application de l'ordonnance n° 67 -706 du 21 août 1967 relative à l'organisation administrative et financière de la sécurité sociale sont exonérés de toute perception de droits fiscaux".

Toutefois, l'opération de transfert ne rentre pas véritablement dans ce cadre, puisque l'article 1084 parle d'"acquisitions" et de "prêts". Par ailleurs, l'opération de transfert réalisée n'est pas prévue par l'ordonnance du 21 août 1967.

C'est pourquoi l'article 28 propose d'exonérer l'opération de transferts de tous droits et taxes.

III - LES CONSEQUENCES FINANCIERES

L'article 28 précise que l'opération ne donne lieu à "aucun versement de salaires ou honoraires au profit des agents de l'Etat". Cette formule implique :

- l'absence d'exigibilité du salaire du conservateur des hypothèques, proportionnel au prix des transactions,
- a contrario, l'assujettissement de l'opération aux frais de notaires.

Une formule similaire a été employée par la loi n° 90-568 du 2 juillet 1990 relative à l'organisation du service public de la poste et des télécommunications, qui a organisé le transfert des biens, droits et obligations à "la Poste", et à "France-Télécom".

Proposition de la Commission

Votre Commission des Finances vous propose d'**adopter cet article sans modification.**

ARTICLE 29

Délibérations des collectivités locales relatives aux exonérations de taxe professionnelle au titre de l'aménagement du territoire

Commentaire.- Le présent article a pour objet de préciser les compétences, la date et la durée d'application des exonérations temporaires de taxe professionnelle décidées par les collectivités locales au titre de l'aménagement du territoire.

Il convient de rappeler les caractéristiques du dispositif d'exonérations dans le cadre de l'aménagement du territoire avant de présenter les modifications apportées par le projet d'article proposé.

I - LES EXONERATIONS DE TAXE PROFESSIONNELLE DANS LE CADRE DE L'AMENAGEMENT DU TERRITOIRE

Les exonérations temporaires de taxes professionnelles sont décidées à l'initiative des collectivités locales dans le cadre fixé par le législateur. Le redevable ne bénéficie de l'exonération que si la collectivité locale en a préalablement prévu la mise en oeuvre par une décision de principe.

Quatre catégories d'exonérations temporaires sont prévues par le code général des impôts :

- celles accordées en matière d'aménagement du territoire,
- celles prévues en faveur des entreprises nouvelles,
- celles instaurées en faveur des entreprises de spectacles et de spectacles cinématographiques.
- celles décidées pour les médecins et les auxiliaires médicaux qui s'installent dans les communes rurales.

Le régime particulier des exonérations décidées dans le cadre de l'aménagement du territoire a été fixé par l'article 10 de la loi n° 80-10 du 10 janvier 1980 portant allègement de la fiscalité directe locale. Il est codifié par les articles 1465 et 1466 du code général des impôts.

L'exonération temporaire ne peut être décidée par délibération de la collectivité locale ou de la communauté urbaine, que dans certaines zones définies par décret, en fonction des priorités liées à l'aménagement du territoire. Elle s'applique aux entreprises qui procèdent à des opérations de reprise ou de conversion ou à des opérations de créations d'extension ou de décentralisation d'un établissement.

La liste délimitant les départements, arrondissements et cantons faisant partie des zones prioritaires d'application de l'exonération temporaire a été publiée au Journal Officiel du 29 juin 1990 (arrêté du 12 juin 1990).

- Seules les opérations concernant les activités **industrielles** ou de **recherche scientifique et technique** peuvent donner lieu à une exonération à l'exclusion des activités de nature commerciale ou relevant du secteur des services.

- L'exonération est accordée **de plein droit** ou sur **agrément** de la collectivité locale.

- Elle est **acquise de plein droit** pour les opérations tendant à la création, l'extension ou la décentralisation d'un établissement d'activité industrielle ou de recherche.

Tout transfert d'une activité industrielle en dehors de la région parisienne ou de la région lyonnaise est considéré comme une "décentralisation" au sens du texte. En ce qui concerne les unités de recherche, le déplacement doit s'effectuer en dehors de la région parisienne.

L'importance de l'opération est appréciée par rapport à certains seuils fixés à l'annexe III du C.G.I. (articles 322 G à 322 L). Ces seuils varient en fonction de la nature de l'activité exercée, de la zone d'implantation de l'établissement et du nombre d'habitants de la commune intéressée.

- En revanche, l'exonération est subordonnée à **l'agrément** préalable du Ministre du Budget ou du Directeur régional

des impôts lorsqu'il s'agit pour une entreprise de procéder à la création, l'extension ou la décentralisation de services de direction, d'études, d'ingénierie et d'informatique ou à la reconversion d'activités industrielles ou la reprise d'établissements en difficulté.

- L'exonération porte pendant une période limitée : sur l'accroissement net des bases d'imposition résultant des créations d'emplois ou de l'investissement supplémentaire. La réfaction d'assiette et minorée éventuellement des emplois et des immobilisations supprimées.

- Les possibilités d'exonération sont mises en oeuvre par un nombre significatif de collectivités locales.

Le dispositif est appliqué par 21,90 % des communes et 81,21 % des départements.

En outre, 8 communautés urbaines sur 9, 16 régions sur 22 et 1 syndicat d'agglomération nouvelle sur 9 ont instauré le système d'exonérations.

Le coût global de ces exonérations est évalué à 176,7 millions de francs en 1989.

II. LE DISPOSITIF PROPOSE

Le dispositif proposé par le présent projet d'article vise à apporter diverses précisions en ce qui concerne les collectivités concernées, les dates et la durée d'application du régime des exonérations de taxe professionnelle au titre de l'aménagement du territoire.

A. LES COLLECTIVITES INTERESSEES (paragraphe I alinéa 1 et 3)

- Actuellement la délibération de portée générale portant exonération de la taxe professionnelle ne peut être prise que par les collectivités locales et les communautés urbaines (article 1465-1). Cette rédaction exclut donc, a contrario, la compétence des établissements publics de coopération intercommunale autres que les communautés urbaines pour prendre une mesure d'exonération temporaire en ce domaine.

Une seule exception est prévue à l'alinéa 9 de l'article 1465 pour les zones d'activités économiques créées ou gérées par un groupement de communes, lorsque la part communale de taxe professionnelle est affectée à ce groupement conformément à l'article 11 de la loi n° 80-10 du 10 janvier 1980 portant aménagement de la fiscalité directe locale. Dans ce cas, le groupement est substitué à la commune pour l'application des exonérations.

En dehors de ce cas, les délibérations prises par les conseils municipaux s'appliquent aux impositions perçues par les groupements.

- Le paragraphe I alinéa 1 du présent article prévoit l'extension aux groupements dotés d'une fiscalité propre de la faculté d'accorder des exonérations dans le cadre de l'aménagement du territoire.

Cette mesure concerne les communautés urbaines, les districts à fiscalité propre ainsi que les communautés et syndicats d'agglomération nouvelle.

On rappellera que, aux termes de l'article 92 de la loi de finances pour 1990, les districts doivent obligatoirement se doter d'une fiscalité propre sur une période temporaire de cinq ans.

Dans la mesure où dans ce cadre, le conseil de district fixe le taux d'imposition et perçoit directement une fraction du produit des impôts directs locaux, il paraît logique de lui accorder une compétence particulière en matière d'exonérations au titre de l'aménagement du territoire.

- Par coordination, l'alinéa 3 du paragraphe I limite au 1er janvier 1991 les cas de mise en oeuvre de l'exonération par les conseils municipaux des communes membres d'un groupement de communes à fiscalité propre.

B. LA DUREE D'APPLICATION DE L'EXONERATION (paragraphe I alinéa 2)

- Actuellement, la délibération ne peut avoir pour effet de reporter l'application du régime d'imposition de droit commun au delà "du 1er janvier de la cinquième année suivant celle au cours de laquelle est intervenue l'opération ouvrant droit à l'exonération".

La référence précise à l'année de réalisation de l'opération est défavorable aux entreprises, en cas d'extension ou de reprise d'un établissement. Compte tenu du décalage de deux ans de prise en compte des bases pour l'établissement de la taxe professionnelle, l'exonération ne jouera en fait que sur 3 ans une fois écoulée la période de deux ans au cours de laquelle l'opération d'extension ou de reprise n'a pas d'incidence pour le calcul de la taxe professionnelle.

- Le présent projet d'article remédie à ce défaut en précisant que l'exonération de la collectivité locale ne pourra avoir pour effet de reporter de plus de cinq ans «l'application du régime d'imposition du droit commun.»

L'exonération pourra donc jouer pleinement sur les cinq années d'imposition qui suivent l'incorporation dans les valeurs locatives de l'entreprise des conséquences de l'opération d'extension, de création ou de décentralisation.

C. LA DATE DE LA DELIBERATION (paragraphe II alinéas 1 et 2)

- L'article 1639 A bis du Code général des impôts prévoit en principe que toute délibération qui ne vise ni le taux ni le produit des impositions doit être adoptée avant le 1er juillet de l'année en cours pour être applicable l'année suivante.

Par exception à ce principe l'article 1466 du CGI dispose que lorsque "les délibérations du conseil municipal, du conseil de communauté ou du conseil général accordant les exonérations ont été prises dans le courant de la même année, elles prennent effet au 1er janvier de l'année suivant celle au cours de laquelle elles sont adoptées". La date butoir du 1er juillet ne jouait donc pas en ce domaine.

Toutefois, cette disposition était confuse et tendait à laisser penser que les délibérations du conseil municipal et du conseil général devaient être prises simultanément au cours de la même année pour être applicable l'année suivante.

- La nouvelle rédaction de l'article prévoit que la délibération des collectivités locales et de leurs groupements à fiscalité propre accordant l'exonération est applicable au 1er janvier de l'année suivant celle au cours de laquelle elles sont intervenues .

Le 2 du paragraphe II annule la disposition qui prévoyait l'application des délibérations des communautés urbaines à compter du 1er janvier de l'année au cours de laquelle elles interviennent, lorsque des exonérations au titre de l'article 1465 du code général des impôts avaient déjà été accordées antérieurement par les communes membres. de la communauté.

Proposition de la Commission

Votre Commission des Finances vous propose d'adopter cet article sans modification.

ARTICLE 30

Evolution des coefficients de majoration forfaitaires des valeurs locatives cadastrales pour 1992

Commentaire.- Le présent article a pour objet de fixer les coefficients de revalorisation forfaitaire des valeurs locatives foncières qui sont déterminés chaque année par la loi de finances.

Cette mise à jour annuelle a pour objet d'éviter que s'instaure un écart trop important entre l'évolution de la valeur locative, représentative du revenu afférent à l'immeuble imposé, et la valeur des loyers réels.

I. LES COEFFICIENTS DE MAJORATION FORFAITAIRE

L'article 1518 du Code Général des Impôts prévoit en principe que la mise à jour des valeurs locatives est effectuée par une révision tous les six ans, une actualisation tous les trois ans et enfin par une majoration forfaitaire annuelle.

L'institution de la majoration forfaitaire annuelle résulte de la loi du 15 janvier 1980 portant aménagement de la fiscalité directe locale. L'article 1518 bis du Code Général des Impôts pris pour application de la loi précitée, précise que dans l'intervalle de deux actualisations, les valeurs locatives foncières sont majorées par l'application de coefficients forfaitaires fixés par la loi de finances en tenant compte des variations de loyers.

Le Gouvernement, pour déterminer les taux d'évolution soumis au législateur se fonde sur deux indices dont la progression revêt un caractère objectif.

Il s'agit tout d'abord de l'indice du prix du quintal de blé fermage entre le 1er janvier et le 31 décembre de l'année. Cet indice sert de référence au calcul de l'évolution de la taxe foncière sur les propriétés non bâties.

Il s'agit ensuite de l'indice du coût de la construction. Cet indice est appliqué à la taxe d'habitation et à la taxe sur le foncier bâti.

Toutefois, s'agissant des immeubles à usage industriel, l'indice du coût de la construction doit être minoré de deux points en pourcentage.

Cette particularité est due d'une part, au renouvellement assez rapide (tous les trente ans environ) des immeubles industriels et d'autre part, au fait que la valeur locative de ces immeubles est appréciée par référence à leur prix de revient comptable.

Au total, le mécanisme de la revalorisation des bases de calcul des deux taxes foncières et de la taxe d'habitation présente un double avantage.

Tout d'abord il permet d'éviter que ne s'instaure un décalage grave et durable entre la valeur des bases imposées à la taxe professionnelle, fondées en partie sur des éléments réels tels que le montant des salaires versés et la valeur comptable des immobilisations corporelles, et le niveau des bases d'imposition des trois autres taxes locales.

Ensuite, il assure pour les collectivités locales la garantie d'une certaine protection contre l'érosion monétaire.

II - LA FIXATION DES TAUX POUR 1992

Les coefficients de revalorisation pour l'année 1992 sont établis en fonction de l'évolution des indices de référence au cours de 1989.

Le décalage s'explique par le fait que les bases d'imposition utilisées au cours de l'exercice 1992 seront en fait celles de 1990 puisque les rôles sont établis par référence à l'avant-dernière année qui précède celle de l'imposition. Les bases sont estimées au 1er janvier 1990 et sont donc conditionnées par l'évolution de l'indice en 1989.

Les indices de référence ont évolué comme suit :

• Le rapport des prix du quintal de blé-fermage sont stables depuis la campagne 1986-1987 (124,50 F) : le coefficient de majoration forfaitaire est donc fixé à 1 pour les propriétés non bâties.

• Au titre de 1992, l'indice du coût de la construction est fixé à 1,01 en fonction de l'indice observé au 4ème trimestre 1989 : le coefficient de majoration pour la calcul de la taxe d'habitation et la taxe sur le foncier bâti est donc égal à 1,01.

• L'indice, une fois déduit les 2 % de minoration et arrondi, est donc ramené à 1 pour les immeubles industriels.

Le tableau ci-joint montre l'évolution des coefficients de majoration depuis 1982 :

Evolution des coefficients de majoration depuis 1982

	1982	1983	1984	1985	1986	1987	1988	1989	1990	1991	1992
Immeubles à usage industriel	1,11	1,08	1,10	1,06	1,06	1,03	1,01	1,02	1	1,01	1
Locaux commerciaux et d'habitation	1,11	1,13	1,12	1,08	1,08	1,05	1,03	1,04	1,01	1,03	1,01
Propriétés non bâties	1,09	1,10	1,08	1,08	1,08	1,01	1	1,01	1	1	1

Proposition de la Commission

Votre Commission des Finances vous propose d'adopter cet article sans modification.

ARTICLE 31

**Dispositions relatives aux impositions perçues
au profit des districts**

Commentaire.- Le présent article tend à assouplir les règles de transformation des districts simples en districts à fiscalité propre.

Un district simple est un groupement de communes qui, à l'instar d'un syndicat intercommunal à vocation multiple, exerce des compétences énumérées dans les statuts ; le district simple exerce en outre de manière obligatoire trois types de compétences : le "service du logement", la gestion des centres de secours contre l'incendie et, enfin, l'ensemble des compétences auparavant détenues par un groupement de communes (SIVOM) ayant la même assise territoriale.

Le district simple peut, en outre, se transformer en district à fiscalité propre ; en ce cas, il acquiert le droit de voter une fiscalité additionnelle, pour chacune des quatre taxes directes locales, dont il peut en outre moduler les taux, sous réserve des dispositions de "verrouillage" prévues par l'article 1636 B sexies du code général des impôts.

La transformation en district à fiscalité propre suppose une délibération adoptée par le conseil de district statuant à la majorité des deux tiers.

En vertu de l'article 1639 A bis du code général des impôts, cette décision doit être prise avant le 1er juillet d'une année quelconque pour être exécutoire l'année suivante. Ainsi, toute décision de transformation prise entre le 1er juillet et le 31 décembre ne peut, dans l'état actuel du droit, porter effet que plus d'un an plus tard.

En effet, l'article 1639 A bis du code général des impôts dispose que "... les délibérations des collectivités locales et des organismes compétents relatives à la fiscalité directe locale, autres que celles fixant les taux, ... doivent être prises avant le 1er juillet pour être applicables l'année suivante".

L'article 31 supprime, pour les décisions de transformation en district à fiscalité propre, cette rigidité. A cet effet, une dérogation explicite à la règle générale de l'article 1639 A bis est introduite dans l'article 1609 quinquies du code général des impôts.

Cet article appelle une approbation de principe et une remarque de forme.

En effet, la nouvelle rédaction proposée pour le deuxième alinéa de l'article 1609 quinquies du code général des impôts laisse subsister la faculté de "rapporter la décision" de transformation en district à fiscalité propre ; or, cette faculté est désormais incompatible avec les dispositions du troisième alinéa du même article, issu de la loi de finances pour 1990, qui impose la formule du district à fiscalité propre, sous réserve d'une période d'adaptation de cinq ans. Par coordination, il convient donc de supprimer cette faculté.

Proposition de la Commission

Votre Commission des Finances vous propose d'adopter cet article ainsi amendé.

ARTICLE 32

Régime fiscal du bail à réhabilitation

Commentaire. - Le présent article complète le dispositif institué par l'article 11 de la loi n° 90-449 du 31 mai 1990 relative au droit au logement. Il a pour objet la mise en place d'un régime fiscal visant à inciter les propriétaires à conclure avec les organismes sociaux des baux à réhabilitation.

I - LA TECHNIQUE DU BAIL À RÉHABILITATION

Le bail à réhabilitation a été expérimenté par divers organismes sociaux avant d'être légalisé par le texte sus-mentionné.

Le preneur doit être, en vertu des dispositions de l'article L.252-1 (nouveau) du code de la construction et de l'habitat, un organisme d'H.L.M., une société mixte de construction, une collectivité locale ou un organisme agréé par le préfet dont l'objet est de contribuer au logement des plus défavorisés.

Très proche du bail à construction, sa durée minimale n'est toutefois que de douze ans (dix-huit ans pour le bail à construction). Comme lui, il ne peut être tacitement reconduit. L'obligation de construire est remplacée par celle de réhabiliter et de louer pendant la durée du bail.

En contrepartie, le bailleur bénéficie sans indemnité des améliorations et un loyer peut être perçu, bien que la loi ne le prévoie pas expressément. Le preneur doit restituer l'immeuble libre de location et d'occupation.

Enfin, la prise d'effet du bail est subordonnée à la passation d'une convention d'A.P.L. (aide personnalisée au logement) avec le bailleur, pour la durée du bail.

II - UN RÉGIME FISCAL D'INCITATION

A. L'IMPOSITION SUR LE REVENU

Le premier paragraphe du présent article a été en grande partie vidé de son contenu à la suite de l'adoption, par l'Assemblée nationale et sur proposition de sa Commission des Finances, d'amendements visant la suppression des deux derniers alinéas.

Il est tout d'abord précisé que les loyers et prestations de toute nature, qui constituent le prix d'un bail à réhabilitation, ont le caractère de revenus fonciers. Cette mention -maintenue par l'Assemblée nationale- n'est pas inutile eu égard aux caractéristiques propres au bail à réhabilitation. La formulation retenue est, par ailleurs, identique à celle de l'article 33 bis du code général des impôts qui vise le cas des baux à construction. Le législateur avait, là aussi, trouvé bon de définir la nature exacte du revenu ainsi procuré. Il paraît normal qu'il recoure à une rédaction similaire s'agissant de ressources générées par l'application d'une technique très proche de celle du bail à construction.

En revanche, le second alinéa figurant dans la rédaction initialement prévue pour l'article 33 quinquies du code général des impôts, apparaît superflu en ce qu'il dispose que le revenu imposable correspondant est déterminé en faisant application de la déduction prévue au e du 1° du I de l'article 31 pour les propriétés urbaines. Le régime de la déduction forfaitaire auquel il est ainsi renvoyé s'applique, en effet, de plein droit à tous les revenus fonciers perçus sur la location de propriétés urbaines.

C'est donc à bon droit que l'Assemblée nationale a décidé de le supprimer.

De même est-ce avec raison qu'elle a supprimé le dispositif figurant au dernier alinéa du paragraphe I. La mesure prévue, d'incitation fiscale en principe, ne constituait, en effet, sans doute pas une aussi bonne idée qu'il le semblait au premier abord.

Le régime institué par la loi du 31 mai 1990 prévoit que le bailleur bénéficie sans indemnité des améliorations effectuées par le preneur (voir supra). Or, la législation actuelle dispose que lorsque le bail prévoit la faculté ou l'obligation -cas du bail à réhabilitation- pour le locataire d'effectuer des travaux de construction ou d'aménagement qui doivent revenir sans indemnité au propriétaire en fin de bail, les sommes correspondantes sont imposées au titre des revenus fonciers, au nom du propriétaire en fin de bail. Dans la mesure où elles ont pour le propriétaire le caractère de charges déductibles (1), ces sommes peuvent être, de plein droit, retranchées du revenu brut pour la détermination du revenu net foncier. En pratique, toutefois, le propriétaire n'use pas de cette faculté : il n'a, en effet, aucun intérêt à réduire la base de calcul de la déduction forfaitaire.

Or, le troisième alinéa du texte initialement prévu pour l'article 33 quinquies dispose que les améliorations ne constituant pas des travaux de construction, de reconstruction ou d'agrandissement ne donnent lieu à aucune imposition dans les mains du bailleur. Une telle mesure a pour effet d'interdire au propriétaire d'ajouter à l'assiette servant au calcul de la déduction forfaitaire sur revenus fonciers les sommes correspondant aux améliorations réalisées par le preneur social.

Il était donc difficile de la présenter comme ayant un caractère incitatif et il ne paraît pas souhaitable, dans ces conditions, de revenir sur le rejet prononcé par les députés.

B. LES DROITS D'ENREGISTREMENT ET L'EXTENSION DU CHAMP DES EXONÉRATIONS FACULTATIVES RELATIVES À LA FISCALITÉ DÉPARTEMENTALE.

Le paragraphe II du présent article prévoit, d'autre part, l'exonération facultative, sur délibération du conseil général, de la taxe de publicité foncière normalement applicable aux baux à réhabilitation. Comme le bail à construction, en effet, le bail à réhabilitation est également un contrat opérant un démembrement du droit de propriété. Il doit donc faire l'objet d'une publicité foncière.

Les baux à réhabilitation sont pour le moment soumis à la taxe départementale de publicité foncière au taux de 0,60 %.

1. Tel est le cas, notamment, des dépenses d'amélioration afférentes aux locaux d'habitation, à l'exclusion des frais correspondant à des travaux de construction, de reconstruction ou d'agrandissement (article 31-I-1° b du code général des impôts).

La mesure proposée s'inscrit dans une logique d'extension du champ des exonérations facultatives, dont le choix est laissé à l'appréciation des départements, qui touche déjà la taxe de publicité foncière et les droits de mutation sur les opérations réalisées par les organismes sociaux ou assimilés ainsi que la taxe foncière pour les propriétés qu'ils offrent à la location :

- L'article 1594 H du code général des impôts autorise en effet, après délibération du conseil général, l'exonération de taxe départementale de publicité foncière ou de droit d'enregistrement au bénéfice des acquisitions par les organismes d'H.L.M. d'immeubles d'habitation construits ou acquis par des accédants à la propriété qui ont contracté des prêts aidés par l'Etat (P.A.P.) entre le 1er juillet 1981 et le 31 décembre 1984 et qui ne peuvent honorer leurs échéances. L'article 81 du projet de loi de finances initiale pour 1991 prévoit d'étendre le bénéfice de cette exonération facultative aux sociétés mixtes de construction.

- En outre, les dispositions de l'article 10 de la loi n° 90-449 du 31 mai 1990 relative à la mise en oeuvre du droit au logement visent l'insertion de deux nouveaux articles dans le code général des impôts : l'article 1387A, autorisant les départements à exonérer totalement, pour une durée librement déterminée, de la part de taxe foncière sur les propriétés bâties qui leur revient, les logements des S.E.M. et des H.L.M. et l'article 1387B, prévoyant une exonération partielle ou totale pour les logements financés en P.L.A., ou faisant l'objet d'un bail à réhabilitation, quel que soit leur propriétaire, sur simple délibération du Conseil général.

C. LA CHARGE DE LA TAXE FONCIÈRE

Le paragraphe III du présent article prévoit de reporter sur le preneur la charge du paiement de la taxe foncière pendant toute la durée du bail à réhabilitation. Cette mesure, assurément incitative, constitue un alignement pur et simple sur les règles déjà en vigueur pour les baux emphytéotique et les baux à construction (article 1400, paragraphe II du code général des impôts).

Il est à noter toutefois que le bailleur, ainsi exonéré de la taxe foncière, perd corrélativement la possibilité de la déduire de son revenu.

Proposition de la Commission

Votre Commission des Finances vous propose d'adopter cet article sans modification.

ARTICLE 33

Règles d'imposition des cessions de logiciels

Commentaire.- Lors de l'examen de la loi de finances pour 1990, le Parlement avait introduit une disposition visant à soumettre au régime fiscal des plus-values à long terme les produits perçus par une personne physique lors de la cession ou la concession d'un logiciel original. Cette mesure était destinée à alléger la fiscalité des auteurs et créateurs de tels produits, qui jusqu'alors ne pouvaient bénéficier d'un régime spécifique comparable à celui des produits de la propriété industrielle.

Force est de constater que la rédaction retenue dans l'article 21 de la loi de finances pour 1990 n'a pas permis d'atteindre l'objectif recherché. En effet, les auteurs indépendants de logiciels sont actuellement imposés au titre des bénéficiaires non commerciaux (B.N.C.) dans les conditions définies aux articles 93 à 93 quater du code général des impôts. Or, le texte adopté l'an dernier modifie quant à lui l'article 39 terdecies du même code, qui concerne les plus-values à long terme dégagées par les entreprises individuelles relevant du régime des bénéficiaires industriels et commerciaux.

Certes, dans sa rédaction actuelle, l'article 93 quater du C.G.I. dispose que les titulaires de B.N.C. bénéficient du régime fiscal des plus-values à long terme pour *"les produits de la propriété industrielle définis à l'article 39-terdecies"*.

Toutefois, les logiciels ne sont pas considérés comme des créations au sens de la législation sur les brevets d'invention, et le droit de la propriété industrielle ne leur est donc pas applicable.

Le présent article propose donc aujourd'hui de modifier les dispositions issues de l'article 21 de la loi de finances pour 1990 pour les rendre conformes à l'intention du législateur. A cet effet, il supprime les dispositions concernant les entreprises industrielles et commerciales, et parallèlement ouvre le

régime favorable aux auteurs indépendants imposables dans la catégorie des bénéficiaires non commerciaux.

