

# N° 92

---

# SÉNAT

PREMIÈRE SESSION ORDINAIRE DE 1991 - 1992

---

---

Annexe au procès-verbal de la séance du 19 novembre 1991.

## RAPPORT GÉNÉRAL

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 pour 1992* CONSIDÉRÉ COMME ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE AUX TERMES DE L'ARTICLE 49, ALINÉA 3, DE LA CONSTITUTION,

Par M. Roger CHINAUD,

Sénateur,  
Rapporteur général.

---

TOME II

LES CONDITIONS GÉNÉRALES DE L'ÉQUILIBRE FINANCIER

(Première partie de la loi de finances)

*Fascicule 1 : 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 Ballayer, 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 Guéna, Paul Loridant, Roland du Luart, Michel Manet, Jean-Pierre Masseret, René Monory, Michel Moreigne, Jacques Oudin, Bernard Pellarin, René Regnault, Roger Romani, Henri Torre, François Trucy, Jacques Valade, André-Georges Voisin.

Voir les numéros :  
Assemblée nationale (8<sup>e</sup> législ.) : 2240, 2255 (tome II) et T.A. 533.  
Sénat : 91 (1991-1992).

---

Lois de finances.

**EXAMEN DES ARTICLES**

- < > -

# SOMMAIRE

---

Pages

## ARTICLES DE LA PREMIÈRE PARTIE

### CONDITIONS GÉNÉRALES DE L'ÉQUILIBRE FINANCIER

#### TITRE PREMIER

#### DISPOSITIONS RELATIVES AUX RESSOURCES

#### I.- IMPÔTS ET REVENUS AUTORISÉS

##### A. DISPOSITIONS ANTÉRIEURES

*Article premier.*- Autorisation de percevoir les impôts existants ..... 9

##### B. MESURES FISCALES

###### 1. Particuliers

*Article 2.*- Barème de l'impôt sur le revenu et mesures d'accompagnement ..... 12

*Article additionnel après l'article 2.*- Création d'une provision pour investissement déductible du résultat imposable des entreprises individuelles soumises à l'impôt sur le revenu ..... 21

*Article 3.*- Etalement de l'imposition des primes de mobilité versées aux salariés ..... 25

*Article 4.*- Assouplissement du régime fiscal de l'aide aux chômeurs créateurs d'entreprises ..... 28

*Article 5.*- Amélioration des incitations fiscales à l'acquisition de logements neufs à usage d'habitation principale ..... 31

	<u>Pages</u>
<i>Article 5 bis (nouveau).</i> - Donations et legs faits à des musées gérés par des collectivités territoriales .....	35
<i>Article 6.</i> - Amélioration des dispositions relatives à la réduction d'impôt pour investissement locatif .....	40
<i>Article 7.</i> - Pérennisation des mesures d'allégement de la taxe d'habitation .....	51
<i>Article 7 bis (nouveau).</i> - Limitation de l'exonération des plus-values réalisées lors de la cession d'actifs immobiliers constituant la résidence en France des Français domiciliés hors de France .....	57

## **2. Entreprises**

### *a) Mesures générales*

<i>Article 8.</i> - Réduction du taux de l'impôt sur les sociétés pour les bénéficiaires distribués et modulation du régime des acomptes .....	59
<i>Article additionnel après l'article 8.</i> - Extension du crédit d'impôt recherche aux frais de collection .....	72
<i>Article 9.</i> - Taux d'imposition des plus-values à long terme des sociétés .....	74
<i>Article 10.</i> - Réforme du droit d'apport .....	84
<i>Article 10 bis (nouveau).</i> - Dégrèvement de taxe foncière sur les propriétés non bâties pour certains éleveurs .....	98
<i>Article 11.</i> - Aménagement des règles de rappel des donations antérieures pour l'application des droits de mutation à titre gratuit ..	104
<i>Article additionnel après l'article 11.</i> - Doublement de la provision pour autofinancement des agriculteurs .....	121

### *b) Mesures en faveur des P.M.E.*

<i>Article 12.</i> - Allégement des droits sur les cessions de fonds de commerce .....	124
<i>Article 13.</i> - Suppression du plafond des comptes courants bloqués d'associés .....	132
<i>Article 14.</i> - Aménagement du régime d'imposition des plus-values d'apport en société .....	135
<i>Article additionnel après l'article 14.</i> - Aménagement du régime des plus-values réalisées sur cessions de titres de sociétés non louées ...	139
<i>Article 15.</i> - Unification des taux des plus-values à long terme des entreprises soumises à l'impôt sur le revenu .....	141

### 3. Mesures diverses

#### a) Mesures nouvelles

<i>Article additionnel avant l'article 16.- Aménagement du barème de l'impôt de bourse</i> .....	143
<i>Article 16.- Amortissement exceptionnel des véhicules électriques</i> ..	146
<i>Article 17.- Remplacement des dégrèvements d'office d'impôts locaux par une exonération</i> .....	148
<i>Article 18.- Aménagement des droits d'enregistrement sur les actes des huissiers de justice</i> .....	159
<i>Article additionnel après l'article 18.- TVA applicable aux prestations d'enlèvement des ordures</i> .....	163
<i>Article 18 bis (nouveau).- Taxe sur la valeur ajoutée applicable aux opérations portant sur les oeuvres d'art originales d'artistes vivants</i> .	165
<i>Article additionnel après l'article 18 bis.- Taux de T.V.A. applicable aux opérations portant sur les produits de l'horticulture et de la sylviculture</i> .....	171
<i>Article 19.- Assujettissement au droit de mutation à titre onéreux des ventes aux enchères publiques de meubles</i> .....	175
<i>Article 20.- Réduction du taux de la taxe sur les conventions d'assurances applicable à certains contrats</i> .....	181
<i>Article 21.- Modification du tarif de la taxe intérieure de consommation applicable au gazole</i> .....	185
<i>Article 22.- Taxation au taux des taxes applicables au supercarburant plombé des produits employés ou vendus pour des usages non autorisés</i> .....	189
<i>Article 22 bis (nouveau).- Relèvement de l'exonération applicable pour le calcul du droit de bail</i> .....	191
<i>Article 23.- Aménagement du régime du perfectionnement actif</i> .....	197
<i>Article 23 bis (nouveau).- Exonération de la taxe intérieure de consommation des produits pétroliers applicable aux esters d'huiles de colza et de tournesol</i> .....	200

#### b) Mesures d'actualisation ou de reconduction

<i>Article 24.- Relèvement du plafond de l'abattement de 20 % accordé aux adhérents des centres de gestion et associations agréés</i> .....	203
<i>Article 25.- Relèvement des taux du droit de francisation et de navigation</i> .....	207

	<u>Pages</u>
<i>Article 26.-</i> Reconduction du régime fiscal des entreprises de presse .	210
<i>Article 27.-</i> Reconduction du prélèvement sur les entreprises pétrolières .....	216
<i>Article 28.-</i> Actualisation du barème de l'impôt de solidarité sur la fortune .....	219
<i>Article 29.-</i> Hausse du droit de consommation sur les tabacs .....	224
<i>Article 29 bis (nouveau).-</i> Majoration de la taxe sur les messageries dites "roses" .....	235
<i>Article 29 ter (nouveau).-</i> Majoration des droits de timbre de dimension .....	239
<i>Article 29 quater (nouveau).-</i> Majoration des droits de timbre .....	241
<i>Article 29 quinquies (nouveau).-</i> Majoration du droit d'examen pour l'obtention du permis de conduire .....	243
<i>Article 29 sexies (nouveau).-</i> Majoration du tarif du droit fixe d'enregistrement .....	244

### C.- MESURES DIVERSES

<i>Article 30.-</i> Relèvement de la taxe sur les bureaux en Ile-de-France .	247
<i>Article 31.-</i> Versements des exploitants publics La Poste et France Télécom .....	255
<i>Article 32.-</i> Aménagement de la dotation de compensation de la taxe professionnelle .....	258
<i>Article 32 bis (nouveau).-</i> Aménagement du régime de la taxe additionnelle au droit au bail .....	278

### II. - RESSOURCES AFFECTÉES

<i>Article 33.-</i> Dispositions relatives aux affectations .....	289
<i>Article 34.-</i> Actualisation des taux de la taxe sur les huiles perçue au profit du B.A.P.S.A .....	290
<i>Article 35.-</i> Aménagement de la contribution sociale de solidarité des sociétés .....	291
<i>Article 36.-</i> Ajustement du montant de T.V.A. affecté au B.A.P.S.A. .	298
<i>Article 37.-</i> Relèvement du tarif et aménagement du recouvrement de la taxe de sûreté sur les aéroports .....	300

**TITRE II**

**DISPOSITIONS RELATIVES AUX CHARGES**

<i>Article 38.- Majoration des rentes viagères</i> .....	307
--	-----

**TITRE III**

**DISPOSITIONS RELATIVES À L'ÉQUILIBRE  
DES RESSOURCES ET DES CHARGES**

<i>Article additionnel avant l'article 39.- Prorogation du délai prévu à l'article 4 de la loi du 2 juillet 1986 autorisant le Gouvernement à prendre diverses mesures d'ordre économique et financier</i> .....	313
--	-----

<i>Article 39.- Equilibre général du budget</i> .....	315
---	-----

<b>EXAMEN EN COMMISSION</b> .....	327
-----------------------------------	-----

PREMIÈRE PARTIE  
CONDITIONS GÉNÉRALES DE  
L'ÉQUILIBRE FINANCIER

<>

TITRE PREMIER  
DISPOSITIONS RELATIVES AUX RESSOURCES

<>

I. IMPÔTS ET REVENUS AUTORISÉS

A. DISPOSITIONS ANTÉRIEURES

*ARTICLE PREMIER*

**Autorisation de percevoir les impôts existants**

**Commentaire : Le présent article reprend l'autorisation annuelle de percevoir les impôts, produits et revenus affectés :**

- à l'Etat,
- aux collectivités territoriales,
- aux établissements publics et organismes divers habilités à les percevoir.

Ces impôts, produits et revenus, lorsqu'ils sont affectés à l'Etat (budget général, budgets annexes et comptes spéciaux du Trésor), sont énumérés à l'état A annexé à l'article 39 du projet de loi (article d'équilibre) et développés dans le fascicule «voies et moyens», tome 1, annexé au projet de loi de finances.

Les taxes parafiscales font l'objet d'une autorisation de perceptions spécifiques à l'article 58 du présent projet de loi (deuxième partie). Ces taxes, en vertu de l'article 4 de l'ordonnance organique relative aux lois de finances, sont établies par décret mais

leur perception au-delà du 31 décembre de l'année de leur établissement doit être autorisée chaque année par la loi de finances.

Le projet de loi de finances ne comporte pas d'information sur le produit des impôts locaux, alors que la fiscalité des administrations locales représente plus du tiers des impôts perçus au profit des administrations publiques centrales.

En revanche, depuis 1986, le document précité comporte une partie VI mentionnant «*le produit des impôts affectés aux établissements publics et à des organismes divers*» dont on trouvera ci-dessous un tableau résumé comportant des prévisions de recettes nettes pour 1991 et faisant apparaître l'importance des prélèvements obligatoires opérés à ce titre.

Parmi ces impôts figure notamment en 1991 la contribution sociale généralisée (31,5 milliards de francs) dont l'évaluation pour 1992 n'est pas mentionnée dans les documents budgétaires.

Son inclusion dans les évaluations ci-dessous explique pour partie la forte progression de ces impôts «en marge de la loi de finances» : + 31,2 % en 1991.

Le poids de ces prélèvements (102,4 milliards en 1991) conduit à regretter que leur évaluation ne soit pas disponible pour 1992.

**Produit des impôts affectés aux établissements publics  
et à des organismes divers (1)  
(évaluation pour 1991)**

(millions de francs)

Secteurs	1990	1991	Evolution en %
- Secteur social	34 913	56 858 (2)	+ 63,1
- Organismes consulaires	6 506	6 801	+ 4,5
- Versements au titre de la taxe d'apprentissage	3 427,2	3 619,6	+ 5,6
- Secteur de l'équipement et du logement	14 419	14 857	+ 3,0
- Secteur des transports	7 321,6	8 347,4	+ 14,0
- Divers (3)	11 429,6	11 812,8	+ 3,3
<b>TOTAL</b>	<b>78 016,4</b>	<b>102 395,8</b>	<b>+ 31,2</b>

(1) Source : Fascicule Voies et Moyens, Tome 1.

(2) dont 31 502 MF de contribution sociale généralisée

(3) hors taxe sur les primes d'assurances au profit du Fonds de garantie automobile et chasse.

Le présent article, qui ne donne pas lieu habituellement à de longs commentaires, est pourtant l'une des deux dispositions essentielles de la première partie de la loi de finances, l'autre étant l'article d'équilibre (article 39 du présent projet de loi).

L'article 31 de l'ordonnance n° 59-2 du 2 janvier 1959 portant loi organique relative aux lois de finances dispose en effet :

*«Le projet de loi de finances de l'année comprend deux parties :*

*«Dans la première partie, il autorise la perception des ressources publiques et comporte les voies et moyens qui assurent l'équilibre financier (...)»*

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

## B. MESURES FISCALES

### 1. Particuliers

#### ARTICLE 2

#### Barème de l'impôt sur le revenu et mesures d'accompagnement

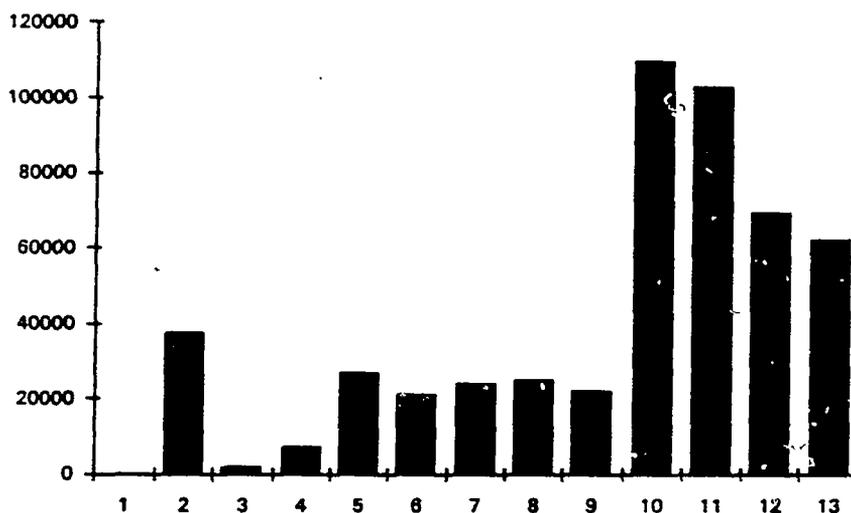
**Commentaire :** Le présent article a pour objet d'actualiser le barème de l'impôt sur le revenu, ainsi que diverses mesures d'accompagnement, en proportion de l'hypothèse de hausse des prix retenue par le Gouvernement pour 1991, soit 3 %.

#### I - LE RELEVEMENT DES LIMITES DES TRANCHES DU BAREME DE L'IMPOT SUR LE REVENU

##### A - LE BAREME DE L'IMPOT SUR LE REVENU

Depuis 1974, le barème est constitué de treize tranches, une quatorzième tranche ayant existé entre la loi de finances pour 1983 et la loi de finances pour 1987, pour les revenus les plus élevés, avec un taux marginal de 65 %.

L'amplitude de ces tranches est très inégale, ainsi que le montre le graphique ci-après.



Avant la loi de finances pour 1982, les modifications des seuils des tranches étaient opérées de manière différenciée.

Depuis la loi de finances pour 1982, les seuils des tranches du barème sont indexés uniformément pour tenir compte du taux d'inflation prévisionnel de l'année de perception des revenus.

Par ailleurs, les treize taux correspondant aux différentes tranches du barème ont longtemps été équidistants de cinq points, de 0 à 60 %. Dans la loi de finances pour 1988, ces taux ont été réduits de manière sélective : - 4 % de 10 à 45 % et - 2 % au-delà de 45 %.

Cela explique l'écart non constant qui existe entre les treize taux du barème, ainsi que le montre le tableau ci-après :

Taux	0	5	9,6	14,4	19,2	24	28,8	33,6	38,4	43,2	49	53,9	56,8
Écart		+ 5	+ 4,6	+ 4,8	+ 4,8	+ 4,8	+ 4,8	+ 4,8	+ 4,8	+ 4,8	+ 5,8	+ 4,9	+ 2,9

A ce barème, il convient d'ajouter un ensemble de mécanismes périphériques dont la juxtaposition constitue, comme l'a souligné le onzième rapport du Conseil des impôts, un véritable deuxième barème.

En effet, le calcul de la cotisation d'impôt s'effectue par étapes successives en appliquant les mécanismes suivants :

1. détermination du revenu imposable, après déduction des charges sous forme d'abattements ;

2. application du quotient familial, par division du revenu en nombre de parts, application du barème à la part ainsi calculée, multiplication de la cotisation obtenue par le nombre de parts ;

3. calcul de la décote : lorsque la cotisation d'impôt brut est inférieure à un certain montant, 4 820 francs pour les revenus de 1990, cette cotisation est diminuée de la différence entre ce montant et elle-même ;

4. application des minorations forfaitaires de cotisations selon un barème à cinq tranches ;

5. application des réductions d'impôt liées à certaines dépenses considérées comme devant être encouragées ;

6. application de l'avoir fiscal, des crédits d'impôt, prélèvements et retenues ;

7. application du minimum de perception, principe selon lequel les cotisations d'impôt ne sont pas mises en recouvrement lorsque leur montant est inférieur à 420 francs.

Le barème "réel" résultant de l'ensemble de ces mesures a un profil très irrégulier, en particulier en raison des effets de ressaut provoqués par la juxtaposition de ces différents mécanismes.

Globalement, comme l'a souligné le rapport du Conseil des impôts, *"l'impôt sur le revenu français est très faible et très concentré : telles sont ses caractéristiques les plus importantes et de loin"*.

*"très faible"*... : le produit attendu de l'impôt sur le revenu en 1991 est de 301,1 milliards de francs, soit 18,6 % des recettes de l'Etat. L'impôt sur le revenu ne représente que 12,7 % des prélèvements obligatoires, proportion deux fois plus faible que dans les pays à développement comparable, (alors que les prélèvements obligatoires français sont plus lourds en moyenne que dans les pays de l'O.C.D.E. et de la C.E.E., en raison du poids des cotisations sociales).

*"très concentré"*... : en haut de l'échelle des revenus, 5 % des foyers recevant 21 % de l'ensemble des revenus, payent 52 % de l'impôt total. En revanche, les 50 % de foyers du bas de l'échelle se partagent 21 % du revenu total et payent 4 % de l'impôt.

## B - LE RELEVEMENT PROPOSÉ

Conformément à la pratique établie depuis la loi de finances pour 1982, le Gouvernement propose une réévaluation uniforme des limites des tranches, en tenant compte de la hausse prévisionnelle des prix. Il a estimé celle-ci à 3 % pour 1991.

Cette réévaluation a pour objet de ne pas accroître la pression fiscale, en corrigeant l'effet purement nominal des hausses de revenus.

## **II - L'ACTUALISATION DU PLAFONNEMENT DU QUOTIENT FAMILIAL**

### **A - LE SYSTÈME EXISTANT**

Le quotient familial est un système qui vise à corriger la progressivité du barème de l'impôt sur le revenu, en fonction des charges de famille du contribuable.

L'avantage procuré par le quotient familial augmente naturellement avec le niveau de revenus. Toutefois, par le jeu du barème, cet avantage se trouve automatiquement plafonné, le nombre de parts n'étant plus suffisant pour ramener le montant de la part imposable dans les tranches inférieures à la treizième tranche, à partir d'un certain seuil de revenus.

Or, depuis la loi de finances pour 1982 et la loi de finances pour 1987, des plafonds explicites ont été institués pour l'avantage résultant du quotient familial. En 1990 :

- pour les contribuables mariés soumis à imposition commune, les contribuables veufs, les contribuables célibataires, divorcés ou séparés sans enfant à charge, l'avantage procuré par les demi-parts additionnelles ne peut excéder 12 180 francs par demi-part ;

- pour les contribuables célibataires, divorcés ou mariés soumis à l'imposition distincte, ayant un ou plusieurs enfants à charge, l'avantage est limité à 15 580 francs pour les deux premières demi-parts s'ajoutant au quotient de une part. Ce plafond est augmenté de 12 180 francs par demi-part additionnelle à compter de la troisième.

### **B - LA MESURE PROPOSÉE**

Le présent article propose de revaloriser de 3 % les seuils au-delà desquels le plafonnement de l'avantage fiscal procuré par le quotient familial s'applique. Une telle actualisation, identique à celle des tranches du barème, est traditionnelle depuis l'institution du plafonnement.

Les plafonds de l'avantage en impôt procuré par le quotient familial seraient ainsi portés de 12 180 à 12 550 francs et de 15 580 à 16 050 francs.

Le coût global pour l'Etat du quotient familial est estimé à 57,6 milliards de francs. Le gain résultant du plafonnement représente 3,6 milliards de francs. Enfin, le coût de l'indexation des plafonds pour 1991 serait de 235 millions de francs.

### **III - L'ACTUALISATION DE L'ABATTEMENT POUR ENFANT À CHARGE AYANT FONDÉ UN FOYER DISTINCT**

#### **A - LE SYSTÈME EXISTANT**

En principe, les enfants mariés de plus de 18 ans sont imposables sous forme d'un foyer séparé.

Toutefois, ces enfants peuvent demander à être rattachés au foyer fiscal de leurs parents lorsqu'ils sont :

- âgés de moins de 21 ans,
- âgés de moins de 25 ans poursuivant des études,
- effectuant leur service militaire quel que soit leur âge,
- infirmes.

Le foyer doit alors inclure dans son revenu imposable les revenus éventuellement perçus par l'enfant et, le cas échéant, son conjoint, pendant l'année considérée. En contrepartie, il bénéficie d'un abattement de 21 450 francs sur son revenu net global.

Le montant de l'abattement est fixé de manière à procurer, en théorie, un allègement d'impôt au plus égal à l'avantage maximum de la demi-part de quotient familial : les deux formules sont équivalentes pour les contribuables taxés au taux marginal de 56,8 %.

## **B - LA MESURE PROPOSÉE**

Par le présent article, le Gouvernement propose de revaloriser le montant de l'abattement en tenant compte du taux d'inflation prévisionnel pour 1991, soit 3 %, ce qui porte ce montant à 22 100 francs.

Le coût de cette mesure pour l'Etat est évalué à 60 millions de francs. Elle concerne 2 300 foyers fiscaux imposables.

## **IV - L'ACTUALISATION DU MONTANT DE LA DÉCOTE**

### **A - LE SYSTÈME EXISTANT**

Le principe de la décote consiste à diminuer l'impôt "brut", tel qu'il résulte de l'application du barème et du quotient familial, d'un montant égal à la différence, si elle est positive, entre une valeur absolue, qui est de 4 820 francs pour l'imposition des revenus de 1990, et le montant de l'impôt.

Ce mécanisme a été institué par la loi de finances pour 1982, puis élargi à l'ensemble des contribuables, quelles que soient leurs situations et leurs charges de famille, à compter de l'imposition des revenus de 1986.

Actuellement, la décote permet à près de 4 millions de contribuables d'être exonérés d'impôt sur le revenu et à 3,3 millions de contribuables de bénéficier d'un allègement de leur cotisation d'impôt.

### **B - LA MESURE PROPOSÉE**

Le présent article prévoit de revaloriser de 3 % le montant de référence du calcul de la décote qui passerait de 4 820 à 4 970 francs, soit conformément à l'hypothèse prévisionnelle de hausse des prix pour 1991.

Le coût total de la décote est estimé à 8,7 milliards de francs. Son actualisation aurait un coût de 510 millions de francs.

## V - L'ACTUALISATION DES MINORATIONS DE COTISATIONS

### A - LE SYSTÈME EXISTANT

L'origine du dispositif actuel et relativement complexe des minorations résulte de la volonté d'atténuer les effets d'un régime de majorations, généralisé et alourdi entre 1981 et 1983.

Appliqué à partir de 1984, le système des minorations a d'abord été conçu de manière symétriquement opposée à celui des majorations, puis il a été progressivement lissé pour neutraliser les effets de ressaut résultant du système.

Pour l'imposition des revenus de 1990, le barème des minorations est constitué des cinq tranches suivantes :

Tranche de cotisation d'impôt	Montant de la minoration
n'excédant pas 25 480 F	11 % de la cotisation
de 25 481 F à 31 830 F	6 370 F moins 14 % de la cotisation
de 31 831 F à 38 200 F	6 % de la cotisation
de 38 201 F à 44 910 F	7 640 F moins 14 % de la cotisation
au-delà de 44 910 F	3 % de la cotisation (*)

\* à condition que le revenu imposable par part n'excède pas 322 670 F

### B - LA MESURE PROPOSÉE

Le présent article propose de revaloriser, comme les années précédentes, le barème des minorations en fonction de la hausse prévisionnelle des prix.

Le seuil des différentes tranches est donc relevé de 3 %, le système des minorations de cotisations d'impôt sur le revenu dues au titre de l'année 1991 étant maintenu dans les mêmes conditions qu'au cours des précédents exercices.

Le seuil de revenus au-delà duquel la minoration n'est plus appliquée serait également réévalué de 3 % et porté à 332 360 francs.

Le coût total de ces minorations représente une charge de 17,5 millions de francs pour l'Etat. L'actualisation des différents seuils pour l'imposition des revenus de 1991 a un coût estimé à 120 millions de francs.

## **VI - LA POSITION DE VOTRE COMMISSION**

Le projet de loi de finances pour 1992 se borne à tirer les conséquences d'un taux d'inflation prévisionnel sur le dispositif existant d'impôt sur le revenu. Il ne comporte aucune mesure visant à alléger le poids de cet impôt.

**Or, un tel allègement est nécessaire à trois titres :**

1. Tout d'abord, comme l'a relevé le Conseil des impôts, la charge de l'impôt sur le revenu est très concentrée sur les revenus moyens et élevés. La répartition du paiement de l'impôt par tranches de contribuables, imposés à un taux marginal donné, en témoigne : près des trois-quarts des contribuables imposables ont un taux marginal d'imposition situé entre les 4ème et 7ème tranches du barème.

2. Par ailleurs, le nombre d'entreprises individuelles qui sont assujetties à l'impôt sur le revenu et non à l'impôt sur les sociétés est de plus de 2 millions, soit plus de 70 % du total des entreprises françaises. Un allègement de leurs charges, symétrique à celui pratiqué sur l'impôt sur les sociétés, doit être réalisé en direction de ces entreprises souvent fortement créatrices d'emplois.

Ces entreprises sont les "oubliées du plan P.M.E.-P.M.I." qui ne comporte aucune mesure fiscale de réelle portée à leur égard.

En conséquence, votre Commission vous propose l'adoption d'un article additionnel visant à leur permettre de constituer une provision pour investissement déductible de leur résultat imposable.

3. Enfin, le taux d'épargne des ménages doit être impérativement préservé, dans un contexte de déficit d'épargne nationale préjudiciable au financement des investissements et à l'équilibre des comptes extérieurs.

Par ailleurs, votre Commission souligne que la fiscalité applicable au revenu a sensiblement augmenté, au cours des deux

dernières années, en raison notamment de la mise en place de la contribution sociale généralisée et de la taxe départementale sur le revenu.

**Le poids de l'impôt sur le revenu, de la contribution sociale généralisée et de la taxe départementale sur le revenu dans les prélèvements obligatoires**

	1988	1989	1990
Prélèvements obligatoires (en milliards de francs)	2 500	2 690	2 840
Impôt sur le revenu (en milliards de francs)	232	239	280
Impôt sur le revenu (en % des prélèvements obligatoires)	9,3	8,9	9,8

Pour 1991 et 1992 :

- le poids de l'impôt sur le revenu devrait être supérieur à 9,5 % des prélèvements obligatoires,
- le rendement de la contribution sociale généralisée, estimé à 34 milliards de francs pour 1991, devrait représenter au moins 1,1 % des prélèvements obligatoires,
- le rendement de la taxe départementale sur le revenu, estimé à 0,4 milliard de francs pour 1992 devrait compter pour 0,1 % des prélèvements obligatoires.

Enfin, votre Commission s'interroge sur l'évolution des intentions du Gouvernement. En effet, à la suite de la publication du rapport du Conseil des impôts sur l'impôt sur le revenu, celui-ci avait indiqué qu'il envisageait de réformer cet impôt, comme l'ont d'ailleurs déjà fait la plupart des grands pays occidentaux.

Aucune amorce de réflexion ne semble avoir été entreprise depuis cette date, si ce n'est la création de nouveaux impôts assis sur le revenu.

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

## **ARTICLE ADDITIONNEL APRES L'ARTICLE 2**

### **Création d'une provision pour investissement déductible du résultat imposable des entreprises individuelles soumises à l'impôt sur le revenu.**

**Commentaire : Sur proposition de M. Roger Chinaud, rapporteur général, votre Commission a adopté un amendement portant article additionnel après l'article 2 et tendant à ouvrir, pour les entreprises individuelles relevant de l'impôt sur le revenu, la possibilité de constituer une provision pour investissement fiscalement déductible.**

Un tel dispositif, qui revient d'ailleurs à transposer au secteur industriel et commercial, une mesure déjà en vigueur dans le domaine agricole, tend ainsi à élargir aux entreprises individuelles une politique d'allègement fiscal jusqu'à présent fortement concentrée sur les sociétés passibles de l'IS, tout en respectant un objectif prioritaire : favoriser l'investissement.

## **I - UNE POPULATION QUELQUE PEU "OUBLIÉE"**

Les entreprises individuelles constituent en fait la véritable "trame" du tissu économique français. A cet égard, un chiffre est particulièrement éloquent : sur les 2,79 millions d'entreprises des secteurs marchands recensées par l'INSEE au 1er janvier 1990, seulement un tiers se présente sous la forme de sociétés ou structures assimilées. **En d'autres termes, les deux tiers des entreprises françaises ont une forme individuelle.**

Cette répartition se vérifie d'ailleurs dans pratiquement tous les secteurs, à l'exception de ceux des assurances et des banques où, pour des raisons évidentes, seules les sociétés sont présentes. En revanche, et si elles dominent largement le secteur du commerce, les entreprises individuelles représentent également 50 % de la "population" des industries des biens de consommation courante ou des biens d'équipements, et 66 % des entreprises du secteur transport/télécommunications.

Tout à fait logiquement, cette structure se retrouve en terme de régime d'imposition, les entreprises individuelles et les

sociétés de personnes relevant, en général, de l'impôt sur le revenu, tandis que les sociétés de capitaux entrent dans le champ d'application de l'IS.

**Répartition des entreprises par régime d'imposition**

année 1989.

Régime d'imposition	Nombre d'entreprises
<b>A. Entreprises soumises à l'impôt sur le revenu</b>	<b>2.047.013</b>
1. Activités industrielles et commerciales	1.539.649
- forfait	440.630
- réel simplifié	855.942
- réel normal	243.077
2. Activités non commerciales	507.364
- évaluation administrative	127.893
- déclaration contrôlée	379.471
<b>B. Entreprises soumises à l'impôt sur les sociétés</b>	<b>812.401</b>

Source : Ministère de l'Economie, des Finances et du Budget.

Or, force est de constater que ces entreprises individuelles sont restées quelque peu à l'écart de la politique d'allègement des charges fiscales mise en oeuvre au cours des dernières années. Certes, elles ont bénéficié, comme les sociétés, de mesures générales, telles la diminution du taux de plafonnement de la taxe professionnelle par rapport à la valeur ajoutée ou la suppression de certaines rémanences de TVA. Mais, en matière de fiscalité directe, les dispositions importantes sont restées relativement rares, l'essentiel de l'effort ayant été concentré sur la baisse du taux de l'impôt sur les sociétés.

Le récent plan PME-PMI n'échappe d'ailleurs pas à cette règle, et les aménagements qu'il prévoit pour les entreprises individuelles présentent une caractéristique commune : ils n'interviennent que dans des circonstances par nature exceptionnelles, telles la cessation du fonds de commerce, une transformation en société, la cession de certains types d'actifs ou une transmission.

Sans négliger l'importance de ces dernières mesures, il importe cependant de souligner qu'elles demeurent inadaptées pour atténuer la fiscalité courante pesant sur cette catégorie d'entreprises.

Une telle situation est d'autant plus regrettable que les entreprises individuelles ont, par définition, moins de facilité -ou de possibilité- que les sociétés pour mobiliser les capitaux nécessaires au financement de leur développement ou de leurs investissements. Elles

ne peuvent, en effet, utiliser que trois sources : le bénéfice d'exploitation, les disponibilités de l'exploitant, ou l'emprunt.

Dans ce contexte, il est évident que toute approche fiscale visant à faciliter leur autofinancement suppose une modulation de l'impôt pesant sur le résultat de l'année. Mais les données du problème sont complexes en raison du nombre important de facteurs qui exercent une influence sur la cotisation d'impôt effectivement due et qui, pour certains, n'ont aucun rapport avec l'activité professionnelle (quotient familial par exemple).