On notera cependant que la rédaction laisse subsister une incertitude. En effet, le texte qui nous est soumis fait référence aux "cessions de droits portant sur des logiciels originaux par leur auteur, personne physique". Il ne faudrait pas qu'une interprétation restrictive conduise à exclure du bénéfice de cette disposition les logiciels créés en commun par plusieurs créateurs regroupés dans le cadre d'une association. Pour éviter toute ambiguïté, votre Commission des Finances vous proposera donc de préciser, dans la loi, que le régime favorable s'applique également aux co-auteurs de logiciels, dès lors qu'il s'agit de personne physique.

Proposition de la Commission

Votre Commission des Finances vous propose d'adopter cet article ainsi amendé.

ARTICLE 34

Conditions de déduction des cotisations d'assurance-chômage

Commentaire.- Le présent article propose de préciser expressément que les cotisations d'assurance-chômage sont, pour le calcul de l'impôt sur le revenu, déductibles des traitements et salaires -et non pas du revenu global.

I - LA SITUATION ACTUELLE

La loi du 28 décembre 1959, instituant un impôt annuel sur le revenu des personnes physiques prévoyait que les **bases d'imposition** demeuraient les mêmes que celles de l'ancienne surtaxe progressive. Ceci se traduisait, en ce qui concerne les cotisations assurance-chômage, par une déductibilité du **revenu global**. En effet, l'ordonnance du 7 janvier 1959, relative à l'action en faveur des travailleurs sans emploi, avait prévu la déductibilité des cotisations d'assurance-chômage du **revenu net global** du contribuable..

La loi du 16 janvier 1979 relative à l'aide aux travailleurs privés d'emploi a institué un article L.352-3 du code du travail, aux **termes duquel** : "les contributions payées (...) par les travailleurs sont déductibles pour l'établissement de l'impôt sur le revenu des personnes physiques dû par les intéressés". Aucune précision n'a donc été apportée par ce texte quant à la **base de déductibilité** des cotisations.

Le décret de codification du 15 octobre 1982 a inséré cette disposition au 2° bis de l'article 83 du code général des impôts, ce qui signifie que les cotisations d'assurance-chômage sont déductibles, comme le précise le premier alinéa de l'article 83, des **traitements et salaires -et non pas du revenu global**.

II - LA MESURE PROPOSEE

L'administration considère actuellement que les salariés ne peuvent déduire les cotisations d'assurance-chômage que de leur salaire imposable, et non pas de leur revenu global.

Le tribunal administratif de Paris a donné tort à l'administration fiscale, par deux jugements du 24 novembre 1988 et du 1er février 1990, en considérant que le décret de codification du 15 octobre 1982 était illégal, en tant qu'il avait transféré à l'article 83 du code général des impôts (charges déductibles des traitements et salaires), des dispositions figurant auparavant à l'article 156 (charges déductibles du revenu). La cour administrative d'appel de Paris, saisie du litige, a utilisé la procédure de demande d'avis au Conseil d'Etat, instituée par l'article 12 de la loi du 31 décembre 1987 portant réforme du contentieux administratif.

Dans son avis du 8 juin 1990, le Conseil d'Etat a estimé que "dès lors que la surtaxe progressive frappait le revenu global du contribuable et que la loi n° 59-1472 du 28 décembre 1959, qui a supprimé à partir du 1er janvier 1960 la taxe proportionnelle et la surtaxe progressive pour les remplacer par l'impôt sur le revenu des personnes physiques, a prévu dans son article 3 : "I. Sous réserve des modifications apportées par la présente loi, l'impôt sur le revenu des personnes physiques est soumis, quant à la détermination des bases ...d'imposition... aux mêmes règles que la surtaxe progressive actuellement en vigueur", les contributions en cause sont, en l'absence de dispositions contraires de cette loi, restées des charges déductibles du revenu global.

En conséquence, en transférant sous un 2 bis de l'article 83 du code général des impôts les dispositions précitées de l'ordonnance du 7 janvier 1959 codifiées jusqu'alors à l'article 156-II (9°) de ce code, le décret n° 82-881 du 15 octobre 1982 a illégalement modifié la portée desdites dispositions."

L'article 34 propose de confirmer la position de l'administration, en précisant que les cotisations d'assurance-chômage sont déductibles des "traitements et salaires, et des avantages en nature ou en argent accordés".

L'effet de cette mesure est de réduire la base de l'abattement spécial de 20 %, et de la déduction forfaitaire de 10 % pour frais professionnels qui s'appliquent sur les traitements et salaires.

Le II de l'article tend à valider les impositions opérées selon la doctrine de l'administration avant l'intervention de la loi de finances rectificative pour 1990, sous réserve de décisions de justice contraire, dans la mesure où celles-ci sont passées en force de chose jugée.

Proposition de la Commission

Votre Commission des Finances vous propose d'adopter cet article sans modification.

ARTICLE 35

Modalités d'application de la règle du taux effectif

Commentaire.- Le présent article propose d'aménager les modalités de calcul de l'impôt sur le revenu des salariés détachés à l'étranger et des fonctionnaires internationaux.

I - LE DROIT ACTUEL

L'imposition en France des fonctionnaires internationaux de nationalité française et des salariés français employés à l'étranger obéit à des règles particulières :

L'article 193 bis du code général des impôts prévoit que :

- l'imposition en France des revenus des fonctionnaires internationaux de nationalité française, sur les revenus autres que leur rémunération officielle, prend celle-ci en compte pour le calcul de l'impôt, même si cette rémunération officielle est exonérée d'impôt sur le revenu, et ce sous réserve, le cas échéant, des dispositions des conventions fiscales relatives aux doubles impositions.

Si, à partir de ce calcul du revenu global, les revenus autres que la rémunération officielle sont imposables, l'impôt est calculé en ajoutant la rémunération non imposée aux revenus imposables, et en opérant une déduction proportionnelle au montant de cette rémunération.

L'article 197 C du code général des impôts dispose que :

- les personnes de nationalité française qui ont leur domicile fiscal en France, et qui sont envoyées à l'étranger par un employeur établi en France, sont soumises, pour leurs revenus autres que les traitements et salaires imposés par l'Etat où ils exercent leur activité, à un impôt calculé au taux correspondant à l'ensemble de leurs revenus, imposables et exonérés ; il en est de même pour les salariés français autres que les frontaliers, qui justifient d'une activité à l'étranger pour un employeur français d'une durée supérieure à six mois au cours d'une période de douze mois.

Cette imposition, calculée en réintégrant la part du revenu en fait non imposée et en appliquant une déduction proportionnelle à cette part, est réputée réalisée selon la règle du "taux effectif".

II - LA MESURE PROPOSEE

Un problème de base de calcul de l'impôt se pose à l'administration fiscale pour l'application des réductions d'impôt sur la cotisation d'impôt des fonctionnaires internationaux et des salariés détachés à l'étranger.

L'impôt sur le revenu des personnes physiques est calculé après application successive du quotient familial, le cas échéant, des réductions d'impôt, de la décote, des minorations.

Les réductions d'impôt, définies par les articles 199 quater B à 200 du code général des impôts, sont apparues à partir de la loi de finances pour 1983 et ont pour objet de favoriser certaines dépenses, en pratiquant une diminution de cotisation d'impôt égale à un pourcentage de ces dépenses. Ces réductions sont relativement plus favorables pour les contribuables dont le taux marginal est inférieur au taux appliqué aux dépenses, et elles sont, par là même, avantageuses pour les revenus modestes et moyens.

Réductions d'impôt existantes

Dépenses	Modalités
Acquisition de logements neufs destinés à la location	10 % du prix de revient plafonné à 300.000 F (personne seule), 800.000 F (couple marié)
Souscription au capital de sociétés nouvelles	25 % des versements plafonnés à 10.000 F (personne seule), 20.000 F (couples)
Dépenses afférentes à l'habitation principale.	25 % des dépenses de grosses réparations, de ravalement, d'intérêt d'emprunts (plafonnés)
Primes des contrats d'assurance-vie, de "rente-survie", d'"épargne-handicap"	25 % des primes plafonnées
Frais d'emploi d'une aide à domicile, des frais d'hébergement dans un établissement de long séjour et de cure	25 % des sommes plafonnées
Frais de garde des jeunes enfants	25 % des dépenses - plafond 15.000 F
Dons aux oeuvres ou organismes d'intérêt général	40 % des sommes versées - plafond : 1,25 ou 5 % revenu imposable
Sommes déposées dans les fonds salariaux	25 % des sommes - plafond 5.000 F
Cotisations syndicales	20 % des sommes - plafond 1 % du revenu brut
Investissements dans les D.O.M.-T.O.M.	25 % de l'investissement
Adhésion aux centres de gestion ou associations agréés pour frais de comptabilité et d'adhésion	Dépenses exposées pour la tenue de la comptabilité - plafond : 4.000 F

D'après l'administration fiscale, les réductions d'impôt s'appliquent à la cotisation de base fictive résultant de l'application du barème à la totalité des revenus, y compris ceux qui sont exonérés en France.

Le Conseil d'Etat, dans deux décisions du 25 avril 1990 "Second", et du 9 mai 1990 "Narbona-Jimenez", a donné tort à l'administration, et a considéré que les réductions d'impôt ne peuvent être imputées qu'après détermination de la cotisation d'impôt sur le revenu résultant de l'application du taux effectif aux seuls revenus imposables en France.

Exemple d'application des deux règles retenues :

Etapes successives du calcul de l'impôt	Position de l'administration	Position du Conseil d'Etat
Cotisation résultant de l'application du barème à l'ensemble du revenu (France + étranger)	8.704	8.704
Application de la réduction d'impôt : - de la décote :	- 2.500	
Cotisation de base	6.204	8.704
Impôt à payer en France au "taux effectif" (x $\frac{80.000}{120.000}$)	4.136	5.803
Application de la réduction d'impôt : - de la décote :		3.303 1.967
Impôt dû :	4.136	1.967
Taux moyen d'imposition en France	47,5	22,6

Ex : revenu total de 120.000 francs, revenu en France de 80.000 F, pour un couple marié avec deux enfants.

Réductions d'impôt : 2.500 francs (pour frais de garde des enfants s'élevant à 10.000 francs).

Le présent article propose de valider la position de l'administration, c'est-à-dire de considérer que les réductions d'impôt s'appliquent à la cotisation calculée sur l'ensemble des revenus.

Cette position ne paraît pas conforme à la logique fiscale. S'il est normal que les exonérations partielles de revenus résultant de conventions internationales ne fassent pas obstacle à la progressivité de l'impôt sur le revenu, il est clair également que l'objet des réductions d'impôt, au contraire, est de s'affranchir de la progressivité.

Proposition de la Commission

Votre Commission des Finances vous propose donc de supprimer cet article.

ARTICLE 36

Règles applicables aux pensions alimentaires versées en cas d'adoption et à la contribution aux charges du mariage versée entre époux séparés de fait

Commentaire.- Le présent article propose d'étendre les cas de déductibilité des pensions alimentaires du revenu imposable.

I - LE DROIT ACTUEL

L'article 156-II-2° du code général des impôts prévoit que **sont déductibles du revenu, pour la détermination du revenu net annuel imposable :**

- les pensions alimentaires versées en vertu d'une décision de justice, en cas de séparation de corps ou de divorce ou en cas d'instance en séparation de corps ou de divorce, lorsque le conjoint fait l'objet d'une imposition séparée et les pensions alimentaires répondant aux indications fixées par les articles 205 à 211 du code civil, soit :

- l'obligation alimentaire des enfants vis-à-vis de leurs parents,
- l'obligation alimentaire des gendres et belles filles à leurs beaux parents, existant tant que leurs conjoints et leurs enfants sont vivants ;

- les rentes destinées à compenser la disparité créée par la rupture du mariage, les versements destinés à constituer le capital de la rente accordée aux enfants en cas de séparation des parents, dans la limite de 18.000 F.

II - LA MESURE PROPOSEE

L'article 36 propose d'étendre la **déductibilité du revenu imposable** à d'autres versements effectués entre des personnes de la même famille.

- Le I-1) de l'article étend la **déductibilité aux pensions versées en vertu de l'article 367 du code civil**. Cet article dispose que "l'adopté doit des aliments à l'adopteur s'il est dans le besoin, et réciproquement, l'adoptant doit des aliments à l'adopté. L'obligation de se fournir des aliments continue d'exister entre l'adopté et ses père et mère. Cependant, les père et mère de l'adopté ne sont tenus de leur fournir des aliments que s'il ne peut les obtenir de l'adoptant".

La doctrine administrative admet déjà la déductibilité des pensions alimentaires versées entre adoptants et adoptés, à condition que ces pensions soient accordées dans la proportion des besoins de celui qui les reçoit et des ressources de celui qui les doit : ce principe général est énoncé par l'article 208 du code civil : "Les aliments ne sont accordés que dans la proportion du besoin de celui qui les réclame et de la fortune de celui qui les doit".

Le I-1) de l'article 36 donne une base législative à cette déductibilité.

- Le I-2) de l'article 36 étend la **déductibilité du revenu à la contribution aux charges du mariage versée entre époux séparés de fait**.

L'article 214 du code civil dispose que "si les conventions matrimoniales ne règlent pas la contribution des époux aux charges du mariage, ils y contribuent à proportion de leurs facultés respectives. Si l'un des époux ne remplit pas ses obligations, il peut y être contraint par l'autre dans les formes prévues au code de procédure civile".

Le I-2) de l'article 36 propose d'étendre la déductibilité des pensions alimentaires aux versements faits au titre de la contribution aux charges du mariage, à condition :

- que les versements résultent d'une décision de justice,
- que les époux fassent l'objet d'une imposition distincte.

- Le II de l'article 36, enfin, harmonise l'article 80 quater du Code Général des Impôts avec l'article 156 II, dans sa nouvelle rédaction.

En effet, l'article 80 quater dispose que "les rentes prévues à l'article 276 du Code civil, ainsi que, dans la limite de 18.000 F, la rente prévue à l'article 294 du même code, sont soumises au même régime que les pensions alimentaires".

Le II de l'article 36 ajoute à cette liste, en coordination avec le I-2), la contribution aux charges du mariage définie à l'article 214 du Code civil.

Proposition de la Commission

Votre Commission des Finances vous propose d'adopter cet article sans modification.

ARTICLE 37

Reconduction du prélèvement social de 1 %

Commentaire.- Le présent article propose de reconduire en 1991 le prélèvement social exceptionnel de 1 % sur les revenus du patrimoine financier et immobilier institué au profit de la C.N.A.V.T.S. (1) par la loi n° 87-516 du 10 juillet 1987 portant diverses mesures relatives au financement de la Sécurité sociale.

Ce prélèvement est en fait composé :

- d'un premier prélèvement effectué sur les revenus du capital (article premier de la loi du 10 juillet 1987), avec une assiette, un contrôle et un recouvrement selon les mêmes règles que l'impôt sur le revenu mais au moyen d'un avis distinct. Ce prélèvement est applicable aux seuls contribuables imposables au titre de l'impôt sur le revenu et s'ajoute à la contribution de 1 % perçue au profit de l'Etat et visée à l'article 204 du code général des impôts.
- d'un second prélèvement (article 2) effectué sur les produits de placements soumis à prélèvement libératoire visés à l'article 125 A du code général des impôts et applicable aux seuls contribuables domiciliés en France.

Initialement limité aux revenus du capital perçus en 1986 et aux prélèvements libératoires opérés du 1er août 1987 au 31 juillet 1988, le prélèvement social exceptionnel de 1 % a déjà fait l'objet de deux reconductions successives :

- par la loi n° 88-810 du 12 juillet 1988 relative au prélèvement sur certains revenus au profit de la sécurité sociale (revenus du capital perçus en 1987 et 1988, et prélèvements libératoires opérés du 1er août 1988 au 31 décembre 1989) ;

1. Caisse nationale d'assurance vieillesse des travailleurs salariés.

- par l'article 25 de la loi de finances rectificative pour 1989 n° 89-936 du 29 décembre 1989 (revenus du capital perçus en 1989 et prélèvements libératoires opérés en 1990).

Le prélèvement social exceptionnel de 1 % sur les revenus du patrimoine foncier et immobilier, dont le produit estimé pour 1990 devrait atteindre 2.916 millions de francs (884 millions de francs en 1989), constitue l'un des trois prélèvements sociaux sur les revenus du patrimoine mis en oeuvre au cours des dernières années.

Par ailleurs, l'instauration d'une contribution sociale généralisée à compter du 1er janvier 1991 entraînera une redéfinition des règles applicables en ce domaine.

Avant d'examiner en détail les dispositions prévues par le présent article, il convient donc de présenter les différents prélèvements sociaux d'ores et déjà opérés sur les revenus du patrimoine.

I - LES PRELEVEMENTS SOCIAUX SUR LES REVENUS DU PATRIMOINE

Outre la contribution sociale généralisée et le prélèvement social exceptionnel de 1 % institué par la loi du 10 juillet 1987, deux autres prélèvements ont été mis en oeuvre au cours de ces dernières années, à savoir :

A. LA CONTRIBUTION SOCIALE DE 1 %,

Cette contribution a été instaurée par l'ordonnance n° 83-355 du 30 avril 1983 sur les revenus de 1982 au profit de la C.N.A.F. (1).

Cette contribution a fait l'objet de deux reconductions successives (article 115 de la loi de finances n° 83-1179 pour 1984 ; article 31 V et article 106 de la loi de finances n° 84-1208 pour 1985) qui en ont profondément modifié l'assiette et les conditions d'application.

1. Caisse nationale d'Allocations familiales.

Devenu ~~permanente~~ permanente à compter du 1er janvier 1985, la contribution sociale de 1 % est ainsi **uniquement prélevée sur les produits de placement soumis au prélèvement libératoire de l'article 125 A du code général des impôts. Elle constitue l'actuel article 1600 A du code général des impôts. Son produit estimé pour 1990 devrait atteindre 800 millions de francs (626 millions en 1989).**

B. LE PRÉLÈVEMENT SOCIAL EXCEPTIONNEL DE 0,4 %

Ce prélèvement a été institué sur les revenus de 1985 et 1986 au profit de la C.N.A.V.T.S. (1) par la loi n° 86-966 du 18 août 1986 portant diverses mesures relatives au financement des retraites et pensions. Ce prélèvement, dont l'assiette, le contrôle et le recouvrement sont définis selon les mêmes règles qu'en matière d'impôt sur le revenu, a fait l'objet de deux reconductions successives :

- **sur les revenus de 1987** (article 24 de la loi n° 89-18 du 13 janvier 1989 portant diverses mesures d'ordre social) ;
- **sur les revenus de 1988** (article 25 de la loi de finances rectificative pour 1989 n° 89-936 du 29 décembre 1989).

Pour 1990, le produit estimé de ce prélèvement devrait atteindre **5.900 millions de francs (5.470 millions en 1989).**

Toutefois, et compte tenu de l'instauration d'une contribution sociale généralisée à compter du 1er janvier 1991, le **prélèvement de 0,4 % sur les revenus imposables ne sera pas reconduit en 1991.**

II - LA RECONDUCTION DU PRELEVEMENT SOCIAL EXCEPTIONNEL DE 1 % SUR LES REVENUS DU PATRIMOINE FINANCIER ET IMMOBILIER

A. LA RECONDUCTION DU PRELEVEMENT SOCIAL DE 1 % SUR LES REVENUS DU CAPITAL

En son **premier alinéa**, le paragraphe I du présent article pose le principe de la reconduction du prélèvement social exceptionnel de 1 % sur les revenus du capital perçus en 1990 et appartenant à l'une des catégories suivantes :

- revenus fonciers ;
- rentes viagères constituées à titre onéreux ;
- revenus de capitaux mobiliers ;
- plus-values sur biens mobiliers et immobiliers ;
- plus-values, gains et profits réalisés sur un marché à terme, lorsqu'ils sont taxés à un taux proportionnel.

Il convient de noter à cet égard :

- que l'assiette du prélèvement social exceptionnel de 1 % est plus étroite que celle de la contribution sociale généralisée sur les revenus du patrimoine (1). Cette dernière intègre, d'une part, les revenus des locations meublées assujettis au titre des bénéficiaires industriels et commerciaux non professionnels et, d'autre part, les revenus non salariaux qui auraient échappé à la contribution sur les revenus d'activité ;

- que les revenus ainsi visés au paragraphe I du présent article sont soumis à la contribution de 1 % perçue au profit de l'Etat sur les revenus des capitaux mobiliers (article 204 A du Code Général des Impôts), au prélèvement social exceptionnel de 1 % et à la contribution sociale généralisée dont le taux est de 1,1 %.

Le **deuxième alinéa** du paragraphe I prévoit le regroupement, à partir de 1991, des rôles de l'impôt sur le revenu et du prélèvement social exceptionnel de 1 %, qui étaient demeurés distincts jusqu'alors. L'identité d'assiette des deux impositions autorise, en effet, un tel regroupement.

1. Article 97 de la seconde partie du projet de loi de finances pour 1991.

Toutefois, cette unicité de rôle aura pour conséquence :

- de rendre sans objet le seuil minimum de recouvrement de 80 francs prévu au paragraphe IV de l'article 1er de la loi du 10 juillet 1987, le prélèvement social exceptionnel étant désormais prélevé dans des conditions identiques à celles définies pour l'impôt sur le revenu ;

- de fournir un gain supplémentaire extrêmement modeste (évalué à 40 millions de francs) en dépit d'un accroissement important du nombre de personnes assujetties (évalué à environ 2,2 millions de foyers fiscaux).

Le troisième alinéa du paragraphe I reconduit les règles définissant actuellement les modalités d'exonération du prélèvement social exceptionnel de 1 % (contribuables non imposables au titre de l'impôt sur le revenu ou ceux dont la cotisation est inférieure au montant précisé à l'article 1657-1 bis du Code Général des Impôts.

Conséquence logique de l'unification des rôles, le quatrième alinéa étend au prélèvement de 1 % les règles de compensation applicables en matière d'impôt sur le revenu. La restitution éventuelle d'avoir fiscal peut être ainsi compensée par une diminution de la cotisation acquittée au titre du 1 %.

Outre l'avoir fiscal, peuvent également être imputées sur le prélèvement social exceptionnel, les parties non imputées sur l'impôt sur le revenu :

- des retenues à la source sur les revenus des contribuables non résidents (182 A et 182 B du Code Général des Impôts) ;

- des retenues à la source sur les revenus des obligations non négociables et produits des bons de caisse (199 ter 1 du Code Général des Impôts) ;

- des crédits d'impôt et avoirs fiscaux attachés aux parts de F.C.P. et de S.I.C.A.V. ;

- du crédit d'impôt-recherche ;

- du crédit d'impôt-formation ;

- des crédits d'impôt qui résultent des conventions fiscales internationales, c'est-à-dire les fractions d'impôt déjà acquittées à l'étranger pour des revenus imposables en France.

Le cinquième alinéa du paragraphe I, qui résulte d'un amendement adopté par l'Assemblée nationale (1), a pour objet de préciser que, s'agissant des dispositions applicables au prélèvement de 1 %, et à l'instar de la contribution sociale généralisée, la compensation entre les créances fiscales et le prélèvement social de 1 % est effectuée dans les conditions générales définies à l'article L.80 du code des procédures fiscales. Ainsi, cette compensation peut être opérée :

- soit à l'initiative de l'administration ;
- soit sur demande du redevable.

Compte tenu des différentes modifications apportées aux modalités de recouvrement du prélèvement de 1 % par le présent article, le sixième alinéa abrège les dispositions de l'article 1er de la loi du 10 juillet 1987 désormais sans objet. Il s'agit :

- de la mention de l'exonération des contribuables non imposables au titre de l'impôt sur le revenu ou dont la cotisation est inférieure au seuil de recouvrement de cet impôt ;

- de la référence aux dispositions de l'article L.80 du livre des procédures fiscales ;

- de la mention du seuil de 80 francs ;

- de la référence à l'aménagement de pénalités spécifiques pour retard de paiement, les délais de paiement étant désormais identiques à ceux de l'impôt sur le revenu.

B. LA RECONDUCTION DU PRELEVEMENT SOCIAL EXCEPTIONNEL DE 1 % SUR LES REVENUS SOUMIS A PRELEVEMENT LIBERATOIRE.

Le paragraphe II du présent article reconduit en 1991 le prélèvement opéré sur les revenus soumis à prélèvement libératoire.

Ce paragraphe reproduit exactement les dispositions initialement définies par la loi du 10 juillet 1987 précitée, elles-mêmes transposées à l'identique dans le projet de contribution sociale généralisée (2).

1. Amendement présenté par la Commission des Finances, de l'économie générale et du Plan.

2. Article 98 de la seconde partie du projet de loi de finances pour 1991.

La définition de l'assiette du prélèvement social de 1 % (et de la contribution sociale généralisée) résulte de la conjonction de deux critères, à savoir :

• **Un critère matériel** : sont appréhendés les produits de placement à revenu fixe pour lesquels les bénéficiaires ont opté en faveur d'un prélèvement qui libère de l'impôt sur le revenu.

En effet, pour se libérer de l'impôt sur le revenu, les personnes physiques qui perçoivent des produits de placement à revenu fixe, peuvent opter en faveur d'un prélèvement à taux forfaitaire. L'impôt est alors acquitté par le débiteur ou par la personne qui assure le paiement des revenus selon un taux qui varie en fonction des produits. Depuis 1990, ce taux est de 15 % pour les intérêts des obligations et pour les produits de titres de créances négociables et de 35 % pour la plupart des autres placements.

Ce prélèvement libérateur devrait procurer en 1990 une ressource de 19.170 millions de francs au profit du budget de l'Etat. En 1989, les revenus servant de bases à ces prélèvements ont été estimés à 52,3 milliards de francs.

• **Un critère juridique** : sont ainsi exonérés les produits perçus par les personnes ayant leur domicile fiscal hors du territoire de la République française, de Monaco et d'un Etat dont l'institut d'émission est lié au Trésor français par un compte d'opérations monétaires.

Les modalités de perception du prélèvement social sont identiques à celles de la cotisation fiscale visée à l'article 125 A du Code général des impôts. Cette identité concerne l'assiette, le contrôle et le recouvrement, étant précisé que celui-ci est effectué à la source au moment du paiement, par l'intermédiaire du débiteur qui est tenu d'en reverser le produit au Trésor public dans le mois qui suit la retenue à la source.