Votre Commission a cependant retenu une position de principe clairement établie : la complexité du problème ne doit pas servir d'alibi à l'immobilisme.

## **II - LE CHOIX DE LA MESURE**

L'an dernier, le Sénat avait donc, sur proposition de votre Commission, envisagé une approche globale qui en outre présentait l'avantage d'engager une véritable réforme d'un barème d'impôt sur le revenu unanimement considéré comme inadapté. L'Assemblée nationale n'avait cependant pas accepté cette innovation.

Votre Commission demeure convaincue qu'une réforme globale de l'impôt sur le revenu est le meilleur moyen d'atteindre l'objectif souhaité tout en simplifiant un dispositif fiscal dont la complexité a largement été mise en évidence dans le récent rapport du Conseil des impôts. Toutefois, elle constate que, pour 1992, la relative faiblesse des marges de manoeuvre budgétaires interdit de reprendre une initiative d'aussi grande ampleur.

Dès lors, elle vous propose d'adopter une démarche plus ciblée en transposant aux entreprises individuelles qui exercent une activité industrielle ou commerciale un dispositif incitatif dont bénéficient déjà les entreprises agricoles : celui de la provision pour investissement fiscalement déductible.

**Ce régime s'appuie sur trois lignes directrices :**

- la possibilité de déduire chaque année du bénéfice imposable, soit une somme de 10.000 francs, soit 10 % de ce bénéfice dans la limite de 20.000 francs,

- les sommes ainsi déduites doivent être utilisées dans un délai de cinq ans pour acquérir des immobilisations amortissables strictement nécessaires à l'activité,

- la base d'amortissement des biens ainsi acquis est diminuée du montant de la provision utilisée pour réaliser l'opération.

Bien évidemment, si la provision n'est pas utilisée conformément à son objet, les sommes déduites doivent être rapportées au résultat imposable de l'exploitant.

Sur le fond, ce dispositif permet ainsi en quelque sorte d'opérer un amortissement anticipé des investissements que doit effectuer l'exploitant. Son objectif est clair : permettre à l'entrepreneur individuel de dégager des "marges de manoeuvre" qui faciliteront ses investissements.

Certes, on peut objecter qu'une telle mesure revient à introduire un nouveau régime dérogatoire dans les règles qui régissent l'impôt sur le revenu, et qu'elle va donc à l'encontre des recommandations formulées par le Conseil des impôts. Mais cet argument conduit à nouveau à justifier l'immobilisme, dès lors que la réforme de l'impôt sur le revenu, elle-même souhaitée par le Conseil des impôts, ne peut être mise en oeuvre dans l'immédiat. La démarche proposée par votre Commission s'analyse donc comme un dispositif d'attente permettant de répondre dans l'immédiat à une situation urgente, mais sans doute destiné à être réexaminé lorsque la réforme d'ensemble de l'impôt sur le revenu sera enfin engagée.

**Décision de la Commission : Sur proposition de M. Roger Chinaud, rapporteur général, votre Commission a adopté un amendement portant article additionnel après l'article 2 et tendant à permettre, aux entreprises individuelles, de constituer une provision pour investissement fiscalement déductible. Votre commission vous demande d'adopter cet article additionnel.**

7  
11

### **ARTICLE 3**

#### **Etalement de l'imposition des primes de mobilité versées aux salariés**

**Commentaire : Le présent article a pour objet d'accorder le bénéfice de l'étalement d'impôt pour revenus exceptionnels, prévu à l'article 163 du code général des impôts, aux primes de mobilité perçues par des salariés.**

#### **I. LE DISPOSITIF ACTUEL**

Pour éviter que la progressivité de l'impôt sur le revenu n'aboutisse à soumettre à une imposition excessive les revenus exceptionnels et ceux dont la perception est différée, l'article 163 du code général des impôts prévoit qu'ils peuvent faire l'objet d'un étalement.

##### **A. REVENUS OUVRANT DROIT À L'ÉTALEMENT**

Deux types de revenus sont visés à l'article 163 du code général des impôts :

- les revenus **exceptionnels**, c'est-à-dire des revenus qui, par leur nature, ne sont pas susceptibles d'être recueillis annuellement. Il peut s'agir de plus-values provenant de la cession d'un fonds de commerce, ou de revenus liés à la distribution de réserves d'une société. Les revenus exceptionnels ne peuvent donner lieu à l'étalement que s'ils dépassent la moyenne des revenus nets d'après lesquels le contribuable a été imposé au titre des trois dernières années. Toutefois, pour les primes et indemnités de départ volontaire en retraite, cette dernière condition n'est pas exigée.

- les revenus **«différés»**, c'est-à-dire des revenus qui, par la date normale de leur échéance, correspondent à une période de plusieurs années, mais que, par suite de circonstances indépendantes de sa volonté, le contribuable a perçus au cours d'une même année. Il

peut s'agir, par exemple, de rappels de salaires ou de pensions, ou encore de loyers ou intérêts arriérés perçus en une seule fois. Les revenus «différés», contrairement aux revenus exceptionnels, peuvent faire l'objet d'un étalement quel que soit leur montant.

## **B. PÉRIODE D'ÉTALEMENT**

En application de l'article 163 du code général des impôts, l'étalement peut se faire sur l'année de la réalisation du revenu exceptionnel ou différé et sur les trois années antérieures, c'est-à-dire sur un total de quatre années.

Ce principe comporte toutefois deux exceptions :

- les revenus exceptionnels ou différés ne peuvent en aucun cas être répartis sur la période antérieure à la date à laquelle le contribuable a acquis les biens ou exploitations, ou entrepris l'exercice de la profession générateurs de ces revenus ;

- les revenus différés ne peuvent pas être étalés sur la période antérieure à leur échéance normale.

Par ailleurs, comme il s'agit d'une simple faculté que l'intéressé est libre d'utiliser ou non, l'étalement des revenus exceptionnels ou différés est subordonné à une demande expresse du contribuable.

Cette demande fait, en principe, l'objet d'une note jointe à la déclaration d'ensemble des revenus.

Les revenus exceptionnels ou différés sont alors répartis par parts égales sur l'ensemble de la période d'étalement.

## **II. LA MESURE PROPOSÉE**

Le présent article ajoute aux revenus exceptionnels pouvant bénéficier d'un étalement les primes ou indemnités versées à titre exceptionnel aux salariés lors d'un changement de lieu de travail impliquant un transfert du domicile ou de la résidence.

L'étalement prévu à l'article 163 pourrait leur être accordé même si le montant des primes et indemnités versées

n'excède pas la moyenne des revenus imposables des trois dernières années.

Ce dispositif a pour objet d'encourager la mobilité professionnelle et de ne pas pénaliser les salariés qui font un effort de mobilité, reconnu par leurs employeurs, et qui, à ce titre, se voient attribuer un complément de rémunération exceptionnel.

Le coût de cette mesure a été évalué à 30 millions de francs pour 1992.

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

#### **ARTICLE 4**

### **Assouplissement du régime fiscal de l'aide aux chômeurs créateurs d'entreprise**

**Commentaire :** Le présent article propose d'aménager les conditions dans lesquelles l'aide versée par l'Etat aux chômeurs créant leur propre entreprise se trouve exonérée d'impôt sur le revenu. Il tend ainsi à éviter qu'une simple transformation dans la forme juridique de l'exploitation n'entraîne une mise en cause injustifiée de l'avantage fiscal précédemment accordé.

#### **I - LE RÉGIME ACTUEL DE L'AIDE VERSÉE PAR L'ÉTAT**

En application des dispositions de l'article L. 351-24 du Code du Travail, un chômeur relevant d'un régime d'indemnisation qui crée, sous forme individuelle ou sociétaire, une entreprise dont il assure effectivement le contrôle, peut obtenir une aide financière de l'Etat

Cette aide est calculée sur la base d'un forfait journalier de 43 francs, appliqué à une période elle-même fonction des références de travail antérieur du bénéficiaire et du délai écoulé depuis son inscription comme demandeur d'emploi. Versée en une seule fois, elle se situe ainsi dans une fourchette comprise entre 10.750 et 43.000 francs.

Codifié à l'article 163 quinquies A du code général des impôts, le régime fiscal de cette aide a été fréquemment remodelé au cours des dernières années. Il s'appuie sur une disposition principale : la somme versée par l'Etat n'est pas soumise à l'impôt sur le revenu au nom du bénéficiaire.

Toutefois, et dans un premier temps, cette exonération reste provisoire. Elle est remise en cause si l'entreprise créée cesse son activité ou est cédée avant la fin de la cinquième année suivant celle de l'attribution de l'aide.

En revanche, au-delà de cette limite de cinq ans, l'exonération devient définitive.

## II - UN AMÉNAGEMENT NÉCESSAIRE

Dans la pratique, le dispositif fiscal prévu par l'article 163 quinquies A s'avère pénalisant si l'entreprise, initialement créée sous forme individuelle, se transforme en société avant l'expiration du délai de cinq ans. En effet, une telle mutation juridique est fiscalement assimilée à une cessation d'activité de l'entreprise individuelle, et l'aide reçue de l'Etat devient donc imposable.

Le présent article se propose donc de corriger ce qui, à l'évidence, constitue une anomalie dès lors qu'au plan économique, il n'y a aucune rupture dans l'activité.

Il prévoit donc que la transformation d'une entreprise individuelle en société peut s'effectuer sans entraîner la fiscalisation de l'aide versée par l'Etat, sous réserve du respect de deux conditions destinées à maintenir la cohérence globale du dispositif.

• **D'une part, le bénéficiaire de l'aide doit avoir le contrôle effectif de la nouvelle société.**

Conformément aux règles déjà en vigueur lorsque l'entreprise adopte, dès sa création, une forme sociétaire, cette condition est satisfaite si l'ex-entrepreneur individuel :

- détient plus de la moitié du capital,
- ou en possède au moins le tiers, et exerce dans la société une fonction de dirigeant.

La fraction du capital détenue par l'intéressé s'apprécie en tenant compte des parts sociales acquises par son groupe familial direct, c'est-à-dire ses propres ascendants, son conjoint et ses descendants. Toutefois, il est expressément prévu que le bénéficiaire de l'aide doit posséder personnellement au moins 35 % du capital dans le cas où il n'exerce pas de fonction dirigeante et 25 % dans la situation contraire.

Ce premier ensemble de restriction tend à éviter que le bénéficiaire de l'aide ne conserve qu'une participation, ou un pouvoir de décision résiduel à l'intérieur de la nouvelle société, situation qui traduirait alors un réel désengagement et donc une remise en cause des conditions initialement fixées lors du versement des fonds par l'Etat. Il demeure cependant relativement souple puisqu'il autorise

des apports extérieurs significatifs qui peuvent se révéler indispensables pour assurer le développement de l'entreprise.

• D'autre part, l'intéressé doit conserver l'ensemble des titres reçus en contrepartie de son apport jusqu'à la fin du délai de cinq ans ouvert lors de l'attribution de l'aide.

Le changement de statut juridique de l'entreprise reste donc neutre au regard du délai initial. La cession des titres reçus lors de l'apport ou la cessation d'activité de la nouvelle société avant la fin de la cinquième année suivant celle du versement de l'aide entraînera la remise en cause de l'exonération.

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

## ARTICLE 5

### **Amélioration des incitations fiscales à l'acquisition de logements neufs à usage d'habitation principale**

**Commentaire : Le présent article tend à favoriser la construction ou l'acquisition de logements neufs à usage d'habitation principale en prévoyant le relèvement du plafond en-dessous duquel les intérêts versés par les couples mariés sur les emprunts contractés en vue de la construction ou de l'acquisition d'un logement neuf sont pris en compte pour le calcul de la réduction d'impôt sur le revenu prévue à l'article 199 sexiès du code général des impôts.**

#### **I - LE DISPOSITIF ACTUEL**

L'article 199 sexiès du code général des impôts fixe le principe selon lequel les contribuables qui supportent des intérêts au titre d'emprunts souscrits pour la construction, l'acquisition ou les grosses réparations<sup>(1)</sup> des immeubles dont le propriétaire se réserve la jouissance, ou qui engagent des dépenses au titre du ravalement de ces immeubles, bénéficient d'une réduction de leur impôt sur le revenu.

Depuis le 1er janvier 1990, une restriction a toutefois été apportée à la mise en oeuvre de ce principe : il faut, en effet, que le contribuable déclare, pour entrer dans le champ d'application de l'article précité, un revenu net imposable par part n'excédant pas la limite inférieure de la douzième tranche du barème, soit, pour 1991, 223.450 francs.

*(1) Lorsque l'immeuble est affecté à usage d'habitation principale et est acheté depuis plus de quinze ans, le redevable peut opter pour l'un des systèmes suivants :*

- celui de l'article 199 sexiès du CGI qui prévoit une réduction d'impôt au titre des intérêts afférents aux emprunts contractés pour le financement de grosses réparations,*
- celui de l'article 199 sexiès C du CGI qui prévoit une réduction d'impôt au titre des dépenses de grosses réparations.*

**Le régime actuellement en vigueur (1) recouvre des règles de droit commun, applicables à tous les contribuables, et des règles particulières, applicables aux seuls contribuables mariés, soumis à imposition commune, pour certaines opérations :**

**- La réduction d'impôt de droit commun est égale chaque année à 25 % du montant cumulé, le cas échéant, des intérêts versés au titre des emprunts contractés pour l'acquisition, la construction ou les grosses réparations des immeubles dont le propriétaire se réserve la jouissance et des dépenses effectuées pour le ravalement de ces immeubles.**

Toutefois, l'assiette retenue pour la réduction d'impôt ne peut excéder annuellement 15.000 francs, majorés, le cas échéant, de 2.000 francs par personne à charge (soit, pour un célibataire sans enfant à charge, une réduction maximale d'impôt de 3.750 francs par an). Cette limite ne vaut cependant que pour la prise en compte des intérêts afférents aux emprunts contractés pour l'acquisition, la construction ou les grosses réparations des immeubles affectés à l'habitation principale des redevables ainsi que pour la prise en compte des dépenses de ravalement relatives à ces immeubles particuliers. Cette notion d'immeubles affectés à l'habitation principale est plus restreinte que celle d'immeuble dont le propriétaire se réserve la jouissance, cette dernière notion recouvrant également les résidences secondaires non louées.

Le bénéfice de cet avantage fiscal (quelles qu'en soient les modalités), est, enfin, limité dans le temps : les intérêts ne sont, en effet, déductibles qu'au titre des cinq premières annuités de remboursement des prêts. Quant aux dépenses de ravalement, elles doivent être prises en compte sur un seul exercice.

Le régime ci-dessus décrit bénéficie également au redevable qui acquiert, fait construire ou ravalement un immeuble dont il ne se réserve pas la jouissance immédiate (il le loue) mais qu'il s'engage à transformer en sa résidence principale avant le 1er janvier de la troisième année qui suit celle de la conclusion du contrat de prêt ou du paiement de la dépense.

**- A l'intérieur de ce régime de droit commun existe un régime particulier réservé à une catégorie particulière de contribuables réalisant un type particulier d'opération.**

En effet, les contribuables mariés, soumis à imposition commune, bénéficient, depuis le 1er juin 1986, d'un système plus favorable lorsque l'emprunt qu'ils souscrivent est destiné au

*(1) Depuis le 1er janvier 1985 pour les plafonds des intérêts pris en compte et depuis le 1er janvier 1984 pour le taux de réduction.*

financement de la construction ou de l'acquisition d'un logement neuf à usage d'habitation principale : le plafond des intérêts pris en compte est alors de 30.000 francs, auxquels s'ajoutent, le cas échéant, 2.000 francs pour le premier enfant et les autres personnes à charge, 2.500 francs pour le deuxième enfant et 3.000 francs à partir du troisième enfant.

Cette mesure s'inscrit dans le dispositif de l'article 23 de la loi de finances pour 1987, dit "dispositif Méhaignerie", tendant à favoriser la construction de logements neufs. Elle est ainsi de même inspiration que la mise en place d'un taux de 10 % pour la réduction d'impôt accordée au titre des investissements immobiliers locatifs en cas d'achat dans le neuf.

Pour être complet, il faut signaler que la législation, dans son état actuel comporte plusieurs régimes successifs. Celle-ci étant régulièrement réformée et affinée, la complexité est encore accrue par le maintien des droits acquis pour les emprunts contractés avant chaque réforme.

Ainsi, les personnes ayant contracté un emprunt avant le 1er janvier 1984 bénéficiaient d'un taux d'abattement de 20 %, sous un plafond d'intérêts annuels de 9.000 francs majorés de 1.500 francs par personne à charge. En revanche, ce dispositif, moins favorable que l'actuel, était applicable sur les dix premières annuités. Certaines personnes continuent donc de bénéficier de l'avantage particulier qu'il représente.

## II. LES AMÉLIORATIONS PROPOSÉES

Le présent article a été inséré dans le projet de loi de finances avec pour objectif d'accroître l'effet positif sur la construction neuve des dispositions du régime particulier figurant à l'article 199 sexies du code général des impôts (dernier alinéa du a du 1<sup>o</sup>). Il s'inscrit dans le plan Quilès de soutien à l'immobilier annoncé par le ministre de l'Équipement, du Logement, des Transports et de l'Espace au mois de septembre (1).

Il prévoit en premier lieu le relèvement des plafonds de prise en compte des intérêts d'emprunts en cas de construction ou d'acquisition de logements neufs par la catégorie de redevables déjà assujettie à ce régime particulier. Pour les contribuables mariés, soumis à imposition commune, en effet, le plafond serait fixé à 40.000

(1) Pour une analyse d'ensemble du plan Quilès, voir commentaire sous l'article 6 (présent rapport).

francs au lieu de 30.000 francs. Pour un couple marié sans enfant, la réduction d'impôt maximale serait ainsi portée à 10.000 francs au lieu de 7.500 francs.

**Le présent article crée en outre un régime particulier, applicable à tous les contribuables, autres que ceux définis ci-dessus, lorsqu'ils sont redevables de l'impôt sur le revenu et contractent un emprunt pour la construction ou l'acquisition d'un logement neuf à usage d'habitation principale.**

Ce régime particulier diffère du premier par la détermination du plafond. En effet, les contribuables autres que les personnes mariées soumises à imposition commune (célibataires, veufs, divorcés, etc...) bénéficieraient d'un plafond de prise en compte des intérêts d'emprunts de **20.000 francs** en cas de construction ou d'acquisition d'un logement neuf à usage d'habitation principale.

Ces redevables se verraient appliquer les mêmes règles de majoration que celles dont bénéficient les couples mariés : **2.000 francs** pour le premier enfant et les autres personnes à charge, **2.500 francs** pour le deuxième enfant et **3.000 francs** à partir du troisième.

Ces modifications seraient applicables aux prêts contractés à compter du **18 septembre 1991**. La direction du Trésor précise à ce sujet que la date de conclusion du contrat de prêt s'entend en principe de la date de l'offre de prêt par l'organisme prêteur ; toutefois, le contribuable peut demander qu'il soit tenu compte de la date à laquelle il a accepté l'offre de prêt.

La portée exacte du présent article est donc limitée : il finit d'exclure du droit commun, en matière de plafond, selon des modalités différentes en fonction des catégories de contribuables, l'acquisition ou la construction d'un logement neuf à usage d'habitation principale. En revanche, ni les plafonds de droit commun, ni le taux de la réduction d'impôt, ni la période pendant laquelle il est possible de bénéficier de l'avantage fiscal ne seraient modifiés.

**Décision de la commission : Votre commission vous propose d'adopter le présent article sans modification.**



## **ARTICLE 5 BIS (NOUVEAU)**

### **Donations et legs faits à des musées gérés par des collectivités territoriales**

**Commentaire : Le présent article a pour objet d'étendre à toutes les collectivités locales et à leurs groupements les dispositions de la loi du 19 mars 1986 prévoyant que les musées municipaux disposent des mêmes avantages fiscaux que ceux accordés aux donations et legs faits aux musées nationaux.**

#### **I - LE DISPOSITIF ACTUEL**

Les dispositions applicables aux dons d'oeuvres d'art sont les suivantes :

- Pour la personne qui effectue de son vivant une donation à une collectivité locale, il n'existe pas de différence, sur le plan des droits d'enregistrement, avec la donation faite à un musée national.

D'une manière générale, les régions, les départements, les communes, les établissements publics hospitaliers et les centres d'action sociale sont exonérés des droits de mutation à titre gratuit sur les biens qui leur adviennent par donation ou par succession. Cet article recouvre à la fois les droits de succession dus sur les transmissions de biens procédant d'un décès et les donations entre vifs (*article 794 du code général des impôts*).

- Par ailleurs, la loi du 31 décembre 1968 dite "*loi Malraux*" a institué une exonération des droits de mutation à titre gratuit dus sur les oeuvres d'art dont il est fait don à l'Etat ainsi que la faculté d'acquitter les droits de succession par remise en paiement d'oeuvres d'art.

L'exonération des droits de mutation est accordée sur agrément du Ministre des Finances à l'acquéreur, au donataire, à l'héritier ou au légataire qui fait don à l'Etat du bien qui lui est transmis (*article 1131 du code général des impôts*).

La donation à l'Etat peut être assortie d'une clause en réserve de jouissance pour le donateur sa vie durant. La mesure est

applicable aux oeuvres d'art mais aussi aux livres, aux objets de collection et aux documents de haute valeur artistique.

L'agrément du Ministre des Finances est accordé après avis d'une commission chargée d'émettre un avis sur la valeur du bien offert ainsi que sur son intérêt historique ou artistique. Le représentant du Ministre intéressé par l'affectation éventuelle du bien qui fait l'objet de l'offre de donation participe aux travaux de la commission (*article 310 G, annexe II du code général des impôts*).

La dation ouvre à tout héritier la faculté de s'acquitter des droits de succession par la remise d'oeuvres d'art (*article 1716 bis du code général des impôts*). Cette mesure s'applique aussi aux acquéreurs d'un bien à valeur artistique pour les droits de mutation dus après une donation-partage ou une donation entre vifs.

L'agrément d'une dation à l'Etat est accordée par le Ministre des Finances après avis de la même commission et dans les mêmes conditions que celles prévues pour les donations d'oeuvres d'art (*article 384, annexe II du code général des impôts*).

Enfin, la loi n° 87-571 du 13 juillet 1987 relative au mécénat prévoit un régime de déduction du bénéfice imposable des entreprises pour les oeuvres artistiques dont l'offre de donation à l'Etat a été acceptée (*article 238 bis - OA du code général des impôts*).

Les entreprises peuvent déduire du montant du bénéfice imposable à l'impôt sur les sociétés ou à l'impôt sur le revenu, le coût de l'oeuvre d'art dont il est fait don à l'Etat, après agrément du Ministre des Finances puis sur avis de la commission précitée et de la réunion des musées nationaux.

Le bien artistique doit être exposé au public et peut donc être, par convention, placé auprès du musée d'une région, d'un département, d'une commune ou d'un établissement public local. Au-delà de cette période, la propriété du bien est pleinement transférée à l'Etat.

## II - LE DISPOSITIF PROPOSÉ

Le présent article est issu d'un amendement présenté par M. Jean-Paul Masson auquel le Ministre délégué chargé du Budget avait donné, non sans ironie, un avis favorable en séance, en faisant remarquer que cette disposition à coût nul pour l'Etat, ne serait suivie d'aucun effet.

Cet amendement prévoit en effet que les donations et legs faits aux musées gérés par des collectivités territoriales ou des groupements de collectivités territoriales font bénéficier à leurs auteurs *"des mêmes avantages fiscaux que ceux faits au profit des musées nationaux ou municipaux"*.

A cet égard, il reprend la rédaction de l'article 7-III de la loi n° 86-972 du 19 août 1986, portant diverses dispositions relatives aux collectivités locales, qui appliquait aux musées municipaux les mêmes avantages fiscaux que ceux prévus *"au profit des musées nationaux"*, tout en l'élargissant aux départements, ~~aux~~ régions ou aux musées gérés par un organisme de coopération intercommunale.

Cet amendement, qualifié d'amendement *"Delvaux-Magritte"* par le rapporteur général à l'Assemblée nationale, soulève le problème de la capacité des musées municipaux à enrichir leurs collections, par l'intermédiaire des dons et legs, à parité avec les musées nationaux.

En effet, en réponse à M. François Porteu de la Morandière, à l'origine de l'article 7-III de la loi du 19 août 1986, qui s'enquerrait de la date de parution des décrets d'application de la loi précitée, le Ministre des Finances avait fait savoir que *"la mesure ne pouvait être mise en oeuvre dès lors qu'en matière de droits d'enregistrement, il n'existe pas de disposition particulière applicable aux musées nationaux"*(1).

Le Ministère de l'Economie et des Finances considère en effet, contrairement aux auteurs de la proposition, que la disposition en cause n'a pas pour effet d'étendre aux collectivités locales la possibilité de bénéficier d'une dation ou de l'exonération des droits de succession à payer en cas de donation.

Au-delà d'un problème de forme se pose une question de fond.

Il est exact que la rédaction actuelle des dispositions du code général des impôts recouvre les donations ou les dations faites *"à l'Etat"* sans disposer expressément que celles-ci sont faites en faveur des *"musées nationaux"*.

Sur le fond, en effet, le bien artistique est remis en paiement d'un impôt dû par le contribuable, qu'il s'agisse des droits de succession à acquitter en tant qu'héritier du bien dont il est fait don à l'Etat, ou qu'il s'agisse du paiement de l'ensemble des droits de

(1) *Le quotidien du Maire n° 198 - mars 1988.*

succession à acquitter sur un héritage, par la remise d'une ou de plusieurs oeuvres d'art, comprises dans les biens légués.

En l'espèce, c'est le **transfert effectif du droit de propriété** sur l'oeuvre d'art transmise à l'Etat qui entraîne l'extinction de la créance fiscale due par l'héritier. Si le bien était remis en propriété à une collectivité locale ou à un établissement public local, les droits de succession à acquitter ne seraient pas réglés du point de vue des services fiscaux.

A la limite, les procédures de la donation à l'Etat ou de la dation ne constituent pas des *"avantages fiscaux"* mais des **modalités particulières de règlement** de droits de mutation effectivement dus à l'Etat, dont le montant n'est pas diminué du fait de la mise en oeuvre de cette procédure.

Toutefois, la réglementation a partiellement tiré les conséquences de l'article 7-III de la loi du 19 août 1986 : une circulaire relative à l'application de l'article 1131 précise (1) qu'il est admis que l'offre de donation à l'Etat *"puisse être assortie de la condition que le bien faisant l'objet de la libéralité soit affecté par l'Etat à un musée municipal ou départemental"*. Dans ce cas, le bien peut faire l'objet d'un dépôt (2) dans un musée local classé ou contrôlé au sens de l'ordonnance du 13 juillet 1945. Le dépôt est assorti de conditions strictes concernant l'exposition au public ou la sécurité. Le dépôt est effectué par convention d'une durée de cinq ans renouvelable.

Deux remarques peuvent être soulignées :

Tout d'abord, aucune disposition particulière n'est prévue, même par circulaire, pour l'**application éventuelle aux datations** de la faculté de prévoir une clause d'exposition dans un musée local.

Le droit à exposition au public pourrait être limité dans le temps, de même que pour les entreprises dans la loi relative au mécénat, de manière de permettre à l'Etat de bénéficier intégralement du transfert de propriété, à la fin de la période transitoire d'exposition.

Par ailleurs, les dispositions relatives à la commission consultative en matière de donations ou de datations, fixées par décret en Conseil d'Etat, pourraient prévoir la présence d'un **représentant de la collectivité locale intéressée** par une éventuelle clause de dépôt.

(1) *Précis de fiscalité de la D.G.I.*

(2) *Décret du 3 mars 1981.*

Le présent article pourrait être amélioré sur le plan rédactionnel ou complété dans le sens des intentions de ses auteurs. Une telle modification néanmoins ne le mettrait pas à l'abri d'un "*repentir*" de l'Assemblée nationale, en nouvelle lecture, alors que le présent article va incontestablement dans un sens favorable aux collectivités locales.

**Décision de la Commission : Votre Commission vous propose, en conséquence, d'adopter le présent article sans modification.**

## ARTICLE 6

### **Amélioration des dispositions relatives à la réduction d'impôt pour investissement locatif**

**Commentaire : Le présent article aménage le dispositif "Quilès-Méhaignerie" tendant à favoriser l'investissement immobilier des personnes privées dans le secteur locatif. Il prévoit ainsi :**

- la possibilité pour le redevable de bénéficier de deux réductions d'impôt au titre des investissements réalisés du 1er janvier 1990 au 31 décembre 1997,
- la création d'un régime plus favorable pour les souscriptions de parts de SII ou de SCPI en permettant, sous certaines conditions, la prise en compte de la totalité du montant de la souscription pour le calcul de la réduction d'impôt.

#### **I. LE RÉGIME ACTUELLEMENT EN VIGUEUR**

L'article 199 decies A du code général des impôts fixe le principe selon lequel tout contribuable qui fait construire ou acquiert un logement neuf situé en France et qui le destine à une location bénéficie d'une réduction d'impôt au titre des investissements qu'il réalise entre le 1er janvier 1990 et le 31 décembre 1997.

Les logements neufs, destinés à la location, qui ont été acquis en l'état futur d'achèvement à compter du 20 septembre 1989, entrent également dans le champ d'application de l'article 199 decies A si les deux conditions inscrites à l'article 199 nonies, 1° et 2°, du code général des impôts ne sont pas réunies :

1°/La construction a fait l'objet, avant le 1er octobre 1989, d'une déclaration d'ouverture de chantier.

2°/ Les fondations étaient achevées avant le 31 décembre 1989.

Si ces deux conditions sont réunies, le redevable relève du régime antérieur, en vigueur du 1er juin 1986 au 31 décembre 1989.

L'article 44 de la loi n° 91-662 du 13 juillet 1991 d'orientation sur la ville a, d'autre part, reporté du 31 décembre 1992 au 31 décembre 1997 la limite d'application du dispositif.

L'article 199 decies du code général des impôts étend le principe de la réduction d'impôt au titre des investissements locatifs aux souscriptions de parts de sociétés immobilières d'investissement (SII) ou de sociétés civiles immobilières de placement immobilier (SCPI) réalisées pendant la période indiquée ci-dessus.

Le régime dont bénéficient les redevables de l'impôt sur le revenu est le suivant :

- La réduction d'impôt est égale à ~~10%~~ du montant de l'investissement plafonné à 600.000 francs pour les couples mariés et à 300.000 francs pour les personnes seules. Son montant maximum est donc de 60.000 francs ou de 30.000 francs,
- En cas d'acquisition de parts de sociétés immobilières, seuls les trois-quarts du montant de la souscription sont retenus pour la détermination de la base de calcul de l'avantage fiscal.

Le bénéfice de ce régime est toutefois conditionné par le respect de certaines obligations :

- Les redevables doivent louer le logement pendant une période de six ans ou conserver leurs parts de SII ou de SCPI pendant la même durée,
- Les sociétés immobilières sont tenues d'investir leur capital dans l'acquisition ou la construction d'immeubles locatifs neufs situés en France et affectés pour les trois-quarts au moins de leur superficie à l'usage d'habitation,

Le régime ainsi défini est mis en oeuvre selon des modalités particulières :

- Il n'est possible d'y recourir qu'une seule fois sur toute la période,
- La réduction d'impôt est accordée au titre de l'année d'achèvement du logement (ou d'acquisition si elle est

postérieure) ou de souscription des parts de SII ou de SCPI.

Toutefois, l'article 199 decies A, paragraphe II du code général des impôts interdit le cumul, la même année, de deux réductions d'impôt: l'une au titre du régime en vigueur depuis le 1er janvier 1990 et l'autre au titre du régime en vigueur antérieurement au 1er janvier 1990.

- Enfin, lorsque le montant de la réduction d'impôt accordée excède la moitié du plafond défini plus haut (soit 30.000 francs ou 15.000 francs), celle-ci est répartie sur deux années à raison de la moitié du plafond la première année et du reliquat pour la seconde année.

## **II. LES MODIFICATIONS PROPOSÉES**

### **A. L'OCTROI DE DEUX RÉDUCTIONS D'IMPÔT**

Le présent article prévoit, en premier lieu, la possibilité pour l'investisseur de bénéficier de deux réductions d'impôt, au lieu d'une actuellement, pendant toute la période où le régime défini plus haut est applicable. Toutefois, les modalités d'application de cette nouvelle règle sont assez restrictives du fait de la mise en place de deux sous-périodes à l'intérieur desquelles une seule réduction est possible.

Les contribuables bénéficieraient, en effet :

- **d'une première réduction d'impôt au titre des investissements en logements ou parts de sociétés immobilières réalisés du 1er janvier 1990 (ou du 20 septembre 1989 - voir ci-dessus) au 31 décembre 1992,**

- **d'une seconde réduction d'impôt au titre des investissements en logements ou parts de sociétés immobilières réalisés du 1er janvier 1993 au 31 décembre 1997.**

Le principe, une fois posé, est affiné par l'introduction de deux aménagements :

- un logement doit être considéré comme construit au cours de la première période uniquement s'il est effectivement achevé avant le 31 décembre 1992.

Pour tempérer la rigueur de cette règle, le présent article prévoit que certains immeubles sont susceptibles d'ouvrir droit à l'avantage fiscal au titre de la première période sous réserve qu'ils remplissent deux conditions :

- ils auront fait l'objet avant le 1er octobre 1992 de la déclaration d'ouverture du chantier prévue par le code de l'urbanisme,
- leurs fondations seront achevées avant le 31 décembre 1992.

Ces deux conditions sont directement reprises de l'article 199 nonies, paragraphe I, 4e alinéa précité. En l'occurrence, la mesure avait alors pour effet d'empêcher que certains redevables dont l'immeuble était en cours de construction, sans être tout à fait achevé, bénéficient du régime plus favorable, en terme de plafonds d'assiette, qui entrerait en vigueur le 1er janvier 1990.

- Le présent article exclut, ensuite, explicitement toute possibilité de cumuler au titre de la même année, une réduction d'impôt afférente à un investissement réalisé pendant la première période et une seconde réduction à un investissement réalisé pendant la deuxième période. Le contribuable doit choisir l'une ou l'autre des deux réductions. Cette situation pourrait en effet se produire.

#### Exemple

Un ménage fait construire en 1992 une maison destinée à la location dont l'achèvement est prévu en 1993, pour un prix de 600.000 francs. Il sera donc amené à faire valoir son droit à réduction d'impôt en 1994 seulement (voir ci-dessus pour la détermination de la date d'imputation). Toutefois, cet investissement est bien rattaché à la première période (1er janvier 1990 - 31 décembre 1992) : la déclaration d'ouverture de chantier a lieu, en effet, le 1er septembre 1992 et les fondations sont achevées le 20 décembre de la même année.

Le même ménage achète en 1993, pour un prix de 200.000 francs, un appartement achevé qu'il destine également à la location. Il s'agit là sans équivoque d'un investissement rattaché à la seconde période.

Au total dans ce cas précis, une seule réduction d'impôt sera autorisée en 1994 (avec report éventuel d'une partie de la réduction en 1995) au titre d'opérations effectivement achevées ou réalisées en 1993 (1993 est, en effet, l'année d'achèvement de la maison et d'acquisition de l'appartement).

Si le ménage opte pour la réduction relative à la maison acquise en l'état futur d'achèvement en 1992, il bénéficiera d'un abattement de 30.000 francs sur son impôt versé en 1994 et d'un autre abattement de 30.000 francs sur l'impôt versé en 1995.

Si le ménage opte pour la réduction relative à l'appartement acquis achevé en 1993, il ne bénéficiera que d'un seul abattement de 20.000 francs sur l'impôt versé en 1994.

En outre, la règle de non-cumul au titre d'une même année d'une réduction d'impôt correspondant à un investissement placé sous le régime en vigueur jusqu'au 31 décembre 1989 et d'une réduction d'impôt correspondant à un investissement placé sous le régime en vigueur depuis le 1er janvier 1990 continue de s'appliquer, quelle que soit la sous-période dont relève le second investissement.

Enfin, il ressort de la lecture combinée des dispositions du présent article et des règles déjà inscrites à l'article 199 de la loi A du code général des impôts que le contribuable n'aura droit qu'à une seule réduction d'impôt à l'intérieur de chaque sous-période (1er janvier 1990 - 31 décembre 1992 ou 1er janvier 1993 - 31 décembre 1997).

Il reste en revanche possible de cumuler les réductions d'impôt afférentes à plusieurs investissements réalisés au cours d'une même année, leurs montants additionnés ne pouvant toutefois être pris en compte que dans la limite de 400.000 francs ou de 600.000 francs. Cette faculté n'est bien sûr ouverte que sous la réserve décrite plus haut : deux opérations achevées ou réalisées la même année peuvent constituer deux investissements relevant de deux sous-périodes distinctes. En ce cas, les avantages fiscaux ne sont -il faut le rappeler- pas cumulables.

#### **B. L'AMÉNAGEMENT DES RÈGLES RELATIVES À LA SOUSCRIPTION DE PARTS DE SII OU DE SCPI.**

Le dernier alinéa du présent article prévoit que les souscriptions de parts de SII ou de SCPI réalisées à compter du 18 septembre 1991 donneront droit à une réduction d'impôt calculée sur la totalité du montant de la souscription plafonné à 600.000 francs ou 300.000 francs et non plus sur 75 % de ce montant.

En contrepartie de cet élargissement de l'assiette servant au calcul de la réduction d'impôt et donc de son alignement sur celle retenue pour la construction ou l'acquisition de logements, les obligations des sociétés immobilières sont redéfinies afin de les inciter

à accroître la part de leurs investissements dans l'immobilier locatif d'habitation : les produits des soucriptions réalisées à compter du 18 septembre 1991 devront, en effet, être exclusivement affectés au financement de la construction ou de l'acquisition de logements neufs situés en France et réservés pour au moins 90 % de leur superficie à l'usage d'habitation (au lieu de 75 % antérieurement).

<p style="text-align: center;"><b>Le plan Quilès et le relancement de l'activité de construction</b></p>
--

Les articles 5 et 6 du présent projet de loi de finances sont contenus dans le plan Quilès, présenté par le ministre de l'Équipement, du Logement, des Transports et de l'Espace au mois de septembre dernier. Ce plan est notamment destiné à enrayer la chute de l'activité de construction.

Il doit permettre, selon son initiateur, la construction de 20.000 à 30.000 logements neufs supplémentaires dans les dix-huit prochains mois, générant ainsi plus de 40.000 emplois dans le secteur du bâtiment et des travaux publics.

Votre Commission fait toutefois les deux constats suivants :

**1. Sur l'objectif même de relance de la construction neuve :**

Il faut plutôt s'attendre à ce que le dispositif mis en place permette d'enrayer temporairement le mouvement spectaculaire de chute du nombre des chantiers commencés. Ce serait déjà un résultat non négligeable mais la reconduction au-delà de 1993 de cette demi-performance est rien moins qu'assurée.

La plus grande partie des instituts de prévision et des organisations professionnelles s'accordent pour dire qu'en l'absence des dispositions prises dans le cadre du plan Quilès, 1991 aurait dû, en effet, être l'année du franchissement de la barre psychologique des 300 000 logements commencés (après 339.000 logements commencés

en 1989 - mais il est vrai que ce chiffre avait été mécaniquement grossi par la crainte des investisseurs de ne pas voir reconduit le dispositif d'aide à l'investissement dans le logement locatif privé- et 309 500 logements commencés en 1990).

Le professeur Michel Mouillard, de l'université de Paris X - Nanterre, spécialiste des problèmes du logement, a récemment analysé, devant un parterre de parlementaires et de professionnels réunis au Sénat (1), les conséquences prévisibles de la mise en oeuvre de ce plan. C'est, en l'état, la seule étude sérieuse dont dispose votre Commission pour en apprécier la portée effective.

Les dispositions contenues dans les articles 5 et 6 du présent projet de loi auxquelles il faut ajouter l'allongement de la durée maximale des prêts conventionnés de 20 à 25 ans et le financement de 15 000 prêts locatifs intermédiaires (P.L.I.) en 1991 et 1992 (2), permettraient, selon le professeur Mouillard, de relever le niveau de la construction, en moyenne, de 14.000 à 17.000 unités en année pleine. Ainsi, le niveau de la construction devrait se stabiliser autour de 302.000 logements commencés entre 1991 et 1993.

Cette stabilisation exprimerait une nouvelle redistribution des mises en chantier suivant l'origine et la nature des aides dont elles bénéficient :

- entre 1991 et 1993, le nombre des logements aidés à la pierre sur ressources budgétaires (PAP et PLA) se réduirait de 13 000 unités, essentiellement à cause de la disparition progressive de l'accession sociale à la propriété (non seulement les prêts PAP programmés sont en diminution d'année en année, mais les programmes ne sont eux-mêmes jamais complètement réalisés : 50 000 PAP programmés en 1990 et 38 000 effectivement réalisés ; 40.000 PAP programmés en 1991 et sans doute 32 000 effectivement réalisés).

- alors que dans le même temps, au tassement du secteur des résidences secondaires près, les dispositions du Plan Quilès permettraient une remontée du niveau de la construction non aidée à la pierre mais aidée fiscalement et/ou par le 1 % logement, pour un nombre de logements équivalent.

Aussi, au total, il est probable que le secteur de la construction sera devenu encore plus sensible aux aléas économiques et monétaires qu'il ne l'était déjà auparavant.

**Le développement des aides fiscales pour la construction neuve ne peut donc pallier durablement le désengagement de l'Etat du financement de ce secteur, par des**

1. Rencontres "Construction-Aménagement du Territoire" - Sénat - 10 octobre 1991.

2. 5 000 en 1991 et 10 000 en 1992.

aides directes. Ces aides présentent, en outre, une faible efficacité lorsque les déterminants du marché des logements neufs sont de plus en plus économiques ou monétaires, c'est-à-dire exogènes. Elle seront notamment sans effet sur une situation de crise grave que l'on ne peut plus désormais exclure à l'horizon en 1993 ou 1994.

## **2. Sur la satisfaction de besoins des français en logement :**

Les deux dispositifs de l'article 5 et de l'article 6 du présent projet de loi, ainsi que le plan Quilès dans son ensemble ne permettent pas de répondre au problème pressant de l'insuffisance globale de l'offre de logements par rapport à la demande.

Le constat a déjà été dressé par la Commission des finances, lors de l'examen du précédent projet de loi de finances initiale : la crise du logement tient avant tout, dans notre pays, au désengagement massif des propriétaires-bailleurs du secteur locatif pour les immeubles à usage d'habitation. Le rythme, en effet, atteint 100.000 logements en moins par an.

Votre Commission des finances avait particulièrement souligné, à ce sujet, l'anomalie que constituaient l'écart grandissant entre la fiscalité afférente aux valeurs mobilières (du moins celle des obligations) et la fiscalité immobilière. Elle s'était en particulier vivement opposée, par la voix de son rapporteur général, M. Roger Chinaud, à la réduction de 10 % à 8 % du taux de la déduction forfaitaire sur les revenus fonciers (1).

La préférence accordée à la fiscalité mobilière par rapport à la fiscalité immobilière est d'autant plus injustifiée que plusieurs études ont montré que la rentabilité avant impôt des placements immobiliers était inférieure à la rentabilité avant impôt des placements mobiliers (2).

C'est donc avec une très grande satisfaction qu'elle a constaté que le rapport de la Commission présidée par M. Daniel Lebègue sur le financement du logement préconisait comme axe de réflexion le rétablissement d'un meilleur équilibre entre placement mobilier et placement immobilier (voir encadré

1. *Rapport général sur le projet de loi de finances initiale pour 1991, n° 85 - Tome II (fascicule 1 : examen des articles) - pp. 153 à 162. Commentaire sous l'article 16 du P.L.F.*

2. *Voir la dernière étude à ce sujet : "Constat de l'évolution récente des revenus en France (1987 - 1990) - n° 100 (1er trimestre 1991). Document du centre d'études des revenus et des coûts. pp. 119 à 136.*

ci-après). Les propositions faites dans ce cadre n'ont toutefois été que très partiellement prises en compte par le plan Quilès.

### **Les propositions de la Commission Lebègue en vue de rétablir un meilleur équilibre entre placement mobilier et placement immobilier**

La commission formulait au mois de septembre dernier, les propositions suivantes :

- la possibilité de bénéficier chaque année d'une réduction d'impôt sur le revenu en cas d'investissement successif dans des logements neufs à destination locative alors que la loi Quilès-Méhaignerie limite actuellement cette possibilité à une seule opération sur toute sa durée d'application,

- une simplification des règles de déductibilité des charges en permettant au contribuable de choisir entre l'application du système actuel (8 % forfaitaire plus les charges justifiées) et le bénéfice d'un taux forfaitaire qui pourrait être de 25 %, hors intérêts d'emprunt,

- l'imputation des déficits fonciers sur le revenu global, comme en Allemagne, aussi bien pour les logements anciens que neufs dans les conditions suivantes : les déficits fonciers de l'année 1992 et suivantes seraient imputables dans la limite d'un plafond de 50.000 à 100.000 francs, le solde pouvant être reporté durant cinq ans ; en revanche, les déficits fonciers constatés antérieurement à l'application de la mesure demeureraient soumis aux règles actuelles d'imputation sur les seuls revenus fonciers.

Par ailleurs, il serait souhaitable, ajoutait la Commission, de favoriser la collecte des SCPI dites Méhaignerie et d'en assurer le développement durable :

"Si la récente décision du gouvernement de prolonger jusqu'en 1997 l'application du dispositif "Quilès-Méhaignerie" et la proposition de la Commission visant à permettre les souscriptions successives au titre de ce dispositif sont de nature à contribuer à relancer l'activité des SCPI, d'autres mesures peuvent également aller dans ce sens". Il s'agirait :

- de porter de 7,50 % à 10 % le montant de la réduction d'impôt accordée ; simultanément, il pourrait être envisagé de réduire de 25 à 10 % la quote-part maximale des superficies d'immeubles qui ne seraient pas affectées à l'habitation mais à des activités commerciales,

- d'élargir dans la mesure compatible avec leur statut de société civile immobilière l'objet des SCPI, actuellement strictement limité à l'acquisition et à l'exploitation d'un patrimoine immobilier, aux activités accessoires mais nécessaires à une saine gestion d'un parc immobilier : arbitrage pour les biens acquis depuis plus de cinq ans (arbitrages réputés non spéculatifs), opérations de construction en vue de la valorisation des actifs,

- de rechercher des solutions techniques satisfaisantes pour éviter les désengagements massifs à l'issue des périodes de détention minimale exigées en contrepartie de l'avantage fiscal et, donc d'assurer la bonne tenue du marché secondaire ; l'une d'elle pourrait être d'autoriser le transfert des avantages fiscaux aux acquéreurs de parts au prorata du temps de détention restant à courir,

- de ramener de 4,8 % à 1 % le taux des droits d'enregistrement applicables aux cessions de parts afin de l'aligner sur le taux appliqué aux SCPI à capital variable.

Ainsi, les mesures prévues à l'article 6 du présent projet de loi qui tend à aménager les avantages fiscaux en faveur de l'investissement dans les immeubles locatifs neufs à usage d'habitation ne suscitent pas de critiques en elles-mêmes.

Elles appellent toutefois de la part de votre Commission des finances les réflexions suivantes :

- Elles constituent une application partielle des innovations préconisées par le rapport Lebègue en vue d'accroître l'efficacité du dispositif Quilès-Méhaignerie :

- la possibilité de bénéficier chaque année d'une réduction d'impôt sur le revenu en cas d'investissements successifs dans des logements neufs à destination locative, comme cela fut le cas du 1er juin 1986 au 31 décembre 1989, n'a pas été rétablie,
- en revanche, la proposition de porter de 7,5 % à 10 % le montant de la réduction accordée aux contribuables souscrivant des parts de SCPI en échange de l'obligation d'affecter 90 % de la surface des immeubles acquis ou construits par la SCPI à usage d'habitation a été étendue aux souscripteurs de parts de SII.

- Par ailleurs, elles ne changent pas fondamentalement les données du problème en matière de rentabilité de l'investissement immobilier. Elles accroissent, en effet, partiellement et temporairement l'attractivité d'un dispositif déjà particulièrement attractif mais ne comportent aucune nouveauté particulière.

Ainsi, le constat fait par la commission Lebègue, dans son rapport d'étape, a-t-il toutes chances de se vérifier :

" A moyen terme, il risque de ne subsister que des logements locatifs privés dont la rentabilité serait correcte, c'est-à-dire :

- des logements neufs achetés avec la déduction fiscale "Quilès-Méhaignerie" et conservés entre 6 et 10 ans en raison de la perspective de plus-values ;
- des logements loués pour une courte période par un propriétaire désireux de les récupérer pour lui-même et qui peut donc accepter une plus faible rentabilité pour éviter les frais liés à une vente et un achat ;

- des logements pour lesquels les locataires acceptent un loyer correspondant à une rentabilité normale pour le propriétaire du fait d'une durée de séjour faible (étrangers en mutation, étudiants, petits logements pour famille en phase d'agrandissement)".

Enfin, et surtout, ce constat sortira sans doute renforcé du débat parlementaire. En effet, l'intention louable poursuivie par l'aménagement du dispositif Quiles-Méhaignerie est très largement vidée de son contenu par l'augmentation de deux points du taux de la taxe additionnelle au droit de bail, introduite par voie d'amendement, en première lecture à l'Assemblée nationale, pour les immeubles achevés depuis plus de quinze ans et ne relevant pas de la loi de 1948 (1).

\*

\* \*

Il faut remarquer en conclusion que le coût pour l'Etat de la mise en place des dispositifs prévus aux articles 5 et 6 devrait être négligeable en 1992 (65 millions de francs). La montée en régime de ces deux mesures ne fera nettement ressentir ses effets, en terme de moins value fiscale, qu'à partir de l'exercice 1993...

**Dépense fiscale induite par l'application des articles 5 et 6 du projet de loi de finances**

Année	1992	1993	1994	1995	1996	1997
Dépense fiscale (Art. 5 + art. 6)	65 MF	680 MF	900 MF	1.110 MF	1.320 MF	1.475 MF

**Décision de la commission : Votre commission vous propose d'adopter le présent article sans modification.**

1. Voir commentaire ci-après de l'article 32 bis du présent rapport.

## **ARTICLE 7**

### **Pérennisation des mesures d'allègement de la taxe d'habitation**

**Commentaire : Le présent article a pour objet de prolonger pour l'avenir le dispositif de dégrèvement partiel de la taxe d'habitation, modulé en fonction du revenu, introduit dans la loi de finances pour 1990 et reconduit pour un an dans la loi de finances pour 1991.**

### **I - LE DISPOSITIF DE DEGREVEMENTS D'OFFICE DE LA TAXE D'HABITATION**

Le dispositif qui vise à alléger le poids de la taxe d'habitation pour les contribuables dont le niveau des ressources est faible est régi par les articles 1414 à 1414 C du Code Général des Impôts.

Le dispositif a été profondément remanié en ce qui concerne les dégrèvements partiels de la loi de finances pour 1990, confirmé par l'article 23 de la loi de finances pour 1991.

Les mécanismes de dégrèvements qui sont automatiquement pris en charge par l'Etat à hauteur de 13,5 milliards de francs en 1991 ont intéressé 7,6 millions de contribuables en 1991.

Il convient de distinguer les dégrèvements totaux de la taxe d'habitation qui concerne 3,98 millions de contribuables pour un coût estimé à 7,1 milliards de francs, soit 66 % du coût total des dégrèvements (A) et les dégrèvements partiels qui ont été plus spécifiquement touchés par les dispositions de la loi de finances pour 1990 (B).

## **A. LES DÉGRÈVEMENTS TOTAUX DE LA TAXE D'HABITATION**

Aux termes de l'article 1414 du C.G.I. les personnes bénéficiaires d'un dégrèvement total sont les personnes suivantes :

Lorsqu'ils ne sont pas passibles de l'impôt sur le revenu l'année précédente, sont totalement dégrévés de la taxe d'habitation :

- les contribuables âgés de plus de 60 ans au 1er janvier de l'année d'imposition ;

- les veufs ou les veuves au 1er janvier de l'année d'imposition quel que soit leur âge ;

- les contribuables atteints d'une infirmité ou d'une invalidité les empêchant de subvenir par leur travail aux nécessités de leur existence et notamment les titulaires de l'allocation aux adultes handicapés.

Sont automatiquement dégrévés du paiement intégral de la taxe sans condition de revenus :

- les personnes titulaires de l'allocation supplémentaire du Fonds national de solidarité ;

- les bénéficiaires du revenu minimum d'insertion :

- les contribuables ayant bénéficié en 1966, du dégrèvement d'office de la contribution mobilière au titre des droits acquis (*article 17-III de la loi du 21 décembre 1967*).

La loi de finances pour 1991 a entraîné deux modifications à ce dispositif :

D'une part, les titulaires du revenu minimum d'insertion qui faisaient l'objet au titre de la loi de finances pour 1990 (*article 6*) d'un dégrèvement partiel de leur cotisation de taxe d'habitation ont été totalement dégrévés du paiement de l'impôt:

D'autre part, les modalités de calcul de la cotisation d'impôt sur le revenu ont été révisées afin que soit prise en compte la cotisation "brute" due au titre de l'impôt sur le revenu avant diminution au titre des diverses déductions fiscales et crédits d'impôts (*article 6 de la loi de finances pour 1991*).

## **B. LES BÉNÉFICIAIRES DE DÉGRÈVEMENT PARTIEL**

Les dégrèvements partiels sont accordés dans le cadre de deux mécanismes :

- soit en fonction de seuils prédéterminés pour les contribuables aux revenus modestes (*articles 1414 A et 1414 B*),
- soit par un plafonnement en fonction du revenu imposable pour les contribuables faiblement imposés (*article 1414 C*).

### **1. Les contribuables non imposables ou dont l'impôt sur le revenu n'excède pas 1 600 F.**

Les contribuables âgés de moins de 60 ans et qui ne sont pas passibles de l'impôt sur le revenu en 1990, ont bénéficié d'un dégrèvement de la partie de la taxe d'habitation due en 1991 sur l'habitation principale qui a dépassé 1 462 F <sup>(1)</sup>.

Les contribuables, dont la somme due au titre de l'impôt sur le revenu ne dépassait pas 1 600 f <sup>(2)</sup> en 1990, ont bénéficié sur la cotisation due en 1991, ont été dégrévés de la moitié de la partie de cotisation qui a excédé 1 462 F <sup>(1)</sup>.

Bien entendu, le dispositif n'est applicable que sur la taxe d'habitation due au titre de l'habitation principale.

Le coût de ces dégrèvements est évalué à 2,2 milliards de francs en 1991, soit 20,7 % du montant des dégrèvements de taxe d'habitation.

*(1) Le seuil est indexé en fonction de la septième tranche du barème de l'impôt sur le revenu.*

*(2) Les seuils sont révisés chaque année en fonction de l'évolution des cotisations de taxe d'habitation constatée l'année précédente.*

## **2. Les contribuables dont l'impôt sur le revenu est inférieur à 15 480 F en 1990**

Les contribuables dont l'impôt sur le revenu n'a pas dépassé 15 480 F (1) en 1990 bénéficiaient d'un plafonnement de la taxe d'habitation à payer.

Ces contribuables sont dégrévés de la part de la cotisation de taxe d'habitation qui dépasse 3,7 % de leurs revenus sans toutefois que le dégrèvement puisse être supérieur à la moitié de la cotisation qui dépasse 1 462 F (2). Le coût de ce dispositif a été évalué à 1,350 milliard de francs pour 1991, soit 12,73 % du montant des dégrèvements.

L'article 6 de la loi de finances pour 1991 a ramené de 4 % à 3,7 % le seuil de plafonnement en fonction du revenu, à la demande du groupe communiste à l'Assemblée nationale;

## **II - LE DISPOSITIF PROPOSÉ**

C'est la troisième année consécutive que le Parlement est amené à se prononcer sur le dispositif des allègements de taxe d'habitation accordés en fonction du revenu, que le présent article se propose de pérenniser définitivement.

Avant d'examiner le dispositif proposé, il convient de rappeler l'origine de ces reconductions successives.

### **A. LA PROCÉDURE SUIVIE**

Initialement, l'article 6 de la loi de finances pour 1990 relatif au nouveau régime des dégrèvements de taxe d'habitation était applicable pour une année seulement. En effet, la loi précitée prévoyait, par ailleurs, la remise par le Gouvernement d'un rapport et

(1) Les seuils sont révisés chaque année en fonction de l'évolution des cotisations de taxe d'habitation constatée l'année précédente.

(2) Les seuils sont révisés chaque année en fonction de l'évolution des cotisations de taxe d'habitation constatée l'année précédente.

de diverses simulations concernant la mise en place de la taxe départementale sur le revenu (T.D.R.) prévue pour le 1er janvier 1991.

Dans le cadre de la loi du 30 juillet 1990 relative à la révision générale des évaluations cadastrales, la mise en oeuvre de la taxe départementale sur le revenu, révisée sur plusieurs points, avait été repoussée au 1er juin 1992, sous réserve d'une approbation ultérieure du Parlement au vu de la communication de nouvelles simulations.

C'est pourquoi, dans le projet de loi de finances pour 1991, le Gouvernement proposait déjà de pérenniser définitivement les mécanismes d'allègement de la taxe d'habitation en fonction du revenu, laissant ouverte la possibilité de modifier ultérieurement les seuils prévus dans les mécanismes d'allègement, en cas d'approbation ultérieure de la T.D.R. La majorité à l'Assemblée nationale n'avait pas suivi le Gouvernement et avait finalement décidé de reconduire pour une année seulement les dispositions en question.

Votre Commission avait émis des réserves évidentes sur l'adoption du dispositif de l'article 6 de la loi de finances pour 1990 dans la mesure où il contribuait à augmenter la prise en charge par l'état des produits fiscaux locaux sans véritable réflexion préalable sur l'introduction du revenu imposable comme critère d'imposition en matière locale.

Toutefois, au cours de la discussion du projet de loi de finances pour 1991, la Haute Assemblée avait choisi de ne pas s'opposer à la reconduction du dispositif d'allègement en raison de la décision du Parlement en 1991, de l'aspect positif pour les contribuables concernés et enfin de la nécessité reconnue de prévoir un allègement de la fiscalité du foncier non bâti en fonction du revenu des exploitants agricoles.

## **B. LE DISPOSITIF PROPOSÉ**

Le présent article se décompose en trois paragraphes :

- le paragraphe I reconduit pour 1992 et pour les années suivantes le dispositif de l'article 6 de la loi de finances pour 1990 (modifié par l'article 23 de la loi de finances pour 1991).

Il est nécessaire de rappeler que l'article 6, outre les allègements examinés plus haut, comprenait également une

cotisation additionnelle à la taxe d'habitation perçue au profit de l'état des locaux à valeur locative importante. (*article 1641-I-3 du Code général des impôts*), le taux du prélèvement est de 0,2 % sur les locaux dont la valeur locative est supérieure à 30 000 F.

Le taux additionnel est de 1,2 % dès lors que le local n'est pas affecté à la résidence principale et passe à 1,7 % pour les résidences secondaires dont la valeur locative est supérieure à 50 000 F (1).

*Le paragraphe I* du présent article pérennise donc également le prélèvement additionnel à la taxe d'habitation applicable aux résidences principales comme aux résidences secondaires à forte valeur locative.

*Le paragraphe II* de l'article tire les conséquences de l'entrée en vigueur au 1er janvier 1992 de la taxe départementale sur le revenu qui sera perçue en remplacement de la part départementale de la taxe d'habitation sur les résidences principales. Les dégrèvements en fonction du revenu ne se justifient plus s'agissant d'une taxe départementale assise, précisément, sur le revenu imposable;

Il est procédé à la révision des seuils de dégrèvements en tenant compte de deux facteurs :

- d'une part, la fraction de taxe d'habitation perçue par le département a été estimée au quart de l'ensemble de la cotisation recouvrée auprès du contribuable ;

- d'autre part, l'évolution constatée du produit de la taxe d'habitation est en augmentation de + 6,86 % en 1991 par rapport à 1990.

Dans ces conditions, les dégrèvements partiels de taxe d'habitation accordés aux contribuables modestes ou dont la taxe d'habitation est plafonnée, joueraient sur la fraction de la cotisation qui excède 1 172 F en 1992 (au lieu de 1 370 francs en 1990).

- Par ailleurs, et pour les mêmes raisons le *paragraphe III* ramène de 3,7 % à 2,8 % le seuil du plafonnement de la taxe d'habitation par rapport au revenu imposable.

**Décision de la commission : Votre commission vous propose d'adopter le présent article sans modification.**

(1) *Le taux additionnel n'est pas applicable au contribuable qui bénéficie d'un dégrèvement d'office au titre de sa taxe d'habitation.*

## **ARTICLE 7 BIS NOUVEAU**

### **Limitation de l'exonération des plus-values réalisées lors de la cession d'actifs immobiliers constituant la résidence en France des Français domiciliés hors de France**

**Commentaire : Le présent article additionnel résulte d'un amendement du gouvernement à l'Assemblée nationale. Il a pour objet de réserver le bénéfice de l'exonération des plus-values réalisées lors de la cession d'actifs immobiliers constituant la résidence en France des Français domiciliés hors de France, aux seules personnes qui, antérieurement à la cession, ont été fiscalement domiciliées en France.**

La mesure ainsi proposée vise à compléter l'article 150 C du code général des impôts qui exonère les plus-values réalisées lors de la cession d'une résidence principale.

Dans le paragraphe b du I de cet article, il est précisé que sont également considérés comme résidences principales "les immeubles ou parties d'immeubles constituant la résidence en France des Français domiciliés hors de France, dans la limite d'une résidence par contribuable".

Ces dispositions, applicables depuis le 1er janvier 1977, ont pour but de ne pas pénaliser les contribuables qui, tout en habitant hors de France, ont souhaité garder des liens avec la France.

Toutefois, cette exonération peut également s'appliquer aux ressortissants des pays membres de la Communauté économique européenne ainsi qu'à ceux des pays liés à la France par un accord interdisant les discriminations fondées sur la nationalité.

Ce principe de non discrimination, appelé aussi clause d'égalité de traitement ou d'assimilation aux nationaux, figure dans la plupart des conventions générales tendant à éviter les doubles impositions.

En application de cette règle, les non résidents de France n'ayant pas la nationalité française, peuvent donc bénéficier des dispositions de l'article 150 C du code général des impôts, c'est-à-dire

de l'exonération de la plus-value de cession d'un immeuble constituant leur résidence en France.

La mesure proposée vise à réserver le bénéfice de cette exonération aux seules personnes qui, antérieurement à la cession, ont été fiscalement domiciliées en France de manière continue pendant une durée d'au moins un an et que; par ailleurs, ces personnes aient eu la libre disposition du bien depuis son acquisition ou son achèvement, ou pendant au moins trois ans. Cette dernière condition n'est pas nécessaire lorsque la cession est motivée par des impératifs d'ordre familial ou un changement du lieu de travail consécutif au retour en France du contribuable.

L'objectif du texte proposé est ainsi d'éviter que les personnes qui, tout en n'ayant jamais eu d'attache en France, y réalisent une opération immobilière, puissent être exonérées de la plus-value éventuelle réalisée.

Le gain qui résulterait de cette mesure serait très faible. Celle-ci ne vise en effet qu'un très petit nombre d'opérations réalisées chaque année.

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

## **2. Entreprises**

### *a) Mesures générales*

#### **ARTICLE 8**

#### **Réduction du taux de l'impôt sur les sociétés pour les bénéfices distribués et modulation du régime des acomptes**

**Commentaire :** Traduisant une mesure vivement souhaitée par le Sénat depuis plusieurs années, le présent article prévoit de supprimer la pénalisation fiscale qui était jusqu'alors appliquée aux bénéfices distribués par les sociétés. Pour les résultats dégagés à compter du 1er janvier 1992, il propose en effet d'unifier le taux de l'impôt sur les sociétés à 34 %, quelle que soit l'affectation du résultat.

Une telle disposition marque une véritable rupture dans la politique suivie en ce domaine depuis 1989 et qui revenait à accorder la priorité aux bénéfices non distribués. A cet égard, les «justifications» avancées dans les dossiers de presse accompagnant les projets de loi de finances successifs s'avèrent particulièrement intéressantes à relever.

Lors de la présentation du projet de budget pour 1991, le dossier de presse consacrait trois pages à une présentation détaillée des vertus –supposées– d'une baisse de l'impôt sur les sociétés exclusivement centrée sur les bénéfices non distribués. Dans un contexte déjà marqué par *«le ralentissement de l'activité et la détérioration des résultats des entreprises»*, il s'agissait alors d'une *«mesure d'efficacité mais aussi d'équité»*, qui apparaissait comme étant *«la plus adéquate pour prévenir le risque d'un essoufflement de l'investissement»* dès lors qu'elle permettait *«d'améliorer directement l'autofinancement des entreprises»* et qu'elle bénéficiait *«à l'industrie et aux P.M.E. plus que proportionnellement à leur part dans la valeur ajoutée»*.

Cette année, la suppression du taux spécifique de 42 % applicable aux bénéfices distribués a également été présentée parmi des mesures favorables aux P.M.E.. Elle fait cependant l'objet d'un commentaire beaucoup plus bref, mais aussi beaucoup plus proche des

**réalités économiques : «en raison de la détérioration des résultats des entreprises liée à la conjoncture, il est indispensable de ne plus pénaliser le renforcement des fonds propres par voie d'appel aux capitaux extérieurs».**

Tardif, le retournement est cependant total et le rôle essentiel du marché comme pourvoyeur de fonds propres est enfin reconnu.