Enfin, il convient de rappeler que les revenus visés au paragraphe II du présent article sont soumis :

- à la contribution sociale généralisée (taux 1,1 %),

- au prélèvement permanent de 1 % perçu au profit de la C.N.A.F. et visé à l'article 1600 OA du Code général des impôts

*

* *

La reconduction en 1991 du prélèvement social exceptionnel de 1 % sur les revenus du patrimoine financier et immobilier paraît peu justifiée à notre Commission des Finances en raison :

1) de l'instauration, à compter du 1er janvier 1991, d'une contribution sociale généralisée perçue notamment sur les revenus du patrimoine ;

2) de l'alourdissement de la charge fiscale pesant sur les revenus de l'épargne, (cf tableau ci-dessous) dont l'encouragement constitue, au contraire, une nécessité économique.

CAPITAUX MOBILIERS		PRODUITS DE PLACEMENT SOUMIS A PRELEVEMENT LIBERATOIRE	
Prélèvements	Affectation	Prélèvements	Affectation
• C.S.G. (1,1 %) • Prélèvement social exceptionnel (1 %)	C.N.A.F. (1) C.N.A.V.T.S. (2)	• C.S.G. (1,1 %) • Prélèvement social exceptionnel (1%)	C.N.A.F. C.N.A.V.T.S..
----- • Contribution complé- mentaire à l'impôt sur le revenu (1 %)	Budget de l'Etat	• Contribution sociale permanente (1 %)	C.N.A.F.

(Nota : le prélèvement social de 0,4 % sur les revenus imposables n'est pas reconduit en 1991)

(1) C.N.A.F. : Caisse Nationale d'Allocations familiales

(2) C.N.A.V.T.S. : Caisse Nationale d'Assurance vieillesse des travailleurs salariés

A cet égard, votre Commission des Finances déplore également le maintien de la contribution sociale permanente de 1 % sur les produits de placement soumis au prélèvement libératoire prévu à l'article 125 A du Code Général des impôts.

Toutefois, compte tenu des difficultés financières auxquelles se trouve aujourd'hui confrontée la branche vieillesse du régime général, dont le déficit estimé devait atteindre 13,4 milliards de francs en 1991 (1), votre commission a considéré qu'il était difficilement envisageable de supprimer dans l'immédiat la ressource complémentaire fournie par le prélèvement social exceptionnel de 1 % visé au présent article.

Proposition de la Commission :

Sous réserve de ces observations, votre Commission des Finances vous propose d'adopter cet article sans modification.

ARTICLE 38

Modification de la procédure de rectification des impositions de taxe d'habitation émises à tort

Commentaire.- Le présent article a pour objet de modifier la procédure applicable en cas d'émission d'un rôle d'imposition à la taxe d'habitation au nom d'une personne autre que le redevable légal de l'impôt.

Le mécanisme de transfert de la taxe due vers le contribuable légal serait remplacé par un dispositif de dégrèvement et d'émission simultanée d'un rôle nouveau.

I. LE DISPOSITIF ACTUEL

L'article 1413 II du Code Général des Impôts vise à résoudre les problèmes posés par le changement de domicile du redevable de la taxe d'habitation.

Il précise les conditions dans lesquelles l'impôt dû est recouvré (A) et prévoit la possibilité de mise en cause des propriétaires pour le paiement de la taxe d'habitation (B).

A. LE RECOUVREMENT D'UNE IMPOSITION ERRONEE (article 1413 II - 1er alinéa du CGI)

En principe, la taxe d'habitation est due par toute personne qui, à quelque titre que ce soit, a la disposition ou la jouissance de locaux imposables dans la commune (article 1408 du CGI).

Or, les impositions sont établies pour une année entière d'après les faits existant au 1er janvier de l'année d'imposition (article 1415 du CGI).

Dans la mesure où les rôles généraux ou primitifs sont mis en recouvrement dans les derniers mois de l'année, il peut arriver qu'un avis d'imposition soit établi au nom d'un contribuable ayant déménagé avant le 1er janvier de l'année d'émission du rôle.

Dans ce cas, l'article 1413 prévoit que la cotisation émise au nom du contribuable qui a quitté le logement doit, sur réclamation de ce dernier, être transférée au nom du nouvel occupant au 1er janvier des locaux concernés.

L'opération de transfert est effectuée sur demande du contribuable imposé à tort ou, le cas échéant, est effectuée d'office par l'administration fiscale chaque fois qu'il n'existe aucun doute sur son bien fondé.

Bien entendu, le nouvel occupant bénéficie, le cas échéant, des ajustements que justifie sa situation de famille :

Si sa situation fiscale ouvre droit à des abattements supplémentaires, l'Etat prend en charge la différence entre la cotisation initiale et la cotisation diminuée des droits supplémentaires.

Si la situation fiscale du nouvel occupant procure des abattements moins avantageux que ceux accordés à l'ancien locataire, il est alors procédé à l'émission d'un rôle supplémentaire pour recouvrer la différence.

Ce mécanisme de transfert de la cote d'imposition à une autre personne que celle figurant sur le rôle est parfois relativement long pour le contribuable imposé à tort.

Or, celui-ci, tant que le nouvel occupant du local ne s'est pas acquitté de la taxe, demeure légalement redevable de la cotisation de taxe d'habitation.

En tout état de cause, le nouveau débiteur de l'imposition dispose de manière tout à fait normale, jusqu'au 15 du deuxième mois où il a été avisé de la décision de transfert pour régler la taxe.

B. LA MISE EN CAUSE DU PROPRIETAIRE

En vertu de l'article 736 du CGI, les baux d'immeubles sont assujettis à un droit d'enregistrement et à ce titre doivent donc faire l'objet d'une déclaration annuelle de la part du bailleur.

Afin d'inciter les propriétaires bailleurs à souscrire la déclaration dite "de mutation de jouissance", l'article 1413 du CGI (paragraphe II, alinéa 2) prévoit que lorsque l'immeuble appartient à une personne morale et que celle-ci n'a pas souscrit, dans les délais, la déclaration prescrite, la cotisation de taxe d'habitation émise à tort est alors mise à la charge du propriétaire.

Le propriétaire ainsi mis en cause peut demander le remboursement de l'imposition au nouvel occupant mais à hauteur seulement de la somme que le nouvel occupant aurait dû payer s'il avait été normalement imposé.

Par conséquent, si les abattements sont plus importants pour le nouvel occupant que pour l'ancien locataire, la différence de la cotisation est à la charge de la personne morale propriétaire dont la carence a entraîné l'imposition erronée.

II- LE NOUVEAU DISPOSITIF

Lorsqu'un contribuable est imposé à tort à la taxe d'habitation, le présent article vise à substituer au mécanisme de transfert des rôles d'impositions un dispositif de dégrèvement automatique en faveur du contribuable concerné (paragraphe I). Il précise les conséquences de ce nouveau dispositif en cas de mise en cause du propriétaire ayant omis de souscrire la déclaration de mutation de jouissance (paragraphe II).

A. DU TRANSFERT DU ROLE AU DEGREVEMENT AUTOMATIQUE

Actuellement, le contribuable imposé à tort à la taxe d'habitation demeure redevable de la taxe jusqu'à l'émission du nouveau rôle à l'encontre de l'occupant légal de l'immeuble imposable.

Du point de vue de la collectivité locale, il y a substitution d'un rôle à un autre : l'opération est neutre au regard du compte d'avances.

Par ailleurs, l'Etat demeure toujours titulaire d'un droit de recouvrement de la taxe d'habitation sur le contribuable initial, jusqu'à ce qu'il soit établi que les locaux en question sont bien occupés depuis le 1er janvier de l'année d'imposition par un nouveau locataire.

Le nouveau mécanisme proposé par l'article 38 est plus rigoureux sur le plan comptable et plus respectueux des droits du contribuable imposé à tort.

L'ancien locataire imposé à tort bénéficierait d'un dégrèvement de cotisation sans avoir à attendre que l'imposition du nouvel occupant soit établie. Le redevable légal de l'impôt ferait alors l'objet d'une nouvelle imposition prenant en compte sa situation familiale exacte.

Toutefois, le dispositif est obligé de rétablir la neutralité du dispositif du point de vue des collectivités locales.

En effet, le dégrèvement de l'imposition accordé au contribuable imposé à tort est, en effet, prise en charge directement par l'Etat au titre du compte d'avances et n'entraîne pas de diminution des recettes de la collectivité.

C'est pourquoi l'article 38 prévoit que l'imposition émise sur le redevable légal doit être établie "au profit de l'Etat".

Toutefois, deux cas peuvent se présenter selon que la cotisation due par le redevable légal est plus ou moins importante que celle acquittée par l'ancien locataire.

L'article 38 prévoit à cet égard que la nouvelle imposition est établie "au profit de l'Etat dans la limite du dégrèvement accordé au contribuable imposé à tort".

Il en résulte deux conséquences :

- Si la nouvelle cotisation est inférieure à l'ancienne imposition, le dégrèvement reste, en tout état de cause, acquis à la collectivité locale : la différence est à la charge de l'Etat ;

- Si la nouvelle cotisation est supérieure à l'ancienne imposition, la différence sera recouvrée au bénéfice de la collectivité locale au moyen d'un rôle supplémentaire.

B. LES CONSEQUENCES EN CAS DE MISE EN CAUSE DU PROPRIETAIRE

Le présent article maintient la mise à la charge de l'imposition émise à tort sur la personne morale qui n'a respecté les obligations de déclaration en matière de droit de bail.

Il est précisé que le montant de la cotisation est égal à celui de la cotisation établie à tort et est perçu au profit de l'Etat.

L'article vise à éviter que la collectivité locale ne bénéficie à la fois de la compensation du dégrèvement et de la récupération de la taxe sur la personne morale fautive.

Proposition de la Commission

Votre Commission des Finances vous propose d'adopter cet article sans modification.

ARTICLE 39

Conséquences des erreurs affectant les procédures de contrôle fiscal

Commentaire.- Le présent article tend, sous diverses réserves, à rendre sans portée juridique la méconnaissance, par l'administration fiscale, des diverses règles de procédure prévues par le code général des impôts et le livre des procédures fiscales. L'examen de cet article, dont le bref résumé effectué ci-dessus suffit à révéler l'aspect pernicieux, doit s'effectuer à la lumière du rappel de l'économie d'un dispositif d'inspiration similaire, résultant de l'article 102 de la loi de finances pour 1990, qui fut privé de sa portée par une décision du Conseil constitutionnel et auquel l'article 39 du collectif, s'il était adopté, se substituerait.

I - LE DISPOSITIF DE L'ARTICLE 102 DE LA LOI DE FINANCES POUR 1990

- L'article 102 de la loi de finances pour 1990 prévoit que :

"Lorsqu'une erreur non substantielle, qui n'a pas porté atteinte aux intérêts de la partie qu'elle concerne, a été commise dans la mise en oeuvre des articles L.48, L. 49, L.54 B, L.57, L.59, L.76, L.77, L.80 D et L.80 E du livre des procédures fiscales ainsi que dans la rédaction de l'avis de vérification mentionné à l'article L.47 et qu'elle ne peut être rectifiée spontanément par l'administration, le juge peut autoriser celle-ci, sur sa demande, à la rectifier dans un délai maximum d'un mois suivant sa décision. *Nonobstant l'expiration éventuelle des délais de prescription*, cette autorisation peut être accordée à tout moment. En cas de saisine d'un tribunal, elle ne peut toutefois intervenir après le jugement rendu en première instance..."

La décision du 29 décembre 1989 rendue par le Conseil constitutionnel sur la loi de finances pour 1990 a, sur recours formé par des sénateurs, déclaré non conformes à la Constitution les membres de phrase "nonobstant l'expiration éventuelle des délais de prescription" et "à tout moment". Il convient d'évoquer brièvement ici la portée de l'article 102 de la loi de finances pour 1990, la substance et les motifs de la décision du Conseil constitutionnel concernant cet article et, enfin, l'incidence de cette décision.

• L'article 102 de la loi de finances pour 1990 vise les procédures suivantes :

L. 48 : droit pour le contribuable de demander à l'issue d'un examen d'ensemble de situation fiscale personnelle ou d'une vérification de comptabilité quelle serait la conséquence pour lui de l'acceptation éventuelle des redressements envisagés à son encontre.

L. 49 : obligation pour l'administration, à l'issue des vérifications mentionnées à l'article L;48, d'en porter les résultats à la connaissance du contribuable.

L. 54 B : obligation, lors d'une notification de redressement, de mentionner que le contribuable a droit à l'assistance d'un conseil pour discuter la proposition ou pour y répondre.

L. 57 : obligation, pour l'administration, de motiver ses décisions de redressement de manière à permettre au contribuable de formuler utilement ses observations.

L. 59 : la saisie de la commission départementale obéit à diverses règles de procédure et permet de trancher les litiges subsistant sur divers points dont la liste est énumérée. Une commission de conciliation peut aussi être saisie.

L. 76 : en cas de taxation d'office, les bases ayant servi au calcul de l'imposition doivent être notifiées au contribuable un mois avant la mise en recouvrement.

L. 77 : droit pour le contribuable au bénéfice du système de la cascade qui permet d'imputer les rehaussements de taxes sur le chiffre d'affaires sur les résultats imposables.

L. 80 D : les sanctions fiscales doivent être motivées au sens de la loi du 11 juillet 1979, relative à la motivation des actes administratifs.

L. 80 E : les majorations applicables en cas de mauvaise foi ou de manoeuvres frauduleuses doivent être décidées par un agent ayant au moins le grade d'inspecteur principal.

L. 47 : cet article a trait à la rédaction de l'avis de vérification. Il s'agit de l'avis que l'administration doit adresser au contribuable avant d'engager une vérification de comptabilité ou un E.C.S.F.E., examen contradictoire de la situation fiscale d'ensemble d'un contribuable (ancienne V.A.S.F.E.).

• Dans sa décision du 29 décembre 1989, le Conseil constitutionnel a considéré que :

- le principe constitutionnel du respect des droits de la défense n'était pas violé par l'article 102, puisque ce dernier précise que la rectification de l'erreur ne doit pas avoir pour conséquence de "porter atteinte aux intérêts (du contribuable concerné)";

- le principe d'égalité, en revanche, était méconnu, puisque la possibilité de rectifier une erreur "nonobstant l'expiration des délais de prescription" et "à tout moment" interdirait au contribuable de bénéficier d'une prescription déjà acquise selon la loi existante, alors que celui-ci devait pouvoir s'en prévaloir, à l'instar de tout autre contribuable.

• Selon les informations fournies par le Gouvernement, l'invalidation de ces deux séries de termes aurait rendu inopérant le dispositif de l'article 102 de la loi de finances pour 1990.

Aussi le présent article 39 propose-t-il, sous une rédaction différente, un mécanisme répondant aux mêmes objectifs que l'article 102, dont on peut d'ailleurs se demander si la constitutionnalité est réellement mieux établie.

II - LE DISPOSITIF PROPOSE

L'article 39 modifie la rédaction résultant pour l'article L. 80 CA du livre des procédures fiscales, de l'article 102 de la loi de finances pour 1990. Le mécanisme proposé vise à :

- conférer au juge de l'impôt l'**obligation de ne pas prononcer** la décharge des droits redressés (et des intérêts de retard) lorsqu'il est confronté à l'inobservation d'une règle de procédure,

- sauf si l'inobservation de cette règle est sanctionnée par une nullité expressément prévue par la loi (nullité absolue),

- ou sauf si cette inobservation a eu pour effet de "porter une atteinte effective aux droits de la défense".

• La notion "d'inobservation d'une règle de la procédure d'imposition" appelle, tout d'abord, les observations suivantes.

Par "procédure d'imposition" il faut ici entendre l'ensemble des dispositifs permettant à l'administration de contrôler la situation des contribuables et de redresser cette situation, ainsi que les phases administrative et juridictionnelle de la procédure contentieuse.

Au cours de cette procédure, l'administration est susceptible de commettre un certain nombre d'erreurs entraînant la **nullité de la procédure**, en vertu de la loi :

- extension sur une durée supérieure à un an d'un examen contradictoire de l'ensemble de la situation fiscale personnelle (article L. 12 du LPF),

- absence de mention, dans l'avis adressé au contribuable en matière d'examen contradictoire de l'ensemble de la situation fiscale personnelle, de la possibilité pour celui-ci de se faire assister par un conseil (article L. 47 du LPF),

- même absence de mention dans un avis de redressement (article L. 54 B du LPF),

- intervention, auprès du contribuable, d'un agent d'une administration fiscale étrangère (article L. 80 C du LPF),

- non respect des délais de citation devant les tribunaux correctionnels (article L. 236 du LPF).

L'administration est également susceptible de commettre d'autres erreurs de procédure qui sont, selon les cas, sanctionnées ou non par les tribunaux, de l'ordre judiciaire ou administratif selon les cas.

- Le dispositif proposé par le présent article 39 aura pour conséquence de rendre inopérant l'ensemble de ces autres erreurs, sous réserve du respect du principe des droits de la défense, laissé en l'occurrence à l'appréciation des tribunaux. Ce dispositif réserve certes au juge saisi la possibilité de décharger le contribuable des amendes et pénalités lorsque l'administration aura commis une erreur n'entraînant pas la nullité et ne constituant pas une violation du principe des droits de la défense ; il supprime, en revanche, toute possibilité de décharge des droits redressés et pénalités de retard en ce cas.

- Votre Commission des finances n'a pu accepter l'article 39 pour deux motifs.

Tout d'abord, il semble éminemment paradoxal qu'il soit demandé au législateur de déclarer sans effet les règles de procédure qu'il a par ailleurs édictées. Cette contradiction, à elle seule, suffit à vicier le dispositif de l'article 39.

Ensuite, il semble également paradoxal que les deux inconstitutionnalités qui ont frappé l'article 102 de la loi de finances pour 1990 aient pu rendre inopérant cet article et que l'article 39 puisse, dans le même temps, être réputé à la fois opérant et dépourvu d'inconstitutionnalité.

Pour ces deux motifs, il convient de supprimer l'article 39 qui, en outre, ne prévoit aucune disposition favorable au contribuable en cas d'erreur commise par lui, ce qui constitue une entorse choquante au parallélisme des formes.

Proposition de la Commission

Votre Commission des Finances vous propose d'adopter un amendement de suppression de cet article.

ARTICLE 40

Aménagement du régime d'exonération de certaines pénalités fiscales

Commentaire. - Le présent article vise l'aménagement du régime d'exonération de l'intérêt de retard et de certaines pénalités applicables en cas d'insuffisance dans les déclarations, connu sous le nom de "tolérance légale du dixième".

Il tend, en outre, à infirmer une décision de principe de la Cour de cassation invalidant la pratique administrative en matière d'insuffisance des prix ou évaluations déclarés pour la perception des droits d'enregistrement ou de la taxe de publicité foncière.

I - LE RÉGIME APPLICABLE EN MATIÈRE D'INSUFFISANCES DE DÉCLARATION

L'article 1733 du code général des impôts dispose, en son paragraphe I, que **l'intérêt de retard et les majorations prévues, lorsque la mauvaise foi du contribuable est établie, ne sont pas applicables** en ce qui concerne les droits dûs à raison de l'insuffisance des prix ou évaluations déclarés pour la perception :

- des droits d'enregistrement ou de la taxe de publicité foncière,

ainsi qu'en ce qui concerne :

- les impôts sur les revenus et les taxes accessoires autres que la taxe d'apprentissage,

lorsque l'insuffisance des chiffres déclarés n'excède pas le dixième de la base d'imposition.

La tolérance légale est donc applicable, que le contribuable soit de bonne foi ou de mauvaise foi.

La formule "impôts sur les revenus" est quelque peu vieillie : elle renvoie, en réalité, à l'impôt sur le revenu, mais aussi à l'imposition relative aux bénéfices industriels et commerciaux (impôt sur les sociétés), aux prélèvements sur les bénéfices non commerciaux et sur les bénéfices agricoles.

Par taxes accessoires autres que la taxe d'apprentissage, il faut essentiellement entendre la cotisation perçue au titre de la participation des employeurs à l'effort de construction (article 235 bis du code général des impôts) et le prélèvement spécial sur les bénéfices réalisés à l'occasion de la création d'une force de dissuasion (article 235 ter du même code).

Entrent également dans le champ d'application de l'article 1733-I, sus-mentionné, les dépenses qui donnent droit à une réduction ou à un crédit d'impôt. Elles sont, en effet, assimilées à une insuffisance de déclaration lorsqu'elles ne peuvent être justifiées. Il en est notamment ainsi des dépenses afférentes à l'habitation principale, des primes d'assurance-vie et de rente survie, des dépôts dans les fonds salariaux, des dépenses de recherche et de formation professionnelle, des dépenses de tenue de comptabilité et d'adhésion à un centre de gestion ou à une association agréés, d'acquisition de logements neufs destinés à la location et, enfin, d'achats neufs de valeurs mobilières dans le cadre d'un C.E.A.

Les prélèvements concernés étant limitativement énumérés par l'article 1733-I, il faut toutefois comprendre que le principe de tolérance légale est d'application restreinte ; **elle ne constitue pas une règle de droit commun**. Sont notamment exclus du champ d'application de l'article :

- les taxes sur le chiffre d'affaires,
- les contribution indirectes,
- les impôts directs locaux,
- les taxes et participations sur les salaires.

II - L'AMÉNAGEMENT PROPOSÉ

Le premier alinéa du présent article apporte une importante limite au principe de la tolérance du dixième sans toutefois le remettre en cause. **L'insuffisance constatée, en effet ne devra pas être supérieure à 10.000 francs en matière d'impôts sur les revenus et de taxes accessoires autres que la taxe d'apprentissage.**

La législation actuelle présente en effet un inconvénient majeur en ce qu'elle autorise, de fait, le contribuable à bénéficier, sans frais, de délais de trésorerie supplémentaires. En l'absence de contrôle fiscal, il peut même conserver à titre définitif cette trésorerie. Sinon, il ne paiera que les impôts qu'il aurait dû verser, à l'exclusion de tout intérêt ou pénalité. Il ne sera pas non plus assujéti à la majoration de 10 % des droits non versés pour retard de paiement, un nouveau délai de versement étant fixé à la date où l'insuffisance est constatée.

La nouvelle limite de 10.000 francs ne s'applique pas toutefois aux cas d'insuffisance sur les prix ou évaluations déclarés s'agissant de droit d'enregistrement et de taxe de publicité foncière, pour lesquels la tolérance légale reste exprimée uniquement en pourcentage. Il paraît normal en effet de laisser une plus grande marge d'évaluation pour ces prélèvements, le calcul de la base étant, en principe, effectué par le redevable lui-même. Les opérations s'avèrent le plus souvent complexes et la bonne foi du contribuable doit, en conséquence être présumée.

S'agissant des "impôts sur les revenus", en revanche, si l'objectif d'équité recherché par le second alinéa du présent article doit être défendu, les modalités retenues pour l'atteindre paraissent hautement critiquables à votre rapporteur.

L'institution d'un seuil très faible, de l'ordre de 10.000 francs, permet effectivement de prendre en compte les petites erreurs matérielles ou omissions qui peuvent entâcher les déclarations d'impôt sur le revenu pour les contribuables salariés. Hors de cette catégorie, le calcul de l'assiette des impositions sur le revenu des personnes physiques ou des sociétés prend un caractère plus aléatoire.

Le plafond de 10.000 francs s'avère donc, dans ces derniers cas, d'une portée considérable puisque sa mise en oeuvre signifie, en fait, l'abrogation du principe de la tolérance légale du dixième et donc la disparition du droit à l'erreur, y compris pour le contribuable de bonne foi. Votre rapporteur doute que ce soit là le but initialement recherché.

Il s'étonne, en revanche que le redevable de mauvaise foi continue à échapper à toute sanction tant qu'il reste dans le cadre du double seuil des 10.000 francs et des 10 % (du seul seuil de 10 % s'agissant des droits d'enregistrement et de la taxe de publicité foncière).

Si l'on veut effectivement conférer au dispositif du paragraphe I de l'article 1.733 du code général des impôts une portée dissuasive sans pour autant fragiliser la position des contribuables de

bonne foi qui rencontrent des difficultés dans le calcul de leur base imposable, une autre solution s'impose. Elle consiste à maintenir intégralement le principe de la tolérance légale du dixième en excluant toutefois de son bénéfice les contribuables pour lesquels l'administration fiscale a pu établir la mauvaise foi ou le recours à des manoeuvres frauduleuses. Ceux-ci devraient payer, dès le premier fane d'erreur, tant les intérêts de retard que les majorations prévues à l'article 1729 du code général des impôts.

Votre commission vous propose d'adopter un amendement en ce sens.

Enfin, il convient de comprendre, pour l'interprétation du texte proposé, qu'en cas de dépassement du seuil de 10.000 francs, l'insuffisance constatée entraînera l'application de l'intérêt de retard et, le cas échéant, des pénalités pour mauvaise foi (+ 40 %) ou pour manoeuvre frauduleuse (+ 80 %) sur les droits correspondant à la totalité de la somme non déclarée et non seulement la partie supérieure à 10.000 francs.

III - L'INVALIDATION DE LA JURISPRUDENCE DE LA COUR DE CASSATION

On doit déplorer qu'une décision de justice soit remise en cause par le recours à des dispositions législatives. La Cour de cassation avait en effet donné, dans le silence des textes, une interprétation des modalités d'application de l'article 1733-I du code général des impôts que le troisième alinéa du présent article tend à invalider.

Dans un arrêt rendu le 15 décembre 1987, la chambre commerciale de la Cour de cassation a ainsi précisé que "si la valeur vénale de chacun des biens composant l'actif d'une succession est estimé séparément afin d'apprécier si la valeur déclarée est suffisante, les droits d'enregistrement n'en sont pas pour autant calculés de manière distincte sur la valeur de ce bien, mais sont fixés sur la valeur globale de l'ensemble des biens, toutes déductions légales faites, et selon le tarif progressif applicable aux fractions de la part revenant à chaque ayant-droit ; qu'il s'ensuit que, pour l'application de l'article 1730 (1) précité en matière de mutation à titre gratuit, doit être regardé comme "chiffres déclarés" le montant de l'ensemble des biens que les héritiers ont spontanément déclaré et que la base d'imposition s'entend dès

1. Actuel article 1733-I.

lors de ce montant, tel que rectifié le cas échéant par le ou les redressements opérés".

La Cour infirmait ainsi la pratique administrative qui apprécie l'insuffisance de déclaration **bien par bien en matière de droit d'enregistrement et de taxe de publicité foncière.**

Cette interprétation paraît de bon sens ; **elle permet notamment d'opérer des compensations entre les sous-évaluations éventuelles que le redevable est amené à faire sur les différents biens dont il obtient la jouissance par voie de mutation à titre onéreux ou à titre gratuit. Un droit à l'erreur doit être admis s'agissant d'opérations d'évaluation présentant un caractère complexe et aléatoire.**

Là encore, il paraît préférable de ne viser que le contribuable de mauvaise foi et non l'ensemble des contribuables.

Tel est le sens de la suppression du 3^e alinéa qui entraîne la nouvelle rédaction de l'article proposé par votre Commission.

Proposition de la Commission

Votre Commission des Finances vous propose d'adopter cet article ainsi amendé.

ARTICLE 41

Règles applicables à la télétransmission de factures

Commentaire.- Le présent article a pour objet de définir un dispositif d'autorisation préalable des entreprises souhaitant dématérialiser leurs factures.

Cette démarche se situe dans la tendance des articles de la dernière loi de finances pour 1990 qui ont adopté la législation française en matière de contrôle fiscal à l'environnement informatique. Elle se situe par ailleurs dans un contexte d'harmonisation fiscale européenne à venir. Il est en effet inévitable que les firmes d'un même groupe, installées dans des pays différents, procèdent à terme à l'échange de documents dématérialisés. Mais surtout -quelles que soient les règles retenues pour la prise en compte de la T.V.A. au sein de l'Europe- il y aura transmission informatique des données entre Etats dans un premier temps, puis des entreprises directement vers les administrations fiscales.

Dans cette perspective, le système proposé s'inspire largement des règles existant en Grande-Bretagne, seul pays européen à admettre la dématérialisation des factures. A terme, un problème d'harmonisation des législations en la matière se posera. Enfin, il convient de signaler que les entreprises sont très intéressées par ce système du fait des économies de gestion qu'il entraîne.

Cette première application de l'E.D.I. (échange de données informatisées) dans le secteur industriel est particulièrement importante et délicate dans un environnement juridique où la matérialité de la pièce prime et où la preuve n'est pas libre.

I - POSITION DU PROBLEME

En matière de T.V.A. la facture a une incidence directe à la fois sur le fait générateur (toute taxe facturée est due), le taux applicable et l'exercice du droit à déduction (preuve de la réalité d'un achat, surveillance des exclusions). La législation est donc particulièrement exigeante.

A - L'EXIGENCE DE LA PIECE D'ORIGINE

L'article 286 du C.G.I. fait obligation aux personnes assujetties à la T.V.A. de conserver les pièces justificatives des opérations qu'elles effectuent. Lorsqu'elles sont relatives à des opérations ouvrant droit à déduction, ces pièces doivent être d'origine et conservées pendant 6 ans.

En cas de télétransmission, le problème est de savoir si le document magnétique (bande ou microfiche) conservé par l'entreprise, et qui n'est qu'une copie, peut avoir la même valeur probante qu'une pièce d'origine.

B - L'EXIGENCE DE LA MATERIALITE DE LA FACTURE

Résultant des termes des articles 286 et 289.1 du C.G.I., le caractère matériel de la facture est renforcé par la notion de délivrance. Les fournisseurs redevables de la T.V.A. doivent en effet délivrer à leurs clients également redevables une facture ou un document en tenant lieu. Il s'agit de la reprise en droit français de l'article 22.3 de la 6ème directive européenne en matière de T.V.A. qui insiste sur la notion de délivrance d'une facture ou d'un document en tenant lieu.

De même, la T.V.A. ne peut être déduite que si elle figure sur une facture délivrée par le fournisseur (article 223.1 de l'annexe II du C.G.I.). Cette condition est également exigée par l'article 18.1 de la 6ème directive.

Mais aucun texte, ni en droit français ni en droit européen, ne précise sur quel support doivent être établis ces pièces ou documents.

Certes, l'article 22.3 c dispose que les Etats membres fixent les critères selon lesquels un document peut tenir lieu de facture. Mais la directive ne précise pas si le terme "document" vise aussi les messages informatiques.

Seul, pour le moment, le Royaume-Uni a autorisé la dématérialisation des factures au sein de la C.E.E.

C - L'EXEMPLE DE LA GRANDE-BRETAGNE

La Grande-Bretagne, seul pays de la Communauté à pratiquer actuellement la télétransmission des factures, a retenu un système d'autorisation très minutieux.

Les entreprises qui dématérialisent font l'objet d'une autorisation individuelle, et l'administration dispose d'un droit de visite permanent pour s'assurer sur place que le système fonctionne selon les normes légales.

Compte tenu de la perspective économiquement inévitable de dématérialisation entre les firmes situées dans des Etats différents, il paraît nécessaire de ne pas se situer trop en retrait de la Grande-Bretagne.

En effet, dans cette hypothèse, la collaboration entre les administrations fiscales, dans le cadre de l'assistance administrative, suppose, pour être efficace, que les contrôles effectués soient de nature comparable.

II - UNE APPROCHE FONDEE SUR L'EXPERIENCE

A - UNE APPROCHE PRAGMATIQUE

L'approche retenue par l'Administration fiscale a consisté à chercher à transposer, au cas de factures dématérialisées, les garanties accordées par le dispositif actuel plutôt qu'à s'attacher au support en tant que tel.

Ainsi l'exigence de conservation de l'original vise à s'assurer que les documents émis ne puissent faire l'objet d'aucune altération après leur émission.

De même, l'obligation de conservation s'impose au client (en original) et au fournisseur (en copie) afin de pouvoir effectuer des recoupements pour s'assurer de la réalité de l'opération et du montant de l'impôt dû.

Enfin, au lieu de prendre un texte ex abrupto avec le risque de devoir le modifier rapidement pour tenir compte des difficultés que son application pourrait faire naître, il a paru préférable de procéder par voie expérimentale afin de bien comprendre les besoins des entreprises et de tester les procédés envisagés. C'est dans cet esprit qu'a été conduite l'expérience avec GALIA durant les années 1988 et 1989.

Le projet de texte relatif à la dématérialisation des factures s'inspire du cahier des charges GALIA, signé en juillet 1990, au terme de 3 ans de travaux, entre la Direction générale des Impôts et les constructeurs automobiles français et leurs principaux fournisseurs. Dans le cas de GALIA, les logiciels élaborés par le groupement ont été validés par la D.G.I.

Le nombre important des expériences de dématérialisation en cours atteste l'intérêt économique qu'y attachent les entreprises. C'est ainsi que la D.G.I. a été saisie au sujet de travaux visant à dématérialiser les factures, dans les secteurs de la construction (EDICONSTRUCT), de l'industrie pharmaceutique (EDIPHARM), des constructions électriques (LIDIC) et de la grande distribution (GENCOD développant le système Allegro), ainsi que dans de grandes entreprises (ESSO, IBM, RENAULT et PSA dans les relations avec leurs concessionnaires).

B - LE CAHIER DES CHARGES GALIA

Le cahier des charges que les entreprises du secteur automobile doivent respecter, lorsqu'elles dématérialisent leurs factures, comporte trois catégories d'exigences :

- GALIA garantit que les logiciels de transmission utilisés par les entreprises, et validés en présence des vérificateurs de l'Administration, préservent l'intégrité des messages émis et reçus ;

- les messages facturés échangés doivent comporter tous les éléments prévus par la législation en vigueur, pouvoir être restitués en langage clair et être conservés sur support magnétique pendant trois ans, puis sur tout autre support pendant les trois années suivantes, durée totale correspondant à l'exercice du droit de communication de l'Administration fiscale ;
- les entreprises doivent tenir et conserver une liste récapitulative de tous les messages émis et reçus avec leurs anomalies éventuelles et s'engagent à effectuer les tris automatiques et les accès sélectifs aux informations conservées sur support magnétique que demandera l'Administration.

III - LE DISPOSITIF SOUMIS AU PARLEMENT

Le texte soumis au Sénat, légèrement modifié par l'Assemblée Nationale en première lecture, est divisé en quatre grandes actions :

A - LES FACTURES DEMATERIALISEES ONT UNE VALEUR IDENTIQUE A CELLE DES FACTURES PAPIER TRADITIONNELLES

Les dispositions des articles 286 et 289 du Code général des Impôts s'appliquent aux factures transmises par voie télématique puisque celles-ci sont réputées constituer des documents tenant lieu de factures d'origine.

Pour adapter le droit à la technique, il est précisé que :

- les informations émises et reçues doivent être identiques,
- sur demande de l'Administration, elles sont restituées en langage clair par l'entreprise émettrice et par l'entreprise réceptrice,
- si l'entreprise le demande, la restitution des informations est effectuée sur support papier.

**B- SOUMETTRE A UNE AUTORISATION DE
L'ADMINISTRATION LE RECOURS A LA
TELETRANSMISSION APRES EXAMEN DE LA
FIABILITE TECHNIQUE DU SYSTEME UTILISE**

**1. L'autorisation préalable répond aux souhaits des
acteurs économiques comme à ceux de
l'Administration**

a) L'intérêt des entreprises

Celles-ci ont exprimé constamment le souci de procéder à la dématérialisation dans des conditions de sécurité à la fois juridique et technique.

S'agissant de la sécurité juridique, c'est-à-dire de la possibilité de déduire la T.V.A. sans s'exposer à des redressements ultérieurs qui seraient d'un montant très important, les entreprises désirent obtenir l'aval de l'Administration fiscale avant de dématérialiser.

Le projet de texte est en effet la première autorisation législative de dématérialiser introduite en droit français, dans un domaine où la preuve n'est pas libre.

Corrélativement, sur le plan technique, la procédure d'autorisation préalable fournit aux entreprises l'occasion de procéder, en collaboration avec les techniciens de l'Administration, à des tests poussés de qualité des transmissions. Ainsi, le dialogue avec l'Administration pour l'agrément d'un système permet aux entreprises d'affiner leurs projets.

**L'Assemblée Nationale a élargi aux groupements
d'entreprises ces facultés.**

b) L'intérêt de l'Administration

L'Administration fiscale doit s'assurer que le passage à la télétransmission s'accompagne du maintien de **garanties équivalentes** à celles que procurait la facturation-papier en matière d'exercice du droit à déduction.

C'est pourquoi, disposer d'une période d'autorisation qui permet l'audit des systèmes apparaît essentiel.

A compter de la date de dépôt de la demande d'autorisation, l'Administration dispose de 6 mois pour se prononcer, effectuer les tests nécessaires et instruire le dossier avec l'entreprise. Ce délai peut être prorogé de 3 mois.

De plus, la rapidité de l'évolution des techniques d'échange et de conservation de données est telle qu'elle rend nécessaire un encadrement juridique rigoureux. A défaut, il serait malaisé de revenir a posteriori sur des pratiques qui se seraient développées de manière anarchique.

C'est pourquoi le texte prévoit qu'aucune modification ne peut être effectuée sans qu'il en soit conservé trace dans la documentation. Ces modifications sont évidemment portées à la connaissance de l'Administration préalablement à leur mise en oeuvre. L'acceptation de l'Administration est implicite passé un délai de 2 mois.

2. Au demeurant, l'autorisation préalable sera fréquemment pratiquée selon des modalités allégées

En effet, l'audit effectué pendant le délai précédant l'autorisation porte sur le système de télétransmission. Si, par la suite, une entreprise demande l'autorisation d'utiliser un système déjà agréé, il ne sera qu'exceptionnellement procédé à l'intervention sur place, et l'autorisation sera délivrée dans un délai de 30 jours après déclaration. A l'issue de ce délai, l'autorisation est implicite.

C - ORGANISER LES CONDITIONS DE DÉTENTION ET DE CONSERVATION DES INFORMATIONS

L'article L 102 B du livre des procédures fiscales "Obligation et délais de conservation des documents" est adapté au cas des factures dématérialisées.

La combinaison des dispositions de l'article L 102 B, et notamment ses paragraphes 1 et 3 du I, obligent les entreprises à

conserver les informations dans leur contenu original et dans l'ordre chronologique de leur émission par l'entreprise émettrice et de leur réception par l'entreprise réceptrice dans les conditions prévues par l'article susvisé et pour une durée de 6 ans.

Par ailleurs, la dématérialisation n'est pas totale puisqu'il est prévu de conserver sous forme papier, pendant 6 ans, une liste récapitulative séquentielle de tous les messages émis ou reçus et de leurs anomalies éventuelles.

D - LE CONTRÔLE

L'article 41 du projet de loi de finances organise le contrôle du système mis en place.

Un dispositif dérogatoire est rendu nécessaire par l'extraordinaire facilité de la fraude informatique. S'agissant de données dématérialisées, leur modification, sous certaines réserves, ne pose que peu de problèmes techniques à partir du moment où le fraudeur potentiel est également le maître du système, donc de ses procédures de sécurité.

1. La procédure retenue

Compte tenu de la souplesse technique des modifications, le texte de l'article 41 prévoit une procédure de **contrôle inopiné** dans les locaux professionnels des entreprises ou des prestataires de services de télétransmission pour vérifier la conformité du fonctionnement du système.

Il s'agit donc d'un strict contrôle technique de conformité.

Un *avis d'intervention* est remis à l'entreprise dans lequel sont mentionnées les opérations techniques envisagées sur le système de télétransmission.

A l'issue de l'intervention, un **procès-verbal**, constatant la conformité ou la non-conformité, est établi.

Le refus de l'intervention, l'impossibilité de réaliser les tests de conformité ou les manquements constatés entraînent la suspension de l'autorisation.

Toutefois, cette décision n'intervient qu'à l'issue d'un délai de 30 jours, à compter de la notification du procès-verbal, pendant lesquels le contribuable peut formuler ses observations et procéder aux régularisations nécessaires.

A défaut de cette régularisation, l'autorisation est définitivement suspendue dans un délai de 3 mois suivant la décision de suspension.

2. La nécessité de différencier le contrôle technique du contrôle fiscal

S'agissant des contrôles effectués par l'Administration des impôts, il convient de donner au contribuable toute garantie pour différencier le contrôle technique de conformité d'un éventuel contrôle fiscal.

C'est pourquoi il est précisé que l'intervention ne relève pas des procédures de contrôle de l'impôt régies par les articles L 10 à L 54 A du livre des procédures fiscales et que les procès-verbaux ne peuvent donner lieu à notification de redressement qu'à l'issue de l'une des procédures de contrôle.

Ainsi, le procès-verbal constatant un manquement aux règles techniques établies pour le fonctionnement du système ne peut en aucun cas être le fait générateur d'un contrôle fiscal.

Les précisions apportées en première lecture à ce texte vont indéniablement dans le bon sens. Elles n'excluent cependant pas une certaine confusion possible des deux domaines.

C'est pourquoi votre Commission vous propose d'adopter un amendement à ce texte précisant que le procès-verbal d'intervention ne sera opposable au contribuable qu'au regard de la validité de l'agrément dont bénéficie son système de télétransmission.

Enfin, un décret fixera les conditions d'application du présent article ainsi que les conditions dans lesquelles les agents de l'Administration sont habilités à procéder aux visites inopinées.

Ce décret sera particulièrement important s'agissant d'un domaine très technique.

Proposition de la Commission

Votre Commission des Finances vous propose d'adopter cet article ainsi amendé.

ARTICLE 42

Exonération de T.V.A. des locations de logements meublés

Commentaire.- Le présent article a pour objet de simplifier le régime de T.V.A. applicable aux locations de logements meublés, en posant un principe général d'exonération.

I - SITUATION ACTUELLE

Les personnes louant des locaux en "*meublé*", ou en "*garni*", sont imposables à la T.V.A. à raison des revenus qu'elles tirent de cette activité. Toutefois, le régime auquel elles sont soumises comporte un certain nombre de spécificités et de dérogations qui rendent son application complexe.

A. ASSUJETTISSEMENT A LA T.V.A.

1. Principe général

Les locations de locaux à usage d'habitation constituent des opérations de nature commerciale, passibles comme telles de la T.V.A., même lorsqu'elles sont consenties par une collectivité publique.

L'assujettissement s'applique à toute personne passible de la T.V.A. propriétaire de locaux ayant pour destination finale le logement meublé, quel que soit le nombre de locations intermédiaires (l'opération est imposable à chaque location).

Sont notamment concernés les investisseurs propriétaires de tout ou partie d'immeubles collectifs, qui louent ces locaux à une société de gestion elle-même chargée de les sous-louer meublés.

S'agissant du taux de T.V.A. applicable, il faut distinguer les opérations de fourniture de logement des services annexes.

Les opérations de *fourniture de logement* sont assujetties au taux réduit de la T.V.A.

Les *services annexes* facturés (petit-déjeuner ou blanchisserie par exemple) doivent être imposés au taux qui leur est propre.

Les obligations applicables dépendent du régime d'imposition dont relèvent les loueurs.

En particulier, en-deçà d'un montant de recettes annuelles de 500.000 francs, le régime du *forfait* peut s'appliquer. En-deçà d'un montant de recettes annuelles de 3.000.000 francs, le régime du *réel simplifié* s'applique.

2. Exceptions

a) *Sont exonérées de la T.V.A. :*

- les opérations de location lorsque les pièces louées en meublé appartiennent en partie à l'habitation principale du loueur, constituent pour le locataire sa résidence principale, et dont le loyer est fixé "*dans des limites raisonnables*"⁽¹⁾,
- les opérations de location à hauteur de 5.000 francs par an pour les produits de location habituelle (à la journée, à la semaine ou au mois) à des personnes n'y élisant pas domicile ⁽²⁾,
- les locations de foyer-logement consenties par des organismes sans but lucratif, dans le cadre de leur gestion désintéressée ⁽³⁾.

1. Article 35 bis-I du code général des impôts.

2. Article 35 bis-II du code général des impôts.

3. Selon la jurisprudence du Conseil d'État, cette exonération ne peut bénéficier au à des oeuvres dont l'activité s'adresse à des bénéficiaires définis par leur situation sociale défavorisée.

Les prix pratiqués doivent être homologués par l'autorité publique. A défaut, il faut que des opérations analogues ne soient pas réalisées couramment à des prix comparables dans le secteur commercial.

b) Sont dispensés du paiement de la T.V.A. :

• les loueurs en meublé non professionnels, au forfait, dont les recettes annuelles n'excèdent pas 26.000 francs en France métropolitaine (1).

Sont considérées comme des "loueurs non professionnels" :

- les personnes non inscrites au registre du commerce en qualité de loueur professionnel,
- les personnes inscrites au registre du commerce mais qui tirent de cette activité à la fois un montant de recettes annuelles inférieur ou égal à 50.000 francs et moins de 50 % de leur revenu global.

B. REGIME DE DEDUCTION

1. Principe général : exclusion du droit à remboursement pour la T.V.A. ayant grevé les immobilisations.

Les loueurs peuvent déduire sans limitation de durée, mais à certaines conditions, la T.V.A. ayant grevé leurs acquisitions :

- l'activité de location doit obligatoirement être constituée en *secteur distinct d'activité* (2),
- la taxe déductible *ne peut s'imputer que sur la taxe due au titre de ces locations*,
- en cas d'impossibilité d'imputation, *aucun droit à remboursement ne peut être demandé pour la T.V.A. ayant grevé les immobilisations.*

1. 49 000 francs dans les D.O.M.

2. Article 213 de l'annexe II du code général des impôts.

2. Exceptions : droit à remboursement de la T.V.A. ayant grevé les immobilisations

Les conditions restrictives définies ci-dessus et notamment l'exclusion des droits à remboursement pour la T.V.A. ayant grevé les immobilisations ne s'appliquent pas dans les cas suivants pour lesquels le crédit de taxe est intégralement remboursable :

- hôtels de tourisme classés,
- hôtel de préfecture,
- village de vacances agréé,
- locaux d'habitation détenus en copropriété ou multipropriété, et loués pour une durée minimale de neuf ans à un exploitant de résidence de tourisme classé, ayant souscrit un engagement de promotion touristique à l'étranger (1).

II - DISPOSITIF PROPOSE

Le présent article propose de substituer au régime complexe d'assujettissement au taux réduit assorti, sauf exceptions, de l'exclusion du droit à remboursement de la taxe ayant grevé les immobilisations, un régime simplifié d'exonération généralisée, dont l'effet en moyenne est à peu près identique.

L'exonération de T.V.A. bénéficiera désormais à toutes les opérations de locations de logements meublés ou garnis, à usage d'habitation, que cette location ait un caractère occasionnel, permanent ou saisonnier.

Demeurent assujetties à la T.V.A., avec une possibilité de remboursement de la taxe ayant grevé les immobilisations :

a) Les prestations d'hébergement fournies par les catégories suivantes :

- hôtels de tourisme classés,

1. Article 273 bis du code général des impôts.

Articles 233-OA à 233-OC de l'annexe II du code général des impôts.

- résidences de tourisme classées
 - destinées à l'hébergement des touristes,
 - louées par un contrat d'au moins neuf ans à un exploitant ayant souscrit un engagement de promotion touristique à l'étranger.

b) Toute prestation de "nature hôtelière", définie comme suit (1) :

Hébergement assorti des prestations suivantes :

- petit-déjeuner,
- nettoyage quotidien des locaux,
- fourniture de linge de maison,
- réception de la clientèle.

Proposition de la Commission

Votre Commission des Finances vous propose d'adopter cet article sans modification.

1. Délivrée dans un local immatriculé au registre du commerce au titre de cette activité.

ARTICLE 42 BIS (NOUVEAU)

**Modification de la procédure de remboursement
aux éleveurs-producteurs de la taxe sur les céréales
perçue au profit du B.A.P.S.A.**

**Commentaire.- Ce projet d'article résulte d'un amendement
présenté par le Gouvernement à l'Assemblée nationale.**

Il propose de remplacer le mécanisme de restitution des taxes sur les céréales prévu par l'article 1618 octies II du code général des impôts en faveur des éleveurs producteurs qui confectionnent l'alimentation du bétail à la ferme par une exclusion du champ d'application de la taxe pour les quantités de céréales incorporées dans la nourriture animale.

Cette proposition fait suite à une décision de la Commission des Communautés européennes du 4 octobre 1989.

I - LE MECANISME EN VIGUEUR

Le mécanisme de restitution au profit des éleveurs-producteurs de la taxe perçue au profit du B.A.P.S.A. a été mis en place le 1er août 1983 afin d'égaliser, du point de vue de la fiscalité perçue sur les céréales, la condition de tous les éleveurs de bétail, producteurs de céréales, pour l'alimentation de leur cheptel.

Ce mécanisme prévoit que les éleveurs-producteurs de céréales peuvent obtenir le remboursement de la taxe acquittée lors de la livraison de céréales à un collecteur agréé.

Ce droit à restitution ne peut s'exercer qu'auprès d'un seul collecteur agréé, dans la limite globale de 300 tonnes par campagne,

et à concurrence des quantités de céréales de même nature contenues dans les aliments de bétail achetés pour les besoins de leur élevage.

Ce régime a pour but d'éviter que les éleveurs-producteurs de céréales ne disposant pas des installations de transformation nécessaires ne soient traités de manière différente des éleveurs-producteurs qui, transformant eux-mêmes leurs récoltes, ne payent pas les taxes perçues au titre de la commercialisation des céréales. Il permet dès lors de rétablir une égalité de traitement entre les producteurs de céréales français.

II - LA MESURE PROPOSEE

A la suite d'une plainte, la Commission a eu connaissance du mécanisme décrit ci-dessus et a considéré que celui-ci se présentait comme une "aide au fonctionnement" incompatible avec le marché commun, car susceptible de fausser la concurrence entre les éleveurs, tant en France que dans les autres Etats membres. En conséquence de quoi le Gouvernement français a été invité à ne plus accorder cette aide par une décision de la Commission en date du 4 octobre 1989.

En réponse à cette décision, la mesure proposée par l'amendement du Gouvernement consisterait à remplacer la procédure du remboursement par une exclusion du champ d'application de la taxe les céréales contenues dans les aliments acquis par les producteurs-éleveurs pour la nourriture de leur cheptel.

Cette exclusion viendrait s'ajouter à celle déjà prévue par le premier alinéa de l'article 1618 octies du code général des impôts qu'il est envisagé de compléter et qui concerne les céréales de consommation courante échangées contre les céréales de semences certifiées dans la limite d'un plafond fixé par décret.

III - OBSERVATIONS DE VOTRE COMMISSION

Le présent projet d'article modifie seulement le mécanisme de restitution de la taxe sur les céréales prévue par l'article 1618 octies du code général des impôts alors que ce

mécanisme s'applique également à d'autres taxes spécifiques sur les céréales et pour les mêmes raisons.

C'est le cas de la cotisation de solidarité sur les céréales prévue à l'article 564 quinquies du code général des impôts et de la taxe perçue au profit de l'Association nationale pour le développement agricole (A.N.D.A.) dont les dispositions sont prévues par un décret. La taxe perçue en vue du financement des actions du secteur céréalier (F.A.S.C.) a été supprimée cette année.

Si les conséquences de la modification proposée par le présent article doivent être tirées par le pouvoir réglementaire en ce qui concerne la taxe perçue au profit de l'A.N.D.A., en revanche, il paraît nécessaire de compléter la rédaction du projet de texte proposé afin de prévoir son extension à la cotisation de solidarité sur les céréales prévue à l'article 564 quinquies du code général des impôts.

Cette cotisation de solidarité est à la charge des producteurs de blé et d'orge, elle porte sur toutes les quantités livrées aux collecteurs agréés. Le taux de cette cotisation est fixé par décret pour chaque campagne, dans la limite de 0,65 franc par quintal.

Comme pour les redevables de la taxe sur les céréales de l'article 1618 octies, les éleveurs-producteurs de céréales peuvent en obtenir la restitution à concurrence des quantités de céréales contenues dans les aliments qu'ils achètent pour la nourriture animale et dans la limite de 300 tonnes.

Votre Commission vous propose en conséquence de modifier la rédaction du projet d'article proposé afin d'étendre à la cotisation de solidarité la mesure envisagée pour la taxe sur les céréales perçue au profit du B.A.P.S.A.

Proposition de la Commission

Votre Commission des Finances vous propose d'adopter cet article ainsi amendé.

ARTICLE 43

Simplification du barème de l'impôt sur les spectacles et adaptation des sanctions applicables en matière de billetterie

Commentaire.- Le présent article comprend deux types de dispositions différentes :

- simplification du barème des prélèvements sur le produit des jeux ;

- adaptation des sanctions applicables aux infractions à la législation des contributions indirectes s'agissant des billets de spectacles.

I - PRELEVEMENT SUR LE PRODUIT DES JEUX DANS LES CERCLES ET MAISONS DE JEUX

A. SITUATION ACTUELLE

Les cercles et maisons de jeux opèrent sur le montant des jeux pratiqués - jeux de "*hasard*" ou jeux de "*commerce*" - un prélèvement appelé "*cagnotte*".