Cette mesure de fond s'accompagne de deux autres types de dispositions concernant les acomptes versés en cours d'exercice, mais ayant des objectifs profondément différents.

**- La première série présente un caractère général et vise à répartir, sur deux exercices, le coût budgétaire de la suppression du taux de 42 %. Elle prend la forme d'une réduction, à 36 % au lieu de 34 %, du taux retenu pour calculer les acomptes dus au titre de 1992, mais aussi d'un aménagement -particulièrement strict- des conditions dans lesquelles une société peut elle-même moduler ses versements.**

**- La seconde s'adresse à une cible bien précise : les petites et moyennes entreprises, ou du moins certaines d'entre elles. En effet, et par dérogation à la règle précédente, cette catégorie de sociétés pourra, dès 1992, verser des acomptes sur la base d'un taux de 33 $\frac{1}{3}$  %. Elle bénéficiera donc immédiatement de l'allègement de la fiscalité proposé par le présent article, mais aussi d'un effet de trésorerie additionnel. Présentée comme très favorable, cette mesure a sans doute aussi partiellement un caractère indispensable pour éviter que le dispositif de "lissage" du coût budgétaire ne conduise en fait à pénaliser de petites sociétés qui, distribuant peu, vont bénéficier dès 1991 du taux de 34 % actuellement prévu par la législation. En effet, pour celles-ci, l'application d'un régime d'acomptes fondé sur un taux de 36 % les aurait amenées à verser en 1992, des sommes supérieures à leur cotisation définitive de l'année précédente.**

## **I. SUPPRESSION DU SUPPLÉMENT D'IMPÔT SUR LES SOCIÉTÉS POUR LES DISTRIBUTIONS PRÉLEVÉES SUR LES BÉNÉFICES DES EXERCICES OUVERTS À COMPTER DU 1er JANVIER 1992.**

Simple dans son principe, cette mesure résulte du 1° du paragraphe I du présent article, dont la rédaction a d'ailleurs été profondément remaniée par l'Assemblée nationale. Mais cet

allègement de la fiscalité ne porte que sur les distributions prélevées sur des bénéfices provenant d'exercices ouverts à compter du 1er janvier 1992. En conséquence, il appelle un dispositif juridique assez lourd, destiné à éviter que des bénéfices réalisés au cours de périodes précédentes, mais non encore distribués, échappent au supplément d'impôt actuellement en vigueur.

#### A. RAPPEL DU RÉGIME ACTUEL

Depuis 1989, le système français d'impôt sur les sociétés s'appuie autour de deux éléments :

- un taux « normal » qui, dans un premier temps, s'applique à la totalité du bénéfice de l'exercice. Initialement fixé à 39 %, il a par la suite été réduit à 37 % pour les bénéfices dégagés au titre de l'année 1990, puis à 34 % pour les résultats des exercices suivants.

- un supplément d'impôt, acquitté en cas de distribution, et ayant pour effet de porter à 42 % le taux d'imposition effectif des bénéfices non conservés par la société. Par coordination, le mode de calcul de cette imposition complémentaire est donc différent selon l'exercice auquel se rattache le bénéfice distribué. Ainsi, le taux du supplément d'impôt est :

- 3/58e pour la fraction de la distribution prélevée sur le bénéfice dégagé au titre de 1989 ;
- 5/58e pour celle provenant du bénéfice de l'année 1990 ;
- 8/58e pour celle prélevée sur le bénéfice de l'année 1991.

Enfin, le supplément d'impôt n'est pas exigible si le résultat distribué provient de bénéfices réalisés avant 1989, l'impôt sur les sociétés ayant alors initialement été acquitté à un taux supérieur ou égal à 42 %.

Cette mécanique complexe suppose donc un suivi méticuleux des bénéfices réalisés chaque année, et des distributions successives auxquelles ils ont donné lieu.

## B. L'UNIFICATION DES DEUX TAUX À 34 %

Dans ce contexte, l'objectif du présent article est de supprimer le supplément d'impôt pour les distributions prélevées sur les résultats dégagés au titre des exercices ouverts à compter du 1er janvier 1992. L'imposition au taux normal de 34 % prendra donc un caractère définitif, quelle que soit l'affectation ultérieure du bénéfice.

Cette «disparition» du supplément d'impôt n'entraîne cependant pas l'abrogation du dispositif juridique du supplément d'impôt. En effet, le gouvernement entend éviter que la fraction non distribuée des résultats dégagés au cours des exercices 1989 à 1991 se trouve brusquement libérée et puisse être versée aux actionnaires en franchise de supplément d'impôt. A cet effet, il est donc prévu que le supplément d'impôt restera en vigueur, mais son taux est fixé à 0 % pour les distributions effectuées au cours des exercices ouverts à compter du 1er janvier 1992.

Cette formulation permet de maintenir intégralement le mécanisme du supplément d'impôt pour les distributions effectuées avec des bénéfices provenant d'exercices antérieurs. Compte tenu des règles d'assiette de cette imposition complémentaire, le taux 0 s'appliquera donc bien :

- aux distributions prélevées sur les bénéfices des années 1992 et suivantes ;

- aux avances sur dividendes versées en 1992, et sous réserve qu'elles soient réputées provenir du bénéfice que la société réalisera au titre de ce même exercice.

En revanche, et quelle que soit la date de mise en distribution, les dividendes –ou la fraction des dividendes– prélevés sur les bénéfices des exercices 1989 à 1991 restent soumis au régime actuel du supplément d'impôt.

Un exemple simple permet d'illustrer cette situation (voir encadré).

Une société, dont l'exercice coïncide avec l'année civile, dégage au titre de 1991, un bénéfice, après IS au taux normal, de 500.

En avril 1992, l'assemblée générale décide de mettre 200 en réserve et de distribuer le solde, soit 300. Compte tenu des règles précédemment rappelées, cette distribution donne intégralement lieu au versement d'un supplément d'impôt, calculé au taux de 8/58e.

A l'issue de l'exercice 1992, cette société présente un bénéfice, après IS, de 200. L'assemblée générale, réunie en avril 1993, décide cependant de distribuer 300, soit l'intégralité du résultat de 1992 et 100 prélevé sur le solde du bénéfice de 1991 précédemment mis en réserve.

Au regard du supplément d'impôt, cette distribution s'analyse de la manière suivante :

- les 200, représentatifs du bénéfice de 1992, entrent dans le champ d'application du supplément d'impôt au taux 0.

- les 100, prélevés sur le résultat de 1991 mis en réserve, donnent lieu au versement du supplément d'impôt au taux de 8/58e.

#### **C. AMÉNAGEMENT DES RÈGLES D'ASSIETTE DU SUPPLÉMENT D'IMPÔT**

On a vu que le système du double taux d'impôt sur les sociétés supposait un suivi très complet des résultats dégagés chaque année et des éventuelles distributions auxquelles ils avaient donné lieu. Il convient en effet de délimiter de façon précise les montants mis en réserve et susceptibles d'entraîner l'exigibilité d'une imposition complémentaire en cas de distribution ultérieure. Dans cette «enveloppe» globale –et par nature évolutive– l'entreprise doit en outre isoler autant de «compartiments» qu'il existe de taux de supplément d'impôt applicables.

En application des dispositions de l'article 219 du C.G.I., cette «enveloppe» globale est égale à :

- la somme algébrique des résultats comptables dégagés par la société au titre des exercices ouverts à compter du 1er janvier 1989 ;

- diminuée des distributions décidées conformément aux statuts et soumises au supplément d'impôt.

Destinée à éviter l'imputation, sur l'enveloppe globale, des distributions effectuées à partir des résultats dégagés avant 1989, cette dernière condition a cependant un effet indirect surprenant : en droit, elle revient à interdire également la prise en compte des distributions expressément exonérées de supplément d'impôt, c'est-à-dire, celles effectuées sous forme d'actions, et celles donnant lieu au versement du précompte.

En fait, et dans le cadre de l'instruction 4H.8.89 du 8 décembre 1989, l'administration a admis que ces deux catégories de distributions pouvaient également être déduites. Le 3° du paragraphe I du présent article propose aujourd'hui de légaliser cette solution doctrinale.

## **II. ADAPTATION DIFFÉRENCIÉE DU RÉGIME DES ACOMPTES**

En application de l'article 1668 du C.G.I., l'impôt sur les sociétés dû au titre d'un exercice donné doit être versé en cinq fractions :

- quatre acomptes sont liquidés en cours d'exercice, sur la base du dernier résultat connu (le bénéfice de référence) ;

- le solde est acquitté à la clôture de l'exercice, lors du dépôt de la déclaration correspondante.

Jusqu'à présent, la baisse de l'impôt sur les sociétés applicable aux bénéfices non distribués s'était accompagnée d'une diminution corrélative des acomptes. Le taux retenu pour ces derniers –soit 38 % aujourd'hui– représentait ainsi une moyenne des deux taux d'I.S. prévus par la législation.

Sur ces bases, et compte tenu de la suppression du supplément d'impôt exigible sur les bénéfices distribués, le taux des acomptes aurait donc dû être fixé à 34 % pour 1992.

### **A. RÉDUCTION DIFFÉRENCIÉE DU TAUX DES ACOMPTES**

Le paragraphe II du présent article ne reprend que partiellement cette démarche pourtant logique. Il propose en effet

d'instituer un système de taux d'acompte différencié qui ainsi permet d'accentuer l'avantage immédiat accordé aux P.M.E. en limitant celui obtenu par les autres sociétés.

Un tel résultat est obtenu en deux étapes.

**1. Cas général : le taux des acomptes est ramené à 36 %.**

Le 1 du paragraphe II prévoit en effet une mesure générale : les acomptes exigibles au titre des exercices ouverts à compter du 1er janvier 1992 seront évalués en appliquant au bénéfice de référence un taux de 36 %, au lieu de 38 % actuellement.

Cette disposition, qui se traduit en principe par un coût budgétaire de 6,08 milliards de francs, permet ainsi de répartir sur deux exercices la perte de ressources globale due à la suppression du supplément d'impôt en cas de distribution. Mais elle conduit les sociétés –ou du moins certaines d'entre elles compte tenu du dispositif prévu en faveur des P.M.E.– à verser en 1992 des acomptes évalués en fonction d'un taux supérieur à celui qui sera appliqué lors de l'imposition définitive de leurs résultats, et dans certains cas, également supérieur à leur taux d'imposition effectif de l'exercice 1991.

**2. Création d'un taux d'acompte spécifique pour les petites et moyennes entreprises**

Reprenant une mesure annoncée le 16 septembre dans le cadre du Plan P.M.E.-P.M.I., le 2 du paragraphe II institue un taux d'acomptes réduit pour les petites sociétés, et plus précisément pour celles qui exercent une activité industrielle.

En effet, pour bénéficier de ce régime particulier, l'entreprise doit répondre à deux conditions :

**. Son capital est détenu, à l'ouverture de l'exercice, pour plus de 50 % par des personnes physiques.**

Cette restriction a pour but de réserver le bénéfice du dispositif aux P.M.E. indépendantes, et donc d'écartier les sociétés filiales d'autres entreprises. Toutefois, elle conduit également à exclure des sociétés qui, pour des motifs liés à leur transmission ou leur reprise, sont contrôlées par un holding, dont le capital est détenu majoritairement par des personnes physiques. **Une telle exclusion paraît peu justifiée et votre commission des Finances vous proposera donc un amendement permettant de les réintégrer dans le champ d'application du taux d'acompte réduit.**

**. Son chiffre d'affaires total -hors taxes- n'excède pas les limites suivantes :**

- 500 millions de francs si elle exerce son activité principale dans le secteur de l'industrie ;

- 100 millions de francs dans les autres cas.

Lors du débat devant l'Assemblée nationale, ce texte a d'ailleurs été complété afin de prévoir les conditions dans lesquelles serait apprécié le caractère « principal » de l'activité industrielle. Il sera déterminé en comparant le chiffre d'affaires réalisé dans ce domaine avec celui de l'ensemble des autres activités, étant précisé que le chiffre d'affaires provenant d'une activité commerciale ne sera retenu qu'à hauteur du tiers de son montant pour tenir compte du fait qu'il recouvre des opérations de nature différente.

Selon les informations transmises à votre Rapporteur général, le caractère « industriel » de l'activité sera quant à lui apprécié par référence à la nomenclature retenue par l'I.N.S.E.E.. Une telle définition, qui présente certes l'avantage d'être directement opératoire, conduit cependant à exclure les entreprises du bâtiment, alors même que ce secteur se trouve aujourd'hui dans une situation difficile.

- Si l'entreprise répond aux deux conditions précédentes, ses acomptes d'impôt sur les sociétés pourront être calculés en appliquant au bénéfice de référence un taux réduit de 33 1/3 %.

En d'autres termes, le présent article prévoit, pour cette catégorie d'entreprise, un double avantage de trésorerie :

- bénéficier, dès 1992, du plein effet de la suppression du supplément d'impôt sur les sociétés alors que les autres entreprises devront attendre 1993 ;

- obtenir, parallèlement, un avantage additionnel, dès lors que le taux applicable aux acomptes (33 1/3 %) sera inférieur au taux d'imposition effectif des bénéfices de l'année (34 %).

Selon les informations fournies par le gouvernement, ce dispositif spécifique entraîne une perte de ressources supplémentaire de 3 450 millions de francs en 1992.

Le 3 du paragraphe II fixe les obligations déclaratives des entreprises qui souhaiteront bénéficier du taux d'acompte réduit. Elles devront déposer une déclaration auprès du comptable du Trésor, avant la date d'exigibilité du premier acompte de l'exercice. En outre, il est prévu que les sociétés qui se placeront à tort sous ce régime supporteront une pénalité égale à 10 % des insuffisances de versements.

### **3. Une interrogation majeure : la durée d'application effective du nouveau régime de double taux d'acompte.**

Du fait de son objectif majeur —«lisser» le coût budgétaire de la suppression du taux de 42 %— le mécanisme du double taux d'acompte devrait normalement avoir une existence temporaire, limitée en fait à l'année 1992.

Ce caractère provisoire a d'ailleurs été souvent avancé, lors du débat devant l'Assemblée nationale, pour rejeter des amendements visant à étendre le champ d'application du taux d'acompte réduit.

Toutefois, force est de constater qu'aucune disposition de l'article ne prévoit, de façon expresse, le retour à un taux d'acompte unique de 34 % pour les exercices ultérieurs. Au contraire, le paragraphe II précise que le nouveau régime -36 % et donc par voie de

conséquence, le dispositif P.M.E., s'applique aux acomptes échus «*au cours d'exercices ouverts à compter du 1er janvier 1992*».

Certes, on peut estimer que la loi de finances pour 1993 contiendra la disposition correctrice nécessaire. Néanmoins, la formulation retenue laisse également au gouvernement toute latitude pour maintenir, au nom d'une logique redistributive contestable, un système d'acompte atypique qui reviendrait alors, et sans aucune ambiguïté, à pénaliser les uns pour favoriser les autres.

**Votre commission des Finances ne peut laisser planer une telle incertitude. Si elle peut comprendre que le gouvernement souhaite répartir sur deux exercices, le coût d'une mesure fiscale particulièrement importante, elle estime en revanche qu'il convient de fixer dès maintenant le terme du dispositif qui permet d'atteindre ce résultat. Aussi, vous proposera-t-elle, par amendement :**

- de limiter l'application du système de double taux aux acomptes échus au cours d'exercices ouverts en 1992 ;

- de prévoir, dès maintenant, que les acomptes dus au cours des exercices suivants seront calculés sur la base d'un taux uniforme de 34 %, correspondant à celui de l'I.S.

#### **B. AMÉNAGEMENT DANS UN SENS RESTRICTIF DES POSSIBILITÉS DE MODULATION DES ACOMPTES PAR LA SOCIÉTÉ**

En l'absence de dispositions complémentaires, l'obligation faite aux entreprises autres que les P.M.E. de calculer leurs acomptes sur la base d'un taux de 36 % risquait d'être largement inopérante.

En effet, actuellement, l'article 363 de l'annexe III du C.G.I. autorise une société à suspendre ses versements d'acomptes lorsqu'elle estime que les montants déjà acquittés atteignent –ou excèdent– la cotisation d'impôt dont elle sera effectivement redevable au titre de l'exercice. Si par la suite il s'avère qu'elle a commis une erreur excédant le dixième de l'impôt dû, une pénalité de 10 % devient exigible sur les sommes non acquittées aux échéances prévues.

Sur le fondement de ce dispositif, les sociétés étaient donc en mesure d'interrompre leur versement d'acompte en s'appuyant sur le fait que l'imposition définitive serait calculée au taux de 34 %. Encore faut-il souligner que ce mouvement aurait sans doute été atténué par l'impact de la mesure proposée à l'article 9 du présent

projet de loi et qui prévoit l'intégration, dans le bénéfice imposable, des plus-values sur titres financiers.

Toutefois, et pour éviter tous risques de «dérapage» budgétaire, les paragraphes III et IV du présent article proposent de modifier de façon restrictive les possibilités de modulation des acomptes tout en introduisant ce nouveau dispositif dans la partie législative du C.G.I.

### **1. Le nouveau régime de dispense des acomptes**

En application du texte proposé et pour se dispenser d'acquitter de nouveaux acomptes, l'entreprise devra avoir déjà versé une somme supérieure ou égale au plus élevé des deux éléments suivants :

- le produit du taux retenu pour les acomptes par le bénéfice prévisionnel de l'exercice imposable au taux normal de l'I.S. La définition exacte de ce premier facteur a d'ailleurs été précisée par l'Assemblée nationale afin de tenir compte du cas des P.M.E. bénéficiant d'un taux d'acompte réduit à 33 1/3 %.

- la cotisation totale d'impôt sur les sociétés –et donc y compris les sommes dues au titre des plus values à long terme– dont l'entreprise sera finalement redevable au titre de l'exercice concerné, avant imputation des crédits d'impôts ou des avoirs fiscaux. Cette dernière exclusion –de caractère général– semble donc revenir sur les solutions jusqu'alors admises pour les sociétés dont une fraction importante du bénéfice est constituée de revenus mobiliers. Toutefois, lors du débat devant l'Assemblée nationale <sup>(1)</sup>, le ministre s'est clairement engagé à maintenir, dans ce cas précis, une doctrine actuelle tellement complexe et subtile qu'elle demeure impossible à transcrire dans un texte législatif.

**Au-delà de ce cas particulier, et sous réserve des dispositions prévues en faveur des P.M.E., les sociétés devront donc, en tout état de cause, verser en 1992 des acomptes représentant au minimum 36 % de leur bénéfice prévisionnel en principe soumis au taux d'imposition définitif de 34 %.**

En d'autres termes, pour moduler ses acomptes, l'entreprise pourra tenir compte d'une évolution peu favorable de son

*(1) débat Assemblée nationale - 2e séance du 17 octobre 1991 - JO du 18 octobre 1991 p. 4666.*

bénéfice imposable, mais pas de la baisse du taux de l'impôt proposée par le présent article.

## **2. Suppression de la tolérance du dixième**

Par symétrie à la solution retenue pour le régime de dispense des acomptes, le paragraphe IV du présent article propose de reprendre dans la partie législative du Code, les dispositions aujourd'hui prévues par les articles 363 et 364 de l'annexe III en cas de versement tardif ou d'insuffisance de versement d'acompte d'impôt sur les sociétés.

Toutefois, cette seconde opération n'a qu'un seul objectif : supprimer la tolérance du dixième jusqu'alors accordée aux sociétés qui avaient décidé de réduire le montant global de leurs acomptes. En effet, s'il apparaît par la suite que l'entreprise a commis une erreur dans ses prévisions, et quelle que soit l'importance de cette erreur, la majoration de 10 % sera applicable sur les sommes non réglées à l'échéance normale des acomptes.

Une telle solution présente à l'évidence un caractère particulièrement strict et revient à supprimer tout « droit à l'erreur », même minime, en matière de prévisions sur l'évolution des résultats imposables d'une société. Toutefois, dans le contexte de cet article, elle peut éventuellement être admise. En effet, une marge de 10 % s'avère supérieure à l'écart existant entre le taux de 34 % et celui de 36 %.

## **3. Un régime qui, lui aussi, doit rester provisoire**

Pour assurer la cohérence d'ensemble du dispositif, l'Assemblée nationale a introduit un paragraphe complémentaire précisant que les nouvelles modalités de modulation des acomptes s'appliqueraient aux sommes échues au cours d'exercices ouverts à compter du 1er janvier 1992.

Or, il est, là encore, évident que ces règles très restrictives répondent à un souci "conjoncturel" : éviter un coût budgétaire trop important sur l'exercice 1992. En revanche, il serait totalement injustifié d'envisager de les pérenniser.

Aussi, et conformément à la position qu'elle a retenue pour le mode de calcul des acomptes, votre Commission vous proposera une série d'amendements tendant à limiter l'application effective de ces règles restrictives - que ce soit en matière de modulation des acomptes ou de tolérance du dixième - à l'exercice 1992, c'est-à-dire à la période transitoire. Au-delà, les dispositions actuelles trouveront donc de nouveau à s'appliquer.

**Décision de la Commission : Votre Commission vous propose de modifier cet article sur plusieurs points :**

- sur proposition de M. Roger Chinaud, rapporteur général, de MM. Jean Arthuis et Jacques Oudin, elle a décidé d'élargir le champ d'application du taux d'acompte réduit de 33 1/3 % aux sociétés contrôlées par un holding familial ;

- à l'initiative de M. Jacques Oudin, elle a retenu un amendement tendant à ouvrir aux entreprises du secteur du bâtiment, le dispositif prévu en faveur des petites et moyennes entreprises industrielles ;

- sur proposition de M. Roger Chinaud, rapporteur général, elle a adopté quatre amendements ayant pour objet :

. de limiter à l'année 1992 la durée d'application du système de double taux d'acomptes, et donc de prévoir dès maintenant que les versements effectués en 1993 seraient calculés sur la base d'un taux de 34 %.

. de donner un caractère provisoire aux dispositions restrictives concernant le régime de modulation des acomptes et la tolérance du dixième.

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

## **ARTICLE ADDITIONNEL APRÈS L'ARTICLE 8**

### **Extension du crédit d'impôt recherche aux frais de collection**

**Commentaire : Votre commission vous propose d'adopter un amendement portant article additionnel après l'article 8 et tendant à inclure les frais de collection dans le champ d'application du crédit d'impôt recherche.**

**Cette initiative permettra ainsi de faire bénéficier les entreprises concernées, dès 1992, d'une disposition dont le gouvernement a accepté le principe sous réserve que son impact financier n'intervienne qu'à compter de 1993.**

Depuis plusieurs années, le Sénat a attiré l'attention sur la définition très stricte des dépenses retenues dans le mécanisme du crédit d'impôt recherche. En effet, les règles actuelles conduisent à écarter des investissements immatériels autres que technologiques, correspondant à la conception et la création de nouveaux produits et bénéficiant par ailleurs d'une protection juridique.

Une telle exclusion ne permet donc pas de prendre en compte le caractère très spécifique des dépenses de recherche engagées par certains secteurs industriels -l'industrie textile par exemple- dans lesquels le « design » joue un rôle essentiel sinon décisif.

Certes, par rapport à la situation initiale, des progrès ont pu être réalisés. En particulier, par instruction 4A-6-90 du 27 juin 1990, l'administration a précisé les catégories de dépenses qui, engagées en vue d'élaborer une « collection », entraînent déjà dans le dispositif actuel du crédit d'impôt recherche.

Toutefois, ces aménagements demeurent ponctuels et ne permettent pas de prendre la véritable dimension des efforts d'innovation que doivent consentir ces secteurs industriels dans un contexte international fortement concurrentiel.

Lors de l'examen du présent projet de loi par l'Assemblée nationale, le ministre délégué chargé du Budget a fait part de son intention de trouver une solution satisfaisante à ce problème. Il a donc accepté le principe d'une extension du crédit d'impôt recherche aux dépenses de collection (1), sous réserve qu'une telle mesure figure

dans la deuxième partie de la loi de finances, et donc ait un impact financier à compter de 1993.

Votre commission note avec satisfaction cette évolution très sensible dans la position du gouvernement. Elle considère toutefois comme regrettable que l'effet de cette mesure, réclamée depuis longtemps, soit à nouveau reporté d'un an. Compte tenu des difficultés que rencontrent certains secteurs concernés, et dès lors que la décision de principe est admise, il lui semble nécessaire que l'extension du crédit d'impôt recherche aux dépenses de collection puisse trouver une traduction immédiate.

**Décision de la Commission : Sur proposition de M. Roger Chinaud, rapporteur général, et de MM. Jacques Oudin et Geoffroy de Montalembert, la Commission a adopté un amendement portant article additionnel après l'article 8, et autorisant la prise en compte des dépenses de collection dans la base du crédit d'impôt recherche obtenu en 1992.**

**Votre Commission vous propose d'adopter cet article additionnel.**

## ARTICLE 9

### Taux d'imposition des plus values à long terme des sociétés

**Commentaire :** Dans le prolongement de l'approche retenue au cours des années précédentes, le présent article apparaît comme la contrepartie fiscale -mais aussi budgétaire- des mesures prises en vue de réduire le taux de l'impôt sur les sociétés. Cette année, il propose donc de franchir la dernière étape d'une démarche qui a conduit à relever de façon très substantielle le taux d'imposition des plus values dégagées par les sociétés lors de la cession de certains titres, mais comporte également une seconde disposition qui semble indiquer que le schéma d'imposition des plus values est désormais stabilisé.

En effet, le présent article prévoit :

- d'intégrer les plus values à long terme sur titres de trésorerie dans le résultat soumis à l'impôt sur les sociétés au taux de droit commun ;

- d'unifier, autour d'un taux de 18 %, le régime d'imposition des plus values à long terme dégagées lors de la cession d'autres éléments de l'actif immobilisé.

L'introduction de nouvelles modifications dans un régime qui a déjà subi de nombreux aménagements au cours du passé récent, conduit nécessairement à prévoir un dispositif juridique complexe tendant à préciser les règles d'imputation des moins values antérieures.

Le tableau suivant, qui résume l'évolution des différents taux d'imposition depuis trois ans, permet d'évaluer les efforts d'adaptation qui ont été demandés aux sociétés. Il retient le cas le plus fréquent, c'est-à-dire celui où l'exercice coïncide avec l'année civile, étant précisé que la situation est encore plus complexe quand cette hypothèse ne se vérifie pas.

Nature de la plus value	Exercices						1992
	1988	1989 Cessions réalisées		1990	1991 Cessions réalisées		
		avant le 20/10	après le 20/10		avant le 1/7	après le 1/7	
• Titres de trésorerie	15 %	15 %	19 %	25 %	25 %	34 %	34 %
• Titres de fonds propres	15 %	15 %	19 %	19 %	19 %	19 %	18 %
• Autres éléments d'actifs sauf :	15 %	15 %	19 %	19 %	19 %	19 %	18 %
- propriété industrielle	15 %	15 %	15 %	15 %	15 %	15 %	18 %
- terrains à bâtir	25 %	25 %	25 %	25 %	25 %	25 %	18 %

Dans ses précédents rapports (1), votre rapporteur général a déjà eu l'occasion de présenter, de façon détaillée, le régime des plus values dégagées par les sociétés. Il se limitera donc cette année à un simple rappel des grands principes applicables en ce domaine (voir encadré ci-après).

#### Rappel des grands principes du régime des plus values

Applicable en cas de la cession d'élément de l'actif immobilisé, le régime des plus ou moins values repose sur une distinction fondamentale :

- les opérations considérées comme relevant du court terme, les plus ou moins values dégagées étant alors agrégées au résultat d'exploitation et soumises au même régime fiscal.

- les opérations relevant du long terme et soumises à un régime fiscal spécifique.

Les plus ou moins values à long terme dégagées au cours d'un même exercice sont ventilées entre les différentes catégories prévues par la législation -titres de trésorerie, titres de fonds propres, terrain à bâtir, produit de la propriété industrielle, autres éléments d'actifs- chacune d'entre elles étant assortie d'un taux d'imposition différent.

Dans un premier temps, les plus ou moins values afférentes à une même catégorie font l'objet d'une compensation qui permet de dégager une plus ou moins value nette.

La plus value nette dégagée au titre d'une catégorie d'actifs peut alors être utilisée pour compenser :

- le déficit d'exploitation de l'exercice, ou les déficits antérieurs encore reportables ;

- les moins values nettes d'exercices antérieurs relevant du même taux ;

- les moins values nettes relevant d'un taux différent mais supérieur.

A l'issue de ces opérations, le solde de chaque plus value nette est soumis à l'impôt au taux correspondant, le résultat net devant être porté à la réserve spéciale des plus values.

Les moins values nettes non imputées sont reportables sur les dix exercices suivant celui au titre duquel elles ont été constatées.

## **I - INTEGRATION DANS LE RESULTAT IMPOSABLE A L'IMPOT SUR LES SOCIETES DE DROIT COMMUN, DES PLUS VALUES A LONG TERME SUR CESSIONS DE TITRES DE TRÉSORERIE**

### **A. LE NOUVEAU RÉGIME DES PRODUITS DE CESSION DE TITRES DE TRÉSORERIE**

Il résulte, a contrario, d'une disposition dont la rédaction a été améliorée par l'Assemblée nationale : le régime des plus ou moins values à long terme cesse de s'appliquer aux résultats des cessions de titres de trésorerie réalisées à compter du 1er juillet 1991.

En conséquence, ces produits -ou pertes- seront désormais compris dans le résultat soumis à l'impôt sur les sociétés au taux de droit commun. Parallèlement, les provisions pour dépréciation afférentes à ces titres cessent d'être soumises au régime des plus ou moins values. Elles devront être rapportées au résultat courant lorsqu'elles deviendront sans objet.

On notera que, conformément à une habitude regrettable, ce changement de régime s'applique à des opérations déjà réalisées puisqu'il concerne les cessions effectuées depuis le 1er juillet dernier.

Cette modification du régime d'imposition concerne en fait tous les titres -dits "de trésorerie"- qui, au regard du régime des plus values, entraient dans le champ d'application du taux de 25 % institué par l'article 17 de la loi de finances pour 1991. Il s'agit donc :

- de l'ensemble des obligations ou titres assimilés, ainsi que des bons de souscription d'obligations ;

- des titres d'organismes de placement collectif en valeurs mobilières ;

- des parts ou actions de sociétés dont l'actif est principalement composé de titres jusqu'alors soumis au taux de 25 % ou dont l'activité consiste essentiellement à gérer, pour leur propre compte, de tels actifs.

En revanche, demeurent soumis au régime des plus ou moins values les gains ou pertes constatés lors de la cession de titres de "*fonds propres*", c'est-à-dire :

- les parts ou actions de sociétés (sous réserve des restrictions précédemment évoquées) ;
- les bons de souscription d'actions ;
- les certificats d'investissement et les certificats coopératifs d'investissement.

Un tel découpage, dont votre rapporteur général avait déjà souligné l'an dernier le caractère quelque peu arbitraire, laisse cependant subsister des anomalies.

Ainsi, en droit, les parts de fonds commun de placement à risque régies par la loi du 23 décembre 1988 relèvent du régime des "*titres de trésorerie*". Or, elles recouvrent pratiquement la même réalité que les actions de société de capital-risque, qui elles restent dans le champ d'application du régime des "plus-values". Dès lors que ces deux structures juridiques ont un objet identique -participer au développement de PME grâce à des apports en fonds propres- il semblerait plus judicieux de les placer sous le même mode d'imposition, celui des plus values, afin de parachever la réforme effectuée l'an dernier et qui tendait justement à uniformiser les règles fiscales applicables à ces deux structures de capital risque. **Votre Commission vous proposera donc un amendement permettant de rectifier cette situation.**

On notera également que la détention indirecte d'actions, par le biais d'organismes de placement collectif en valeurs mobilières spécialisés dans de tels titres, se trouve pénalisée par rapport à la détention directe. Si les motivations de tels placements ne sont pas nécessairement identiques, force est de constater que la distorsion accentuée par le présent article ne va pas dans le sens d'une consolidation du marché des actions.

#### **B. MODE D'IMPUTATION DES MOINS VALUES ANTÉRIEURES SUR TITRES DE TRÉSORERIE**

Les sixième et septième alinéas du texte proposé précise le sort des moins values afférentes aux titres de trésorerie, et qui, constatées au cours d'exercices antérieurs, n'ont pas encore pu être compensées.

Ce schéma d'imputation doit s'analyser en tenant compte des relèvements de taux opérés au cours des années précédentes. En fait, il distingue deux situations.

### **1. Le cas des moins values subies au cours d'exercices clos depuis le 1er novembre 1990**

Il s'agit en pratique des moins values "relevant" du taux de 25 %. En effet celui-ci s'est appliqué pour la première fois aux plus values sur titres de trésorerie constatées au cours d'exercices clos à compter du 1er novembre 1990. En outre, et suivant les dispositions du présent article, ce taux reste en vigueur jusqu'au 1er juillet 1991.