Aux termes de l'article 1560 du *Code général des impôts*, cette "*cagnotte*" est assujettie à une taxe spécifique, perçue au profit des communes, selon un taux progressif déterminé en fonction du montant des recettes comportant actuellement sept tranches.

B. LE DISPOSITIF PROPOSE

Le présent article propose de simplifier le barème actuellement défini à l'article 1560 du Code général des impôts en ramenant de 7 à 5 le nombre de tranches de recettes annuelles.

Tarif d'imposition applicable aux cercles et maisons de jeux

Situation actuelle		Dispositif proposé	
Recettes annuelles	Taux	Recettes annuelles	Taux
- jusqu'à 100.000 F	13 %		
- de 100.000 à 200.000 F	18 %	- jusqu'à 200.000 F	10 %
- de 200.000 à 500.000 F	28 %		
- de 500.000 à 700.000 F	38 %	- de 200.000 à 1.500.000 F	40 %
- de 700.000 à 1.000.000 F	48 %		
- de 1.000.000 à 1.500.000 F	58 %		
- plus de 1.500.000 F	68 %	- plus de 1.600.000 F	70 %

Le nouveau dispositif a donc pour effet de réduire le taux du prélèvement applicable aux recettes annuelles inférieures à 200.000 francs, ainsi que celui du prélèvement applicable aux recettes comprises entre 700.000 et 1.500.000 francs.

Inversement, il a pour effet de majorer le taux du prélèvement applicable aux recettes comprises entre 200.000 et 700.000 francs annuels, ainsi qu'aux recettes supérieures à 1.500.000 francs annuels.

Au total, la modification du barème serait sans incidence sur le montant global des recettes perçues à ce titre par les collectivités locales (1).

Le Gouvernement a amendé ce dispositif lors de la discussion à l'Assemblée Nationale en spécifiant que ce nouveau barème s'appliquera aux recettes perçues à compter du 1er janvier 1991. Même si cette mesure est sans incidence sur le montant global des recettes propres à ce titre, elle aurait sans doute été mieux placée en première partie du projet de loi de finances pour 1991.

1. 44 millions de francs en 1989 pour 134 établissements redevables.

II - REGIME DE SANCTIONS APPLICABLES EN MATIERE DE FISCALITE INDIRECTE SUR LES SPECTACLES

A. REGIME GENERAL DE SANCTIONS

Fiscalité indirecte sur les spectacles

Nature des spectacles	Prélèvements applicables
1. Spectacles, jeux et divertissements	a) <i>T.V.A.</i> sur les droits d'entrée
2. Jeux de hasard et d'argent	a) " <i>Impôt sur les spectacles</i> " sur le produit des jeux dans les cercles et maisons de jeux b) <i>Prélèvement spécifique</i> sur le produit des jeux dans les casinos c) <i>T.V.A.</i> sur les autres recettes (consommations, ventes diverses...)
3. Loto, loterie, P.M.U.	a) <i>T.V.A.</i> sur les rémunérations des organisations et intermédiaires b) <i>Prélèvement spécifique</i> sur le montant des paris et enjeux
4. Réunions sportives	a) <i>Impôt sur les spectacles</i> pour les droits d'entrée b) <i>T.V.A.</i> sur les autres recettes (droits de retransmission télévisée, publicité...)
5. Appareils automatiques - machines à sous - autres	a) <i>Prélèvement spécifique</i> sur le produit des appareils b) <i>Impôt sur les spectacles</i> (taxe annuelle) par appareil a) <i>T.V.A.</i> sur les recettes perçues par les exploitants b) <i>Impôt sur les spectacles</i> (taxe annuelle) par appareil.

1. Règles générales s'appliquant aux infractions aux contributions indirectes

L'article 1791 du Code Général des Impôts définit comme suit le régime général des sanctions applicables en cas d'infraction à la législation des contributions indirectes :

- amende de 1.000 à 5.000 francs "*pour toute manoeuvre ayant pour but ou pour résultat de frauder ou de compromettre les droits , taxes, redevances, soultes ou autres impositions*";
- pénalité d'un montant compris entre une à trois fois celui des droits, taxes, redevances, soultes et autres impositions fraudés ou compromis ;
- confiscation éventuelle des objets, produits ou marchandises saisis en contravention.

2. Dispositif proposé

Le présent article propose de préciser par un *article 1791 bis nouveau* du *Code général des Impôts* le **dispositif de sanctions applicables en cas d'infractions au régime de fiscalité indirecte en ce qui concerne certains spectacles**, pour lesquels le dispositif défini à *l'article 1791 du Code Général des Impôts* apparaît disproportionné.

- *L'article 1791 bis nouveau* réduit donc l'amende prévue à un montant fixé entre 100 et 200 francs pour les infractions suivantes :

- infractions à la T.V.A.
- infractions à *l'impôt sur les spectacles* pour les catégories suivantes :
 - réunions sportives
 - courses d'automobiles
 - spectacles de tir aux pigeons.
- Le présent article comporte en outre une disposition visant à compléter le *paragraphe III de l'article 290 quater du Code Général des Impôts*, relatif aux infractions à la T.V.A. applicable en matière de spectacles.

En l'état actuel du texte, celui-ci prévoit en effet que "les infractions aux dispositions du présent article *et de l'arrêté pris pour son application* sont recherchées et poursuivies comme en matière de contributions indirectes".

Le présent article propose de remplacer les mots "*et de l'arrêté pris pour son application*" par "*et aux textes pris pour leur application*".

Ce qui permet de couvrir les textes réglementaires d'application pouvant intervenir ultérieurement.

Par coordination, *l'article 1788 bis du Code général des impôts* est abrogé.

Proposition de la Commission

Votre Commission des Finances vous propose d'**adopter cet article sans modification.**

ARTICLE 44

Simplification des règles d'assiette et de perception de la redevance sanitaire de découpage.

Commentaire.- Pour la troisième année consécutive, le Parlement est amené à tirer les conséquences du droit communautaire sur le droit interne et le contrôle sanitaire des viandes.

Le présent projet d'article a pour objet de simplifier les modalités de perception de la redevance sanitaire de découpage en alignant celles-ci sur les règles d'assiette appliquées à la redevance sanitaire d'abattage.

Au cours des quinze dernières années, le Conseil des communautés européennes a pris plusieurs décisions afin d'harmoniser les opérations d'inspections et de contrôles sanitaires des viandes fraîches et des viandes de volailles.

D'abord, une directive 72/462/CEE a prévu, dans le but de sauvegarder la santé humaine et animale à l'intérieur de la Communauté, l'accomplissement, par les autorités compétentes des Etats membres, de contrôles sanitaires à l'importation de viandes fraîches.

Puis, une directive n° 85/73/CEE du 29 janvier 1985 a harmonisé les règles de financement des inspections et contrôles des viandes fraîches et des viandes de volailles. Elle a institué au plan communautaire une redevance qui doit être perçue par les Etats membres lors de l'abattage des animaux domestiques de différentes espèces qu'elle vise afin de couvrir les frais occasionnés par ces inspections et contrôles sanitaires.

Enfin, une décision du Conseil des Communautés européennes n°88/408/CEE en date du 15 juin 1988 a fixé les niveaux de la redevance à percevoir au titre des inspections et contrôles sanitaires des viandes fraîches.

Le Conseil a retenu le principe d'une redevance à la charge de la personne qui fait procéder à l'abattage, au découpage ou au stockage des viandes. Il a fixé les montants de la redevance en ECUS par animal, chaque Etat membre pouvant arrêter le montant de la redevance en fonction du coût réel des frais d'inspection et de contrôle, mais celui-ci ne peut être inférieur à 55 % jusqu'au 31 décembre 1992 et à 50 % à compter du 1er janvier 1993 aux niveaux moyens fixés au plan communautaire.

Afin de mettre la législation française en conformité avec la réglementation européenne, les lois de finances rectificatives pour 1988 et 1989 ont déjà transposé du droit communautaire au droit français certaines dispositions en modifiant le régime de la taxe de protection sanitaire et d'organisation des marchés des viandes créée par la loi n°77.646 du 24 juin 1977.

L'article 35 de la loi de finances rectificative pour 1988 (n° 88.1193 du 29 décembre 1988) a prévu que la taxe de protection sanitaire et d'organisation des marchés des viandes serait perçue dorénavant au seul profit de l'Etat et que, pour remplacer le reversement opéré jusqu'alors aux collectivités locales, il serait créé une taxe nationale d'usage uniforme perçue au profit du fonds national des abattoirs et une taxe locale d'usage au profit de la collectivité propriétaire de l'abattoir.

L'article 55 de la loi de finances rectificative pour 1989 (n° 89.935 du 29 décembre 1989) a transformé la taxe de protection sanitaire et d'organisation des marchés des viandes en une redevance sanitaire d'abattage dont le montant est fixé par animal, pour chaque espèce et pour une année civile, calculée dans la limite d'un plafond de 150 % des niveaux moyens forfaitaires de la redevance définie en ECUS par décision du Conseil des Communautés européennes. Toutefois, jusqu'au 31 décembre 1992, la redevance reste perçue en francs par kilogramme, en prenant comme base de conversion le poids national moyen de carcasses abattues exprimée sur une base annuelle.

L'article 55 susvisé a également eu pour effet de créer une redevance sanitaire de découpage en contrepartie des inspections sanitaires réalisées dans les ateliers de découpe. Le fait générateur est constitué par les opérations de découpe et elle est due par les personnes qui procèdent à ces opérations. Le montant de la redevance est fixé chaque année par tonne de viande avec os à découper, à partir d'un niveau moyen forfaitaire de redevance défini en ECUS au plan communautaire dans la limite d'un plafond de 150 % de ce montant.

Le présent article vise à préciser les modalités d'application de la redevance sanitaire de découpage qui doit entrer en application à partir du 1er janvier 1991. Celles-ci seront perçues auprès des abatteurs ou des tiers abatteurs pour le compte du propriétaire des viandes à découper comme en matière de redevance sanitaire pour abattage afin de limiter le nombre de redevables.

Le fait générateur de la taxe est soit l'opération de découpage chez l'abatteur, soit l'enlèvement chez ce dernier des viandes à découper.

La redevance ne s'appliquerait pas aux achats réalisés par les organismes d'intervention, aux viandes ou carcasses de toutes espèces exportées aussi bien vers les Etats membres de la CEE que vers les pays tiers et aux importations des viandes de volailles en provenance des Etats membres de la CEE, mais elle serait recouvrée lors des importations de viandes en provenance des Etats membres de la CEE, conformément au paragraphe II du présent projet d'article.

En ce qui concerne les viandes de volailles dont une partie seulement est découpée, le tarif de la redevance tiendra compte du taux de découpe, variable selon le genre de volailles. Le taux sera calculé à partir des tonnages abattus et des tonnages découpés enregistrés l'année précédant celle de la publication de l'arrêté fixant le tarif des redevances pour l'année suivante.

Pour mémoire, il convient de rappeler que les textes communautaires ont fixé les tarifs de la redevance de découpage à 3 écus par tonne et qu'ils permettent des réductions à concurrence de 55 % du taux de base jusqu'au 31 décembre 1992 et 50 % au-delà.

Proposition de la Commission

Votre Commission des Finances vous propose d'adopter cet article sans modification.

ARTICLE 45

Règles de procédure applicables dans les départements d'outre-mer

Commentaire. - Cet article a pour objet de remédier à une difficulté d'application dans les départements d'outre-mer, du régime de garanties des contribuables en cas de redressement d'impôt.

La commission départementale des impôts directs et des taxes sur le chiffre d'affaires est amenée à intervenir en cas de redressement d'impôt (impôt sur le revenu, impôt sur les sociétés, taxes sur le chiffre d'affaires), en cas de taxation d'office ou encore en cas de fixation des forfaits.

Une disposition spéciale est prévue lorsque la commission intervient dans le cadre des examens contradictoires de l'ensemble de la situation fiscale personnelle (cas de la taxation d'office ou pour défaut de réponse à une demande d'éclaircissement). Ainsi, en vertu de l'article 1651 F du code général des impôts, "le contribuable peut, pour des motifs tirés de la protection de sa vie privée, demander que la commission saisie du litige qui l'oppose à l'administration ne soit pas celle du département de sa résidence mais celle d'un autre département". Ce dernier est alors choisi par le président du tribunal administratif dans le ressort de ce tribunal.

Or, outre-mer, le ressort du tribunal administratif ne comprend qu'un seul département. Cette disposition de l'article 1561 F du code général des impôts, qui est une garantie de protection de la vie privée du contribuable, est par conséquent inapplicable, en fait, dans les départements d'outre-mer.

Cette difficulté est apparue à l'occasion d'un cas de redressement, dans un département des Antilles.

L'article 45 du projet de loi de finances rectificative pour 1991 a pour objet de remédier à cette difficulté, en renvoyant au président de la Cour administrative d'appel de Paris, le soin de choisir le département où aura lieu la saisine de la commission départementale des impôts directs et des taxes sur le chiffre d'affaires.

Proposition de la Commission

Votre Commission des Finances vous propose d'adopter cet article sans modification.

ARTICLE 46

Simplification de dispositions douanières

Commentaire.- Le présent article comprend trois dispositions de nature distincte relatives aux procédures douanières.

- **Relèvement du seuil à partir duquel les droits et taxes peuvent être acquittés par remise d'obligations cautionnées (paragraphe I).**
- **Relèvement du seuil en deçà duquel les marchandises en dépôt de douane non enlevées dans un délai de quatre mois peuvent être cédées par l'administration des douanes (paragraphe II).**
- **Relèvement du seuil de non-recouvrement pour la majoration pour paiement tardif de la taxe à l'essieu (paragraphe III).**

I - RELEVEMENT DU SEUIL A PARTIR DUQUEL LES DROITS ET TAXES EN MATIERE DOUANIERE PEUVENT ETRE ACQUITTES PAR REMISE D'OBLIGATIONS CAUTIONNEES (paragraphe I)

Au terme de l'article 112 du Code des Douanes, les droits et taxes recouverts par l'administration des douanes peuvent être acquittés par le redevable par présentation d'obligations cautionnées, à quatre mois d'échéance (1) au-delà d'un certain montant dû, actuellement fixé depuis 1948 à 250 francs.

Ce mode de paiement est incompatible avec l'application de pénalités et le règlement différé des droits et taxes.

1. A compter de la date de souscription de l'obligation cautionnée.

"*Obligation cautionnée*": écrit par lequel un détenteur de droits et taxes s'engage, avec une caution solidaire, à payer au receveur principal régional, à une date déterminée, une somme correspondant au montant de la dette, majoré des intérêts du crédit.

Le taux d'intérêt actuellement applicable est de 14,5 %.

L'obligation cautionnée en matière douanière est souscrite sous la forme d'un billet à ordre.

En raison du niveau élevé des taux d'intérêts, l'application de ce système, en matière douanière et fiscale, est devenue marginale. Elle représente moins de 25 % du total des recettes fiscales et douanières et est utilisée quasi-exclusivement par les P.M.E. ainsi que dans les D.O.M., compte tenu de la dépendance forte en importations de ces départements.

Le présent article (*paragraphe I*) propose une réévaluation du seuil d'application de cette disposition, porté de 250 francs à 5.000 francs.

II - RELEVEMENT DU SEUIL EN-DEÇA DUQUEL LES MARCHANDISES EN DEPOT DE DOUANE NON ENLEVEES DANS UN DELAI DE QUATRE MOIS PEUVENT ETRE CEDEES PAR L'ADMINISTRATION DES DOUANES (paragraphe II)

• Aux termes des *articles 182 à 188 du Code des Douanes*, sont placées d'office en dépôt en douane les marchandises qui :

- à l'importation, n'ont pas été déclarées en détail dans le délai légal ;
- restent en douane pour tout autre motif (même si les formalités nécessaires ont été accomplies dans les délais de rigueur).

• Au terme d'un délai de quatre mois, ces marchandises sont vendues aux enchères publiques ⁽¹⁾ à trois exceptions :

- les marchandises périssables, vendues immédiatement avec l'autorisation du juge d'instance,

*1. Le produit de la vente est affecté au paiement des frais de toute nature afférents à la marchandise et au recouvrement des droits et taxes exigibles.
Le reliquat est versé à la Caisse des Dépôts (4 millions de francs en 1989).
Il est acquis au Trésor, s'il n'est pas réclamé par le propriétaire ou ses ayants droit au-delà de deux ans.*

- les marchandises sans valeur, qui peuvent être détruites,
 - les marchandises d'une valeur inférieure à 100 francs ⁽¹⁾ sont considérées comme abandonnées. Elles peuvent, soit être vendues aux enchères, soit faire l'objet d'un don de l'administration des douanes aux hôpitaux, hospices ou autres établissements de bienfaisance.
- Le présent article propose de relever le seuil en-deçà duquel les marchandises en dépôt de douane au-delà de quatre mois peuvent faire l'objet d'un don de 100 à 1.000 francs.

III - FIXATION D'UN SEUIL DE NON RECOUVREMENT POUR LA MAJORATION POUR PAIEMENT TARDIF DE LA TAXE A L'ESSIEU (paragraphe III).

La *taxe à l'essieu*, destinée à compenser les dépenses supplémentaires d'entretien et de renforcement de voirie occasionnées par la circulation de certains véhicules routiers de fort tonnage ⁽²⁾, est perçue par la **Direction Générale des Douanes**, sur la base d'un tarif trimestriel ou journalier ⁽³⁾

Les infractions à cette réglementation sont constatées, poursuivies et réprimées comme en matière de douane.

En 1989, le nombre de redevables s'est élevé à 79.386, pour 276.281 véhicules. Le produit total s'élevait à 473 millions de francs.

Lorsque le règlement de cette taxe n'a pas été effectué dans un délai de deux mois suivant la date d'exigibilité (premier jour du trimestre civil), une majoration de 10 % est applicable.

Au terme de l'*article 284 quater* du *Code des Douanes*, cette majoration n'est pas mise actuellement en recouvrement si elle est inférieure à 10 francs.

1. Seuil non actualisé depuis 1958. Il s'agit généralement de vêtements ou médicaments.

2. A l'exclusion de ceux conçus exclusivement pour le transport de personnes. Les véhicules immatriculés à l'étranger peuvent être exonérés sous réserve de réciprocité.

3. Article 284 septies du Code des Douanes.

Afin d'aligner le régime de la taxe à l'essieu sur celui applicable à l'ensemble des créances fiscales recouvrées par la Direction Générale des Douanes, pour les impôts non acquittés dans les délais (1), et afin d'alléger les procédures administratives, le **présent article** propose de porter de 10 à 50 francs le seuil de non-recouvrement.

Proposition de la Commission

Votre Commission des Finances vous propose d'**adopter cet article sans modification.**

1. Article 29 de la loi de finances rectificative pour 1988.

ARTICLE 47

Taxe spéciale sur certains aéronefs

Commentaire. - L'article 284 septies du code des douanes fixe le barème des taxes pesant sur les aéronefs privés. Le taux de la taxe dépend du type d'appareil et de leur puissance. Les tarifs vont de 1.000 F à 60.000 F. Les avions affectés au transport public, les avions destinés aux essais, les avions de plus de 25 ans sont exonérés de la taxe.

Le rendement de cette taxe est évalué à 5,8 millions de francs.

L'article 47 n'apporte que des modifications mineures :

- il laisse le barème intact,
- il fixe la date d'exigibilité de la taxe au 1er janvier de chaque année
- il exprime la puissance des moteurs en kilowatt, et non plus seulement en "chevaux vapeur".

Proposition de la Commission

Votre Commission des Finances vous propose d'adopter cet article sans modification.

ARTICLE 48

Extension du champ d'application de la saisie conservatoire en matière douanière

Commentaire.- Le présent article, qui a fait l'objet d'une rédaction entièrement nouvelle par le Gouvernement lors de l'examen du texte à l'Assemblée nationale, modifie l'article 387 du Code des Douanes, relatif à la saisie, par les services douaniers, des biens mobiliers des prévenus, quelle que soit l'infraction douanière en cause.

A titre préliminaire, il convient de souligner le fait que le dispositif proposé, dont les conséquences pour les pouvoirs de l'administration des douanes sont fondamentales, et l'incidence en termes de libertés publiques indéniable, résulte d'une rédaction entièrement nouvelle du Gouvernement.

En effet, la Commission des Finances de l'Assemblée nationale avait proposé la suppression de cet article, considérant qu'*"il n'offrait pas suffisamment de garanties en matière de libertés publiques"*(1).

La nouvelle version proposée par le Gouvernement a été adoptée en l'état par l'Assemblée nationale.

1. Elle a en effet estimé que "les dispositions proposées étaient inacceptables en l'état", considérant notamment :

- qu'"il était contraire aux principes généraux du droit que des mesures conservatoires portant atteinte au droit de propriété des personnes, en principe présumées innocentes, soient de la compétence de l'administration",

- que "l'absence de référence à la réalisation d'une infraction ne pouvait être acceptée",

- qu'il était nécessaire "que des mesures de cette importance ne puissent être décidées sans que les cas dans lesquels elles peuvent être sollicitées soient clairement définis, et que le juge puisse vérifier de façon concrète le bien-fondé de la demande",

- que les mesures conservatoires devaient, "à tout le moins, avoir pour but de garantir les droits de l'administration des douanes".

(Rapport fait au nom de la Commission des Finances, de l'Economie Générale et du Plan de l'Assemblée nationale, sur le projet de loi de finances rectificative pour 1990, par M. Alain Richard, rapporteur général. pp. 269 à 278).

L'objectif du dispositif proposé est ainsi défini par l'Exposé des Motifs :

"L'article 387 du Code des Douanes permet à l'administration de demander au juge d'autoriser la prise de mesures conservatoires à l'encontre d'un prévenu.

Actuellement limitée aux effets mobiliers des prévenus, cette disposition est insuffisante pour lutter efficacement contre l'organisation d'insolvabilité dans les cas de fraude les plus graves (stupéfiants).

Il est donc proposé d'étendre cette faculté aux biens mobiliers."

En réalité, l'analyse et la confrontation des textes déjà existants et du dispositif proposé ne permettent pas de considérer que ce dispositif correspond à l'objectif -au demeurant incontestable- visé par l'Exposé des Motifs.

En effet, l'article 386 bis du Code des Douanes, qui résulte de l'article 19 de la loi n° 90-614 du 12 juillet 1990 relative à la participation des organismes financiers à la lutte contre le blanchiment des capitaux provenant du trafic des stupéfiants, prévoit très exactement la possibilité pour l'Administration des douanes de demander des mesures conservatoires sur les biens -de toute nature- d'une personne inculpée, "du chef de l'infraction prévue à l'article 415 du Code des Douanes", c'est-à-dire relative au blanchiment de l'argent de la drogue.

Art. 386 bis du Code des Douanes

"En cas d'inculpation du chef de l'infraction prévue à l'article 415 et afin de garantir le paiement des amendes encourues, des frais de justice et la confiscation, le président du tribunal de grande instance peut ordonner, à la demande de l'administration des douanes et après avis du procureur de la République, aux frais avancés du Trésor, et selon les modalités prévues par le code de procédure civile, des mesures conservatoires sur les biens de la personne inculpée.

"La condamnation vaut validation des saisies conservatoires et permet l'inscription définitive des sûretés.

"La décision de non-lieu, de relaxe ou d'acquittement emporte de plein droit, aux frais du Trésor, mainlevée des mesures ordonnées. Il en est de même en cas d'extinction de l'action publique."

L'infraction prévue à l'article 415 (1) du Code des Douanes est ainsi définie :

"...ceux qui auront, par exportation, importation, transfert ou compensation, procédé ou tenté de procéder à une opération financière entre la France et l'étranger portant sur des fonds qu'ils savaient provenir, directement ou indirectement, d'une infraction à la législation sur les substances ou plantes vénéneuses classées comme stupefiants"...

Ce dispositif complète celui institué par l'article L.627-4 du Code de la santé publique, introduit par la loi n° 87-1157 du 31 décembre 1987 qui a créé le délit de "blanchiment", et qui dispose que des mesures conservatoires peuvent être ordonnées par le juge sur l'ensemble des biens des auteurs présumés de l'infraction définie à l'article L.627, sous réserve que ces mesures conservatoires soient destinées à "garantir le paiement des amendes encourues, des frais de justice et de confiscation prévus à l'article L.629".

On rappellera, d'une part, que l'article L.627 vise les infractions aux :

"...dispositions des règlements d'administration publique concernant la production, le transport, l'importation, l'exportation, la détention, l'offre, la cession, l'acquisition et l'emploi des substances ou plantes ou la culture des plantes classées comme vénéneuses par voie réglementaire, ainsi que tout acte se rapportant à ces opérations,..."

On soulignera d'autre part, que l'article L.629 a introduit dans notre droit des dispositions exorbitantes originales autorisant le juge à ordonner la confiscation de tout ou partie des biens du condamné pour blanchiment, quelle qu'en soit la nature, meubles ou immeubles.

Dans les cas prévus par les premier et deuxième alinéas de l'article L.627, les juridictions compétentes pourront ordonner la confiscation de tout ou partie des biens du condamné, quelle qu'en soit la nature, meubles ou immeubles, divis ou indivis, suivant les modalités définies par les articles 38 et 39 du Code pénal.

1. Introduit par l'article 84 de la loi de finances pour 1989.

Il apparaît donc bien que, s'agissant tant du trafic de drogue que du blanchiment de l'argent y afférent, l'administration des douanes a déjà la possibilité de mettre en oeuvre des mesures conservatoires sur les biens de l'inculpé.

En d'autres termes, l'argument mis en évidence par l'Exposé des Motifs est très largement infondé et apparaît sans rapport direct avec le dispositif proposé.

Que propose, en effet, le présent article ?

Le présent article propose une nouvelle rédaction de l'article 387 du *Code des Douanes*, ainsi défini dans sa version actuelle :

Article 387

"1. Dans les cas qui requerront célérité, le juge d'instance pourra, sur la requête de l'administration des douanes, autoriser la saisie, à titre conservatoire, des effets mobiliers des prévenus, soit en vertu d'un jugement de condamnation, soit même avant jugement.

2. L'ordonnance du juge sera exécutoire nonobstant opposition ou appel. Il pourra être donné mainlevée de la saisie si le saisi fournit une caution jugée suffisante.

3. Les demandes en validité ou en mainlevée de la saisie sont de la compétence du juge d'instance."

• L'article 387, dans sa version actuelle, a donc une portée générale, dans la mesure où il permet, sur autorisation du juge, dans les cas qui "requèrent célérité", la saisie, par les services douaniers, des "effets mobiliers du prévenu", quelle que soit l'infraction douanière en cause, avant jugement ou après jugement.