Pour cette première catégorie de moins values, dont l'origine est en fait peu lointaine, le présent article propose un mécanisme simple, qui comporte deux étapes :

- par priorité, elles devront être imputées sur les plus values de même nature réalisées jusqu'au 1er juillet 1991 ;

- le solde sera transformé, à hauteur de 25/34èmes de son montant, en charge d'exploitation du premier exercice clos à compter du 1er octobre 1991.

Ce premier stock devrait donc disparaître très rapidement.

### **2. Le cas des moins values provenant d'exercices plus anciens**

Le second stock recouvre en fait les moins values relevant du taux de 19 %, en vigueur jusqu'à l'ouverture du premier exercice clos à compter du 1er novembre 1990.

À cette époque, il avait été prévu que ces moins values pourraient s'imputer à hauteur de 19/25èmes de leur montant, sur les nouvelles plus values taxées au taux de 25 %.

Désormais ce dispositif ne peut plus jouer, en raison de la disparition du taux de 25 %.

Pour permettre aux sociétés d'imputer -enfin- ce solde de moins values, le septième alinéa prévoit donc un dispositif en deux volets, et dont le second présente un caractère tout à fait exceptionnel.

- dans un premier temps, et toujours par priorité, les sociétés pourront utiliser ces moins-values pour apurer leurs plus values soumises au nouveau taux de 18 %, lui-même créé par le présent article.

- à titre exceptionnel, le solde de ces moins values pourra, sous certaines limites, venir s'imputer, dans la proportion de 18/34èmes, sur le bénéfice imposable de l'exercice.

En fait, le texte initial du Gouvernement prévoyait une possibilité d'imputation sur le résultat d'exploitation, formulation qui laissait supposer que ces moins values pouvaient venir accroître un déficit.

Pour des raisons budgétaires, la possibilité d'imputation sur le bénéfice de l'exercice se trouve fortement encadrée. Elle ne sera possible que dans la limite d'une "enveloppe" égale :

- aux produits retirés de la cession de titres de trésorerie acquis depuis plus de deux ans ;

- selon les cas, majorés ou diminués des provisions pour dépréciation de titres ;

- en tout état de cause, diminués des moins values relevant du taux de 25 % et déjà imputés.

Un tel dispositif, pour le moins complexe, revient en fait à reconstituer à l'intérieur du bénéfice imposable, un montant correspondant à la "*plus value nette à long terme*" sur cessions de titres de trésorerie qui aurait été constatée en l'absence du présent article.

Les moins values sur titres de trésorerie de type "19 %" qui n'auront pu être imputées au cours d'un exercice conservent leur caractère reportable et pourront être apurées dans les mêmes conditions au cours des exercices suivants. Cette précision qui figurait dans le texte initial du Gouvernement a été supprimée par l'Assemblée nationale, celle-ci ayant estimé qu'il s'agissait d'une disposition redondante.

### C. DES RECETTES BUDGÉTAIRES "GONFLÉES" DURANT DEUX EXERCICES

Selon l'exposé des motifs de l'article, le produit budgétaire de cette mesure est évalué à 10,2 milliards de francs en 1992, mais seulement à 4,8 milliards de francs en régime de croisière.

L'importance du premier chiffre peut surprendre. En fait, il résulte d'un effet mécanique de la réforme proposée. Désormais assimilées à des résultats d'exploitation, les plus values dégagées lors de la cession de titres de trésorerie devront être prises en compte dans le bénéfice de référence qui sert de base au calcul des acomptes d'impôt sur les sociétés versés en cours d'exercice.

Cet effet de trésorerie, qui va jouer dès 1992, représente à lui seul plus de 8 milliards de francs, soit environ 80 % des ressources budgétaires supplémentaires attendues l'an prochain de ce dispositif.

Le solde, soit 2,1 milliards de francs apparaît comme l'effet réel dû à l'aggravation de la fiscalité sur ce type de produit à compter du 1er juillet 1991.

#### Analyse de l'effet de trésorerie induit par la suppression du régime des plus values pour les titres de trésorerie à compter du 1er juillet 1991.

Le tableau suivant retrace l'effet théorique (1), sur les recettes de l'Etat, de l'intégration progressive des produits de la cession de titres de trésorerie dans l'assiette de l'impôt sur les sociétés, et donc dans la base de calcul des acomptes.

Ces données retiennent l'hypothèse d'un montant de "plus values" de ce type stable sur toute la période et égal à 47,5 milliards de francs.

#### Recettes budgétaires

(milliards de francs)

Recettes provenant des plus values sur titres de trésorerie	1992		1993	1994
	Ancien taux	Nouveau régime		
Régime plus values .....	11,87	5,93	--	--
Acompte impôt sur les sociétés ..		8,49	16,15	16,15
Solde impôt sur les sociétés .....		8,07	7,66	--
<b>TOTAL</b> .....	<b>11,87</b>	<b>22,49</b>	<b>23,81</b>	<b>16,15</b>
Différence par rapport au produit résultant de l'application du taux de 25 % .....		+ 10,6	+ 11,94	+ 4,28

(1) L'approche demeure théorique, car les éventuelles imputations de déficit ne peuvent être prises en compte.

En effet :

**En 1992**, les sociétés vont verser :

- l'impôt dû à raison des plus values sur titres de trésorerie dégagées au premier semestre 1991 et taxé au taux de 25 % ;
- un solde d'IS dû au titre de 1991, majoré par l'intégration des plus values financières réalisées au cours du second semestre ( $34 \% \times 47,5/2$ ) ;
- des acomptes d'impôt sur les sociétés, au taux de 36 % sur la part des plus values 1991 intégrée dans le bénéfice de référence de ce même exercice, c'est-à-dire celles constatées entre le 1er juillet et le 31 décembre ( $36 \% \times 47,5/2$ ).

**En 1993**, le régime des plus values ne procurera plus aucune ressource provenant des titres de trésorerie, mais :

- le solde de l'IS 1992, versé en 1993, se trouvera majoré, les acomptes versés en 1992 n'ayant intégré que la moitié des plus values sur titres de trésorerie, ;
- les acomptes d'IS versés en 1993 tiendront quant à eux compte de l'ensemble des plus values dégagées en 1992 et intégré dans le bénéfice de référence.

**En 1994**, le régime trouve alors son rythme de croisière, les plus values imposables étant désormais intégralement "provisionnées" par le biais des acomptes de l'année précédente.

**Mais cet effet de trésorerie va se prolonger encore un an.** En effet, la base des acomptes versés en 1992 ne tiendra compte que des plus values dégagées au cours du second semestre 1991. L'effet "*d'extension en année pleine*", classique en matière budgétaire, va également permettre d'améliorer, de façon atypique les recettes de l'exercice 1993 (voir encadré ci-contre).

Ce n'est seulement qu'en 1994 que le dispositif trouve enfin son régime de croisière, et donc son rendement normal, soit 4,2 milliards de recettes supplémentaires par rapport à la situation actuelle, ou 4,8 milliards si l'on admet qu'entre temps, les plus values sur cession de titres de trésorerie auront augmenté de 14 %, passant de 47,5 milliards de francs en 1991 à 54 milliards en 1993.

Dans l'intervalle, ce "coup d'accordéon" aura sans doute grandement facilité la politique de maîtrise du déficit budgétaire. Mais la gestion de 1994 en subira les conséquences.

## II - UNIFICATION DU REGIME D'IMPOSITION DES PLUS VALUES

Le second volet de la "réforme" du régime d'imposition des plus values à long terme est contenu dans les deux premiers alinéas du texte proposé pour compléter l'article 219 bis du code général des

impôts. Il prend la forme d'une unification, à 18 %, des trois autres taux actuellement prévus par la législation. Cette mesure prend en fait valeur de symbole. Elle semble indiquer que la période de "turbulences" qu'a traversé ce dispositif est désormais terminée.

#### A. CREATION D'UN TAUX UNIQUE DE 18 %

Au côté du régime des titres de trésorerie, que le premier article propose de supprimer, la législation sur les plus ou moins values à long terme des sociétés distingue trois taux d'imposition spécifiques :

- 25 % pour les plus values à long terme provenant de la cession de terrains à bâtir ;

- 19 % qui constitue en principe le taux de droit commun, mais s'applique désormais aux plus values dégagées lors de la cession de titres de placement, d'immeubles ou autres éléments d'actifs immobilisés non soumis à un taux particulier ;

- 15 % pour les plus values constatées lors de la vente de certains produits de la propriété industrielle.

La coexistence de ces trois catégories est à l'origine de phénomènes complexes de compensation entre plus et moins values à long terme relevant de taux différents, une plus value nette catégorielle ne pouvant en effet être apurée que par une moins value relevant d'un taux supérieur.

Dans ce contexte, le présent article propose une mesure radicale : sans modifier les règles d'assiette et de détermination des plus values à long terme, il prévoit de simplifier ce régime en créant un taux d'imposition unique, fixé à 18 %, soit un niveau inférieur de 1 point à l'actuel taux de "droit commun".

Budgétairement neutre, cette réforme comporte cependant des conséquences sensibles selon les entreprises, en fonction de la nature des plus values qu'elles peuvent dégager. Ainsi, les produits de la propriété industrielle se trouveront plus fortement imposés qu'auparavant (+ 3 points) alors que les profits réalisés sur les autres cessions d'actifs bénéficieront d'une taxation allégée.

Mais dans l'ensemble, l'unification proposée présente un avantage décisif : désormais toutes les plus values seront soumises au

même régime et les phénomènes de compensation pourront alors jouer sans restriction.

#### B. MODALITÉ DE PRISE EN COMPTE DES MOINS VALUES ANTÉRIEURES

Tout changement de taux conduit nécessairement à prévoir un dispositif transitoire permettant de préciser les modalités d'imputation des moins values constatées au cours d'exercices antérieurs et présentant encore un caractère reportable.

Par rapport aux règles habituellement retenues, le dispositif proposé s'avère "libéral". En effet les moins values ou provisions pour dépréciation de titres provenant d'exercices antérieurs, quel que soit le taux dont elles relèvent, pourront venir s'imputer au franc le franc sur les nouvelles plus values soumises au taux de 18 %.

\*

\* \*

Le texte initial du Gouvernement ne comportait aucune mention expresse relative à l'entrée en vigueur de l'ensemble de ces dispositions. En application de l'article 1 du projet de loi, elles devraient donc normalement s'appliquer pour déterminer l'impôt sur les sociétés dû au titre des exercices clos à compter du 31 décembre 1991.

L'Assemblée nationale a toutefois estimé qu'un tel délai laissait en fait aux sociétés la possibilité de clore leur exercice par anticipation en vue d'échapper provisoirement à l'application de la nouvelle fiscalité sur les titres de trésorerie. Aussi, a-t-elle adopté un amendement précisant que l'ensemble des dispositions de l'article serait applicable pour déterminer le résultat des exercices clos à compter du 1er octobre 1991, date proche de l'annonce publique de la mesure.

**Décision de la Commission : Sur proposition de M. Roger Chinaud, rapport général, la Commission a adopté un amendement tendant à maintenir, sous le régime des plus ou moins values, les produits résultant de la cession de parts de fonds communs de placement à risques.**

**Votre Commission vous demande d'adopter cet article ainsi modifié.**

## ARTICLE 10

### Réforme du droit d'apport

**Commentaire :** Traduisant également une mesure annoncée dans le cadre du Plan PME-PMI du 16 septembre dernier, le présent article propose d'opérer une vaste réforme du régime des droits exigibles lors de l'apport en société de certains biens.

#### I - ECONOMIE GENERALE DU DISPOSITIF

##### A. LA NOTION D'APPORT

Les apports représentent les biens dont les associés transfèrent la propriété ou la jouissance à une personne morale et en contrepartie desquels ils reçoivent des parts sociales ou des actions. Les apports interviennent donc lors de la constitution de la société, mais également au cours de son existence, à la suite d'une augmentation de capital.

La législation distingue en fait trois types d'apports :

- les apports "purs et simples", c'est-à-dire ceux pour lesquels l'associé reçoit exclusivement des droits dans le capital de la société ;

- les apports à titre onéreux, qui sont rémunérés soit par le transfert, à la société d'un passif incombant à l'apporteur, soit par la remise de biens non soumis aux risques sociaux ;

- les apports mixtes, qui regroupent les opérations effectuées pour partie à titre pur et simple, et pour le surplus à titre onéreux.

Constatés dans un acte, les apports relèvent, d'une manière générale, de l'un des deux régimes fiscaux suivants :

- soit celui de la TVA. Ils sont alors en principe exonérés de droit d'enregistrement, mais peuvent donner lieu, dans certains cas, à la perception de la taxe de publicité foncière ;

- soit celui de l'enregistrement, sous la forme, soit de droit d'apport soit, dans certains cas, de droit de mutation. Le taux applicable s'avère alors différent selon le type d'apport, mais également la nature des biens transmis, ou le régime fiscal tant de l'associé que de la société.

## B. L'OBJECTIF DE LA RÉFORME

Dans cet ensemble plutôt complexe, le présent article propose d'introduire une réforme assez radicale reposant sur deux lignes directrices :

- **supprimer certains de ces droits d'enregistrement**, qu'ils se présentent sous la forme de droit d'apport, de droit de mutation ou de taxe de publicité foncière, **pour les remplacer par un droit fixe, initialement égal à 430 francs, mais qui sera porté à 500 francs dès le 15 janvier 1992 en application de l'article 29 sexies du présent projet de loi.**

- **simplifier une législation particulièrement touffue**, en assujettissant au même droit fixe, la formalité d'enregistrement de nombreux actes intéressant la vie des sociétés et aujourd'hui soumis à des tarifs assez disparates.

Ce double effort d'allègement et de simplification de la législation constitue une démarche tout à fait favorable dont l'impact, tant financier que psychologique, ne doit pas être mésestimé. La réforme proposée met ainsi un terme à un régime fiscal dont le poids et la complexité ont souvent été dénoncés comme constituant un frein au développement des entreprises.

Mais cet article s'inscrit également dans une perspective européenne. Reprenant un projet évoqué depuis 1969, le conseil des communautés européennes a, par directive n° 85/303/CEE du 10 juin 1985, retenu un processus d'harmonisation des droits d'apports en société s'appuyant sur deux principes :

- une exonération pour les apports soumis, avant le 1er juillet 1984, à un taux inférieur ou égal à 0,50 %,

- pour toutes les autres opérations, un régime unique, chaque Etat membre ayant toutefois la possibilité de choisir entre deux solutions : une exonération totale ou une imposition au taux uniforme de 1 %.

Dans ce contexte, la France a donc, retenu la voie de l'exonération, le droit fixe étant en effet présenté, non comme un impôt, mais comme une somme destinée, selon les termes même de l'exposé des motifs, à "tenir compte, des frais qu'occasionne pour le Trésor l'enregistrement des actes".

Sur le plan financier, les aménagements proposés par le présent article représentaient à l'origine, un allègement net d'impôt de 556 millions de francs.

Du fait des dispositions de l'article 29 sexiès, ce montant se trouve ramené à 546 millions de francs dont 530 millions seront directement supportés par l'Etat.

Les collectivités locales se trouvent également conduites -de façon assez directive- à assumer une fraction, certes faible, du coût de cette réforme. La suppression de certains droits proportionnels jusqu'à présent perçus par l'Etat a en effet une conséquence "naturelle" : la disparition des taxes communales, départementales ou, le cas échéant, régionales qui les complétaient. De ce fait, la perte de ressources enregistrée par ces collectivités locales atteindra dans l'ensemble 15,5 millions de francs (1).

## II - TRANSFORMATION DE CERTAINS DROITS PROPORTIONNELS EN UN DROIT FIXE

### A. SUPPRESSION DU DROIT D'APPORT ORDINAIRE DE 1 % AU PROFIT D'UN DROIT FIXE

Défini aux paragraphes I et II de l'article 810 du Code général des impôts, le droit d'apport ordinaire, s'applique en principe aux apports à titre "pur et simple". Toutefois, et compte tenu des exceptions prévues par la législation, il est en fait exigible sur les opérations suivantes :

1. Dont 7,5 millions pour les communes, 6 millions pour les départements et 2 millions pour les régions.

**- apport en espèces à une société quelconque ;**

**- apport pur et simple, à une société quelconque, de biens autres que des immeubles ou droits immobiliers, fonds de commerce, clientèle ou droit au bail ;**

**- apport pur et simple d'immeuble, de fonds de commerce, de clientèle ou de droit au bail effectué soit à une société non passible de l'IS, soit entre sociétés passibles de l'IS.**

Le taux du droit d'apport ordinaire est aujourd'hui fixé à 1 %, quelle que soit la nature des biens. Toutefois, le montant exigible au titre des apports en espèces a été plafonné à 430 F par l'article 14 de la loi de finances pour 1989.

Au regard de ces dispositions, le présent article introduit un changement radical. Il supprime le droit d'apport ordinaire au taux de 1 % et prévoit que l'enregistrement des actes jusqu'à présent soumis à ce régime donnera désormais lieu à la perception d'un simple droit fixe égal -jusqu'au 15 janvier prochain- à 430 francs.

## **B. AMENAGEMENT DES REGIMES DEROGATOIRES APPLICABLES A CERTAINS APPORTS SOUMIS AUX DROITS DE MUTATION**

### **1. Cas des apports purs et simples assujettis aux droits de mutation**

Bien qu'effectués à titre pur et simple, certains apports sont, en raison de leurs caractéristiques propres, fiscalement assimilés à une cession. Ils se trouvent donc exclus du champ d'application du droit d'apport ordinaire, mais relèvent d'un régime plus lourd : celui des droits de mutation.

#### *a) Le régime normal*

Le 2° de l'article 810 du Code général des impôts précise les opérations concernées par ce dispositif. Il s'agit des apports à titre pur et simple portant sur des immeubles, droits immobiliers, fonds de commerce, clientèles ou droits au bail et effectués par une personne non soumise à l'IS au bénéfice d'une société relevant de cet impôt.

La législation prévoit en outre que, lorsqu'une société non assujettie à l'IS devient passible de cet impôt, les droits de mutation sont exigibles à raison des apports à titre "pur et simple" effectués antérieurement au changement de statut fiscal.

Dans ces différentes situations, les droits de mutation ne sont cependant pas calculés au tarif normal, mais relèvent d'un régime spécial. L'impôt revenant à l'Etat est en effet calculé en principe au taux de 8,60 %, alors que les droits perçus au profit des communes, des départements et, le cas échéant, des régions restent évalués selon les règles de droit commun.

En outre, le taux de 8,60 % ne constitue qu'un plafond. Le droit de mutation ordinaire demeure applicable s'il s'avère inférieur en raison de la nature des biens (immeuble d'habitation, ou fonds de commerce) pour lesquels l'application du barème peut être plus favorable.

#### *b) Le régime dérogatoire*

Malgré ces aménagements, les droits de mutation applicables aux apports à titre "purs et simples" restent particulièrement lourds. Aussi, et pour faciliter le développement des sociétés, la législation actuelle prévoit-elle la possibilité d'appliquer un régime dérogatoire.

En l'état actuel du droit, le taux de 8,60 % peut être réduit à 1 % en cas d'apport de fonds de commerce, de clientèle ou de droit au bail, si l'apporteur (en cas d'apport) ou les associés (en cas de changement de régime fiscal) prennent l'engagement de conserver leurs titres durant un délai de cinq ans. Ce régime dérogatoire s'applique également aux immeubles, sous réserve qu'ils soient compris dans l'apport d'un ensemble d'éléments d'actifs immobilisés affectés à l'exercice d'une activité professionnelle.

Les droits perçus au profit des collectivités locales sont également allégés. Le taux de la taxe départementale est ainsi fixé à 0,30 % et celui de la taxe communale à 0,20 %. Seul le droit perçu par la région en cas de vente d'immeubles demeure inchangé.

Le tableau suivant permet de comparer le régime normal et l'actuel régime dérogatoire.

	Régime normal	Régime dérogatoire
• Droit budgétaire au profit de l'Etat .....	8,60 %	1,00 %
• Taxe départementale .....	1,60 %	0,30 %
• Taxe communale .....	1,20 %	0,20 %
<b>Total</b> .....	<b>11,40 %</b>	<b>1,50 %</b>

(1) Hors taxe régionale, dont le taux est de 1,25 % en Ile-de-France et de 1,60 % dans les autres régions.

Si l'associé ne respecte pas son engagement, la différence entre le droit de 8,60 %, majoré des taxes additionnelles et l'impôt initialement perçu devient immédiatement exigible.

En outre, et lors du partage de la société, les biens ayant bénéficié du taux de 1 % se trouvent soumis aux droits de mutation, et non au droit de partage, s'ils sont attribués à un associé autre que l'apporteur initial.

### c) L'aménagement proposé

Sans remettre en cause l'architecture générale de ce dispositif, le présent article prévoit de modifier le régime dérogatoire dans un sens identique à celui retenu pour le droit d'apport. Il propose donc de supprimer le droit proportionnel de 1 %, ainsi que les taxes additionnelles qui l'accompagnent, et de les remplacer par un droit fixe de 430 francs (1) perçu au seul profit de l'Etat.

Cette modification entraîne une adaptation -formelle- des dispositions actuellement prévues en cas de non-respect de l'engagement de conservation des titres ou de partage de l'actif de la société, le principe même de ces règles n'étant pas remis en cause.

1. Montant porté à 500 francs le 15 janvier 1992 en application de l'article 29 sexies du présent projet.

## **2. Cas des apports avec prise en charge d'un passif**

Les apports à titre onéreux constituant en fait une véritable cession, ils sont soumis au droit de mutation, normalement applicable en cas de vente des biens.

Le cas des apports mixtes s'avère plus complexe. La partie rémunérée par des actions ou parts de la société est soumise au régime des apports purs et simples, le solde relevant des droits de mutation prévus en cas d'apport à titre onéreux. Mais l'entreprise reste libre de déterminer elle-même quels sont les biens qui seront considérés comme vendus. Elle a donc intérêt à ranger, dans cette catégorie, les actifs bénéficiant, soit d'une exonération de droit de mutation (marchandise par exemple) soit d'une taxation réduite.

Le régime général, tel qu'il vient d'être défini connaît cependant une exception importante en cas d'apport effectué par une personne physique, à une société, de l'ensemble des éléments d'actif immobilisé affectés à l'exercice d'une activité professionnelle.

Si cette opération ouvre droit au régime de report d'imposition des plus values, défini à l'article 151 octies du code général des impôts, le droit de mutation exigible sur l'apport à titre onéreux résultant de la prise en charge du passif par la société est réduit à 8,60 %. En revanche, les taxes additionnelles locales demeurent exigibles au taux de droit commun.

Tout à fait logiquement, cette mesure ne s'applique que si le passif est imputé sur des biens (immeubles, fonds de commerce, clientèle, droit au bail) dont l'apport à titre onéreux supporterait, en temps normal, une charge fiscale plus importante.

Toujours par symétrie avec la mesure retenue en matière de droit d'apport ordinaire, le présent article propose de remplacer ce droit proportionnel de 8,60 % et les taxes additionnelles qui le complètent, par un droit fixe de 430 francs.

L'application de ce nouveau régime est cependant subordonnée au respect d'une condition : l'apporteur doit s'engager à conserver ses titres durant un délai de cinq ans, c'est-à-dire une période identique à celle déjà retenue pour obtenir le bénéfice du dispositif de report d'imposition des plus values constatées lors de l'apport.

Si l'engagement n'est pas respecté, le droit de 8,60 %, et les taxes additionnelles redeviennent exigibles.

### **C. SUBSTITUTION D'UN DROIT FIXE A LA TAXE DE PUBLICITE FONCIERE GREVANT CERTAINS APPORTS SOUMIS A LA T.V.A.**

Les apports -à titre onéreux ou à titre pur et simple- qui entrent dans le champ d'application de la TVA sont en principe dispensés des droits d'enregistrement. Tel est le cas notamment pour les opérations portant sur des stocks de marchandises neuves ou certains immeubles.

Cette règle n'a cependant pas une portée générale. En effet, selon les dispositions du IV de l'article 810 du code général des impôts, les apports donnant lieu au paiement de la TVA "immobilière" sont, certes, exonérés de droit de mutation, mais entraînent le versement de la taxe de publicité foncière au taux de 0,60 %. Seules, les opérations portant sur des terrains à bâtir échappent à cette dernière imposition.

Dans son texte initial, le gouvernement avait donc proposé de remplacer cette taxe de publicité foncière par le droit fixe de 430 francs, tout en maintenant une exonération spécifique pour les terrains à bâtir.

L'Assemblée nationale a toutefois estimé que cette dérogation ne se justifiait plus. Elle a donc décidé que tous les apports portant sur des immeubles assujettis à la TVA immobilière donneraient lieu au versement du droit fixe de 430 francs.

## **III. MESURES D'HARMONISATION ET DE SIMPLIFICATION**

### **A. ABROGATION DE REGIMES PARTICULIERS**

Au fil du temps, la législation s'est enrichie de nombreuses dispositions ponctuelles visant, soit à alléger le droit

d'apport ordinaire exigible sur certaines opérations spécifiques, soit à préciser les règles applicables dans des situations particulières.

La disparition du droit d'apport ordinaire, prévue par le présent article supprime l'objet de ces régimes particuliers. Il est donc proposé de les abroger, ce qui entraîne "automatiquement" l'assujettissement des actes correspondants au droit fixe de 430 francs.

La liste des dispositifs ainsi abrogés est retracée dans le tableau suivant.

**Texte du code général des impôts  
dont l'abrogation est proposée**

<b>Articles du CGI</b>	<b>Nature de l'opération retracée dans l'acte</b>	<b>Régime actuel</b>
<b>812 - II</b>	- Incorporation au capital de bénéfices précédemment soumis à l'impôt sur le revenu	1 %
<b>812 OA</b>	- Augmentation de capital en numéraire	Exonération
<b>813</b>	- Incorporation des dotations sur stock ou des réserves de réévaluation dans le capital des sociétés ayant émis des obligations convertibles avant le 1er avril 1972	610 F
<b>814</b>	- Incorporation au capital des primes d'émissions constatées lors d'une augmentation de capital réalisée avant le 1er janvier 1966	1 %
<b>814 A</b>	- Augmentation de capital réalisée dans le cadre du statut des coopératives ouvrières de production	Exonération
<b>820 A</b>	- Apport immobilier effectué aux EARL non soumises à l'IS	0,60 %
<b>820 B</b>	- Apport, à une société agricole, d'un stock soumis à TVA et inclus dans l'apport d'une exploitation agricole	430 F

Articles du CGI	Nature de l'opération retracée dans l'acte	Régime actuel
821	- Constitution, ou augmentation du capital, d'un GAEC. Transformation ou prorogation d'un GAEC	430 F
822	- Augmentation de capital d'un GAF ou d'un GFA. Prorogation et transformation d'un GAF en GFA	430 F
823	- Apport de bois ou de terrains à reboiser à un groupement forestier - Transformation d'un tel groupement en société propriétaire de bois, ou prorogation du groupement	0,60 % 430 F
824	- Apport, à un groupement de propriétaires, de certains terrains en vue de leur reboisement, et acte des groupements syndicaux forestiers	Exonération
824 A	- Apport mobilier à un groupement pastoral. Prorogation de tels groupements. Incorporation de bénéfice au capital de ces groupements non passibles de l'IS	430 F
825 A	- Apport, par l'Etat, de titres de sociétés nationales d'assurance à une société centrale d'assurance	Exonération
826	- Constitution et apport mobilier fait à des sociétés d'étude et de recherche	1.220 F
828	I - 1 <sup>o</sup> - Constitution de société transparente  II - Apport mobilier effectué lors de la constitution de sociétés ayant pour objet la construction d'immeubles d'habitation	1.220 F  1.220 F
830	- Apports mobiliers faits aux sociétés immobilières d'investissement, aux sociétés pour le financement des télécom et aux SOFERGIE	1.220 F  1.220 F
831	- Constitution ou augmentation de capital des sociétés d'investissement en valeurs mobilières  - Augmentation de capital des sociétés à capital variable	1 % plafonné à 1.220 F
834	- Augmentation de capital en numéraire de société par action ayant leur siège dans les TOM	1.220 F
834 bis	- Apports mobiliers à une société créée par des salariés en vue de racheter leur entreprise	Exonération

Dans l'ensemble, ce mouvement d'uniformisation comporte des effets contrastés. S'il s'avère favorable pour les actes jusqu'alors soumis à un droit proportionnel ou à un droit fixe excédant la somme de 430 F, il conduit également à assujettir au droit fixe des opérations dont l'enregistrement bénéficiait jusqu'à présent d'une exonération. Tel est le cas notamment pour les actes constatant une augmentation de capital en numéraire.

Ayant un impact financier limité, cette seconde conséquence n'est pas véritablement critiquable. Elle apparaît comme la contrepartie "mécanique" d'un effort de simplification tout à fait nécessaire.

#### **B. ABROGATION DU DISPOSITIF SPECIFIQUE RELATIF AUX ACTES CONSTATANT UN APPORT FAIT PAR UNE SOCIETE FRANÇAISE A UNE SOCIETE ETRANGERE NON SITUÉE DANS LA CEE**

Introduite par l'Assemblée nationale, l'abrogation du paragraphe I de l'article 816 A du code général des impôts a des conséquences totalement différentes.

En effet, actuellement, ce texte dispose que le régime de faveur prévu pour les actes constatant une fusion de sociétés <sup>(1)</sup> n'est pas applicable lorsque l'apport est réalisé, sans agrément préalable, par une société française à une société étrangère située hors de la CEE.

En l'état actuel du droit, ces actes sont donc assujettis au droit d'apport ordinaire de 1 %, qui représente une charge fiscale plus importante.

En l'absence de disposition spécifique, la suppression du droit d'apport ordinaire, au profit d'un droit fixe, renverserait totalement la situation : les modalités d'enregistrement des apports non agréés faits à ces sociétés étrangères auraient été beaucoup plus avantageuses que celles prévues dans l'actuel régime de faveur.

Pour éviter un tel enchaînement, l'Assemblée nationale a supprimé les dispositions du I de l'article 816 A, et donc le régime spécifique applicable aux apports à des sociétés non situées dans la CEE. Ces opérations relèveront donc, au regard de l'enregistrement, du régime normal des fusions. Elles donneront lieu au versement d'un

*1. Droit fixe de 1.220 F, auquel s'ajoute 1,20 % sur le boni de fusion.*

droit fixe de 1.220 F, auquel s'ajoute un droit proportionnel de 1,20 % assis sur le boni de fusion.

#### **C. ADAPTATION DU DROIT EXIGIBLE SUR CERTAINS ACTES INTERESSANT LA VIE DES SOCIETES**

En application de l'article 811 du code général des impôts, sont actuellement soumis au droit fixe de 1.220 F les actes constatant :

- la prorogation d'une société,
- ou sa dissolution, sous réserve que cette opération n'emporte aucune transmission de biens entre les associés ou autres personnes;

Conformément à la ligne directrice de la réforme, il est proposé de ramener ce droit fixe à 430 francs.

#### **D. MODALITE DE PERCEPTION DU DROIT SUR LES ACTES CONSTATANT UNE AUGMENTATION DE CAPITAL DE SOCIETE A CAPITAL VARIABLE**

Dans sa rédaction actuelle, l'article 825 du code général des impôts soumet les augmentations de capital des sociétés à capital variable, au droit d'apport ordinaire de 1 %, mais précise que cette imposition intervient à la clôture de chaque exercice et se trouve assise sur l'accroissement net du capital constaté durant cette période.

Toutefois, jusqu'à présent, ce régime restait assez théorique. L'administration ayant assimilé les apports mobiliers à des augmentations de capital en numéraires, les sociétés concernées se trouvaient donc exonérées de fait.

Le 3° du paragraphe III du présent article tire des conséquences de la réforme du droit d'apport sur ce type d'opération. Tout en maintenant le principe d'un versement unique, intervenant à la clôture de l'exercice, il prévoit d'assujettir ces apports au droit fixe de 430 francs, conformément d'ailleurs à la solution retenue pour les

augmentations de capital en numéraires effectuées par les sociétés "classiques".

#### **IV - CONFIRMATION DU REGIME ACTUELLEMENT APPLICABLE AUX AUGMENTATIONS DE CAPITAL REALISEES PAR INCORPORATION DE RESERVES, BENEFICES OU PROVISIONS**

Introduit par le Gouvernement devant l'Assemblée nationale, le paragraphe IV du présent article s'analyse comme une mesure de coordination. Il tend à supprimer le lien juridique qui existait jusqu'à présent entre le droit d'apport ordinaire et le droit perçu lors d'une augmentation de capital réalisée par l'incorporation de réserves, bénéfices ou provisions, également dénommé "droit d'apport majoré".

En revanche, cette disposition ne modifie en rien le régime applicable à ce type d'opérations. Les actes qui les constatent demeurent soumis à un droit proportionnel calculé au taux de 3 %.

Strict, ce dispositif doit cependant s'apprécier en tenant compte des dispositions dérogatoires prévues au cas où l'incorporation des réserves s'accompagne d'une augmentation de capital en numéraire. Dans cette situation, et sous réserve que l'apport extérieur représente un montant au moins égal à celui des sommes prélevées sur les réserves ou bénéfices, l'acte est exonéré de tout droit.

Dans l'ensemble, le présent article propose donc une réforme importante, et nécessaire, qui ne peut qu'être approuvée. Toutefois, elle appelle deux observations complémentaires :

- d'une part, il est particulièrement regrettable que le montant du droit fixe, initialement égal à 430 francs, se trouve en fait porté à 500 francs dès le 15 janvier prochain, en application d'un article additionnel introduit lors du débat devant l'Assemblée nationale. Certes, et en dépit de ce relèvement, la somme retenue ne présente pas de caractère véritablement dissuasif. Tout au plus peut-on s'étonner que le "coût" du service rendu par le Trésor ait évolué dans de telles proportions - + 16,3 % - entre l'élaboration du projet de loi de finances et son examen par le Parlement. Mais surtout, il paraît nécessaire d'attirer l'attention sur le fait que la modicité du tarif est l'élément décisif qui permet de justifier la suppression de certaines exonérations. Ce fragile équilibre pourrait être remis en cause si le droit fixe doit être utilisé comme "gage" facile par l'Etat.

- d'autre part, la date d'entrée en vigueur de cette réforme, pourrait conduire à un certain attentisme de la part des intervenants concernés. En effet, le fait générateur de l'impôt est la réalisation de l'opération, et non l'enregistrement de l'acte qui la constate. Si ce principe est appliqué de façon stricte, les apports effectués à la fin de l'année 1991, mais présentés à la formalité d'enregistrement au début de 1992, resteraient soumis aux droits proportionnels actuels, et non au nouveau droit fixe. Dans un contexte incertain, on peut craindre que certaines opérations, actuellement en projet, se trouvent retardées, voire bloquées, jusqu'au début de l'année 1992.

**Décision de la Commission : Au bénéfice de ces observations, votre Commission vous propose d'adopter cet article sans modification.**

## **ARTICLE 10 BIS (NOUVEAU)**

### **Dégrèvement de taxe foncière sur les propriétés non bâties pour certains éleveurs**

**Commentaire.** - Le présent article porte à 70 % des parts départementale et régionale de la taxe foncière sur les propriétés non bâties l'allègement institué pour 1991 par l'article 6 de la loi de finances pour 1991 en faveur des prés et herbages. En outre, il reconduit cet allègement pour 1992.

## **I. LES DISPOSITIONS DU PRESENT ARTICLE**

### **A. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION LORS DE L'EXAMEN DU PROJET DE LOI DE FINANCES POUR 1991**

Constatant que la crise agricole, à la fois conjoncturelle et structurelle, requérait une mesure d'urgence, financée par le jeu de la solidarité nationale, votre commission des finances, lors de l'examen du projet de loi de finances pour 1991, après avoir envisagé une réduction, à concurrence de 60 %, du poids, en 1991, des parts départementale et régionale de la taxe foncière sur les propriétés non bâties, avait proposé au Sénat, qui l'avait adopté à l'unanimité, un dégrèvement modulé en fonction du revenu des exploitants agricoles.

Portant sur la cotisation due au titre des parts départementale et régionale de cette taxe, ce dégrèvement était égal :

- à la totalité de la cotisation pour les personnes dont les revenus agricoles, divisés par le nombre d'hectares exploités, avaient été inférieurs à la moyenne nationale en 1990 ;

- à 50 % de cette cotisation pour les personnes dont les revenus agricoles, divisés par le nombre d'hectares exploités, avaient été compris entre la moyenne nationale et 125 % de celle-ci en 1990.

En outre, votre commission avait prévu que le montant du dégrèvement portant sur des biens pris à bail était réparti entre le propriétaire et le preneur selon les normes prévues à l'article L.415-3

du code rural pour la répartition du montant de la taxe foncière sur les propriétés non bâties.

Le ministre délégué au budget avait convenu que ce dispositif répondait à trois sujets d'accord :

- cette mesure était justifiée par la crise que connaissaient certains exploitants en raison des aléas soit de climat, soit de marché ;

- cette mesure était exceptionnelle, puisqu'elle était limitée à l'année 1991 ;

- cette mesure était sélective.

Par ailleurs, le ministre avait évalué cette aide à 1,6 milliard de francs. Toutefois, il l'estimait trop importante.

#### **B. LES DISPOSITIONS FINALEMENT ADOPTEES EN 1990**

Aussi, en nouvelle lecture, puis statuant définitivement, l'Assemblée nationale avait considérablement réduit la portée du dispositif adopté par le Sénat.

L'article 6 de la loi de finances pour 1991 (n° 90-1168 du 29 décembre 1990) avait, en définitive, accordé un dégrèvement de 45 % de la cotisation de taxe foncière sur les propriétés non bâties perçue au titre de 1991, au profit du département et de la région, sur les propriétés non bâties classées dans la catégorie des prés, prairies naturelles, herbages et pâturages.

Cette dépense fiscale, de l'ordre de 300 millions de francs, s'est révélée insuffisante pour venir en aide aux agriculteurs et notamment aux éleveurs auxquels elle était plus particulièrement destinée.

#### **C. LES DISPOSITIONS ADOPTEES PAR L'ASSEMBLEE NATIONALE LORS DE L'EXAMEN DU PROJET DE LOI DE FINANCES POUR 1992**

L'Assemblée nationale a donc adopté un article additionnel au présent projet de loi en procédant à un ajustement supplémentaire de la taxe foncière sur les propriétés non bâties.

Constituant une des mesures principales du plan d'urgence en faveur des éleveurs annoncé par le ministre de l'agriculture et de la forêt le 9 octobre, ce dispositif comporte deux volets :

- l'accroissement du dégrèvement consenti en 1991 de 45 % des parts départementale et régionale à 70 %, ce qui représente une dépense supplémentaire de 170 millions de francs ;

- la reconduction <sup>(1)</sup> de cet allègement en 1992, pour un coût de 470 millions de francs, à comparer avec un montant total de ces deux parts égal à 2,9 milliards de francs - 2,4 milliards de francs pour la part départementale ; 0,5 milliard de francs pour la part régionale dont 2,6 milliards de francs supportés par les propriétés agricoles, c'est-à-dire relevant des neuf premières catégories prévues par l'instruction ministérielle du 31 décembre 1908 sur l'évaluation des propriétés non bâties <sup>(2)</sup>.

A l'évidence, pour être intéressante, cette mesure restait donc d'ampleur limitée pour des agriculteurs confrontés à des difficultés persistantes, qui vont très au-delà des problèmes de l'élevage, et qui sont handicapés dans la concurrence internationale par cette charge de structure dont l'importance est nettement moindre à l'étranger, lorsqu'elle existe.

Dans ces conditions, votre commission ne pouvait en rester là et attendre la mise en oeuvre des simulations prévues par l'article 48 de la loi n° 90-669 du 30 juillet 1990 relative à la révision générale des évaluations des immeubles retenues pour la

*(1) L'allègement est reconduit pour les prés et prairies naturels, herbages et pâturages et formellement étendu aux landes, bruyères, marais, terres vaines et vagues, qui en bénéficient en 1991 en application d'une décision administrative.*

*(2) L'article 18 de cette instruction range les propriétés non bâties en treize grandes catégories :*

- 1. Terres.*
- 2. Prés et prairies naturelles, herbages et pâturages.*
- 3. Vergers et cultures fruitières d'arbres et arbustes, etc.*
- 4. Vignes.*
- 5. Bois, aulnaies, saussaies, oseraies, etc.*
- 6. Landes, pâtis, bruyères, marais, terres vaines et vagues, etc.*
- 7. Carrieres, ardoisiers, sailliers, tourbiers, etc.*
- 8. Lacs, étangs, mares, abreuvoirs, fontaines, etc... canaux non navigables et dépendances ; salins, salines et marais salants.*
- 9. Jardins autres que des jardins d'agrément et terrains affectés à la culture maraichère, florale et d'ornementation ; pépinières, etc.*
- 10. Chantiers, lieux de dépôt, terrains à bâtir, rues pruvées, etc.*
- 11. Terrains d'agrément, parcs, jardins, pièces d'eau, etc.*
- 12. Chemins de fer, canaux de navigation et dépendances.*
- 13. Sols des propriétés bâties et des bâtiments ruraux, cours et dépendances, etc.*

détermination des bases des impôts directs locaux, qui portait sur le remplacement de la taxe actuelle, pour l'ensemble des exploitants, par deux taxes, l'une qui serait assise sur la propriété agricole, l'autre qui porterait sur les activités agricoles.

Mais, avant même d'être saisi du projet de loi de finances pour 1992, le Sénat se trouve confronté à une situation nouvelle.

## II. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION

### A. UNE SITUATION NOUVELLE

En dépit du refus du ministre du budget d'envisager une mesure plus substantielle, le Président de la République, relayé par le ministre de l'agriculture et de la forêt, a évoqué, sinon annoncé, une disposition plus générale, c'est-à-dire la suppression à terme de la totalité de cette taxe, pour autant qu'une compensation puisse être trouvée pour les communes rurales, dont elle représente la principale recette fiscale.

#### Foncier non bâti Chronique d'une suppression annoncée

**M. Michel Charasse** (à l'Assemblée nationale, le 17 octobre 1991).

*"Nous en étions là lorsque la crise agricole de cet automne a éclaté, et nous avons réfléchi, avec la majorité, d'ailleurs, sur le dispositif qui paraissait le mieux adapté. Je vous dis tout de suite que personne n'a imaginé d'accepter celui, très ambitieux, du dégrèvement total, pour des raisons à la fois de coût budgétaire et d'efficacité au moment de la réforme en 1993, si on change le système.*

*...Or, c'est aujourd'hui que nos agriculteurs éprouvent des difficultés et s'il faut faire un effort, c'est maintenant, tout en le prolongeant en 1992."*

**M. Louis Mermaz** (à l'Assemblée nationale, le 23 octobre 1991).

*"Il s'agit donc de réformer en profondeur cet impôt ou de le remplacer par une taxe sur la propriété assise sur des évaluations cadastrales modernisées et assorties d'une T.V.A. sur les exploitants -ce qui transformerait cet impôt injuste en impôt juste- ou on envisage sa disparition sur 2 ou 3 ans. Au terme des simulations, il faudra choisir. De toute façon, il faut en finir avec l'impôt actuel, antisocial et anti-économique."*

**M. François Mitterrand** (dans une interview au Journal du Centre, le 24 octobre 1991).

*"Cet impôt va être réformé et, pourquoi pas, disparaître à terme si une compensation est trouvée pour les communes rurales. Pour les éleveurs, il a été allégé en 1991, il le sera en 1992. En deux ou trois ans, on en finira avec ce débat."*

## B. LES PROPOSITIONS DE VOTRE COMMISSION

Dans ces conditions, votre Commission, qui s'est constamment trouvée en première ligne dans la lutte contre les charges qui pèsent sur les agriculteurs français, ne pouvait rester inactive.

Certes, il convenait d'éviter deux écueils :

- faire perdre aux collectivités locales et, en particulier aux communes rurales, dont elles représentent la principale recette fiscale, la marge d'autonomie procurée par cette recette.

C'est pourquoi, votre Commission s'est attachée à élaborer un dispositif transitoire, qui permet à la fois de tenir compte de la situation conjoncturelle particulièrement préoccupante que traverse actuellement le monde agricole et d'assurer aux communes le maintien de cette recette, en évitant la pérennisation d'une "délocalisation" supplémentaire de la ressource fiscale locale qu'engendrerait une prise en charge durable de l'allègement fiscal ainsi créé au profit de l'agriculture par le budget de l'Etat.

Pour l'avenir, le gouvernement a récemment présenté le résultat d'une simulation d'une réforme de la fiscalité locale applicable à l'agriculture, en application de l'article 48 de la loi du 30 juillet 1990 relative à la révision générale des évaluations cadastrales des propriétés bâties et non bâties. Quelle que soit la solution qui sera finalement retenue pour le remplacement de la taxe foncière sur les propriétés non bâties par une taxe sur la propriété agricole et une taxe sur les activités agricoles, dont les modalités demeurent imprécises, il importait donc de ne pas légiférer pour les années postérieures à 1992, tout en préservant l'autonomie financière des collectivités locales ;

- s'adresser aux agriculteurs qui en ont véritablement besoin constituait le second impératif de toute disposition tendant à alléger les charges de structure qui pèsent sur leur compétitivité.

Certes, lors de l'examen du projet de loi de finances pour 1991 par le Sénat, le ministre délégué chargé du budget avait estimé que si la mise en oeuvre du critère du revenu des agriculteurs lui paraissait le moyen le plus approprié de leur venir en aide, un tel système se heurtait à "des difficultés techniques" qui ne lui permettait pas de préciser s'il pourrait l'appliquer.

De même, lors de l'examen en première lecture du projet de loi de finances pour 1992 par l'Assemblée nationale, un système de plafonnement ou de plancher a été proposé à la fois par les membres du groupe du RPR et par les membres du groupe socialiste. Le ministre délégué a estimé que celui-ci était *"intellectuellement très satisfaisant. Seulement, si l'on veut aller vite, il est très difficile à gérer pour les services"*.

De fait, votre Commission n'a pas souhaité modifier sur ce point le dispositif applicable pour 1991, en raison de la nécessité de procéder rapidement à la liquidation des dégrèvements pour cette année.

En revanche, s'agissant de 1992, votre Commission souligne que les services du ministère ont disposé, depuis l'examen du projet de loi de finances pour 1991, de tout le temps nécessaire pour étudier les moyens de lever les obstacles à la mise en oeuvre d'un allègement plafonné en fonction du revenu des agriculteurs.

Aussi, vous propose-telle de reconduire, pour 1992, le dispositif que le Sénat avait adopté à l'unanimité l'année dernière.

Destinée aux agriculteurs qui en ont véritablement besoin et limitée dans le temps, une telle mesure constitue le volet principal du plan en faveur de l'agriculture que votre Commission vous propose de mettre en oeuvre.

Parce que la taxe foncière sur les propriétés non bâties nuit gravement à la compétitivité et surtout à l'équilibre financier des agriculteurs qui, à la fois, subissent les contraintes climatiques des années passées, sont confrontés à la baisse des prix de leurs produits et s'interrogent sur leur avenir dans la perspective de la réforme de la politique agricole commune et dans le cadre des négociations internationales de l'Uruguay round, seule une telle disposition apporte un soulagement d'ampleur à nos agriculteurs.

**Décision de la Commission : votre Commission vous propose d'adopter le présent article ainsi amendé.**

## **ARTICLE 11**

### **Aménagement des règles de rappel des donations antérieures pour l'application des droits de mutation à titre gratuit**

**Commentaire :** Le présent article tend à limiter la règle du rappel fiscal des donations antérieures aux seules donations effectuées moins de dix ans avant la succession ou la donation considérée.

Il accroît, en outre, les obligations du donataire relatives au paiement du droit de donation sur les dons manuels qu'il reçoit.

### **I - LA REFLEXION SUR L'ACTION EN FAVEUR D'UNE TRANSMISSION ANTICIPEE DES PATRIMOINES**

Les présentes dispositions sont le fruit d'une réflexion menée depuis plusieurs années par l'administration fiscale et, également, par plusieurs parlementaires (1) sur la définition des moyens propres à faciliter une plus grande fluidité dans la transmission du patrimoine des français.

La question présente, en effet, une importance particulière puisqu'elle touche la transmission familiale de l'entreprise. Certes, ce mode de transmission ne doit pas être spécialement favorisé, ne serait-ce, en premier lieu, que parce que nombre d'entrepreneurs n'ont pas d'héritier ou encore parce qu'une solution "exogène" peut s'avérer plus profitable.

Il n'en demeure pas moins que lorsque ce type d'opération est possible et souhaité, il semble de bonne politique que l'Etat ne l'entrave pas par une fiscalité trop lourde ou inadaptée.

En outre, une transmission de l'entreprise familiale du vivant de son propriétaire peut s'avérer utile à la bonne marche de cette entreprise. Lorsque la solution retenue est celle de la

*1. Voir notamment le rapport d'information n° 389 présenté à la session de printemps 1990 au nom de la Commission des finances du Sénat par notre excellent collègue, M. Jacques Oudin, qui avait présidé un groupe d'études sur la fiscalité des entreprises.*

transmission à l'héritier par une voie cosanguine, il paraît normal que le transfert de pouvoir se fasse en amont. Le problème est d'ailleurs le même pour les détenteurs d'actions de société qui exercent une influence déterminante dans la définition des objectifs poursuivis par cette société.

Plusieurs dispositions tendant à faciliter la transmission anticipée du patrimoine ont déjà été prises par le législateur dont l'utilisation par les personnes concernées permet d'éviter que la transmission constitue d'un point de vue fiscal un traumatisme susceptible d'aboutir à la disparition de l'entreprise :

- En cas de donation-partage, le montant des droits de donation fait l'objet d'une réduction spécifique dont le taux est fixé à 25 % lorsque le donateur est âgé de moins de 65 ans et à 15 % lorsqu'il est âgé de 65 ans ou plus et de moins de 75 ans (pour les donations-partages consenties par actes passés depuis le 1<sup>er</sup> décembre 1986).

- Les donations avec réserve d'usufruit au profit du donateur permettent au donataire de bénéficier d'un abattement forfaitaire sur la valeur de la propriété qu'il acquiert. La nue-propriété est, en effet, considérée fiscalement comme une fraction de la propriété entière. Ce barème figure à l'article 762 du code général des impôts et progresse en fonction de l'âge du donateur. En conséquence, là aussi, plus tôt la nue-propriété est transmise, moins élevés sont les droits de donation.

L'intérêt de la réserve d'usufruit tient à ce que la taxation sur une assiette ainsi réduite au jour de la donation-partage est définitive. Aucune taxation supplémentaire ne sera perçue au décès de l'usufruitier.

Concrètement, la donation-partage avec réserve d'usufruit permet de faire échapper aux droits de mutation l'accroissement ultérieur de la valeur de l'entreprise, mais aussi la fraction de la valeur de ces titres d'ores et déjà acquise au moment de la donation et qui correspond aux droits réservés.

- En cas de donation-partage, chaque enfant peut bénéficier d'un abattement de 600.000 francs sur l'assiette de taxation. En effet, lorsque la donation-partage est consentie par deux époux mariés sous un régime de communauté, chacun des parents transmet la moitié des biens de communauté auxquels s'ajoutent, le cas échéant, ses propres biens. Les droits sont calculés distinctement sur la part reçue par chaque donataire de chacun des donateurs.

- La prise en charge par le donateur des frais et droits de donation ne constitue pas une libéralité supplémentaire et n'entraîne donc aucune perception complémentaire et distincte. Ainsi, le

montant de ces frais et droits n'est pas ajouté à la valeur des biens donnés pour calculer l'impôt exigible.

- Enfin, le paiement des droits dus sur les transmissions d'entreprises (individuelles ou titres de sociétés non cotées) ayant une activité industrielle, commerciale, artisanale, agricole ou libérale peut être différé pendant cinq ans et, à l'expiration de ce délai, être fractionné sur dix ans à raison de 1/20e tous les six mois assorti d'un intérêt exigible semestriellement (taux de 10,1 % pour les demandes de paiement fractionné déposées au cours du premier semestre 1991).

Ce régime, institué par le décret n° 85-356 du 23 mars 1985 est applicable aux successions et aux donations entre vifs à titre gratuit.

Pour accroître encore la fluidité des patrimoines lorsqu'ils contiennent une entreprise, l'article 42 de la loi n° 88 15 du 5 janvier 1988 relative au développement et à la transmission des entreprises a ajouté à l'article 1075 du Code civil une disposition qui permet aux père et mère et autres ascendants dont les biens comprennent une entreprise individuelle (à caractère industriel, commercial, artisanal, agricole ou libéral) de la transmettre sous forme de donation partage à des personnes autres que leurs enfants et descendants (par exemple, petits-enfants du vivant de leurs parents, collatéraux ou même des personnes sans lien de parenté avec le donateur), au tarif réduit des donations-partage (25 % ou 15 %).

Cette possibilité est toutefois subordonnée à la double condition que les biens donnés comprennent les éléments corporels et incorporels affectés à l'exploitation de l'entreprise et que les donataires (autres que les enfants et descendants) ne se voient attribuer que la propriété de tout ou partie de ces biens ou leur jouissance à l'exclusion de tout autre élément du patrimoine du donateur.

Malgré les assouplissements consentis par la législation française, en matière de donation-partage notamment, un effort plus important devait être accompli pour inciter les chefs d'entreprise à organiser leur succession de leur vivant, en accentuant encore les avantages en faveur des moins âgés, comme cela existe dans d'autres pays de la communauté économique européenne.

Il fallait concevoir également des dispositifs de portée générale qui profitent indifféremment à la transmission des patrimoines professionnels ou privés. Le principe de l'égalité du contribuable devant l'impôt interdisait, en effet, l'application éventuelle de barèmes distincts pour l'acquittement des droits de donation ou de succession.

En prévoyant le non-rapport à la succession des donations antérieures faites depuis un certain délai, le présent article satisfait ces deux exigences et apparaît ainsi comme l'une des mesures les plus

opportunes du projet de loi de finances initiale pour 1992, même si le dispositif proposé présente certaines limites.

## **II - LA LIMITATION DE LA REGLE DU RAPPEL FISCAL DES DONATIONS ANTERIEURES AUX SEULES DONATIONS EFFECTUEES MOINS DE DIX ANS AVANT LA SUCCESSION OU LA DONATION CONSIDEREE**

### **A. LE DROIT ACTUEL**

Les perceptions de droits effectuées sur les donations successives consenties par une même personne et la transmission par décès de son patrimoine forment un seul et même ensemble au triple point de vue de l'application du tarif progressif, des abattements sur l'actif et des réductions de droits. Chaque donation est ainsi assimilée sur ces points à une ouverture partielle et anticipée de la succession du donateur.

La portée exacte de ce principe est soulignée à l'article 784, 2ème alinéa, du Code Général des Impôts. Celui-ci stipule, en effet, qu'à l'occasion d'une donation ou d'une succession, la perception des droits de mutation est effectuée en ajoutant à la valeur des biens compris dans la donation ou dans la succession celle des biens qui ont fait l'objet de donations antérieures.

En conséquence, le tarif progressif des droits de mutation est appliqué en considérant ceux des biens dont la transmission n'a pas encore été soumise au paiement des droits de mutation à titre gratuit comme inclus dans les tranches les plus élevées de l'actif imposable. Toutefois, en application de la règle *non bis in idem*, les droits déjà perçus sont imputés sur les droits dus, ce qui revient à déduire les biens rapportés de l'actif taxable.

De même, l'abattement (1) accordé à chaque redevable ou les réductions de droit dont il peut bénéficier ne seront applicables qu'une seule fois sur l'ensemble des donations et de la succession qu'il recueillera du même donataire.

*1. Cet abattement personnel est actuellement de 275 (XX) francs sur la part du conjoint survivant, sur celle de chacun des ascendants et sur celle de chacun des enfants vivants ou représentés. L'article 92 de la loi de finances pour 1991 fixe toutefois, à partir du 1er janvier 1992, cet abattement à 330 (XX) francs sur la part du conjoint survivant et à 300 (XX) francs sur la part de chacun des ascendants et de chacun des enfants vivants ou représentés.*

Enfin, le premier alinéa de l'article 784 du Code Général des Impôts a introduit le principe du rappel des donations antérieures à l'occasion d'une nouvelle donation effectuée par le même donateur au profit du même donataire quelle que soit la forme de ces donations. Cette formulation permet d'englober dans le champ de la législation les donations qui n'ont pas été effectuées dans les formes fixées à l'article 931 du Code civil : dons manuels, donations indirectes ou donations déguisées. (voir commentaire sous le chapitre III).

La règle du rappel fiscal des donations antérieures n'incite pas à étaler dans le temps la transmission patrimoniale.

## B. LES MODIFICATIONS PROPOSEES

Le présent article tend à exclure de la règle du rapport, les donations régulièrement enregistrées réalisées depuis plus de dix ans.

Cette disposition permet d'introduire une ou plusieurs ruptures là où il existait jusqu'à présent un bloc irréfragable : donations et succession. Elle emporte, en effet, trois conséquences qui se déduisent de la lecture même de l'article 784 du Code général des impôts :

- elle donne la possibilité aux héritiers ou aux donataires de bénéficier à nouveau pour le calcul des droits de succession ou des droits de donation des abattements à la base de 300 000 francs ou de 330 000 francs (à compter du 1er janvier 1990) ;

- l'assiette de la donation ou de la succession intervenant après une ou plusieurs donations antérieures est à nouveau affectée des premières tranches du barème d'imposition. Comme il s'agit d'un nouvel acte, en effet, le calcul est, en quelque sorte, repris à zéro, comme si le barème n'avait pas commencé d'être appliqué ;

- enfin, l'héritier ou le donataire ayant trois enfants ou plus vivants ou représentés au moment de la nouvelle donation ou à l'ouverture de la succession, bénéficie à nouveau, dix ans après une éventuelle donation antérieure, des réductions autorisées pour charge d'enfants sur les droits qu'il doit acquitter et dont il avait déjà bénéficié une première fois ou les fois précédentes (1).

*1. 2 000 francs par enfant, en sus du deuxième, si la transmission s'opère en ligne collatérale ou entre étrangers et 4 000 francs par enfant, en sus du deuxième, si la transmission s'opère en ligne directe ou entre époux.*

### EXEMPLE

M. Garnier décède le 10 janvier 1992 en laissant à son fils unique, Antoine, un actif net de succession s'élevant à 2 millions de francs. Celui-ci a lui-même trois enfants.

En avancement d'hoirie, le fils de M. Garnier a bénéficié des libéralités suivantes :

1) Antoine a bénéficié le 20 septembre 1976 d'une donation passée devant notaire de 500 000 francs. La donation a donné lieu au versement des droits de mutation comme suit :

Montant de la donation .....	500 000 F'
Abattement alors applicable .....	175 000 F'
	<hr/>
Somme taxable .....	325 000 F'
5 % sur 50 000 F' .....	2 500 F'
10 % sur 25 000 F' .....	2 500 F'
15 % sur 25 000 F' .....	3 750 F'
20 % sur 225 000 F' .....	45 000 F'
	<hr/>
Droits théoriques .....	53 750 F'
réductions: .....	- 2 000 F'
<b>Total dû .....</b>	<b>51 750 F'</b>

2) Antoine a bénéficié le 1er juillet 1981 d'une seconde donation passée devant notaire de 500 000 autres francs qui a été imposée comme suit :

Montant de la donation .....	500 000 F'
Abattement applicable .....	175 000 F'
<i>utilisé</i> .....	<i>175 000 F'</i>
<i>disponible</i> .....	<i>neant</i>
	<hr/>
Somme taxable .....	500 000 F'
20 % sur 400 000 F' .....	100 000 F'
(la taxation est reprise au point du barème où elle avait été arrêtée lors de la précédente donation)	
réductions .....	- 4 000 F'
<b>Total dû .....</b>	<b>96 000 F'</b>

3) Au décès de M. Garnier, le 10 janvier 1992, la part nette d'Antoine est de 2 millions de francs. Par simplification, on suppose que les donations antérieures n'ont pas été actualisées. Les droits dus sont les suivants :

- dans le régime actuel :

Part .....	2 000 000 F'
<i>Donation du 20.09.80</i> .....	500 000 F'
<i>Donation du 1.07.86</i> .....	500 000 F'
Part taxable .....	1 000 000 F'
Abattement applicable .....	300 000 F'
<i>utilisé</i> .....	175 000 F'
<i>disponible</i> .....	125 000 F'

---

Somme taxable ..... 875 000 F'

Lors de la précédente donation, la tranche des 20 % n'avait pas été épuisée :

20 % sur 875 000 F' .....	175 000 F'
réductions des droits .....	néant

Total dû ..... 175 000 F'

Total droits de donation et de succession : 322 750 F'

En % de l'actif successoral : 16,14 %

- dans le régime proposé :

Part taxable .....	1 000 000 F'
Abattement applicable .....	300 000 F'
<i>utilise depuis moins de dix ans</i> .....	néant
disponible .....	300 000 F'

---

Somme taxable ..... 700 000 F'

La taxation est à nouveau effectuée en utilisant les premières tranches du barème :

5 % sur 50 000 F' .....	2 500 F'
10 % sur 25 000 F' .....	2 500 F'
15 % sur 25 000 F' .....	3 750 F'
20 % sur 600 000 F' .....	120 000 F'

---

Droits théoriques .....	128 750 F'
Droits à réduction .....	- 4 000 F'

Total dû ..... 124 750 F'

Total droits de donation et de succession : 272 500 F'

En % de l'actif successoral : 13,6 %.

La législation fiscale française tend par cette mesure à se rapprocher des régimes relatifs aux donations et aux successions pratiqués chez nos voisins européens, tout en s'alignant sur le système en définitive le moins favorable. En matière de rapport des donations antérieurement effectuées sur les nouvelles donations ou les successions, le droit français serait ainsi identique au droit allemand qui prévoit que les dons effectués plus de dix ans avant la succession ne sont pas intégrés à celle-ci.

Or, la même règle est appliquée dans d'autres pays mais avec délai de rapport plus restreint : trois ans en Belgique, cinq ans en Espagne et sept ans au Royaume-Uni.

Enfin, certaines législations ne prévoient pas l'intégration des donations à la succession : il s'agit de celles des Pays-Bas, du Danemark et du Luxembourg. Pour les deux premières, il est prévu que les donations du vivant du donateur ne se cumulent que sur une très courte période : deux ans aux Pays-Bas et un an au Danemark.

### C. UNE PORTÉE LIMITÉE

La mesure proposée est très intéressante mais sa portée doit être précisée. Cumulée aux autres dispositifs favorisant la transmission anticipée des patrimoines qui ont été décrits plus haut, elle a pour effet d'améliorer légèrement, sans doute, le profil de la progressivité du taux réel d'imposition sur l'actif successoral en permettant de reporter l'accélération de cette progressivité vers les plus hautes tranches du barème.

En effet, les premières tranches du barème de l'impôt sur les droits de mutation à titre gratuit présentent, pour chacune, une faible surface (50.000 francs pour la première, 25.000 francs pour les deux suivantes), cependant que la progression du taux correspondant est très rapide (5 %, 10 % et 15 %).

En revanche, la quatrième tranche (taux porté à 20 %) a une assiette considérable : elle correspond à la fraction taxable comprise entre 100.000 francs et 3.400.000 francs.

Par suite, que l'on hérite de 101.000 francs ou de 3.400.000 francs, le poids relatif de l'impôt progresse très peu puisque la partie supérieure du patrimoine taxé reste toujours dans la même tranche. La taxation réelle oscille, en effet, entre 12,5 % et 19,5 % environ selon les cas de figure. Ce n'est qu'au-delà (et seulement

depuis la loi de finances pour 1984) que le barème redevient plus nettement progressif.

Les systèmes permettant la transmission anticipée du patrimoine ne corrigent pas cette anomalie. En effet, les avantages reconductibles (1) accordés en cas de donation-partage avec constitution d'une réserve d'usufruit, pour prendre l'exemple le plus favorable, consistent en abattements proportionnels touchant soit l'assiette de l'impôt (taxation sur la seule valeur de nue-propriété), soit le montant des droits dus (abattement dégressif en fonction de l'âge du donataire). Or, les pourcentages appliqués sont les mêmes quelle que soit l'importance de la transmission sous forme de donation.

Le présent article a un effet plus positif sur la courbe des taux réels d'imposition de l'actif successoral puisqu'il prévoit le caractère reconductible d'avantages consistant en abattements de valeur forfaitaire (300.000 francs pour chaque donation, 600.000 francs pour chaque donataire en cas de donation-partage réalisée par le père et la mère). Plus faible sera le patrimoine transmis, plus grand sera le nombre de donations antérieures à la succession, plus important sera donc l'impact de la mesure proposée.

Cette mesure vise donc les transmissions petites et moyennes qui, il est vrai, sont les plus nombreuses (2).

Sa mise en oeuvre, si elle doit être approuvée, appelle les remarques suivantes :

1°) Il reste à savoir si les possibilités ouvertes par ce nouveau dispositif seront effectivement utilisées par leurs bénéficiaires potentiels. Il faut, en tout cas le souhaiter.