On notera, d'une part, que le "prévenu" auquel il est fait référence est le prévenu au sens douanier, c'est-à-dire le prévenu qui a fait l'objet d'un constat d'infraction douanière, et non le prévenu de droit commun, c'est-à-dire la personne ayant été inculpée par un juge d'instruction.

D'autre part, la procédure prévue par l'article 387 diffère de façon notable de celle qui a été prévue dans le cadre des infractions relatives au trafic de drogue et au blanchiment de ses fonds, en ce qu'elle n'est pas judiciairisée.

Notamment, l'intervention du juge d'instruction et/ou du ministère public, n'est pas prévue.

Il n'est pas certain que, dans sa rédaction actuelle, qui remonte à 1944, l'article 387 soit d'une parfaite rigueur juridique, ni même d'une absolue constitutionnalité.

Mais il n'apparaît pas pour autant judicieux de traiter ce point -fondamental s'agissant de la garantie des libertés publiques- dans le cadre de l'examen d'un article de loi de finances rectificative.

• Le dispositif proposé par le présent article tend à une rédaction entièrement nouvelle de l'article 387 du *Code des Douanes*, qui reprend certaines dispositions seulement de l'article 386 bis du *Code des Douanes*, et s'inspire également des dispositions de l'article L.629 du *Code de la santé publique*.

- S'agissant de la procédure :

. Les mesures conservatoires peuvent être demandées par l'administration des douanes dès lors que les infractions visées ont fait l'objet d'un *constat par un fonctionnaire "habilité à cet effet"*.

En effet, les infractions douanières peuvent être constatées par des agents autres que ceux de l'administration des douanes.

. La décision relève du *Président du tribunal de grande instance*, qui seul peut ordonner les mesures conservatoires "utiles", selon les modalités prévues au *Code de procédure civile*, et aux conditions suivantes :

Il faut qu'il y ait *urgence* et que la mesure conservatoire ait pour objet de "*garantir les droits de l'administration des douanes*", c'est-à-dire "*le paiement des droits et taxes, amendes et confiscation*".

. Les mesures conservatoires peuvent s'appliquer à l'ensemble des biens, quelle que soit leur nature, du "*responsable de l'infraction*".

A cet égard, votre Commission s'interroge sur la définition et la portée de la notion de "*responsable de l'infraction*", même si le Gouvernement a précisé, lors de la discussion à l'Assemblée nationale, que ce terme "pouvait recouvrir une personne morale".

. Le deuxième alinéa précise que l'*ordonnance* du président du tribunal de grande instance est *exécutoire* nonobstant opposition ou appel.

Ces deux procédures constituent les voies de recours habituelles, notamment contre les ordonnances prises en matière de mesures conservatoires, dans le régime de droit commun. Bien que l'on se situe dans un cadre défini par le code de procédure civile, on peut regretter que ne soit pas prévue une possibilité de suspendre l'exécution de ces ordonnances.

A cet égard, on rappellera que le Conseil constitutionnel a estimé que le droit de demander le sursis à exécution d'une décision frappée d'un recours auquel est dénié tout effet suspensif constituait une garantie essentielle du droit de la défense, même s'agissant d'un organisme dénué du caractère de juridiction (1).

. Il est par ailleurs prévu que l'intéressé pourrait obtenir *mainlevée des mesures conservatoires* s'il fournit une caution jugée suffisante.

Cette disposition peut trouver une justification dans le fait que l'enquête douanière se situe, à ce stade, à un niveau équivalent de celui de l'instruction.

. Le troisième alinéa précise que les demandes en validité ou en mainlevée des mesures conservatoires sont de la compétence du président du tribunal de grande instance.

Il reprend enfin, par ailleurs, les dispositions prévues à l'article 386 bis du Code des Douanes concernant les conséquences d'une condamnation ou d'une décision de non-lieu, de relaxe, d'acquiescement, ou de l'extinction de l'action publique.

"La condamnation ou l'acceptation d'une transaction par l'intéressé, vaut validation des saisies conservatoires et permet l'inscription définitive des sûretés.

"La décision de non-lieu, de relaxe ou d'acquiescement emporte de plein droit, aux frais du Trésor, mainlevée des mesures ordonnées. Il en est de même en cas d'extinction de l'action publique."

Il prévoit en outre que l'acceptation d'une transaction par l'intéressé vaut validation des saisies conservatoires, au même titre que la condamnation.

Il apparaît donc, au vu de ces dispositions, que la procédure prévue par le nouveau dispositif proposé garantit le respect des droits de la défense, indispensables s'agissant de mesures portant grief, celui-ci étant incontestable dès lors que la saisie porte sur des biens immobiliers. Cette garantie apparaît, en tout état de cause, largement supérieure à ce que prévoyait la version initiale du texte.

Reste que cette procédure est loin de présenter le même degré de judiciarisation que celui qui caractérise la procédure prévue dans le cas d'infractions relatives aux stupéfiants.

Or, s'agissant de la nature des infractions visées par le présent article, force est de constater que le champ d'application dépasse très largement, non pas seulement celui des seules infractions liées au trafic de stupéfiants qu'il ne vise à vrai dire pas spécifiquement ⁽¹⁾, mais également celui des "fraudes les plus graves" visées par l'Exposé des Motifs.

En effet, le premier alinéa vise expressément les articles 412 (alinéas 1 à 5) ; 414 et 459 du Code des Douanes.

Article 412

"Sont passibles de la confiscation des marchandises litigieuses et d'une amende de 1.000 francs à 10.000 francs :

1. Tout fait de contrebande ainsi que tout fait d'importation ou d'exportation sans déclaration lorsque l'infraction porte sur des marchandises de la catégorie de celles qui ne sont ni prohibées ou fortement taxées à l'entrée, ni soumises à des taxes de consommation intérieure, ni prohibées ou taxées à la sortie ;

2. Toute fausse déclaration dans l'espèce, la valeur ou l'origine des marchandises importées, exportées ou placées sous un régime suspensif lorsqu'un droit de douane ou une taxe quelconque se trouve éludé ou compromis par cette fausse déclaration ;

3. Toute fausse déclaration dans la désignation du destinataire réel ou de l'expéditeur réel ;

4. Toute fausse déclaration tendant à obtenir indûment le bénéfice des dispositions prévues par la réglementation communautaire en matière de franchises ;

5. Tout détournement de marchandises non prohibées de leur destination privilégiée "

1. Sauf à considérer qu'elles sont couvertes par l'article 414 qui vise les infractions relatives à des "marchandises de la catégorie de celles qui sont prohibées ou fortement taxées"

Article 414

"Sont passibles d'un emprisonnement maximum de trois ans, de la confiscation de l'objet de fraude, de la confiscation des moyens de transport, de la confiscation des objets servant à masquer la fraude et d'une amende comprise entre une et deux fois la valeur de l'objet de fraude, **tout fait de contrebande ainsi que tout fait d'importation ou d'exportation sans déclaration lorsque ces infractions se rapportent à des marchandises de la catégorie de celles qui sont prohibées ou fortement taxées** au sens du présent code.

Les infractions portant sur des marchandises non prohibées, dont la valeur n'excède pas 5.000 francs, sont passibles d'une amende égale à la valeur desdites marchandises."

Article 459

"1. Quiconque aura contrevenu ou tenté de contrevenir à la législation et à la réglementation des relations financières avec l'étranger soit en ne respectant pas les obligations de déclaration ou de rapatriement, soit en n'observant pas les procédures prescrites ou les formalités exigées, soit en ne se munissant pas des autorisations requises ou en ne satisfaisant pas aux conditions dont ces autorisations sont assorties sera puni d'une peine d'emprisonnement de un an à cinq ans, de la confiscation du corps du délit, de la confiscation des moyens de transport utilisés pour la fraude et d'une amende égale au minimum au montant et au maximum au double de la somme sur laquelle a porté l'infraction ou la tentative d'infraction.

2. Lorsque, pour une cause quelconque, les objets passibles de confiscation n'ont pu être saisis ou ne sont pas représentés par le délinquant ou lorsque le ministre du budget ou son représentant en fait la demande, le tribunal doit, pour tenir lieu de la confiscation, prononcer une condamnation au paiement d'une somme égale à la valeur de ces objets.

3. Sera punie d'un emprisonnement d'un an à cinq ans et d'une amende de 3.000 francs à 1.800.000 francs, toute personne qui aura incité par écrit, propagande ou publicité à commettre une des infractions visées au 1. ci-dessus, que cette incitation ait été ou non suivie d'effet."

Si votre Commission peut comprendre la nécessité de renforcer l'efficacité des procédures douanières, s'agissant de *"fraudes les plus graves"*, il ne lui semble pas que les articles visés ci-dessus se limitent à ces cas.

En particulier, la référence à l'article 412 du Code des Douanes, qui vise notamment des "infractions portant sur des marchandises qui ne sont ni prohibées ni taxées", ou "la fausse déclaration dans la désignation du destinataire réel" par exemple, ne paraît pas viser cette catégorie, ni justifier le recours à une procédure

sévère et caractérisée par un degré faible de judiciarisation, moindre, en tout cas, que celui afférente aux infractions liées aux stupéfiants.

Au total, votre Commission est particulièrement sensible à la nécessité de renforcer les moyens de lutter contre le trafic de la drogue, ce qui n'est pas semble-t-il l'objet de cet article, contrairement à ce qu'indique l'Exposé des Motifs.

Elle comprend la nécessité de renforcer les moyens de lutter contre les "fraudes les plus graves" et les contraintes qu'impose l'efficacité nécessaire en cette matière.

Il lui apparaît toutefois que le présent article va au-delà des seules "fraudes les plus graves" et que le degré de judiciarisation qu'il prévoit est moindre que dans le cas d'infractions aux stupéfiants.

Compte tenu du caractère fondamental de l'objectif formulé par le Gouvernement, de l'ampleur des conséquences des dispositions proposées, notamment en matière de libertés publiques, et de la brièveté des délais impartis pour les étudier avec toute l'objectivité nécessaire, votre Commission, considérant que le dispositif proposé n'a rien à voir avec l'Exposé des Motifs, préfère vous proposer, dans l'immédiat, le rejet de cet article.

Votre Rapporteur général souhaite en effet approfondir encore ses informations et poursuivre les contacts pris avec les services du Ministre du Budget, notamment la Direction des Douanes, et ceux de la Chancellerie, avant de proposer un avis définitif sur un dispositif aussi important.

Additif

Les renseignements recueillis par votre Rapporteur général confirment que l'objet du dispositif proposé n'est pas précisément de lutter contre le trafic de stupéfiants, contrairement à ce qui est indiqué dans l'Exposé des Motifs.

Ce "hiatus" évident entre l'Exposé des Motifs et le dispositif proposé doit être déploré, s'agissant d'une mesure de cette importance.

Certes, l'Exposé des Motifs n'a pas de valeur législative. Reste qu'il est censé contribuer utilement et efficacement à l'information du Parlement et qu'il rentre dans le cadre des "travaux préparatoires" inhérents à la compréhension et à l'élaboration de tout texte de loi. Sur un sujet de cette importance, il méritait sans doute

d'être formulé de façon plus conforme au contenu réel des dispositions proposées.

Ceci étant posé, le dispositif proposé a effectivement pour objet de garantir de façon plus efficace la poursuite des fraudes et le recouvrement des créances y afférent.

Il apparaît donc, en réalité, que l'objectif n'est pas tant de lutter contre "les fraudes les plus graves" de par leur nature que contre les fraudes les plus graves de par l'importance des montants qui sont en jeu.

ARTICLE 49

Aménagement des conditions de vérification des marchandises

Commentaire.- Le présent article a pour objet d'adapter la législation française relative aux conditions de vérification de marchandises par le service des douanes aux règles définies par les directives communautaires du 24 juillet 1979 et 24 février 1981 (1).

I - LA SITUATION ACTUELLE

L'article 102-1 du *Code général des douanes* précise que

"la vérification des marchandises déclarées dans les bureaux de douane ne peut être faite que dans les magasins de la douane ou dans les lieux désignés à cet effet par le service des douanes."

Les modalités pratiques de la vérification en magasin de douane sont d'une application parfois rigide, surtout s'agissant des opérateurs affichant des trafics réguliers.

L'administration des douanes a donc précisé, par voie d'arrêté, la notion de "*lieux désignés à cet effet*" invoquée par l'article 102-1 du *Code des douanes*.

- *L'arrêté du 12 février 1986, complété par l'arrêté du 3 mars 1986 a entraîné une procédure de dédouanement à domicile, dans le cadre de conventions particulières passées par chaque établissement et révocables à tout moment.*

1 .Directive du Conseil n° 79/695/C.E.E., relative à l'harmonisation des procédures de mise en libre pratique des marchandises - 24 juillet 1979.

Directive du Conseil n° 81/177/C.E.E. relative à l'harmonisation des procédures d'exportation des marchandises communautaires - 24 février 1981.

- *L'arrêté du 13 juillet 1989 a défini une procédure accélérée généralisée de dédouanement.*

Cette procédure peut être utilisée dans les cas suivants :

- marchandises présentées à dédouanement dans les bureaux de douane ou dans les installations d'un usager du S.O.F.I. (*Système d'ordinateurs pour le traitement du fret international*),
- marchandises faisant l'objet de dédouanement à domicile.

II - LE DISPOSITIF PROPOSE

Le présent article propose à la fois d'inscrire dans le *Code des douanes* les dispositions définies par les arrêtés précédents, ce qui leur donnera une base juridique plus stable et de retranscrire les principes communautaires relatifs aux conditions de vérification des marchandises par les services des douanes.

Les deux directives précisent en effet, dans les mêmes termes, les dispositions suivantes :

"3. sont considérées comme présentées à un bureau de douane les marchandises dont la présence dans l'enceinte de ce bureau ou dans un autre lieu désigné par les autorités compétentes a été signalée à ces dernières dans les formes requises aux fins de leur permettre d'en assurer le recouvrement ou le contrôle."

4. le dépôt de la déclaration auprès du bureau de douane compétent doit avoir lieu pendant les jours ou heures d'ouverture de ce bureau.

Toutefois, le service des douanes peut autoriser, à la demande et au frais du déclarant, le dépôt de la déclaration en dehors de ces jours et heures d'ouverture.

5. Est assimilée au dépôt de déclaration dans un bureau des douanes, la remise de déclaration aux fonctionnaires dudit bureau dans un autre lieu désigné à cet effet par accord passé entre les autorités compétentes et l'intéressé."⁽¹⁾

1. Directive du 24 juillet 1979 - article 5, alinéas 2, 3, 4.

Directive du 24 février 1981 - article 5, alinéas 3, 4, 5.

Le présent article prévoit donc la possibilité de vérification des marchandises dans des lieux autres que les bureaux de douane et à des heures autres que celles d'ouverture desdits bureaux, sur autorisation du service des douanes et à la demande et aux frais du déclarant.

Proposition de la Commission

Votre Commission des Finances vous propose d'adopter cet article sans modification.

ARTICLE 50

Institution d'un droit par hectolitre de lait au profit de l'I.N.A.O.

Commentaire.- Le présent projet d'article a pour objet, à la suite de l'extension du champ de compétence de l'Institut National des Appellations d'Origine (I.N.A.O.) à l'ensemble des produits agricoles et alimentaires, d'appliquer au secteur des produits laitiers le mode de financement de l'Institut, par les professionnels, en vigueur dans le secteur des vins et eaux-de-vie.

Avec la loi n° 90-558 du 2 juillet 1990 relative aux appellations d'origine contrôlée des produits agricoles ou alimentaires bruts ou transformés, l'Institut national des appellations d'origine des vins et des eaux-de-vie a pris le nom d'Institut national des appellations d'origine (I.N.A.O.). Les compétences qu'il exerçait dans le domaine des vins et des eaux-de-vie ont été étendues à l'ensemble des produits agricoles ou alimentaires, bruts ou transformés auxquels est expressément reconnue une appellation d'origine contrôlée.

Les appellations d'origine contrôlée pour les produits agricoles ou alimentaires seront reconnues selon une procédure déjà utilisée dans le domaine des vins et eaux-de-vie. Ainsi, à l'identique de ce qui se fait dans le secteur des vins, le Comité national des produits laitiers et le Comité national des autres produits qui seront mis en place à compter du 1er janvier 1991 donneront leur avis sur l'étiquetage et la présentation des produits. Ils seront consultés par ailleurs sur toutes les questions relatives à la politique des appellations et contribueront à la promotion et à la défense de ces appellations en France et à l'étranger.

Après avis des syndicats de défense des intéressés, l'I.N.A.O. proposera la reconnaissance des appellations d'origine contrôlée, laquelle comportera la délimitation des aires géographiques de production et la détermination des conditions de production et d'agrément de chacune de ces appellations d'origine contrôlée.

Pour permettre à l'I.N.A.O. d'accomplir les missions qui lui incombent, l'Institut dispose d'une dotation budgétaire de l'Etat et des ressources dont il bénéficie en application des textes.

Etant donné le développement des appellations d'origine de beurre, crème et fromage, il a paru nécessaire d'instituer dans ce secteur, comme il en existe un dans celui du vin, un mécanisme de participation financière des producteurs sous réserve toutefois des adaptations rendues nécessaires par la nature des produits concernés.

L'I.N.A.O. pourrait donc percevoir un droit par hectolitre de lait servant à la fabrication des produits laitiers revendiqués en appellation d'origine.

Le lait ne bénéficie pas en tant que tel de l'appellation d'origine contrôlée, car seuls les fromages, le beurre et la crème peuvent en faire l'objet. Toutefois, pour permettre, malgré les différences notables dans les procédés de fabrication des types de fromages, une répartition uniforme de cette imposition, il a été jugé préférable d'asseoir le droit sur les volumes de lait mis en oeuvre et non pas sur les tonnages de produit final fabriqué.

Le lait est payé sensiblement au même prix quelle que soit l'appellation concernée, par contre, la quantité de lait mise en oeuvre varie de façon beaucoup plus importante : de 7 à 12 litres par kilogramme de fromage fabriqué, quand on passe d'un fromage à pâte molle (type Camembert ou Brie) à une pâte pressée (type Comté ou Cantal) ; pour le beurre, le coefficient de transformation est assez différent : 22 litres de lait par kilogramme de beurre.

Assiette de la cotisation professionnelle au financement de l'I.N.A.O.

	Tonnage produit	Coefficient de transformation		Volume de lait mis en oeuvre (1.000 l)
Beurre	38.400 t.	22	l/kg	844.800
Fromage	140.000 t.	8,31	l/kg	1.163.381
				2.008.181

Le taux de ce droit serait fixé par arrêté conjoint du ministre de l'agriculture et de la forêt et du ministre délégué chargé du budget, sur proposition de l'I.N.A.O., dans la limite de 0,24 franc par hectolitre. Sur la base d'une production de beurre de 38.400 tonnes et de fromage de 140.000 tonnes, le produit de ce droit s'élèverait à 5 millions de francs au profit de l'I.N.A.O.

les appellations d'origine visées par la loi du 2 juillet 1990 autres que les vins et eaux-de-vie

Appellations d'origine reconnues par voie réglementaire :

Produits laitiers

- | | |
|--|--|
| . Abondance | . Neufchatel |
| . Beaufort | . Ossau-Iraty - Brebis Pyrénées ou Petit Ossau-Iraty - Brebis Pyrénées |
| . Bleu d'Auvergne | . Picodon de l'Ardèche ou Picodon de la Drôme |
| . Bleu des Causses | . Pouligny-Saint-Pierre |
| . Bleu du Haut-Jura - Bleu de Gex ou Bleu de Sepmoncel | . Pont-l'Evêque |
| . Brie de Meaux | . Reblochon ou Petit Reblochon |
| . Brie de Melun | . Roquefort |
| . Camembert de Normandie | . Saint-Nectaire |
| . Cantal ou Fourme de Cantal | . Sainte-Maure de Touraine |
| . Chabichou du Poitou | . Salers |
| . Chaource | . Selles-sur-Cher |
| . Comté | . Brocciu Corse ou Brocciu |
| . Crottin de Chavignol ou Chavignol | . Beurre Charente-Poitou |
| . Fourme d'Ambert ou Fourme de Montbrison | . Beurre des Charentes |
| . Laguiole | . Beurre des Deux-Sèvres |
| . Maroilles ou Marolles | . Beurre d'Isigny |
| . Mont d'Or ou Vacherin du Haut Doubs | . Crème d'Isigny |
| . Munstel ou Munster Gérome | |

Volailles

- . Dinde fermière de Bresse

Produits végétaux ou d'origine végétale

- . Chasselas de Moissac
- . Huile essentielle de lavande de Haute-Provence

Appellations d'origine reconnues par voie judiciaire :

- | | |
|-------------------------------------|---|
| . Carottes de Créance | . Olives de Nyons, Olives noires de Nyons, Huile d'Olive de Nyons |
| . Cassis de Dijon | . Pintadeaux de la Drôme |
| . Foin de Crau | . Poulets de Bourbonnais |
| . Huitres de Belon | . Raviole du Dauphiné |
| . Lentilles vertes du Puy | . Truffe noire du Tricastin |
| . Miel de Lorraine, Miel des Vosges | . Vermouth de Chambéry |

Appellations d'origine reconnues par une loi :

- . Volailles de Bresse
- . Noix de Grenoble

Le droit serait acquitté par le fabricant du produit final revendiqué en appellation d'origine, laiterie ou producteur de fromage et non le producteur du lait mis en oeuvre quand ce dernier est livré à une laiterie.

Les besoins financiers à couvrir et les montants des droits à percevoir effectivement seront évalués par le Comité national chaque fois qu'une laiterie ou qu'un producteur revendiquera l'appellation d'origine contrôlée pour sa production et s'intégrera, de ce fait, à la procédure de contrôle de produits d'appellation d'origine.

L'I.N.A.O. établira ensuite une proposition de taux qu'il soumettra pour agrément aux ministres concernés.

En outre, comme dans le secteur du vin, il convient de prévoir les modalités de financement des dépenses engagées par les syndicats de défense des appellations habilités par l'I.N.A.O. à effectuer des contrôles et à organiser les examens analytiques des produits.

C'est pourquoi, lors de la discussion à l'Assemblée nationale du projet de loi modifiant plusieurs dispositions relatives à l'agriculture et à la forêt, un article additionnel a été introduit sur proposition du Gouvernement. Cet article prévoit que : *"Pour satisfaire aux obligations qui leur sont imposées en matière d'organisation de l'agrément des produits laitiers, les organismes agréés à cet effet par l'Institut national des appellations d'origine, sont habilités à compter du 1er janvier 1991, à prélever sur les producteurs desdits produits des cotisations, qui nonobstant leur caractère obligatoire, demeurent des créances de droit privé. La Cour des comptes assure la vérification des comptes et de la gestion des organismes agréés"*.

"Le montant de ces cotisations qui ne pourront excéder 800 francs par échantillon présenté à l'agrément, est exigible lors du dépôt de la demande d'agrément prévue par la réglementation en vigueur".

Ainsi, les syndicats professionnels de défense percevraient une redevance pour couvrir les frais engagés pour l'organisation matérielle des contrôles qu'ils exercent.

Proposition de la Commission

Votre Commission des Finances vous propose d'adopter cet article sans modification.

ARTICLE ADDITIONNEL AVANT L'ARTICLE 51

**Rétablissement, à titre permanent, de dispositions
supprimées à l'article 13**

Commentaire.- Avant l'article 51, votre Commission des Finances a adopté un amendement portant article additionnel et tendant à rétablir les dispositions relatives au versement de l'Etat au Fonds national de péréquation de la taxe professionnelle, initialement prévues à l'article 13 du projet de loi, supprimé par votre Commission.

L'objet de cet article additionnel est d'indiquer, à titre permanent, que le versement de l'Etat au F.N.P.T.P utilisé pour la répartition d'un exercice quelconque est celui prévu par la loi de finances du même exercice. Le caractère permanent justifie l'inscription de cette disposition au chapitre III ("autres dispositions") de la deuxième partie ("dispositions permanentes") du projet de loi (cf. ci-dessus, commentaire de l'article 13).

Proposition de la Commission

Votre Commission des Finances vous propose d'adopter cet article additionnel.

ARTICLE 51

Modification des modalités de recouvrement des taxes et redevances applicables aux utilisateurs d'installations de télécommunication à usage privé

Commentaire.- L'article 45 de la loi de finances pour 1987 (n° 86-1317 du 30 décembre 1986) fixe dans son paragraphe I les plafonds de cotisation forfaitaire institués par l'article 81 de la loi n° 86-1067 du 30 septembre 1986 relative à la liberté de communication ; dans son paragraphe II, il énumère les taxes et redevances auxquelles sont assujettis les utilisateurs d'installation de télécommunications à usage privé. Enfin, son paragraphe III précise que la notification et le recouvrement des recettes visées au paragraphe II sont effectués par les comptables des Postes et Télécommunications.

C'est cette dernière disposition qui est modifiée par le présent article, lequel remplace les comptables des Postes et Télécommunications par les comptables du Trésor.

Cette substitution est la conséquence directe de la loi n° 90-568 du 2 juillet 1990 relative à l'organisation du service public de la Poste et des Télécommunications.

En effet, la loi du 2 juillet a créé à compter du 1er janvier 1991 deux personnes morales de droit public placées sous la tutelle du Ministre chargé des Postes et Télécommunications, qui prennent respectivement le nom de La Poste et de France-Télécom.

La comptabilité de chaque exploitant public obéit aux règles applicables aux entreprises du commerce.

Cette modification du statut juridique fait que les comptables des Postes et Télécommunications perdent leur qualité de comptables publics et ne peuvent donc plus ni notifier ni recouvrer les

prélèvements fiscaux énumérés par le paragraphe II de l'article 45 de la loi de finances pour 1987 précité.

Il convient donc de prévoir une continuité juridique au-delà du 1er janvier 1991 et de substituer les comptables du Trésor aux comptables des Postes et des Télécommunications selon les modalités fixées aux articles 80 à 95 du décret n° 62-1587 du 29 décembre 1962 portant règlement général sur la comptabilité publique.

L'article 18 de ce même décret permet une délégation du comptable public à l'ordonnateur, qui demeure France-Télécom, qui contrôle le réseau hertzien. Cette délégation prend la forme d'une régie de recettes permettant aux comptables des Postes et Télécommunications de procéder aux opérations d'encaissement et de paiement.

Cette solution n'est évidemment possible qu'en cas de recouvrement amiable. France-Télécom facturera les taxes par délégation du Trésor et versera à celui-ci les sommes collectées.

Au contraire, en cas de recouvrement forcé, c'est le comptable public qui est le seul habilité à agir, même si c'est le régisseur qui sera appelé à constater l'absence de paiement.