Lors de leur congrès, tenu au mois de mai dernier à Montpellier, les notaires semblaient regretter que les formules déjà

*1. C'est-à-dire accordés à chaque donation-partage, quel que soit leur nombre.*

*2. Le rapport Hollande sur la fiscalité du patrimoine (n° 1415 - Assemblée nationale - Seconde session ordinaire de 1989-1990) donne les chiffres suivants pour 1987:*

*° Valeur moyenne, par défunt, du patrimoine transmis : 447.701 francs (...):*

*Les successions portant sur un actif net transmis inférieur à 200.000 francs représentent 40 % du total des successions déclarées et 21,3 % des successions imposées.*

*Les successions portant sur un actif inférieur à 1 million de francs, représentent près de 92 % des successions déclarées et 80 % des successions imposées. En sens inverse, les successions supérieures à 5 millions de francs ne représentent que 0,45 % des successions déclarées et 1,12 % des successions imposées. S'agissant des bénéficiaires de successions imposées, 73,8 % d'entre eux sont héritiers de successions inférieures à 1 million de francs et 1,90 % de successions supérieures à 5 millions de francs."*

existantes, tendant à alléger le coût des transmissions préparées, ne fussent pas toujours suffisamment connues des Français. L'efficacité du système repose, en effet, sur l'usage qui en est fait. Avec la reconduction des abattements prévue par le présent article, l'incitation devient certes beaucoup plus forte mais sa mise en oeuvre effective suppose un important travail d'information auprès d'une population qui ne souhaite pas toujours se démunir de son patrimoine avant son décès.

2°) Le problème du caractère injuste et atypique -au regard des règles en vigueur chez nos partenaires européens- du barème des droits de mutation à titre gratuit, reste entier. Ce n'est pas la correction à la marge que pourrait entraîner l'application du dispositif proposé, s'il est mis en oeuvre par un très grand nombre de détenteurs de patrimoines de taille modeste ou moyenne, qui permettra de modifier le constat d'ensemble de l'inadéquation de ce barème.

3°) Enfin, le dispositif proposé n'est pas spécialement ciblé sur le développement de la transmission anticipée des entreprises bien que figurant dans la partie "entreprises" du présent projet de loi de finances. Les petits entrepreneurs indépendants en profiteront relativement plus que les détenteurs de parts de société en fonction des règles générales décrites ci-dessus qui régissent les effets de cette mesure.

On a déjà souligné plus haut l'impossibilité de pratiquer une imposition différenciée en fonction du contenu des transmissions. Le principe de l'égalité des citoyens devant l'impôt s'y oppose et il n'est, en outre, pas sûr qu'une mesure ayant cet objet soit pertinente au plan économique.

Il faut toutefois rappeler avec insistance l'écueil sur lequel continuera de venir s'échouer toute tentative de favoriser la transmission anticipée d'un patrimoine important comportant une entreprise dont la structure juridique est celle d'une société et dont la valeur est élevée. La combinaison droits de mutation à titre gratuit/Impôt de solidarité sur la fortune (I.S.F.) interdit de fait, dans de nombreux cas, toute donation antérieurement à la succession.

Il est, en effet, légitime qu'un dirigeant souhaite se dégager progressivement de ses fonctions pour les transmettre à son successeur. Ce faisant, il court deux risques :

- cédant une partie de ses avoirs, il peut arriver qu'il perde le bénéfice de l'exonération attachée à la détention de biens dits professionnels. Il devra veiller à ce que la part qu'il détient encore après donation ne représente pas une somme supérieure au seuil

inférieur d'imposition à l'I.S.F. si cette donation devait avoir pour effet de lui retirer le contrôle de 25 % ou plus du capital de l'entreprise ou de réduire à moins de 75 % la part des actifs qu'il détient encore dans la valeur brute de son patrimoine.

Il peut être ainsi contraint à tout céder et préférer précisément ne rien céder ;

- la solution de la cession avec constitution d'une réserve d'usufruit peut également s'avérer dangereuse. L'article 885 O quinquies du Code général des impôts prévoit, en effet, qu'un dirigeant qui, au moment où il a abandonné ses fonctions, a transmis les parts ou actions qui formaient un bien professionnel en s'en réservant l'usufruit, peut bénéficier de l'exonération, en tant que bien professionnel, de la valeur de la nue-propiété des titres démembrés si certaines conditions sont réunies :

- lors du démembrement, le redevable (ou son conjoint) doit (ou aura dû) remplir depuis trois ans au moins les conditions requises pour que sa participation ait le caractère de bien professionnel,

- la nue-propiété doit être transmise à un ascendant, un frère ou une soeur du redevable ou de son conjoint,

- le nu-propiétaire doit occuper dans la société, à titre principal et effectif, les fonctions qui ouvrent droit à l'exonération,

- enfin, quand la société en cause est une société anonyme ou une S.A.R.L., l'usufruitier doit, ou bien détenir avec son groupe familial, en usufruit et/ou en pleine propriété, 25 % au moins du capital de la société ou bien détenir directement avec les membres de son foyer fiscal une participation dans la société représentant au moins 75 % de la valeur brute de son patrimoine imposable (y compris les parts ou actions).

Ce chef d'entreprise n'aura donc pas intérêt à transmettre son bien si la valeur d'usufruit des parts données à son successeur dépasse le seuil d'imposition à l'I.S.F., alors qu'il était exempté jusqu'alors du paiement de cet impôt.

Rappelons que la quotité de la valeur de la propriété entière correspondant à la valeur d'usufruit diminue avec l'âge du donataire. En l'occurrence, la règle fixée à l'article 762 du code général des impôts a l'effet inverse de celui normalement recherché puisque, plus le donataire sera vieux, plus grande sera la chance que la valeur d'usufruit des parts cédées passe sous le seuil d'imposition à l'I.S.F.

### **III - L'AMÉNAGEMENT DU RÉGIME FISCAL DES DONS MANUELS**

#### **A. LE RÉGIME ACTUEL**

Le don manuel ne constitue pas une opération juridique assujettie obligatoirement à la formalité de l'enregistrement. Il n'est donc pas une libéralité taxable de plein droit en soi. Néanmoins, deux articles du Code général des impôts prévoient la taxation possible *a posteriori* de ces dons :

- *L'article 757 du Code général des impôts concerne uniquement les dons manuels et prévoit les cas dans lesquels le droit de donation est exigible.*

Aux termes de cet article : *"les actes renfermant soit la déclaration par le donataire ou ses représentants, soit la reconnaissance judiciaire du don manuel, sont sujets au droit de donation"*.

En application de ce texte, les droits de mutation à titre gratuit sont exigibles :

- sur tout acte, quelle qu'en soit sa nature ou sa validité, soumis à l'enregistrement et constatant la déclaration d'un don manuel faite par le donataire ou ses représentants,

- sur toute décision judiciaire qui constate, même simplement dans les motifs ou les qualités du jugement ou hors la présence du donateur ou du donataire, l'existence d'un don manuel.

Ainsi, la loi fonde la perception du droit, non sur le fait du don manuel qui, isolé de ce qui le constate en serait exempté, mais sur le fait distinct et bien caractérisé de la déclaration de ce don faite par le donataire, ou ses représentants ou de sa reconnaissance dans un jugement.

- Toutefois, même en dehors des cas prévus par l'article 757 du Code général des impôts, le don manuel pourra être assujetti au droit de mutation à titre gratuit en application des règles du rapport fiscal prévues par l'article 784 du Code général des impôts.

Aux termes de cet article : *"Les partis sont tenues de faire connaître, dans tout acte contenant une transmission à titre gratuit et dans toute déclaration de succession, s'il existe ou non des donations antérieures consenties à un titre et sous une forme quelconque par le*

*donateur ou le défunt aux donataires, héritiers ou légataires et, dans l'affirmative, le montant de ces donations, ainsi que, le cas échéant, les noms, qualités et résidences des officiers ministériels qui ont reçu les actes de donation, et la date de l'enregistrement de ces actes."*

La règle posée par l'article 784 du Code général des impôts s'applique à toutes les donations antérieures consenties par le donateur ou le défunt quelle que soit leur forme, y compris donc les dons manuels, les donations indirectes ou les donations déguisées.

Le rappel des donations antérieures est limité aux deux cas suivants :

- lorsque le donateur fait une nouvelle donation au donataire bénéficiaire des donations antérieures ;
- au décès du donateur pour les donations faites à un successible.

Il existe une exception pour les donations faites à un successible.

Il existe une exception pour les donations qui ont effectivement supporté le droit proportionnel sous le régime antérieur à la loi du 14 mars 1942.

De même, l'Administration fiscale a admis de ne pas appliquer les dispositions de l'article 784 du Code général des impôts aux dons manuels ayant le caractère de présents d'usage au sens de l'article 852 du Code civil, c'est à dire ceux qui sont faits dans le cadre familial à l'occasion d'événements familiaux (naissance, baptême, fiançailles, mariage,...).

Quant à la preuve des donations antérieures, elle ne pose pas de problème pour les donations constatées par un acte notarié ou sous seing privé enregistré ou un jugement.

*Pour les donations faites sans acte, l'Administration doit apporter la preuve de la libéralité par des présomptions graves, précises et concordantes ou par tout autre moyen compatible avec la procédure écrite. Le régime des présomptions est défini aux articles 751 et 752 du Code général des impôts.*

De ce qui précède, on peut tirer les conclusions suivantes :

- Le don manuel fait à un successible, qui n'a pas été taxé à l'époque où il a été fait car ne rentrant pas dans les cas prévus par l'article 757 du Code général des impôts, sera en principe taxable en vertu des dispositions de l'article 784 du même code concernant le rapport fiscal, sauf pour les cadeaux d'usage, les récompenses, et libéralités de faibles valeurs.

- Le don manuel fait à un tiers étranger à la succession du donateur échappe en principe à toute imposition lorsque les conditions prévues à l'article 757 du Code général des impôts ne sont pas remplies et que le donataire ne bénéficie d'aucune autre mutation à titre gratuit du même donateur.

- Toutefois, il faut réserver l'hypothèse de la procédure prévue à l'article L. 16 du Livre des Procédures fiscales selon laquelle l'Administration fiscale peut demander des éclaircissements au contribuable ou même des justifications lorsqu'elle a réuni des éléments permettant d'établir que l'intéressé peut avoir des revenus plus importants que ceux qu'il a déclarés.

Le contribuable n'a, en règle générale, qu'à apporter la preuve du don pour échapper à tout impôt.

L'Administration fiscale peut-elle, en l'état actuel du droit requérir l'enregistrement de cet écrit ? Certains commentateurs l'affirment en s'appuyant sur une instruction du 9 mai 1973 (n° 2868), "la loi en plaçant sur la même ligne les déclarations et reconnaissances judiciaires n'a point distingué non plus entre les déclarations volontaires ou spontanées et les déclarations ou reconnaissances qui sont faites sous la pression du serment en conformité d'une obligation légale" ; il semblerait que l'Administration fiscale ait la possibilité de requérir elle-même l'enregistrement de l'écrit. Les renseignements à fournir à l'Administration dans le cadre de cette procédure étant dûs certainement en vertu d'une obligation légale.

D'autres auteurs considèrent que le droit de donation ne peut être perçu sur la reconnaissance d'un don manuel incluse dans une réponse à une notification de redressement, au motif que la lettre du bénéficiaire du don à l'Administration n'est pas un acte assujéti obligatoirement ou présenté volontairement à la formalité de l'enregistrement.

Ainsi, le fait générateur de l'impôt n'étant pas le don manuel en lui-même, mais l'acte qui le constate, il faut qu'il s'agisse d'un acte, ce qui n'est pas le cas d'une réponse à une notification de redressement.

## **B. LE DISPOSITIF PROPOSÉ ET SA PORTÉE**

Le présent article tend à inclure dans le champ d'application de l'article 757 du Code général des impôts et donc à

**assujettir aux droits de donation toute déclaration, quelle qu'en soit la forme, faite par le donataire à l'administration fiscale et qui contiendrait la mention de l'existence d'un don manuel non déclaré.**

**Cet ajout exprès permet de couper court aux interprétations qui excluaient des actes mentionnés à l'article 757 du Code général des impôts les réponses faites à une notification de l'Administration.**

**Dans la pratique, la "révélation" d'un don manuel devrait, en effet, résulter de la réponse du donataire à une demande de l'administration dans le cadre de la procédure prévue à l'article L.16 du Livre des procédures fiscales et pouvant conduire en cas d'absence de réponse à une taxation d'office.**

**Le paragraphe III du présent article prévoit, en outre, l'insertion d'un article 635 A nouveau au Code général des impôts. Celui-ci dispose que le contribuable doit s'acquitter du paiement du droit de donation dû au titre de la révélation à l'administration de l'existence d'un don manuel dans le délai d'un mois à compter de la date à laquelle le donataire a révélé ce don. Le versement de la taxe est consécutif à une simple déclaration ou à un enregistrement de l'acte devant notaire.**

**En réalité, le redevable aura tout intérêt à procéder à l'enregistrement de l'acte contenant la révélation du don manuel. En effet, il ressort de la lecture de l'article 784 du Code général des impôts modifié par le présent article que le don manuel ne sera pas rappelable sur les mutations opérées plus de dix ans après le paiement du droit de donation y afférent, uniquement s'il a été passé devant notaire. Ainsi, le don manuel simplement déclaré restera rappelable pour les mutations futures, quel que soit le délai qui les sépare.**

**Le dispositif proposé vise en fait à décourager les mutations réalisées sous forme de dons manuels. Plus exactement, combiné au dispositif de non cumul décrit plus haut (voir commentaire sous II), il "banalise" le don manuel en permettant la multiplication indéfinie des cas où il sera taxable aux droits de mutation à titre gratuit.**

**Ainsi, le redevable qui voudra bénéficier du principe de non cumul inscrit au 2ème alinéa de l'article 784 du Code général des impôts, aura intérêt à faire enregistrer son don devant notaire le plus tôt possible. Il sera donc le plus souvent enclin à utiliser la procédure de déclaration volontaire prévue au premier alinéa de l'article 757 du**

**Code général des impôts ou encore demandera le recours direct à une donation.**

**Le mécanisme retenu sera, de ce point de vue, certainement beaucoup plus efficace qu'une généralisation de l'obligation de déclarer les dons manuels, dans la logique de l'article 784 du Code général des impôts dont on sait qu'il reste très largement sans effet dans la réalité.**

**Sa mise en oeuvre devrait ainsi permettre, de la manière la plus radicale qui soit, c'est-à-dire en supprimant une partie de l'attrait du don manuel devenu subitement plus repérable, de réduire la fraude, florissante en ce domaine. Celle-ci consiste, pour l'essentiel dans le non-respect des règles fixées par le Code civil en matière de répartition de l'actif successoral. Le don manuel, parce que très difficile à contrôler et à mettre en évidence, est un moyen puissant pour contourner le droit et favoriser indûment un tiers ou des héritiers.**

**La fraude peut également être de nature fiscale. Le don manuel est, en effet, fréquemment utilisé pour permettre la transmission aux héritiers d'entreprises entières en franchise fiscale. L'habileté consiste alors à transférer par bordereau de virement les titres d'une société à un ou plusieurs héritiers. Jusque là, il n'y a d'ailleurs aucune entorse au droit. Toutefois, l'illicéité de la démarche provient de ce que les héritiers s'engagent souvent les uns envers les autres à ne pas évoquer le don au moment de la succession alors qu'il aurait dû être taxé de manière différée à ce moment là, comme c'est la règle en vertu de l'article 784 du Code général des impôts.**

**Enfin, le recours au dispositif préconisé devrait avoir également pour effet d'assurer une plus grande sécurité juridique aux détenteurs d'objets transmis sous forme de don manuel. A la clef se trouve également une plus grande sécurité fiscale : il n'est, en effet, pas toujours facile de prouver qu'un objet ou une somme constituent une libéralité. L'absence d'acte attestant la cession est un handicap de ce point de vue. Aussi, l'administration est-elle souvent amenée à taxer un redevable lorsqu'elle estime que l'insuffisance des preuves lui démontre qu'elle se trouve face à un revenu non identifié.**

**Votre rapporteur général se demande toutefois si le dispositif retenu n'aura pas des effets excessifs. Au cours d'une vérification d'ensemble, en effet, l'Administration fiscale peut tout-à-fait s'intéresser à de toutes petites sommes, ce qui peut conduire à les déclarer. A la suite de ces déclarations, le redevable sera certes exonéré de taxe, mais perdra son droit à abattement pour dix ans.**

**Est-ce bien utile et est-ce vraiment le but recherché ?**

**Les présentes dispositions devraient entrer en vigueur à la date de promulgation de la loi. Leur formulation laisse toutefois penser qu'elles auront un effet en partie rétroactif puisque si elles ne doivent concerner que les seules demandes de justification formulées à partir de cette date, les demandes adressées par l'Administration pourront, elles, porter sur des dons manuels effectués bien sûr antérieurement à la date de promulgation de la loi (le délai de prescription en matière de droits d'enregistrement est de dix ans).**

**Décision de la Commission : Votre Commission vous propose d'adopter le présent article sans modification.**

## **ARTICLE ADDITIONNEL APRES L'ARTICLE 11**

### **Doublement de la provision pour autofinancement des agriculteurs**

**Commentaire.** - Sur proposition de son rapporteur général et de M. Roland du Luart, votre Commission vous propose d'adopter un amendement portant article additionnel après l'article 11, dont l'objet est, d'une part le doublement des limites de la déduction pour financement de stocks ou d'immobilisations que les agriculteurs peuvent pratiquer et, d'autre part, la suppression de la réduction à due concurrence de la base d'amortissement, lorsque la déduction est utilisée à l'acquisition ou à la création d'immobilisations amortissables.

#### **I - LA SITUATION ACTUELLE**

Le paragraphe IV de l'article 21 de la loi n° 86-1317 du 30 décembre 1986 portant loi de finances pour 1987 a ouvert la possibilité aux exploitants agricoles soumis à un régime réel d'imposition de déduire une fraction de leur bénéfice à la clôture de chaque exercice, en vue de financer, dans les cinq années qui suivent, l'acquisition ou la production d'immobilisations amortissables ou de stocks dont le cycle de rotation est supérieur à un an.

Cumulable avec d'autres abattements (jeunes agriculteurs notamment), cette déduction est, en revanche, exclusive du système de blocage des stocks à rotation lente, auquel les exploitants doivent alors renoncer définitivement.

La déduction est égale, soit à 10.000 francs, soit à 10 % du bénéfice dans la limite de 20.000 francs. Elle ne peut donner lieu à la constatation d'un déficit et le bénéfice sur lequel elle est pratiquée est le bénéfice soumis à l'impôt sur le revenu selon le barème progressif ou à un taux réduit d'imposition et réalisé au cours de l'exercice, à l'exclusion par conséquent des bénéfices antérieurs non encore taxés et avant imputation des déficits antérieurs, des amortissements différés et de l'abattement pour adhésion à un centre de gestion agréé ainsi qu'application des systèmes du quotient et de la moyenne triennale.

La déduction doit être utilisée dans les cinq années qui suivent celle de sa réalisation à l'acquisition ou à la production, soit d'immobilisations amortissables, soit de stocks dont le cycle de rotation est supérieur à un an.

En pratique, la déduction peut être utilisée à la création ou à l'acquisition d'immobilisations amortissables selon le mode linéaire ou dégressif, à condition qu'elles soient strictement nécessaires, c'est-à-dire affectées en totalité aux besoins de l'activité agricole. L'exploitant doit alors réduire à due concurrence la base d'amortissement des immobilisations à la clôture de l'exercice au cours duquel l'investissement est réalisé.

En cas d'utilisation à l'acquisition ou à la production de stocks de produits ou animaux dont le cycle de rotation est supérieur à un an (gros bovins, pépinières, vins et spiritueux...), la déduction est définitivement acquise si une augmentation de leur valeur, au moins égale à son montant, est constatée au plus tard à la clôture du cinquième exercice suivant celui au cours duquel elle a été pratiquée. A la clôture de ce cinquième exercice, l'exploitant doit réintégrer, soit la totalité de la déduction si la valeur des stocks n'a pas augmenté ou a diminué, soit la partie de la déduction correspondant à la différence entre son montant et l'augmentation de leur valeur si celle-ci est inférieure à la déduction pratiquée.

Enfin, si la déduction n'est pas utilisée conformément à son objet, elle est rapportée aux résultats du cinquième exercice qui suit sa réalisation.

Depuis sa mise en oeuvre, la déduction a constitué une dépense fiscale non négligeable : 350 millions de francs en 1987, 400 en 1988, 450 en 1989 et 490 en 1990 (1), qui a bénéficié à 155.000 contribuables en 1990.

Toutefois, le mécanisme de l'article 72 D du code général des impôts s'analyse comme un simple avantage de trésorerie.

De plus, il ne représente qu'un encouragement limité à l'autofinancement, notamment pour les exploitants qui dégagent un bénéfice inférieur au bénéfice moyen, c'est-à-dire 180.000 francs environ.

*1. Elle est évaluée à 530 millions de francs pour 1991.*

## **II - LE DISPOSITIF PROPOSE PAR VOTRE COMMISSION**

L'agriculture connaît actuellement une mutation sans précédent ; le nombre des exploitations se réduit rapidement et, comme dans les autres secteurs de l'économie, l'activité réclame un effort d'investissement sans cesse plus soutenu.

Or, si, depuis plusieurs années les gouvernements successifs ont allégé la fiscalité pesant sur les entreprises soumises à l'impôt sur les sociétés, il n'en a pas été de même concernant les entreprises assujetties à l'impôt sur le revenu. C'est pourquoi votre commission vous fera cette année des propositions en ce sens.

S'agissant de l'agriculture qui dispose d'ores et déjà d'un régime spécifique, il importe aujourd'hui de conforter la situation financière des exploitations.

Complémentaire de la réduction de la charge de structure que constitue la taxe foncière sur les propriétés non bâties, que votre commission vous propose par ailleurs d'adopter, l'amélioration du dispositif de la déduction pour autofinancement revêt aujourd'hui un caractère prioritaire.

Deux modifications paraissent particulièrement justifiées :

- la revalorisation du montant de la déduction, qui n'a fait l'objet d'aucun ajustement depuis 1986 ;
- la suppression de la condition de réduction de la base d'amortissement lorsque la déduction est utilisée à l'acquisition ou à la création d'immobilisations amortissables.

Ainsi, la déduction deviendrait une véritable provision pour investissement et ne constituerait plus seulement un avantage de trésorerie.

Parce que l'agriculture ne pourra vivre sans investissements, il est essentiel que la situation financière des exploitations puisse être améliorée, afin que *"la fiscalité agricole favorise l'investissement comme c'est le cas dans l'industrie."*

**Décision de la Commission : votre Commission vous propose d'adopter l'amendement tendant à insérer le présent article additionnel.**

*b) Mesures en faveur des P.M.E.*

**ARTICLE 12**

**Allègement des droits sur les cessions de fonds de commerce**

**Commentaire :** Le présent article, inclus dans les mesures en faveur des petites et moyennes entreprises, modifie un élément du barème de l'imposition applicable aux mutations de propriété à titre onéreux de fonds de commerce ou de clientèle. Il prévoit, en effet, de porter de 300.000 francs à 500.000 francs le plafond de la fraction de prix soumise au taux intermédiaire de 7 % (1).

**I. LE DISPOSITIF ACTUEL.**

L'article 719 du Code général des impôts pose le principe selon lequel les mutations à titre onéreux de fonds de commerce ou de clientèle sont soumises à un droit d'enregistrement.

Depuis le 1er octobre 1989 (article 27-II de la loi de finances pour 1990), cette imposition résulte de l'application d'un barème progressif par tranches (2). Les droits prélevés consistent en un droit principal au profit de l'Etat et en taxes locales additionnelles communales et départementales soumises, elles aussi, au principe de la progressivité.

*1. Taxes additionnelles comprises*

*2. L'imposition était constituée auparavant par un droit proportionnel d'enregistrement, les mutations d'un montant peu élevé bénéficiant toutefois d'un abattement forfaitaire.*

Le barème appliqué au 30 septembre 1991 est le suivant :

Fraction du prix	Impôt d'Etat (1)	Taxe départementale (2)	Taxe communale (3)	Imposition totale
- inférieure à 100.000 francs .....	0 %	0 %	0 %	0 %
- comprise entre 100.000 francs et 300.000 francs .....	6,0 %	0,6 %	0,4 %	7 %
- supérieure à 300.000 francs .....	11,8 %	1,4 %	1,0 %	14,2 %

(1) Article 719 du Code général des impôts (C.G.I.).

(2) Article 1595 du Code général des impôts.

(3) Articles 1584 du Code général des impôts (communes de plus de 5.000 habitants) et 1595 bis du Code général des impôts (communes de moins de 5.000 habitants : taxe prélevée en ce cas au profit d'un fonds départemental de péréquation).

Par extension, les cessions d'offices ministériels -en vertu de l'article 724 (1) du Code général des impôts- et les cessions de droit à un bail -en vertu de l'article 725 (1) du même code- sont soumises au même barème d'imposition.

### EXEMPLES D'APPLICATION DU BAREME

- La cession d'un fonds de commerce de 200.000 francs, réalisée le 30 septembre 1991, supporte les droits suivants :

- tranche de 0 à 100.000 francs : ..... néant
- tranche de 100.000 à 200.000 francs,  
soit  $(100.000 \times 6\%) + (100.000 \times 0,6\%)$   
+  $(100.000 \times 0,4\%)$  : ..... 7.000 francs
- Total droit dû : ..... 7.000 francs

**En % de la valeur du fonds de commerce cédé : 3,5 %**

1. En vertu des articles 1584, 1595 et 1595 bis pour ce qui est de l'assujettissement aux taxes locales.

- La cession d'un fonds de commerce de 500.000 francs, réalisé à la même date, supporte les droits suivants :

- tranche de 0 à 100.000 francs : ..... néant
- tranche de 100.000 à 300.000 francs,  
soit  $(200.000 \times 6\%) + (200.000 \times 0,6\%)$   
 $+ (200.000 \times 0,4\%)$  : ..... 14.000 francs
- tranche de 300.000 francs à 500.000 francs,  
soit  $(200.000 \times 11,8\%) + (200.000 \times 1,4\%)$   
 $+ (200.000 \times 1,0\%)$  : ..... 28.400 francs
- **Total droit dû :** ..... 42.400 francs

**En % de la valeur du fonds de commerce cédé : 8,5 %**

- Enfin, pour la cession d'un fonds de commerce de 800.000 francs, effectuée à la même date, le montant des droits sera le suivant :

- tranche de 0 à 100.000 francs : ..... néant
- tranche de 100.000 à 300.000 francs,  
soit  $(200.000 \times 6\%) + (200.000 \times 0,6\%)$   
 $+ (200.000 \times 0,4\%)$  : ..... 14.000 francs
- tranche de 300.000 francs à 800.000 francs,  
soit  $(500.000 \times 11,8\%) + (500.000 \times 1,4\%)$   
 $+ (500.000 \times 1,0\%)$  : ..... 71.000 francs
- **Total droit dû :** ..... 85.000 francs

**En % de la valeur du fonds de commerce cédé : 10,6 %**

## II. MODIFICATION PROPOSÉE

Le présent article porte le plafond de la tranche intermédiaire du barème figurant aux articles 719, 1584, 1595 et 1595 bis du Code général des impôts de 300.000 francs à 500.000 francs Il ne modifie, en revanche, aucun des taux contenus dans le barème.

Le nouveau barème applicable aux mutations à titre onéreux de fonds de commerce, de clientèle, de droit à un bail, d'offices ministériels et les conventions assimilées devrait donc être le suivant :

Fraction du prix	Impôt d'Etat	Taxe départementale	Taxe communale	Imposition totale
- inférieure à 100.000 francs .....	0 %	0 %	0 %	0 %
- comprise entre 100.000 francs et 500.000 francs .....	6,0 %	0,6 %	0,4 %	7 %
- supérieure à 500.000 francs .....	11,8 %	1,4 %	1,0 %	14,2 %

Ainsi, si l'on reprend les trois exemples détaillés plus haut :

- La cession du fonds de commerce d'une valeur de 200.000 francs serait assujettie à un droit identique avant et après l'entrée en vigueur du nouveau barème.

- La cession du fonds de commerce d'une valeur de 500.000 francs supporterait des droits notablement allégés (de plus du tiers). En effet, la taxation serait effectuée sur la base suivante :

- tranche de 0 à 100 000 francs : ..... néant
- tranche de 100.000 à 500.000 francs,  
soit  $(400.000 \times 6 \%) + (400.000 \times 0,6 \%)$   
 $+ (400.000 \times 0,4 \%)$  : ..... 28.000 francs
- Total droit dû : ..... 28.000 francs

**En % de la valeur du fonds de commerce cédé : 5,6 %**

(au lieu de 8,5 % auparavant)

- Pour la cession du fonds de commerce d'une valeur de 800.000 francs, l'avantage est moins net (gain de 17 %), mais reste important :

- tranche de 0 à 100.000 francs : ..... néant
- tranche de 100.000 à 500.000 francs,  
soit  $(400.000 \times 6\%) + (400.000 \times 0,6\%)$   
+  $(400.000 \times 0,4\%)$  : ..... 28.000 francs
- tranche de 500.000 à 800.000 francs,  
soit  $(300.000 \times 11,8\%) + (300.000 \times 1,4\%)$   
+  $(300.000 \times 1,0\%)$  : ..... 42.600 francs
- Total droit dû : ..... 70.600 francs

**En % de la valeur du fonds de commerce cédé : 8,8 %**

(au lieu de 10,6 % auparavant)

**Il est, enfin, prévu d'appliquer le nouveau dispositif aux cessions effectuées à compter du 1er octobre 1991. Cette mesure de sagesse, qui permet d'éviter de retarder les opérations actuellement en cours, est similaire aux formules retenues lors des précédentes modifications approuvées dans le cadre des lois de finances pour 1989 et 1990.**

La création d'un droit proportionnel d'enregistrement de 11,80 % par la loi de finances pour 1989 avait fait l'objet d'une application rétroactive au 1er octobre 1988. De même, la mise en oeuvre du barème progressif prévue par l'article 27-II de la loi de finances pour 1990 avait eu un caractère rétroactif puisque son début avait été fixé au 1er octobre 1989.

### **III. LA PORTÉE DU PRÉSENT ARTICLE**

La présente mesure vise plus particulièrement les transmissions d'entreprises individuelles de taille moyenne et la méthode retenue permet un assez bon ciblage sur ce type de structures. Il est vrai que les précédentes modifications (instauration

d'un droit proportionnel puis mise en place d'un barème progressif) avaient notablement profité aux cessions de faible importance. Ainsi que l'indique le gouvernement, il s'agit ici de poursuivre l'effort en vue de faciliter les transmissions à titre onéreux d'entreprises individuelles (1) en étendant le bénéfice d'une baisse du taux réel d'imposition aux structures moyennes.

Par rapport à la situation antérieure, ce sont, par définition, les cessions d'un montant net de 500.000 francs qui bénéficient à plein du nouveau régime. Les droits acquittés à partir du 1er octobre -si la mesure est adoptée- seront, dans leur cas précis, inférieurs de 34 % à ceux versés pour une cession de même valeur avant cette date. En-deçà de ce montant, les effets positifs du relèvement du plafond ne se font ressentir que pour les cessions supérieures à 300.000 francs. L'avantage va alors croissant jusqu'au nouveau seuil de 500.000 francs. Au-delà, la réduction d'impôt étant plafonnée à 14.400 francs (2), l'impact de la mesure se réduit de plus en plus au fur et à mesure que croît le montant des cessions.

La méthode choisie permet donc, dans le respect de l'objectif fixé par le gouvernement (aider les P.M.E. et les P.M.I.), d'abaisser sensiblement le taux réel d'imposition sur les cessions de fonds de commerce de moyenne valeur et de le rapprocher de celui applicable aux cessions de droits sociaux. L'impact est en revanche beaucoup plus marginal sur les cessions de forte valeur qui ne sont, il est vrai, pas concernées par ce plan.

Il est rappelé que les cessions de droits sociaux réalisées à compter du 1er janvier 1991 donnent ouverture à un droit d'enregistrement dont le taux diffère selon la nature des droits sociaux concernés :

- 1 % pour les actes portant cessions d'actions ; ce droit est plafonné à 20.000 francs par mutation,
- 4,80 % pour les cessions de parts sociales dans les sociétés dont le capital n'est pas divisé en actions (les S.A R.L. notamment).

En fait, le rapprochement avait déjà été effectué par les précédentes modifications pour les cessions de faible valeur. Les mutations inférieures à 300.000 francs font, en effet, l'objet d'une taxe oscillant entre 0 % et 4,66 % de la valeur du fonds cédé. Au-delà, à titre d'exemple, le taux réel des droits de mutation passe :

*1. Ce terme recouvre ici les structures autres que les sociétés, c'est-à-dire la détention en nom personnel de l'entreprise.*

*2. Soit (200.000 francs x 14,2 %) - (200.000 francs x 7 %). La tranche de 200.000 francs comprise entre les seuils de 300.000 francs et 500.000 francs serait, en effet, dorénavant taxée au taux de 7 % au lieu de 14,2 % au 30 septembre 1991.*

- de 6 % à 5 % pour une cession d'une valeur de 350.000 francs,
- de 7 % environ à 5,25 % pour une cession d'une valeur de 400.000 francs,
- de 8,5 % à 5,6 % pour une cession d'une valeur de 500.000 francs,
- mais de 11,3 % à 9,9 % seulement pour une cession d'une valeur de 1 million de francs.