L'Assemblée Nationale a précisé qu'il convenait de retenir la rédaction du décret n° 62-1587 du 29 décembre 1962 au 1er décembre 1990 afin de tenir compte de la légalisation indirecte des textes réglementaires.

Proposition de la Commission

Votre Commission des Finances vous propose d'adopter le présent article sans modification.

ARTICLE ADDITIONNEL APRES L'ARTICLE 51

**Régime des subventions de l'Etat aux régions
en matière d'enseignement au regard du F.C.T.V.A.**

Commentaire.- Après l'article 51, votre Commission des finances a adopté un article additionnel tendant à permettre au Gouvernement de respecter les engagements pris par lui en matière de subventions aux régions pour la rénovation des lycées.

Par amendement déposé à l'Assemblée nationale, des autorisations de programme s'élevant à 1,850 milliard de francs ont été ouvertes au chapitre 67-50 du budget de l'Intérieur ; ces crédits sont destinés à accorder aux régions des subventions destinées, notamment, à des travaux de rénovation dans les lycées.

Or, une interprétation restrictive de l'article 42 de la loi de finances rectificative pour 1988 risque d'aboutir à un transfert réel de crédits nettement inférieur à ce chiffre au profit des lycées.

Selon le paragraphe IV de cet article, "les subventions spécifiques de l'Etat calculées sur un montant hors taxe ne sont pas déduites des dépenses réelles d'investissement prises en compte pour le calcul des attributions du fonds pour la compensation de la taxe sur la valeur ajoutée". *A contrario*, les subventions spécifiques calculées TVA comprise sont donc déduites de l'assiette des droits à compensation. Les subventions spécifiques sont, en règle générale, allouées selon un barème, qui détermine des pourcentages de subvention par rapport au coût total de la dépense subventionnable ; selon que ce pourcentage s'applique à la dépense hors taxe ou à la dépense TTC, la subvention est donc maintenue dans l'assiette du FCTVA ou exclue de celle-ci.

Il convient de préciser qu'en tout état de cause, les subventions versées par l'Etat au titre du plan d'urgence en faveur des lycées ne seront pas déduites de l'assiette des dépenses éligibles au FCTVA. Au cas contraire, en effet, l'Etat "récupérerait" sous forme de recettes de TVA environ 280 millions de francs, ce qui réduirait à 1,5 milliard de francs environ son effort réel.

Proposition de la Commission

Votre Commission des Finances vous demande d'adopter un article additionnel traduisant cet objectif.

ARTICLE 51 BIS NOUVEAU

Modifications des modalités de recouvrement des créances impayées des Postes et Télécommunications au moyen de titres exécutoires ou d'avis de recouvrement

Commentaire.- Le présent article tire les conséquences de l'abrogation des deux premiers paragraphes et de la modification de l'article L 126 du Code des Postes et Télécommunications par l'article 41 de la loi n° 90-568 du 2 juillet 1990 relative à l'organisation du service public de La Poste et des Télécommunications.

En vertu de l'article 22 de la loi, les créances de l'Etat attachées aux services de la Direction générale de la Poste et de la Direction générale des Télécommunications sont transférées de plein droit, au 1er janvier 1991, respectivement à La Poste et à France-Télécom.

Par ailleurs, l'article 25 de la loi stipule que *"les relations de La Poste et de France-Télécom avec leurs usagers, leurs fournisseurs et les tiers sont régies par le droit commun. Les litiges auxquels elles donnent lieu sont portés devant les juridictions judiciaires à l'exception de ceux qui, par leur nature, relèvent de la juridiction administrative"*.

Enfin, l'article 15 précise que la comptabilité de chaque exploitant public obéit aux règles applicables aux entreprises de commerce.

Dès lors, les nouveaux exploitants n'étant pas soumis au régime de la comptabilité publique, ils ne pourront pas, pour recouvrer leurs créances, émettre des états exécutoires.

Ils ne pourront pas davantage émettre des avis de mise en recouvrement, les deux premiers alinéas de l'article L 126 du Code des P.T.T. étant abrogés.

Ces modifications juridiques sont claires à compter du 1er janvier 1991. La Poste -essentiellement pour les machines à timbrer- et France-Télécom, pour les factures téléphoniques, s'adresseront pour leurs impayés au juge comme il l'est prévu à l'article 25 de la loi.

Or, les sommes à recouvrer sont loin d'être négligeables puisque concernant les états exécutoires déconcentrés il reste, depuis 1988, en cumulés 100 000 titres à recouvrer pour un montant de 270 millions de francs. S'agissant des états exécutoires ministériels, ce montant est de 37 millions de francs pour 3 000 titres environ. Par ailleurs, en 1989, 720 000 avis de mise en recouvrement ont été émis.

I - UNE ABSENCE DE SOLUTION EXPLICITE DE LA LOI DU 2 JUILLET 1990

La question se pose pour les titres émis avant le 30 décembre 1990. L'article 47 de la loi n'apporte en fait aucune réponse explicite sur le point de savoir si les procédures par définition engagées pourront être continuées et par qui.

Il prévoit, en effet, que *"les actions en justice concernant les droits, biens et obligations engagées avant le 1er janvier 1991 qui relevaient, avant cette date, de la compétence de la juridiction administrative lui restent attribuées"*.

Le second paragraphe de l'article précise que *"celles de ces actions que la direction générale de La Poste et la direction générale des Télécommunications n'étaient pas compétentes pour instruire, en vertu des textes réglementaires en vigueur au 31 décembre 1990, restent exercées en demande et en défense par l'Etat"*.

Cette formulation implique a contrario que les actions dont l'instruction relevait de la compétence de ces directions sont désormais exercées par les exploitants publics La Poste et France-Télécom.

Il est possible de soutenir que l'émission d'un état exécutoire ou d'un avis de mise en recouvrement équivaut à l'engagement d'une action en justice. En effet :

- l'émission de ces titres dispense justement l'Etat-créancier de saisir le juge pour faire reconnaître son droit de créance, comme devrait le faire un créancier ordinaire ; en matière d'états exécutoires, la

jurisprudence du Conseil d'Etat précise d'ailleurs que l'Etat n'a pas le choix et ne peut renoncer à utiliser cette procédure, sauf dans le domaine contractuel ;

- lorsqu'un titre n'a pas fait l'objet d'une opposition dans le délai réglementaire, il ne peut plus être contesté et se trouve alors pourvu de la même valeur juridique qu'un jugement définitif, exactement comme s'il avait été validé par un tribunal à l'issue d'une instance judiciaire.

Si l'on retient cette assimilation, il reste cependant à définir comment le critère de "*la compétence pour instruire l'action*", adopté dans l'article 47, peut être appliqué dans le domaine de l'émission des états exécutoires et des avis de mise en recouvrement.

Si l'on avance que cette compétence se confond avec la compétence de celui qui émet le titre, on doit alors confier aux exploitants le recouvrement forcé de la plupart des états exécutoires déconcentrés. Or, cette disposition serait contraire à l'article 86 du décret n° 62-1587 du 29 décembre 1962.

On pourrait également avancer que la compétence pour instruire le dossier de recouvrement se rattache à la propriété de la créance concernée au 1er janvier 1991. Les conséquences pour le recouvrement forcé des états exécutoires ministériels seraient alors les mêmes et reviendraient à le confier à l'exploitant.

L'absence de solution explicite pour les créances impayées en cours de recouvrement avant le 1er janvier 1991 obligeait donc à rechercher une solution pratique à cette impasse.

II - LA SOLUTION PROPOSEE

Le risque, en effet, était double. D'une part, il est probable que si rien n'était prévu, il y ait contestation des procédures engagées pour manque de base légale.

D'autre part, la solution consistant au 1er janvier 1991 à déposer devant le juge judiciaire autant de recours qu'il y a de créances impayées est manifestement une solution lourde qui ne saurait satisfaire ni les exploitants, ni le juge, bien qu'elle soit alors une application logique de l'article 25 de la loi du 2 juillet 1990.

Aussi, est-il prévu, dans le présent article, d'introduire, par dérogation à l'article 25 précité, la procédure suivante qui distingue le cas des créances ordinaires et le cas des créances d'exploitation :

- pour les premières, des états exécutoires sont émis conformément aux règles de la comptabilité publique par les ordonnateurs principaux, le Ministre au plan central et par les Préfets au niveau local (article 85 du décret de 1962 précité) ;
- pour les secondes, des avis de recouvrement sont émis par les chefs de services extérieurs de la Poste et des Télécommunications et recouverts par les comptables des Postes et des Télécommunications.

Le texte soumis au Sénat prévoit donc que :

- les créances, pour lesquelles un état exécutoire a été émis et notifié au débiteur avant le 1er janvier 1991, seront recouvrées par l'Etat selon les procédures afférentes à ces titres ;
- les avis de recouvrement émis et notifiés au débiteur avant le 1er janvier 1991 seront recouverts par les exploitants selon les modalités antérieurement en vigueur pour ces titres.

Enfin, les sommes recouvrées seront reversées aux exploitants selon une répartition déterminée par la commission spéciale devant -en vertu de l'article 24 de la loi du 2 juillet 1990- procéder à l'identification et à l'évaluation définitive des éléments d'actif et de passif constituant le patrimoine d'origine de chaque exploitant.

Proposition de la Commission

Votre Commission des Finances vous propose **d'adopter cet article sans modification.**

ARTICLE 52

**Suppression de la majoration des taxes et redevances
dues au titre du contrôle sur les instruments de mesure
prévue par la loi du 26 décembre 1959**

Commentaire.- Le présent article a pour objet de supprimer la majoration de 15 % pour non paiement dans les délais prescrits des taxes et redevances de nature non fiscale perçues par le ministère de l'industrie au titre des frais qu'il engage pour le contrôle des instruments de pesage et de mesure.

Le produit des taxes et redevances assises par le service des instruments de mesure, recettes non fiscales perçues au profit du ministère de l'industrie (ligne 0303 de la nomenclature de ces recettes) est évalué pour 1990 à 70 millions de francs et à 68 millions de francs pour 1991.

A elles seules, les taxes de vérification primitive et les redevances pour utilisation du matériel de vérification des instruments de mesure représentent près de 50 millions de francs (49,3 millions de francs en 1989).

Ces taxes et redevances sont assimilées à des fonds de concours rattachés à divers chapitres de rémunération, de fonctionnement et d'équipement du ministère de l'industrie. Leur recouvrement est effectué par les directions régionales de l'industrie et de la recherche.

Les impayés ne s'élèvent qu'à 0,2 % de la recette estimée et le produit de la majoration de 15 %, prévue à l'article 93 de la loi du 26 décembre 1959 portant loi de finances pour 1960, est inférieur à 200.000 francs.

Le décret n° 86-1194 du 18 novembre 1986 modifiant le décret n° 75-1201 du 4 décembre 1975 réglementant la catégorie d'instruments de mesure "Instruments de pesage à fonctionnement non automatique et instruments de pesage indiquant le prix", qui a transféré le contrôle direct des balances de portée inférieure à

30 kilogrammes à des organismes agréés, a considérablement réduit le nombre des assujettis et, par voie de conséquence, le nombre de majorations pour impayés.

Désormais, les frais exposés pour le recouvrement de la majoration de 15 % sont devenus très supérieurs au produit de cette majoration.

Il convenait donc d'adapter et de rationaliser le mode de perception de cette recette très ancienne, puisqu'elle remonte à une loi du 4 juillet 1837.

Proposition de la Commission

Votre Commission des Finances vous propose d'adopter cet article sans modification.

ARTICLE 53

**Rectification d'une disposition figurant
à l'article "Rentes viagères" des lois de finances
de 1986 à 1990**

Commentaire.- Le présent article propose de corriger un oubli qui conduisait à limiter le délai d'action en justice pour les titulaires de certaines rentes constituées entre particuliers.

En effet, chaque année, la loi de finances comporte une disposition tendant à majorer les rentes viagères, qu'il s'agisse de celles constituées entre particuliers conformément à la loi du 25 mars 1949 ou celles souscrites auprès d'organismes publics ou parapublics, et de sociétés d'assurances privées ou mutualistes.

S'agissant des rentes relevant de la loi du 25 mars 1949, cette disposition traditionnelle reporte en outre de deux ans le délai pendant lequel peuvent être intentées des actions en justice. En effet, la législation prévoit que certaines de ces rentes peuvent faire l'objet d'une majoration judiciaire, lorsque le bien cédé à un débirentier a acquis une plus-value supérieure au coefficient de majoration. En principe, l'action doit intervenir dans un délai d'un an à compter de la promulgation de la loi, mais dans les faits, cette période s'avère trop brève.

Dans ce contexte, la loi de finances est donc l'occasion :

- d'actualiser la date avant laquelle la souscription de rentes doit être intervenue pour conserver cette possibilité de recours devant les tribunaux,

- de proroger de deux ans le délai durant lequel une action en justice peut être intentée.

Or, depuis 1986, une erreur de rédaction a conduit à écarter de ce double dispositif d'actualisation les rentes viagères visées à l'article 4 de la loi du 25 mars 1949, c'est-à-dire celles ayant

pour objet le paiement des sommes d'argent variables suivant une échelle mobile, et constituées moyennant la cession de un ou plusieurs biens.

Le présent article propose donc de corriger cette omission, afin d'éviter une conséquence qui, à l'évidence, n'était pas souhaitée par les pouvoirs publics. En conséquence, il introduit rétroactivement une référence à cette catégorie de rentes dans les articles en cause des diverses lois de finances adoptées depuis 1986, et précise que les actions en justice pourront être intentées jusqu'au 31 décembre 1992.

Proposition de la Commission

Votre Commission des Finances vous propose **d'adopter cet article sans modification.**

ARTICLE 54

Réglementation comptable dans les territoires d'outre-mer

Commentaire.- Le présent article a pour objet de combler un vide juridique né d'une nouvelle jurisprudence du Conseil d'Etat selon laquelle les dispositions législatives ne sont applicables dans les territoires d'outre-mer que si une mention expresse le prévoit.

Cette jurisprudence devrait entraîner un grand nombre de "lois balais" afin de permettre l'application dans les territoires d'outre-mer des réglementations générales. Le collectif 1990 est une occasion de régler le problème spécifique des comptables publics.

- Le principe de la **responsabilité pécuniaire des comptables publics** est régi par l'article 60 de la loi n° 63-156 du 23 février 1963 (portant loi de finances pour 1963) : ainsi "les comptables publics sont personnellement et pécuniairement responsables du recouvrement des recettes, du paiement des dépenses, de la conservation des fonds et valeurs appartenant ou confiés à l'Etat, aux collectivités locales et aux établissements publics, du maniement de fonds, de la conservation des pièces et documents de comptabilité...". La loi de 1963 prévoit également le régime des garanties, la procédure de mise en oeuvre de la responsabilité pécuniaire, les conditions de décharge, le régime de la gestion de fait, etc... Ce dernier point a été légèrement modifié par l'article 22 de la loi n° 82-594 du 10 juillet 1982.

Cet ensemble très complet constitue, sous la forme d'une codification et d'une refonte de textes parfois très anciens (décret du 28 pluviôse an III...) l'une des bases du régime juridique de la comptabilité publique.

- En vertu de l'article 60 de la loi de finances pour 1963, la **responsabilité pécuniaire des comptables publics "s'applique aux comptables publics, quel que soit le lieu où ils exercent leur fonction"**.

Ainsi, jusqu'en 1990, ce régime s'est appliqué aux comptables publics des territoires d'outre-mer bien que ces derniers n'aient pas été expressément mentionnés. Les éventuelles difficultés

d'interprétation étaient levées par la jurisprudence du Conseil d'Etat qui admettait qu'une loi modifiant une loi antérieure applicable dans un territoire d'outre-mer était applicable de plein droit dans ce territoire.

Le Conseil d'Etat, dans une décision du 9 février 1990 "élections municipales de Lifou" (Nouvelle-Calédonie) a mis fin à sa jurisprudence antérieure.

Le contentieux portait alors sur le régime des opérations électorales. Le Conseil d'Etat précise que "les dispositions législatives (de la loi de 1988) modifiant celles du code électoral qui ont été rendues applicables à l'élection des conseils municipaux en Nouvelle-Calédonie (par la loi du 8 juillet 1977) **n'ont pas été elles-mêmes étendues à ce territoire d'outre-mer par une disposition expresse** ; "et par suite, les dispositions précitées ne sont pas applicables aux opérations électorales en Nouvelle-Calédonie".

Par cette décision, le Conseil d'Etat réaffirme ainsi le principe de spécialité législative des territoires d'outre-mer, ainsi que de Mayotte et Saint-Pierre et Miquelon.

En d'autres termes, la jurisprudence du Conseil d'Etat se présente comme suit :

- avant 1990 : régime de transivité : une loi modifiant une autre loi applicable aux TOM est elle-même applicable aux TOM ;

- après 1990, régime de spécialité : un loi n'est applicable aux TOM que s'il existe une disposition expresse qui le précise.

• En vertu de cette nouvelle perspective, le régime prévu par la loi de 1963 ne s'applique plus aux territoires d'outre-mer, qui sont dès lors soumis au seul régime qui leur soit spécifique (régime prévu par le décret du 30 décembre 1912 relatif aux règles financières applicables aux colonies).

Le présent article permet de maintenir l'application du régime de la responsabilité pécuniaire des comptables publics dans les territoires d'outre-mer.

Proposition de la Commission

Votre Commission des Finances vous propose d'adopter cet article sans modification.

ARTICLE 55

**Modification de l'article 36 de la loi de finances pour 1984
modifié par l'article 71 de la loi n° 86-1067 du 30 septembre 1986**

Commentaire.- En excluant du champ d'application de la taxe alimentant le compte de soutien de l'industrie cinématographique et de l'industrie des programmes audiovisuels, le "service antenne" distribué par les câblo-opérateurs, la mesure proposée à l'article 55 tend à maintenir le prix de ces abonnements à un niveau attractif et d'en permettre le développement.

I - LE CONTEXTE DE LA MESURE

La mesure proposée dans le présent article est la mise en application de l'une des dispositions retenues par le Conseil des Ministres du 7 février 1990 pour la relance du câble en France.

Depuis un peu plus d'un an, en effet, les professionnels et les observateurs du câble en constatent "les frémissements" et en annoncent le décollage.

Il est vrai que ce dernier est souhaitable s'agissant d'un plan qui, depuis 1982 -date de son lancement-, a engagé 18,6 milliards de francs en autorisations de programme et plus de 7,8 milliards de francs en crédits de paiement. Au 30 août 1990, on comptait un peu moins de 400 000 abonnés.

Pour mémoire, le plan câble allemand, démarré également en 1982 et ayant engagé les mêmes sommes, compte 7 millions d'abonnés.

Le ministère des Postes, des Télécommunications et de l'Espace indique que l'évolution des autorisations de programme du

budget annexe a été la suivante entre 1983 et 1990, en millions de francs hors taxes, pour les seuls investissements affectés aux sites du plan câble.

	1983	1984	1985	1986	1987	1988	1989	1990 (prévisions)
Réseaux câblés locaux	343	480	1 714	1 574	2 920	3 005	2 700	2 510
Autres dépenses (y compris recherche et développement)	241	205	372,8	261	174	218,8	600	950 (1)
Total	584	685	2 192	1 925	3 104	3 234	3 300	3 460

(1) Dont 640 millions de francs pour les matériels de raccordement et de contrôle d'accès.

La rubrique "réseaux locaux" est constituée par les crédits mis à la disposition des directions régionales pour la construction des réseaux locaux figurant au Plan Câble.

Par autres dépenses, on entend principalement la recherche et le développement, les extensions de canaux, les expérimentations de services nouveaux, les approvisionnements en matériel de raccordement et les commandes de matériel de contrôle d'accès (décodeurs/désembrouilleurs, etc...).

En 1991, l'enveloppe financière totale restera sensiblement égale à celle de 1990 (3 400 millions de francs hors taxes) et se décomposera, pour environ 1 000 000 prises raccordables réalisées, en :

- 2 370 millions de francs pour le poste "réseaux câblés locaux"

- 1 030 millions de francs pour le poste "autres dépenses" :

- 100 MF en recherche et développement,
- 200 MF pour les fournitures et raccordements d'abonnés sur les réseaux fibre optique,
- 390 MF pour le développement des services de télévision payante,
- 130 MF pour les extensions de canaux,
- 210 MF pour les expérimentations de services nouveaux.

Comparativement à ces engagements financiers, la mesure proposée par le présent article a un coût négligeable financièrement mais peut constituer une incitation importante.

II - LA MESURE PROPOSEE

Une modification importante du dispositif de l'article 55 du collectif pour 1990 a été introduite par voie d'amendement gouvernemental.

Le dispositif original de l'article 55 prévoyait :

"Pour la détermination de l'assiette de la taxe instituée sur les abonnements acquittés par les usagers afin de recevoir les services de télévision autorisés en application de l'article 34 de la loi n° 86-1067 du 30 septembre 1986 modifiée, relative à la liberté de communication, il est procédé à un abattement de 30 francs par mois et par usager sur les abonnements perçus pour la fourniture d'un ensemble de services comportant exclusivement la distribution intégrale et simultanée des programmes diffusés par voie hertzienne normalement reçus sur le site desservi par le réseau et, éventuellement, celle des programmes visés au 2° et 3° du dernier alinéa de l'article 34 de la loi n° 86-1067 du 30 septembre 1986.

"Cette mesure est subordonnée à la condition que l'exploitant ne fasse pas obligation à l'usager, de quelque manière que ce soit, de souscrire un abonnement à d'autres services."

Cette disposition complexe comportait la fixation d'un plafond d'abattement sur abonnement de 30 francs par mois et par usager et une définition non explicite du service autonome.

Compte tenu du très faible montant des abonnements et donc du rendement de la taxe sur ceux-ci, le dispositif proposé paraissait bon dans son esprit mais extrêmement lourd dans sa mise en oeuvre pratique puisqu'il aurait fallu isoler dans les encaissements ceux provenant des abonnements aux services antenne puis effectuer l'abattement uniquement sur ceux-ci.

Le Gouvernement lui a substitué une formulation qui -tout en poursuivant le même objectif- paraît plus simple.

Plutôt que de jouer sur la détermination de l'assiette, il est proposé d'exclure du champ d'application de la taxe les abonnements acquittés par les usagers des réseaux câblés établis en application de l'article 34 de la loi n° 86-1067 du 30 septembre 1986 relative à la liberté de communication, lorsqu'ils sont perçus pour la fourniture du service antenne.

Lequel est -pour la première fois- défini comme *"un service auquel l'utilisateur peut s'abonner pour un montant inférieur à 35 francs par mois toutes taxes comprises, sans qu'obligation lui soit faite de s'abonner à un ou plusieurs autres services, et qui comporte, parmi les programmes de télévision retenus par le Conseil Supérieur de l'Audiovisuel dans l'autorisation d'exploitation délivrée pour le réseau, au moins ceux qui sont diffusés par voie hertzienne et sont normalement reçus sur le site desservi par ce réseau."*

Ainsi le service antenne est-il :

- un service peu onéreux, inférieur à 35 francs,
- qui comporte au moins les programmes diffusés par voie hertzienne et normalement reçus sur le site desservi par le réseau, c'est-à-dire les 6 chaînes nationales hertziennes non payantes, les chaînes diffusées par TDF 1 et TDF 2, dont la SEPT et les chaînes frontalières, auxquelles peuvent s'ajouter les chaînes locales spécifiques.

Cette dernière disposition est évidente puisque cela revient à affirmer que le service antenne doit au moins proposer autant que les antennes collectives, lesquelles ne supposent pas d'abonnement mais seulement le partage des frais d'installation et d'entretien.

Il est donc patent que seuls les programmes supplémentaires offerts par les câblo-opérateurs apporteront un plus justifiant l'abonnement.

L'incitation proposée par la mesure consiste donc, en supprimant la taxe, à encourager les câblo-opérateurs à maintenir un service à prix attractif et qualitativement de bon niveau.

Le présent article doit donc être approuvé dans son esprit. Toutefois, il convient de souligner que cette mesure positive risque de s'inscrire dans un ensemble négatif pour le câble si -à la suite des

pannes affectant les canaux de TDF 1 et TDF 2- se multipliaient les diffusions hertziennes de programmes thématiques.

Il en est ainsi de la SEPT dont le projet de traité franco-allemand, qui doit être ratifié par le Parlement, prévoit dans un procès-verbal annexé que la France s'engage à offrir une diffusion équivalente de la SEPT en France à ce qu'elle sera en R.F.A. sur les réseaux câblés.

Pour l'heure, la SEPT est reçue par les abonnés du câble et par ceux disposant du matériel de réception des programmes du satellite de diffusion directe, soit un peu moins de 400 000 foyers.

Or, l'Allemagne va offrir le même programme à ses sept millions d'abonnés aux réseaux câblés !

Le Gouvernement vient d'annoncer son souhait de voir attribuer le canal 35 en nocturne à la SEPT. Le canal 35 en diurne va être occupé par Canal J, chaîne thématique payante pour enfants.

Cette décision -qui n'est du reste absolument pas budgétée- relève du C.S.A.

Il faut toutefois noter que la SEPT joue un rôle important de produit d'appel dont la réception justifie les abonnements au câble, que ce soit au service antenne ou non.

Si d'aventure cette décision était prise, il paraît évident qu'elle aurait un impact négatif sur le câble puisque l'incitation à l'abonnement diminuerait du fait de la gratuité de la réception hertzienne.

Il risque donc d'y avoir là une certaine contradiction que votre Commission des Finances se doit de souligner.

Proposition de la Commission

Sous réserve de cette observation, votre Commission des Finances vous propose d'adopter cet article sans modification.

ARTICLE 56

**Dispositions en faveur des dettes des pays
les plus défavorisés**

Commentaire.- Le présent article propose une mise à jour du dispositif législatif défini par l'article 125 de la loi de finances pour 1990 pour l'application des engagements pris aux Sommets de Toronto en juin 1988 et de Dakar en mai 1989, en faveur de l'allégement de la dette des pays les plus pauvres.

Le dispositif proposé comporte trois volets :

- l'extension aux pays les moins avancés (P.M.A.) non africains des mesures de remise totale de la dette définies à Dakar. Cette extension résulte de la décision prise par le Président de la République lors de la conférence des Nations-Unies tenue à Paris du 3 au 14 septembre 1990 ;

- l'actualisation du plafond de remise partielle des dettes en Club de Paris dans le cadre des engagements de Toronto ;

- la définition d'un dispositif particulier de conversion de dettes publiques.

I - SITUATION ACTUELLE : L'ARTICLE 125 DE LA LOI DE FINANCES POUR 1990

A. CONTENU DES ENGAGEMENTS

1. Engagement de Dakar: annulation des prêts des 35 pays les moins avancés

- l'engagement de Dakar concerne 35 pays les plus pauvres et les plus endettés de l'Afrique subsaharienne (1),
- les prêts annulés dans ce cadre sont les suivants :

a) *Prêts de la Caisse centrale de coopération économique (C.C.C.E.), consentis généralement à des "pays du champ" de compétence du ministère de la coopération (2), pour des montants élevés, mais avec des intérêts très bonifiés.*

Ces prêts relèvent de cinq catégories :

- *prêts du premier guichet à conditions ordinaires financés sur ressources du marché et bonifiés par le Trésor ;*
- *prêts du premier guichet à conditions spéciales (P.C.S.), financés sur ressources budgétaires et assortis de conditions de durée et de taux très favorables ;*
- *prêts d'ajustement structurel destinés aux pays pauvres, financés sur ressources budgétaires, bonifiés et garantis par l'Etat (3) ;*
- *prêts d'ajustement structurel aux pays à revenu intermédiaire, garantis et bonifiés par l'Etat (3), consentis à un taux fixé par référence aux conditions de l'emprunt émis par la C.C.C.E. pour les financer ;*
- *prêts du deuxième guichet, réservés aux pays les moins pauvres, et aux projets à rentabilité élevée, consentis à taux variables indexés sur le taux moyen mensuel de rendement des emprunts garantis (T.M.O.). Ces prêts ne comportent pas un degré de libéralité suffisant pour entrer dans la catégorie de l'aide publique au développement.*

1. Plus Madagascar

2. Sauf Ghana, Libéria, Sierra Leone, Somalie

3. Les garanties imputées sur le chapitre 44-98, article 30 du budget des Charges communes.

Les bonifications sont imputées sur chapitre 41-43, article 20, du budget de la Coopération.

b) Prêts du Trésor :

- les créances primaires sont imputées sur le *compte spécial n° 903-07 : Prêts du Trésor à des Etats étrangers en vue de faciliter l'achat de biens d'équipements*.

Il s'agit de prêts consentis en application de protocoles passés entre la France et des Etats étrangers (1).

- les créances issues d'un accord de consolidation des prêts sur ce compte 903-07 sont imputées sur le *compte spécial n° 903-17 : Prêts du Trésor à des Etats étrangers pour la consolidation des dettes envers la France* (2).

c) Prêts de refinancement de la B.F.C.E. consentis de 1981 à 1985 dans le cadre d'accords de consolidation.

Ces prêts ont été consentis dans le cadre d'une politique de *débudgétisation* menée alors que les perspectives de solution à la crise de la dette paraissaient favorables.

La garantie de l'Etat à ces prêts a été autorisée par l'article 30 de la loi de finances rectificative du 3 août 1981.

Sur cette base, la B.F.C.E. accordait les financements nécessaires au paiement des exportateurs ayant fait l'objet d'une garantie de la COFACE, ou au paiement des organismes prêteurs dont les créances ont fait l'objet d'un accord de consolidation (C.C.C.E. ou Crédit national).

La persistance de la crise de la dette a conduit à diminuer le recours à cette procédure, désormais limitée aux pays dont la situation financière est en voie de rétablissement.

Dans les autres cas, les prêts garantis par la COFACE sont rééchelonnés par la COFACE, et les prêts gouvernementaux ou de la C.C.C.E. sont refinancés par l'intermédiaire du *compte spécial n° 903-17*, au même titre que tous les prêts du Trésor accompagnant des crédits commerciaux.

La "*rebudgétisation*" progressive des consolidations intervenue depuis 1985 s'est traduite par une évolution limitée des montants relatifs à la garantie des annulations de prêts de la B.F.C.E.

1. Les dons associés à ces prêts sont imputés sur le chapitre 68-00 "Aide extérieure", article 10, du budget des Charges communes.

2. Ce compte est issu de la transformation en compte de prêts de l'ancien compte de règlements avec les gouvernements étrangers n° 905-08 par l'article 62 de la loi de finances pour 1989.

2. Engagement de Toronto : annulation partielle d'un tiers des dettes non annulées

Ce mécanisme répond à l'"option" choisie par la France.

Le caractère permanent de cette "option" se traduit en loi de finances par un système de "compteur", fixant un plafond aux créances remises. C'est ce plafond que le présent article se propose notamment d'actualiser.

Ce mécanisme présente un caractère subsidiaire puisque seules les dettes non annulées totalement dans le cadre fixé par Dakar peuvent en faire l'objet.

L'option s'applique à toutes les créances éligibles en Club de Paris, c'est-à-dire celles détenues par les Etats ou garanties par lui. Elle concerne moins de pays, mais inclut, outre les créances visées dans le dispositif de Dakar, les créances commerciales privées assurées par la COFACE dans le cadre de l'assurance-crédit à l'exportation.

La procédure de passage en Club de Paris comporte des délais aléatoires :

- les pays demandeurs doivent conclure un accord d'ajustement avec le F.M.I.
- les termes généraux de la consolidation font ensuite l'objet d'un agrément multilatéral lors du passage en Club de Paris.
- les accords bilatéraux qui en découlent confirment ensuite leurs conditions et arrêtent notamment les taux d'intérêt applicables.
- le délai des modalités pratiques est enfin fixé par lettres d'application.

B. CHARGE BUDGÉTAIRE GLOBALE LIÉE AUX ENGAGEMENTS DE DAKAR ET TORONTO

1. Les dettes annulées par les engagements de Dakar.
Elles s'élèvent à **27,73 milliards de francs** au total ⁽¹⁾ :

- capital : 19,99 milliards de francs
- intérêts : 7,74 milliards de francs.

1. Ces montants constituent un plafond. Les accords afférents à certaines dettes comportant des clauses susceptibles de modifier la charge de remboursement, il convient de retenir une hypothèse haute. Après accord des pays bénéficiaires, les montants effectivement annulés devraient être légèrement inférieurs à ce montant.

2. L'option de Toronto.

Elle fait l'objet d'un plafond d'annulations, fixé à **1.100 millions de francs** par l'article 125 de la loi de finances pour 1990.

Ce chiffre a été porté à 1.250 millions de francs par l'article 40 de la loi de finances rectificative pour 1988.

Au total, pour 1990, la charge globale liée à l'article 125 est estimée à 3.025 millions de francs :

- 2.240 millions de francs pour les annulations totales de Dakar,
- 785 millions de francs pour les annulations partielles de Toronto.

En outre, dans le cadre de la conférence des Nations-Unies tenue à Paris du 3 au 19 septembre 1990, la prise en compte de l'incidence de la crise du Golfe a conduit à étendre pour 1989 le dispositif de Dakar. Cette extension se traduit par une charge supplémentaire de **90 millions de francs**.

Le total de la charge budgétaire en exécution s'élève donc à 3.115 millions de francs, ainsi imputés :

- *compte de prêts du Trésor n° 903-17* : 110 millions de francs de créances en moindres recettes, transportées au découvert du Trésor en loi de règlement ;
- *compte de consolidation n° 903-117* : 235 millions de francs en moindres recettes, transportées au découvert du Trésor en loi de règlement.
- *Charges communes* :
 - *"Garanties diverses" chapitre 14-01* :
 - 800 millions de francs (dont 200 millions de francs ouverts par le présent projet de loi) pour financer la garantie de l'Etat sur les prêts de la B.F.C.E. ;
 - 150 millions de francs pour la garantie des crédits COFACE.
 - *"Participation de l'Etat aux services d'emprunts à caractère économique" chapitre 44-98* : 1.820 millions de francs (dont 865 millions de francs ouverts par le présent projet de loi).

II - LE DISPOSITIF PROPOSE

A. PARAGRAPHE I : EXTENSION DU CHAMP DES ANNULATIONS DE DETTE DE DAKAR

Le premier paragraphe de l'article propose d'étendre aux P.M.A. non africains le dispositif de Dakar, conformément à l'engagement du Président de la République à la conférence des Nations-Unies tenue à Paris du 3 au 14 septembre 1990.

La mesure proposée a déjà été adoptée par d'autres pays, comme le Canada, certains pays scandinaves et les Etats-Unis. Elle concerne sept pays pour un montant en capital de 1.439,90 millions de francs.

- *Haïti et Vanuatu*, bénéficient de l'annulation de leurs dettes envers la C.C.C.E., pour un montant de 368,06 millions de francs en capital et 119,17 millions de francs en intérêts.
- *Le Bangladesh, la Birmanie, le Népal et le Yémen* entreraient également dans le champ des prêts consentis par le Trésor aux conditions définies par l'article 25, pour un montant total en capital de 1.071,84 millions de francs (1).

La présente disposition soumet donc formellement à l'approbation du Parlement la décision présidentielle, étant entendu que cette approbation relève plutôt d'un simple entérinement. Il apparaît en effet difficile de remettre en cause une décision déjà longuement "actée" et officialisée, toute considération sur le bien-fondé - incontestable - de ce type de mesure, mise à part.

B. PARAGRAPHE II : ACTUALISATION DU PLAFOND DE TORONTO

Les perspectives de dépenses dans le cadre des annulations de Toronto conduisent à demander un relèvement du plafond fixé à l'article 125 précité.

Le montant proposé, soit 1,300 millions de francs, correspond aux prévisions résultant des passages probables de pays endettés en Club de Paris au cours de l'année 1991.

1. Le montant des intérêts n'est pas disponible à ce jour

C. PARAGRAPHE III : DÉFINITION D'UN DISPOSITIF DE CONVERSION DE DETTE

Le dernier paragraphe du présent article tire les conclusions d'une réflexion notamment menée à l'occasion du Plan Brady, sur le traitement de la dette des pays à revenu intermédiaire de la tranche inférieure lourdement endettés qui restent à l'écart des dispositifs de Dakar et de Toronto : Egypte, Pologne ou Côte d'Ivoire notamment, pour ne citer que les principaux débiteurs de la France.

La solution proposée, évoquée au Sommet du G 7 de Houston, puis arrêtée lors de la session du Club de Paris du 10 septembre 1990, consiste à éviter le règlement en devises pour recourir à des opérations de recyclage de la dette (1).

• Le dispositif proposé s'appliquerait dans la limite d'un concours total de 4 milliards de francs, représentant approximativement 10 % de l'encours total des dettes de pays à revenu intermédiaire susceptibles d'être traitées en Club de Paris.

- Les opérations de conversion seraient réalisées par accord bilatéral avec les pays intéressés, dans le cadre de recommandations "adoptées à la réunion de leurs principaux pays créanciers", c'est-à-dire du Club de Paris.
- Elles permettraient le recyclage de dettes en projets ou programmes d'aide au développement ou de protection de l'environnement, en investissements, ou toutes opérations effectuées en monnaie locale.
- Les conversions se feraient dans le cadre de consolidations des dettes assurant une décote, variable selon le pays concerné, au même titre que celle effectuée sur un marché secondaire.
- Elles donneraient lieu, de la part des bénéficiaires -entreprises ou organisations non gouvernementales - à un règlement immédiat en francs à l'État.

1. A l'instar de ce qui est pratiqué pour les créances commerciales de gros débiteurs comme le Chili, l'Argentine, le Brésil, le Mexique, le Nigéria ou les Philippines, dont les dettes ont été transformées, après décote, en investissements dans le secteur concurrentiel.

- Le présent dispositif s'appliquera également aux pays d'Europe centrale et orientale bénéficiaires potentiels des concours de la B.E.R.D. (1), non visés par les accords de Dakar et de Toronto.

Lors de la réunion du 10 septembre 1990 du Club de Paris, quatre pays, le Maroc, le Congo, le Salvador et le Honduras, ont déjà fait l'objet d'une recommandation pour l'application de ces mesures.

- Le dernier paragraphe du présent article prévoit, en outre, avec une formulation prudente que

"lorsque les prêts ont été consentis sans garantie de l'Etat par la Caisse centrale de coopération économique, celle-ci peut être indemnisée de tout ou partie de la perte éventuelle enregistrée à cette occasion".

Pour les prêts consentis sans la garantie de l'Etat, la Caisse centrale de coopération économique a jusqu'ici été indemnisée en totalité au titre des annulations de dette accordées aux pays de son champ de compétence.

Toutefois, le dispositif de conversion de dette défini par le présent article se situe dans un contexte sensiblement différent dans la mesure où cette conversion peut se traduire par des cessions de créances à un investisseur, au prix du marché secondaire des créances, dans les mêmes conditions que des opérations menées par des institutions financières dans le cadre de la gestion normale de leur portefeuille de risque.

Dès lors, le Trésor considère que :

"la Caisse centrale doit pouvoir être indemnisée dans les cas où l'Etat lui impose de procéder à des opérations ayant un coût pour elle, qu'elle n'aurait pas effectuées d'elle-même.

En revanche, il ne serait pas justifié qu'elle le soit s'il s'agit d'opérations de conversion de dette initiées par elle dans le cadre de ses activités habituelles et qu'elle aurait effectuées en tout état de cause de sa propre autorité, même si l'Etat n'était pas intervenu pour l'y encourager."

Au total, le mécanisme introduit au *paragraphe III* du présent article, paraît constituer une innovation non démunie d'intérêt, puisqu'elle est susceptible de favoriser à la fois le

1. Pour les pays d'Europe centrale et orientale, U.R.S.S. comprise, à l'exception de l'Albanie. La liste comprend actuellement la R.D.A.

développement économique des pays bénéficiaires, la qualité de la gestion budgétaire de la dette et les perspectives de l'investissement français.

Proposition de la Commission

Votre Commission des Finances vous propose d'adopter cet article sans modification.

ARTICLE 57

Taxe parafiscale perçue au profit de la Caisse nationale de l'Energie

Commentaire.- Le présent article a pour objet la validation des sommes perçues par la Caisse nationale de l'énergie au titre de la taxe parafiscale sur certains produits pétroliers instituée par le décret n° 83-285 du 8 avril 1983 modifié par les décrets n° 84-1089 du 7 décembre 1984 et n° 86-1389 du 31 décembre 1986.

I - LES MISSIONS DE LA CAISSE NATIONALE DE L'ENERGIE

La loi du 8 avril 1946 sur la nationalisation de l'électricité et du gaz a créé la la "Caisse nationale d'équipement de l'électricité et du gaz", établissement public national doté de l'autonomie financière dont la mission est de mettre à la disposition des services nationaux et des services de distribution les moyens financiers dont ils ont besoin.

Après la nationalisation des Charbonnages de France, cette mission a été étendue à d'autres établissements publics du secteur de l'énergie et la Caisse a pris le nom de "Caisse nationale de l'énergie".

Ses attributions ont été élargies lors du premier choc pétrolier par le décret du 27 février 1974 qui l'a habilitée à assurer "les opérations financières qui lui sont confiées par les pouvoirs publics pour la régularisation du marché des produits pétroliers".

L'article premier du décret du 8 avril 1983 étend encore cet objet "en vue de la mise en oeuvre de la politique de maîtrise de la consommation et de la diversification de la production d'énergie".

En 1983, comme en 1974, la perception d'une taxe parafiscale devait permettre à la Caisse de mettre en oeuvre ces objectifs.

II - LA TAXE PARAFISCALE SUR CERTAINS PRODUITS PETROLIERS

Instituée par le décret du 8 avril 1983, la taxe parafiscale sur certains produits pétroliers concerne quatre catégories de produits : supercarburant, essence, fioul domestique et gazole. Son taux est fixé à un maximum de 30 francs par hectolitre. Son produit doit être utilisé pour contribuer aux financements d'investissements, de recherches et d'études conformes à l'objet de la Caisse nationale de l'énergie.

Dans les faits, seule une faible part des ressources collectées a été affectée à un objectif précis, à savoir la modernisation du réseau des détaillants en carburants.

L'Union fédérale des consommateurs a déposé trois recours pour excès de pouvoir à l'encontre de trois arrêtés fixant le taux de cette taxe parafiscale, leur reprochant notamment de créer, par la fixation de taux élevés, une recette considérable pour l'essentiel non affectée.

le Conseil d'Etat, dans un arrêt d'assemblée en date du 26 octobre 1990, a annulé ces trois arrêtés, constatant que la taxe parafiscale instituée par le décret du 8 avril 1983 avait pour objet principal d'empêcher la répercussion intégrale de la baisse des prix mondiaux du pétrole sur les prix à la consommation. L'ampleur et la brutalité de la variation des taux fixés par les différents arrêtés contestés confirment que le lissage des prix est bien l'objectif essentiel assigné à la taxe.

Le Conseil d'Etat a jugé que le décret du 8 avril 1983 n'avait donc pas pour but de créer une ressource affectée à des actions dans le secteur de l'énergie, mais seulement d'influencer l'évolution des prix. Il a choisi d'interpréter strictement les termes de l'article 4 de l'ordonnance du 2 janvier 1959 qui précise que les taxes parafiscales doivent être instituées dans un intérêt économique ou social, le décret qui les crée devant notamment préciser leur affectation.

En conséquence, le Conseil d'Etat a jugé que la taxe parafiscale sur certains produits pétroliers n'était pas une taxe

parafiscale mais un impôt et que celui-ci devait être créé par la loi et non par décret et que, dès lors, le décret ayant institué la taxe était illégal.

III - LA VALIDATION OPEREE PAR LE PRESENT ARTICLE

La validation prévue par l'article 57 se veut limitée dans sa portée car elle ne retient que l'impossibilité de se prévaloir des moyens qui ont fondé l'annulation des arrêtés par le Conseil d'Etat pour tout autre recours contre des arrêtés pris au titre du décret du 8 avril 1983 et des deux décrets qui ont prolongé la durée de validité de la taxe parafiscale sur certains produits pétroliers.

En effet, il ne s'agit pas de valider la perception de la taxe parafiscale pendant la période d'application du décret que le Conseil d'Etat a jugé entâché d'incompétence, ni de régulariser la taxe.

Toutefois, cette rédaction ne fait que refléter la jurisprudence, tant du Conseil Constitutionnel que du Conseil d'Etat, qui ne retiennent comme inopérant que le moyen ayant conduit à l'annulation, même si la formule de validation votée par le législateur est souvent plus générale.

Proposition de la Commission

Votre Commission des Finances vous propose d'adopter cet article sans modification.

EXAMEN EN COMMISSION

Réunie le jeudi 13 décembre 1990, sous la présidence de M. Christian Poncelet, président, la Commission a procédé, sur le rapport de M. Roger Chinaud, rapporteur général, à l'examen du projet de loi n° 131 (1990-1991) de finances rectificative pour 1990, considéré comme adopté par l'Assemblée Nationale aux termes de l'article 49, alinéa 3, de la Constitution.

Après intervention de M. Christian Poncelet, président, et de M. Paul Loridant, sur le versement au budget général des dividendes de la C.A.E.C.L., elle a adopté conformes les articles 1 (versement au budget général d'une part des bénéfices de l'I.E.D.O.M.), 2 (versement au budget général des résultats nets de la caisse d'aide à l'équipement des collectivités locales), 3 (équilibre général), 4 (dépenses ordinaires des services civils), 5 (dépenses en capital des services civils).

A l'article 5 bis, (Dépenses en capital des services civils - Annulations) elle a adopté un amendement rédactionnel, sur proposition de M. Roger Chinaud, rapporteur spécial.

Après intervention de M. René Monory, rapporteur spécial des crédits de la défense, elle a adopté conformes les articles 6 (dépenses ordinaires des services militaires) et adopté, sur proposition de M. Roger Chinaud, rapporteur général, un amendement à l'article 7 (dépenses en capital des services militaires) visant à supprimer la dotation en capital au profit du G.I.A.T., qui, en vertu des engagements pris par le Gouvernement devant le Sénat aurait du être inscrite au budget des charges communes.

Elle a adopté conformes les articles 8 (budgets annexes), 9 (comptes de prêts), 10 (ratification de décrets d'avance), 11 (modification de la liste de l'état F de la loi de finances pour 1990), 12 (affectation du produit supplémentaire de la taxe parafiscale affectée au financement des organismes du secteur public de la communication audiovisuelle constaté en 1989).

Sur proposition de **M. Roger Chinaud, rapporteur général**, la commission a supprimé l'article 13 (modification des modalités de versement de la dotation de l'Etat au F.N.P.T.P. en 1990).

A l'article 14 (régime fiscal du crédit-bail), la commission a adopté un amendement rédactionnel, sur proposition de **M. Roger Chinaud, rapporteur général**.

Elle a adopté conformes les articles 15 (aménagement du dispositif d'aide aux entreprises nouvelles) et 16 (modalités de réintégration des provisions pour implantation commerciale dans un Etat de la Communauté économique européenne).

A l'article 17, (Aménagement du dispositif de taxation des bénéfiques de certaines filiales établies à l'étranger) la commission a adopté un amendement visant à reporter à 1991 la date d'application du dispositif.

Elle a adopté conformes les articles 18 (aménagement de la limitation de la déductibilité des intérêts versés à certains associés), 19 (régime fiscal des opérations de couverture de risque de change), 20 (étalement de l'imposition des aides à la recherche), 21 (aménagement du dispositif d'incitation au rachat d'entreprise par les salariés), 22 (suppression d'agréments), 23 (aménagement du régime de report des amortissements réputés différés en période déficitaire), 23 bis (conséquences fiscales d'une opération d'apport de titres faisant intervenir une société membre d'un groupe), 24 (régime fiscal des opérations sur titres ou en devises réalisées par les banques), 25 (modalités d'option pour le paiement de l'impôt sur les sociétés), 26 (adaptation du régime fiscal des opérations réalisées par les marchands de biens), 27 (régime fiscal des cessions de bois et forêts aux collectivités territoriales), 28 (exonération de droits de mutation du transfert des biens de la caisse d'allocations familiales de la région parisienne), 29 (exonération temporaire de taxe professionnelle dans le cadre de l'aménagement du territoire), et 30 (actualisation des bases des impôts directs locaux en 1992).

A l'article 31 (dispositions relatives aux impositions perçues au profit des districts), après intervention de **M. Christian Poncelet, président, Jean Clouet, et Geoffroy de Montalembert**, la commission a adopté un amendement rédactionnel, sur proposition de **M. Roger Chinaud, rapporteur général**.

Elle a adopté conforme l'article 32 (régime fiscal du bail à réhabilitation).

A l'article 33 (règles d'imposition des cessions de logiciels), elle a adopté, sur proposition de **M. Roger Chinaud, rapporteur général**, un amendement visant à prendre en compte le cas des logiciels créés par plusieurs personnes.

Elle a adopté conforme l'article 34 (conditions de déduction des cotisations d'assurance chômage).

Elle a supprimé l'article 35 (modalités d'application de la règle du taux effectif) sur proposition de **M. Roger Chinaud, rapporteur général**.

Elle a adopté conformes les articles 36 (règles applicables aux pensions alimentaires versées en cas d'adoption et à la contribution aux charges du mariage versée entre époux séparés de fait) et 37 (reconduction du prélèvement social de 1 %), Concernant cet article, elle a en effet déploré le maintien de la contribution sociale permanente de 1 % sur les produits de placement parallèlement à l'instauration de la contribution sociale généralisée, mais considéré que les difficultés financières de la branche vieillesse ne permettaient pas d'envisager la suppression immédiate de la ressource complémentaire ainsi fournie. Elle a ensuite adopté conforme l'article 38 (simplification de la procédure de dégrèvement en matière de taxe d'habitation).

Elle a supprimé l'article 39 (conséquences des erreurs affectant les procédures de contrôle fiscal), sur proposition de **M. Roger Chinaud, rapporteur général**.

A l'article 40, sur proposition de **M. Roger Chinaud, rapporteur général**, la commission a adopté un amendement tendant à réserver la "tolérance légale" aux seuls contribuables de bonne foi et à maintenir la jurisprudence de la cour de cassation en matière d'évolution des biens au regard des droits d'enregistrement.

A l'article 41, (Règles applicables à la télétransmission des factures) elle a adopté un amendement de provision.

La commission a adopté conforme l'article 42 (Exonération de T.V.A. des locations de logements meublés).

A l'article 42 bis, (Modification de la procédure de remboursement des éleveurs producteurs de la taxe sur les céréales perçue au profit du B.A.P.S.A.) elle a adopté un amendement tendant à compléter le dispositif proposé pour l'appliquer à la cotisation de solidarité sur les céréales, sur proposition de **M. Roger Chinaud, rapporteur général**.

Elle a adopté conformes les articles 43 (Simplification du barème de l'impôt sur les spectacles et adaptation des sanctions applicables en matière de billetterie), 44 (Simplification des règles d'assiette et de perception de la redevance sanitaire de découpage), 45 (Règles de procédure applicables dans les départements d'outre-mer), 46 (Simplification de dispositions douanières), 47 (Taxe spéciale sur certains aéronefs).

La commission a supprimé l'article 48 (Extension du champ d'application de la saisie conservatoire en matière douanière) sur proposition de **M. Roger Chinaud, rapporteur général**. Ce dernier a toutefois indiqué à la commission qu'il était susceptible de présenter un nouvel amendement tendant à modifier le dispositif proposé, pour le rendre parfaitement conforme à l'exposé des motifs, une fois complétées les informations qu'il lui paraissait indispensable d'obtenir compte tenu de l'ampleur des conséquences de ce dispositif.

Elle a adopté conforme les articles 49 (Aménagement des conditions de vérification des marchandises), et 50 (Institution d'un droit par hectolitre de lait au profit de l'I.N.A.O.).

Avant l'article 51, elle a adopté un article additionnel reprenant la teneur de l'article 13 précédemment supprimé.

Elle a adopté conforme l'article 51 (Modification des modalités de recouvrement des taxes et redevances applicables aux utilisateurs d'installations de télécommunications à usage privé).

Après l'article 51, elle a adopté un article additionnel tendant à rendre éligible au F.C.T.V.A. les subventions versées par l'Etat aux collectivités territoriales au titre des dépenses d'engagement portant sur des bâtiments scolaires.

Puis elle a adopté conformes les articles 52 (Suppression de la majoration des taxes et redevances dues au titre du contrôle sur les instruments de mesure prévue par la loi du 26 décembre 1959), 53 (Rectification d'une disposition figurant dans l'article "rentes viagères" des lois de finances de 1986 à 1990), 54 (Réglementation comptable dans les territoires d'outre-mer), 55 (Modification de l'article 36 de la loi de finances pour 1984, modifié par l'article 71 de la loi n° 86-1067 du 30 septembre 1986), 56 (Dispositions en faveur des dettes des pays les plus défavorisés), et 57 (Taxe parafiscale perçue au profit de la caisse nationale de l'énergie).

Elle a décidé d'adopter le projet de loi ainsi amendé.