Ainsi que le révèle ce tableau succinct, le rapprochement entre le régime des cessions de parts sociales dans les SARL et le régime applicable aux fonds de commerce de moyenne valeur est notablement favorisé par le dispositif prévu au présent article.

En revanche, seule une action directe sur les taux permettrait de rétablir une neutralité fiscale entre cessions de fonds de commerce de plus forte valeur et cessions de droits sociaux. Son coût pour le budget de l'Etat interdit toutefois de l'envisager dans l'immédiat (1).

Enfin, le dispositif proposé aura, s'il est appliqué, un effet important sur le profil de la courbe de progression du taux d'imposition en fonction de la valeur du bien taxable. Le relèvement du plafond de la tranche intermédiaire provoque, en effet, l'apparition d'une moindre progressivité de l'impôt pour les cessions comprises entre 300.000 francs et 500.000 francs ; la courbe tend ainsi à s'aplatir, le taux des droits de mutation progressant très peu dans cette zone avant de se redresser plus vigoureusement au-delà du nouveau seuil de 500.000 francs.

L'introduction d'une modification de plafond dans le barème a donc, en outre, pour effet de favoriser relativement les cessions de moyenne valeur par rapport à celles de plus faible valeur. En adoucissant la progressivité de l'impôt, elle favorise le regroupement des taux d'imposition, auparavant très dispersés, autour d'une valeur moyenne qui est d'environ 5 % et annonce peut-être la création d'un taux unique, pour les opérations relatives aux transmissions de PME-PMI, comparable à celui utilisé pour ces cessions de droits sociaux.

En conclusion, si votre Rapporteur Général approuve le contenu du présent article, il ne peut que déplorer la faiblesse des mesures prévues au profit des entreprises qui n'ont pas le statut juridique de sociétés. Le présent article est l'un des rares du plan 1. Selon le Service de Législation Fiscale, un point de taxation au taux de 11,8 % représente un produit fiscal de 290 millions de francs.

**PME-PMI, annoncé au mois de septembre dernier par Mme le Premier Ministre, qui concerne les entreprises détenues en nom propre. Encore le dispositif proposé ne vise-t-il qu'un moment très particulier de la vie de l'entreprise : sa cession à titre onéreux. Il n'a aucun effet sur la détention de ce type de patrimoine, ce qui en réduit beaucoup, en revanche, l'impact.**

**Votre Rapporteur Général constate en outre que le nombre de mutations de fonds de commerce n'a cessé de diminuer ces dernières années. Il s'est, en effet, élevé à 94.903 en 1988, 89.689 en 1989 et seulement 86.266 en 1990 (en baisse de plus de 10 % par rapport à 1988).**

**Enfin, le coût de la mesure n'est pas complètement négligeable sur les finances des collectivités locales. Il est ainsi fixé, en année pleine, à 260 millions de francs pour l'Etat, 35 millions de francs pour les départements et 27 millions de francs pour les communes (1).**

**Décision de la Commission : Votre Commission vous propose d'adopter le présent article sans modification.**

*1. L'impact de l'application du dispositif du présent article au dernier trimestre de 1991 devrait être le suivant : 40 millions de francs pour l'Etat , 6 millions de francs pour les départements et 4,5 millions de francs pour les communes.*

### **ARTICLE 13**

#### **Suppression du plafond des comptes courants bloqués d'associés**

**Commentaire :** Prolongeant une disposition de la loi de finances pour 1991, le présent article propose un nouvel assouplissement du régime fiscal des sommes déposées par un associé sur un compte courant bloqué. A cet effet, il prévoit de supprimer le plafond qui jusqu'à présent limite les sommes dont les intérêts peuvent bénéficier du régime fiscal des obligations. Désormais, et quelle que soit l'importance des fonds déposés sur le compte courant bloqué, les intérêts correspondants servis à l'associé pourront être soumis au prélèvement libératoire de 15 % (+ 3,7 % au titre divers prélèvements complémentaires), sous réserve bien évidemment que les autres conditions fixées par la législation soient respectées.

En principe, les sommes qu'un associé met à la disposition de sa société dans le cadre d'un compte courant rémunéré constituent pour lui une créance. Les intérêts versés, dès lors qu'ils présentent un caractère déductible pour l'entreprise, relèvent donc, sur option, du prélèvement libératoire au taux de 35 %.

Pour aider les sociétés à renforcer leurs fonds propres, l'article 11 de la loi de finances pour 1984 a cependant prévu un dispositif particulier prenant la forme d'un compte bloqué individuel, et qui, sous réserve du respect de certaines conditions, ouvre droit à un régime fiscal plus favorable.

Les sommes immobilisées sur un tel compte doivent en effet présenter trois caractéristiques :

- elles sont destinées à être incorporées au capital dans un délai maximum de cinq ans à compter de leur dépôt. Cet engagement est matérialisé par une décision de l'assemblée générale des actionnaires qui, dans les douze mois suivant le dépôt, doit se prononcer sur le principe et les modalités de l'augmentation de capital ;

- elles sont indisponibles jusqu'à leur incorporation au capital ;

- les intérêts auxquels elles ouvrent droit restent soumis aux règles en vigueur pour tous les comptes courants d'associés. Le

taux servi ne doit donc pas excéder la moyenne annuelle des taux de rendement bruts à l'émission des obligations du secteur privé.

Une restriction supplémentaire, concernant la société elle-même, a en outre été introduite par la loi de finances pour 1991. Il est désormais prévu que, durant une période commençant un an avant le dépôt des sommes et s'achevant un an après leur incorporation au capital, l'entreprise doit s'abstenir de réduire son capital pour un motif autre que lié à l'imputation de pertes.

Si ces conditions sont réunies, l'associé peut, pour l'imposition des intérêts correspondants, opter pour le prélèvement libératoire de 15 % (+ 3,7 %) c'est-à-dire le régime applicable aux produits d'obligations.

Toutefois, dans la législation actuelle, cette possibilité d'option n'est pas globale. Elle ne porte que sur la fraction des intérêts rémunérant une somme, longtemps plafonnée à 200.000 francs, par associé, et qui a été portée à 400.000 francs par l'article 11 de la loi de finances pour 1991.

Dans ce contexte, le présent article a un objet simple. Il tend à supprimer le plafond de 400.000 francs, étendant ainsi le bénéfice du régime fiscal favorable à l'ensemble des sommes déposées sur le compte courant bloqué.

Une telle mesure est particulièrement destinée aux petites et moyennes sociétés, qui, ne disposant pas d'accès direct au marché, sont conduites à s'appuyer très largement sur les possibilités de leurs actionnaires, et donc le plus souvent sur celles des dirigeants. Le dispositif du compte bloqué incite donc ces derniers à transformer un concours financier permanent en véritable fonds propre de l'entreprise.

Si le nouvel aménagement proposé par le présent article mérite d'être souligné, et approuvé, il importe toutefois de rappeler que le dispositif du compte courant bloqué demeure, en raison même de son objectif, très contraignant. Il peut d'ailleurs être mis en échec si les associés qui ne peuvent ou ne souhaitent pas participer à l'augmentation de capital sont conduits à la bloquer pour éviter un amoindrissement de leur participation dans le capital, et donc de leur pouvoir dans l'entreprise.

En outre, et par construction, le régime du compte bloqué ne présente aucun intérêt pour les associés qui tout en désirant laisser des fonds à la disposition de leur entreprise, n'envisagent pas une immobilisation définitive sous forme d'un accroissement de leur participation au capital. Sans doute sera-t-il nécessaire de réexaminer cette question afin de donner à ces petites sociétés des

**moyens attractifs pour mobiliser une épargne de proximité qui leur est souvent indispensable mais qui aujourd'hui trouve dans les obligations un placement moins risqué et fiscalement plus avantageux.**

**Décision de la Commission : Sous réserve de cette observation, votre Commission vous propose d'adopter cet article sans modification.**

## **ARTICLE 14**

### **Aménagement du régime d'imposition des plus values d'apport en société**

**Commentaire :** Cet article dont l'Assemblée nationale a précisé la date d'entrée en vigueur, tend à introduire deux aménagements favorables dans la législation applicable en cas d'apport d'une entreprise individuelle à une société. En effet, il prévoit, d'une part d'étendre, par la voie législative, le régime de report d'imposition des plus values sur éléments de l'actif immobilisé aux opérations d'apports portant sur une branche complète d'activité et d'autre part, d'instituer un régime de report d'imposition pour les plus values constatées sur les stocks.

## **I - L'APPORT D'UNE BRANCHE COMPLETE D'ACTIVITE**

### **A. LE DISPOSITIF ACTUEL**

Au plan des principes, l'apport en société d'une entreprise individuelle s'analyse, pour cette dernière, comme une cessation d'activité. L'ensemble des plus values latentes et des bénéfices en sursis d'imposition devrait donc être immédiatement taxé.

L'application stricte de ces règles rendrait toutefois impossible toute transformation juridique d'une entreprise individuelle. Aussi, l'article 151 octies du code général des impôts prévoit-il un régime de sursis d'imposition dont la mise en oeuvre est subordonnée au respect de deux conditions essentielles :

- l'apport doit avoir pour objet une entreprise individuelle exerçant une activité industrielle, commerciale, artisanale, libérale ou agricole,

- l'apport doit porter sur l'ensemble des éléments de l'actif immobilisé affectés à l'exercice de la profession.

Si ces conditions sont réunies, les plus values "potentielles" constatées sur ces éléments d'actif sont mises en sursis d'imposition, mais dans des conditions différentes selon le caractère amortissable ou non des biens considérés :

- s'agissant des biens non amortissables, l'imposition de la plus value d'apport est provisoirement exonérée. Elle se trouve en fait reportée jusqu'au moment où interviendra soit la cession à titre onéreux des droits sociaux reçus en contrepartie de l'apport, soit la vente, par la société, des biens apportés,

- les plus values dégagées sur les biens amortissables sont, quant à elles, intégrées dans les résultats imposables de la société bénéficiaire de l'apport, avec une possibilité d'étalement sur cinq ans. En contrepartie, la société peut inscrire ces biens à son bilan pour leur valeur d'apport, et donc les amortir sur cette base.

## **B. LES MODIFICATIONS ENVISAGEES**

Dans ce contexte très général, le paragraphe I du présent article propose d'introduire deux modifications :

- d'une part, réserver le dispositif de report d'imposition aux apports effectués à une société soumise à un régime réel d'imposition.

La législation actuelle ne prévoit en effet aucune précision tenant au régime d'imposition de la société bénéficiaire de l'apport. Toutefois, la restriction qu'il est proposé d'introduire ne paraît pas critiquable dès lors que le suivi du report d'imposition suppose nécessairement une comptabilité relativement précise, et qui n'est exigée que dans le cadre des régimes réels -simplifié ou normal-d'imposition.

- d'autre part, étendre, par la voie législative, le bénéfice du régime de report d'imposition aux apports de branche complète d'activité.

Selon l'article 151 octies, le régime de sursis d'imposition n'est applicable qu'en cas d'apport de l'ensemble des éléments de l'actif immobilisé affectés à l'exploitation.

En fait, par voie d'instruction, l'Administration a déjà admis qu'il pourrait également s'appliquer à l'apport d'une branche complète d'activité.

Cette notion recouvre en fait un ensemble d'éléments d'actifs investis dans l'entreprise, et qui représente, d'un point de vue technique, une exploitation autonome capable de fonctionner selon ses propres moyens.

Le paragraphe I du présent article tend à confirmer, par la voie législative, cette extension du champ d'application du régime de sursis d'imposition des plus values constatées en cas d'apport. Sur le fond, elle permet ainsi d'appréhender le cas des entreprises individuelles ayant suivi une politique de diversification de leurs activités.

## **II - CREATION D'UN REGIME DE SURSIS D'IMPOSITION POUR LES PLUS VALUES CONSTATEES SUR LES STOCKS**

Par construction, le régime de l'article 151 octies du code général des impôts ne concerne que les plus values sur éléments d'actif immobilisé. Les stocks ne figurant pas dans cette catégorie, les profits potentiels constatés à ce titre lors d'un apport en société donnent donc lieu à imposition immédiate au nom de l'apporteur.

Pour neutraliser un enchaînement, qui revient là encore à soumettre à l'impôt une plus value non encore réalisée, le paragraphe II du présent article prévoit d'instituer un régime de sursis d'imposition spécifique pour cette catégorie d'actif circulant.

Selon le dispositif proposé, le profit constaté sur les stocks ne sera plus imposé au nom de l'apporteur si la société inscrit cet apport à l'actif de son bilan pour la valeur qu'il avait dans les comptes de l'entreprise individuelle.

En d'autres termes, l'imposition interviendra lors de la vente effective des éléments du stock, et sera supportée par la société bénéficiaire de l'apport.



Le texte initial du gouvernement ne précisait pas la date d'entrée en vigueur de ces dispositions. Aussi, et en application des

**règles définies à l'article premier du présent projet de loi, elles auraient donc dû s'appliquer aux opérations d'apports réalisées en 1991 et pour lesquelles les plus values seront imposables en 1992.**

**S'agissant des apports de branche complète d'activité, et dès lors qu'il s'agit de confirmer une doctrine administrative, les conséquences effectives du texte proposé restent assez théoriques.**

**En revanche, en ce qui concerne le régime des apports de stock, une application effective à des opérations réalisées en 1991 posait en fait de véritables difficultés. Les conditions de l'apport étant définies lors de sa réalisation, les dispositions du présent article conduisaient à remettre en question a posteriori les modalités retenues à l'époque entre l'apporteur et la société bénéficiaire de l'apport.**

**Aussi, l'Assemblée nationale a-t-elle adopté un amendement précisant que les dispositions du présent article seraient applicables aux apports réalisés à compter du 18 septembre 1991, date d'annonce officielle de la mesure par le Conseil des ministres.**

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

## **ARTICLE ADDITIONNEL APRÈS L'ARTICLE 14**

### **Aménagement du régime des plus-values réalisées sur cessions de titres de sociétés non cotées**

**Commentaire : Le présent article additionnel, proposé par votre Commission à l'initiative de M. Xavier de Villepin, tend à limiter l'imposition sur les plus-values réalisées sur cession de titres de sociétés non cotées par les personnes détenant moins de 25 % des parts du capital aux plus-values acquises sur les titres détenus depuis moins de cinq ans.**

La Commission des finances avait, lors de l'examen du projet de loi de finances pour 1991, proposé au Sénat le rejet de l'article 13 (*article 18 de la loi de finances*) dont le second alinéa portait insertion au code général des impôts d'un article 92 J nouveau.

La rédaction proposée par le Gouvernement tendait en effet à abroger le régime dérogatoire institué par l'article 160 du code général des impôts dont bénéficiaient les cessions de titres de sociétés non cotées soumises à l'impôt sur les sociétés, effectuées par les personnes détenant moins de 25 % de leur capital. En conséquence, les cessions de titres de sociétés non cotées qui étaient jusqu'alors exonérées de toute imposition, à condition d'entrer dans le cadre du régime dérogatoire susdit, se sont trouvées assujetties au paiement de l'impôt sur les plus-values sur cessions mobilières au taux de droit commun de 16 %.

L'amendement présenté par la Commission des finances, sur proposition de M. de Villepin, tend à rétablir partiellement un régime d'exonération des plus-values pour les cessions de droits sociaux détenus depuis plus de cinq ans pour les personnes détentrices d'une part du capital inférieure à 25 %. Seule la détention à visée "spéculative" resterait ainsi taxée.

Le principe de ce texte rejoint la préoccupation constamment exprimée par votre Commission des finances relative à la constitution d'une économie de fonds propres apportés sur le long terme par les épargnants, seule susceptible d'assainir durablement la situation financière de nos entreprises.

Le chiffrage du coût de cette mesure est inconnu : le ministère des finances ne savait pas, en effet, évaluer, en 1990, le

**montant de la dépense fiscale générée par le régime dérogatoire prévu à l'article 160 du code général des impôts.**

**Décision de la Commission : votre Commission vous propose d'adopter l'amendement tendant à insérer le présent article additionnel.**

## **ARTICLE 15**

### **Unification des taux des plus values à long terme des entreprises soumises à l'impôt sur le revenu**

**Commentaire :** Le présent article retrace une des dispositions fiscales annoncées dans le Plan P.M.E.-P.M.I. du 16 septembre dernier, et plus précisément une des mesures favorable -mais ponctuelle- prévue en faveur des entreprises soumises à l'impôt sur le revenu. Il propose d'unifier à 16 % le taux d'imposition des plus values à long terme réalisées par cette catégorie d'entreprise, démarche qui se traduit par la suppression du taux spécifique de 26 % jusqu'alors applicable aux profits constatés lors de la cession de terrains à bâtir.

Applicable aux exploitants dont les recettes excèdent le double des limites du forfait, le régime d'imposition des plus values professionnelles réalisées par les entreprises -individuelles ou sociétés- relevant de l'impôt sur le revenu repose sur des règles identiques à celles prévues en matière d'impôt sur les sociétés. Il s'appuie donc sur quatre éléments principaux :

- une distinction entre, d'une part, les plus ou moins values à court terme, rattachées au résultat d'exploitation et, d'autre part, les plus ou moins values à long terme, soumises à une taxation réduite,
- une compensation entre les plus et les moins values à long terme de même nature qui permet de dégager une plus ou moins value nette,
- une possibilité d'imputation du déficit d'exploitation de l'exercice sur la plus value nette,
- l'imposition, selon des taux différenciés, des plus values nettes catégorielles à long terme ou, en cas de moins value nette, une possibilité de report sur les dix années suivantes en vue d'apurement par d'éventuelles plus values ultérieures.

En revanche, les catégories de plus values à long terme, et donc les taux applicables, sont moins nombreuses qu'en matière d'impôt sur les sociétés. La loi de finances pour 1991 ayant supprimé le régime spécifique des entreprises exerçant une activité non

commerciale, l'article 39 quinquies du code général ne prévoit plus que deux situations :

- un taux majoré de 26 % pour les plus values nettes provenant de la cession de terrains à bâtir ou biens assimilés (1),
- un taux de 16 % pour les plus values nettes dégagées lors de la vente d'autres éléments de l'actif immobilisé.

Encore faut-il souligner que ces taux fiscaux se trouvent majorés par deux prélèvements "sociaux" : la cotisation de 1 % perçue au profit de la Caisse nationale d'assurance vieillesse des travailleurs salariés et la contribution sociale généralisée (1,1 %).

Dans ce contexte, le présent article propose de supprimer le taux de 26 %, prévu au paragraphe II de l'article 39 quinquies du code général des impôts, et donc d'assujettir l'ensemble des plus values nettes dégagées par les entreprises relevant de l'impôt sur le revenu au taux de 16 % (majoré des prélèvements sociaux, soit, en fait, 18,1 %).

En l'absence de disposition contraire, cette mesure sera applicable pour déterminer l'impôt dû en 1992, et donc bénéficiera aux plus values sur terrains à bâtir dégagées depuis le 1er janvier 1991.

Au-delà de son effet en terme d'allègement -relativement ciblé- de la fiscalité pesant sur les entreprises soumises à l'impôt sur le revenu, cet aménagement du régime des plus values pourrait inciter certains exploitants à céder des terrains à bâtir ne présentant pas de véritable intérêt pour leur activité, mais "gelés" dans l'actif professionnel pour des motifs fiscaux. Un tel déblocage aurait alors une double conséquence : dégager des liquidités susceptibles d'être réinjectées dans l'entreprise, mais aussi peser sur l'offre foncière.

Ponctuellement très significatif, cet allègement fiscal est cependant loin de concerner la grande majorité des entreprises soumises à l'impôt sur le revenu, comme en témoigne, d'ailleurs, son coût budgétaire relativement limité : 50 millions de francs.

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

*1. Précisée au paragraphe I de l'article 691 du code général des impôts, cette notion regroupe les terrains recouverts de bâtiments destinés à être démolis, les immeubles inachevés et les droits de surélévation d'immeubles préexistants.*

### **3. Mesures diverses**

#### *a) Mesures nouvelles*

#### **ARTICLE ADDITIONNEL AVANT L'ARTICLE 16**

#### **Aménagement du barème de l'impôt de Bourse**

**Commentaire :** Sur proposition de son rapporteur général, votre Commission vous propose d'adopter un amendement portant article additionnel avant l'article 16 et tendant à aménager dès 1992 le barème de l'impôt de Bourse. Elle vous demande ainsi de confirmer la position que le Sénat avait retenue l'an dernier, et de franchir une première étape dans la voie de la suppression d'un impôt unanimement considéré comme pénalisant pour la Place financière de Paris.

Les arguments qui militent pour la suppression de cette imposition ne sont désormais plus contestés, et votre rapporteur général se contentera donc de les rappeler brièvement, en renvoyant pour plus de détails, au rapport qu'il a présenté lors de l'examen de la loi de finances pour 1991 (1). En fait, l'impôt de Bourse présente deux inconvénients majeurs :

- d'une part, il constitue un frein à la mobilité du capital et au développement de l'actionnariat. Perçu deux fois sur une même transaction (sur la vente et sur l'achat), il majore dans des proportions non négligeables le coût des transactions boursières, notamment pour les petits porteurs qui supportent de plein fouet l'impact d'un barème dégressif dont le premier taux est fixé à 3 ‰ ;

- d'autre part, il limite les possibilités de développement de la Place financière de Paris, au bénéfice de sa concurrence londonienne qui ne connaît pas cette imposition. De fait, de nombreuses transactions sur "blocs" d'actions françaises se traitent désormais à Londres, et semble-t-il, depuis peu de temps, à Francfort, l'Allemagne ayant décidé de supprimer ce type d'impôt au début de l'année.

(1) *Rapport général sur le projet de loi de finances pour 1991 - n° 85 Senat - Première session ordinaire de 1990-1991 Tome II p. 72 et suivantes.*

Considéré par le Ministre délégué chargé du Budget comme un *"handicap incontestable"* pour le marché des actions de Paris, l'impôt de Bourse donne en outre lieu au développement de pratiques contestables, du moins si l'on en croit les informations publiées par la presse (1). Pour limiter l'importance des délocalisations de transactions, les intermédiaires accepteraient d'*"exonérer"* d'impôt de Bourse certains grands clients étrangers et notamment les institutionnels non résidents. En effet, pour fidéliser de tels intervenants, susceptibles de leur assurer un courant d'affaires important, les sociétés de bourse seraient amenées à supporter elles-mêmes l'impôt dû par ces opérateurs, ou à prendre le risque de ne rien verser au Trésor.

Ces pratiques totalement illégales démontrent à l'évidence les effets néfastes de l'impôt de Bourse dans un contexte international fortement concurrentiel.

Mais, bien évidemment, les petits porteurs ne bénéficient pas de tels avantages. Ils acquittent intégralement l'impôt qui leur est réclamé, et l'on peut même supposer que, dans certains cas, les frais de courtage tiennent compte du coût des *"exonérations de fait"* accordées par ailleurs.

En tout état de cause, une donnée est certaine : compte tenu des délocalisations, des pratiques précédemment évoquées et de la structure du barème, les petites opérations procurent l'essentiel des ressources perçues au titre de l'impôt de Bourse.

Alors que tout le monde s'accorde sur la nécessité d'encourager les épargnants à investir en actions, une telle situation ne peut que conforter votre commission dans sa volonté d'engager, dès que possible, une réforme qui, à terme, devrait déboucher sur la suppression de l'impôt de Bourse.

Aussi, pour marquer cette volonté, elle vous proposera, comme l'an passé, de franchir une première étape en transformant l'actuel barème à deux taux en un tarif unique de 1 ‰, applicable quel que soit le montant de la transaction.

#### Impôt de Bourse

Fraction de l'opération	Barème actuel	Barème proposé par votre commission
Inférieure ou égale à 1.000.000 de francs ....	3 ‰	1 ‰
Supérieure à 1.000.000 de francs .....	1,5 ‰	1 ‰

(1) *La Tribune de l'Expansion* - Mardi 15 octobre 1991.

Ainsi, une telle mesure, qui bénéficiera tant aux opérations importantes qu'aux négociations de moindre ampleur, permettra en outre aux intermédiaires français d'afficher une cotation en "*prix nets*" qui pourrait conduire à limiter les pratiques précédemment évoquées.

**Décision de la Commission : Sur proposition de M. Roger Chinaud, rapporteur général, votre Commission a adopté un amendement introduisant un article additionnel avant l'article 16 et tendant à ramener à 1 ‰ le taux de l'impôt de Bourse.**

**Votre commission vous propose d'adopter cet amendement portant article additionnel.**

## **ARTICLE 16**

### **Amortissement exceptionnel des véhicules électriques**

**Commentaire : Le présent article a pour objet d'autoriser l'amortissement exceptionnel sur douze mois des véhicules automobiles électriques, en assortissant toutefois celui-ci d'un plafond pour les voitures particulières.**

#### **I. LE RÉGIME D'AMORTISSEMENT ACTUEL**

**Le régime de droit commun applicable aux véhicules automobiles est de permettre leur amortissement sur une durée de 5 ans.**

**Toutefois, les véhicules immatriculés dans la catégorie des voitures particulières ne peuvent bénéficier d'un amortissement que pour la fraction de leur prix d'acquisition inférieure ou égale à 65 000 francs, en application du paragraphe 4 de l'article 39 du code général des impôts.**

**Cette limite de 65 000 francs est applicable aux véhicules dont la première mise en circulation est intervenue à compter du 1er janvier 1988, elle était fixée à 50 000 francs pour les véhicules acquis à l'état neuf à compter du 1er juillet 1985.**

**Par ailleurs, l'article 39 AB du code général des impôts prévoit la possibilité d'un amortissement exceptionnel pour les matériels destinés à économiser l'énergie et acquis ou fabriqués entre le 1er janvier 1991 et le 31 décembre 1992.**

**Cet amortissement exceptionnel peut se faire sur une période de douze mois à compter de la mise en service des matériels.**

## **II. LA MESURE PROPOSÉE**

**Pour inciter les entreprises à s'équiper en véhicules électriques, le présent article propose d'autoriser l'amortissement exceptionnel sur douze mois des véhicules automobiles électriques.**

**Cette possibilité serait limitée aux véhicules automobiles terrestres à moteur acquis à l'état neuf, nécessitant la possession d'un permis de conduire mentionné à l'article L. 11 du code de la route et fonctionnant exclusivement au moyen de l'énergie électrique.**

**En outre, les entreprises qui acquièrent ce type de voitures pour les donner en location ne pourraient bénéficier de la mesure.**

**Comme pour le régime de droit commun, les véhicules automobiles électriques immatriculés dans la catégorie des voitures particulières ne pourraient bénéficier de l'amortissement exceptionnel que pour la fraction du prix d'acquisition n'excédant pas la limite fixée au paragraphe 4 de l'article 39 du code général des impôts, soit 65 000 francs. Le surplus serait alors exclu des charges déductibles pour l'établissement de l'impôt.**

**Enfin, il est proposé de rendre ces dispositions applicables pour la détermination des résultats des exercices clos à compter du 31 décembre 1991 et avant le 1er janvier 1995.**

**La production de véhicules automobiles électriques étant encore limitée –la production estimée pour 1992 est de 5 000 voitures– et l'avantage fiscal prévu ne touchant que les entreprises bénéficiaires, le coût de la mesure serait de 40 millions de francs pour 1992.**

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

## **ARTICLE 17**

### **Remplacement des dégrèvements d'office d'impôts locaux par une exonération**

**Commentaire :** Cet article a pour objet de transformer, dès 1992, les dégrèvements totaux de taxe d'habitation accordés notamment aux contribuables âgés, veufs ou handicapés, de condition modeste, en un régime d'exonération, compensée pour les collectivités locales par une dotation, calculée sur la base des taux votés en 1991. L'économie pour le budget de l'Etat serait de 500 millions de francs.

Ce dispositif serait étendu en 1992 aux dégrèvements totaux de taxe départementale sur le revenu et de taxe foncière sur les propriétés bâties.

Avant d'examiner les conséquences du passage du régime du dégrèvement à celui de l'exonération compensée, il convient de présenter la nature des dégrèvements visés par cette transformation de la nature budgétaire de la participation de l'Etat.

## **I - LE REGIME DES DEGREVEMENTS TOTAUX**

Après avoir rappelé les différentes catégories de dégrèvements visés par le présent article (A) on examinera le calendrier de mise en oeuvre du dispositif (B).

### **A. LE REGIME DES DEGREVEMENTS TOTAUX**

#### **1. La taxe d'habitation**

Les dégrèvements totaux de taxe d'habitation qui deviendraient des exonérations dès 1991, sont visés à l'article 1414 du code général des impôts (alinéa a du I du présent article).

**Ces dégrèvements ne sont applicables que sur l'habitation principale. Deux catégories de redevables peuvent être distinguées, selon qu'ils sont ou non passibles de l'impôt sur le revenu.**

**Lorsqu'ils ne sont pas redevables de l'impôt sur le revenu l'année précédente, les contribuables suivants sont totalement dégrévés de la taxe d'habitation :**

**- les contribuables âgés de plus de 60 ans au 1er janvier de l'année d'imposition ;**

**- les veufs ou les veuves au 1er janvier de l'année d'imposition quel que soit leur âge ;**

**- les contribuables atteints d'une infirmité ou d'une invalidité les empêchant de subvenir par leur travail aux nécessités de leur existence.**

**Sont automatiquement dégrévés du paiement de la taxe sans condition de revenus :**

**- les personnes titulaires d'une allocation du Fonds national de solidarité ;**

**- les bénéficiaires du revenu minimum d'insertion <sup>(1)</sup>.**

**Par ailleurs, les contribuables ayant bénéficié en 1967 du dégrèvement d'office de la contribution mobilière (bénéficiaires de droits acquis) bénéficient également du maintien d'un dégrèvement complet de leur taxe d'habitation (article 17-III de la loi n° 67-1114 du 21 décembre 1967). Leur cas est expressément visé dans le présent article (*article d du paragraphe I*).**

**Au total, ces dégrèvements se sont élevés à 7,050 milliards de francs en 1991, soit 66,5 % du montant total des dégrèvements de taxe d'habitation : le tiers restant est représenté par les dégrèvements partiels accordés en fonction du revenu.**

**Le montant des dégrèvements a diminué de 3 % entre 1990 et 1991 du fait du nouveau régime de calcul de l'impôt sur le revenu pris en compte pour le calcul du dégrèvement introduit par l'article 6 de la loi de finances pour 1991.**

**(1) En première lecture, l'Assemblée nationale a adopté un amendement purement rédactionnel tendant à réviser la codification opérée sur la base des dispositions de la loi de finances pour 1991 relatives aux bénéficiaires d'un revenu minimum d'insertion.**

## **2. La taxe foncière sur les propriétés bâties**

S'agissant de la **taxe sur le foncier bâti**, le régime des dégrèvements est prévu aux articles 1390 et 1991 du Code général des impôts (alinéa c du I du présent article).

- sont dégrévés, sans condition de revenus, les titulaires de l'allocation du fonds national de solidarité ;

- sont dégrévés totalement, lorsqu'ils ne s'acquittent pas de l'impôt sur le revenu, les contribuables âgés de plus de 75 ans.

Le coût de ce dégrèvement s'élève à 1,5 milliards de francs en 1992 pour l'Etat.

## **3. La taxe départementale sur le revenu**

Enfin, s'agissant de la **taxe départementale sur le revenu** mise en application à partir de l'année 1992, par l'article 33 de la loi du 25 juillet 1991 portant diverses dispositions d'ordre économique et financier, la loi prévoit le maintien des régimes de dégrèvement total prévus en matière de taxe d'habitation.

Le présent article (*alinéa d du paragraphe I*) prévoit donc également la transformation de ces dégrèvements en exonérations à compter de 1993.

## **B - CALENDRIER D'APPLICATION**

La mise en oeuvre du remplacement de dégrèvements totaux par des exonérations interviendrait donc selon un calendrier différé.

La transformation serait effective en 1992 pour la taxe d'habitation et repoussée à 1993 pour la taxe départementale sur le revenu, qui n'entrera en vigueur que cette année, et pour la taxe sur le foncier bâti pour des raisons techniques.

Le tableau suivant récapitule le montant des dégrèvements concernés et leur part relative au sein des dégrèvements d'impôts locaux.

*(millions de francs)*

	Montant	% des dégrèvements
Foncier bâti	1 300	6 %
Taxe d'habitation	7 050	32,7 %
<b>Total</b>	<b>8 350</b>	<b>38,7 %</b>

*(1) à compter de 1992*

## II. LE REGIME DE LA COMPENSATION DE L'EXONERATION

Les exonérations financées sous la forme d'un prélèvement sur recettes (A) donneraient lieu au versement d'une dotation de compensation .

### A - LE CHOIX DU PRELEVEMENT SUR RECETTES

Le Gouvernement a fait le choix d'instituer la nouvelle dotation de compensation de la taxe d'habitation sous la forme d'un prélèvement effectué sur les recettes budgétaires de l'Etat.

La Cour des comptes dans son rapport sur l'exécution de la loi de finances pour 1987 a pourtant recommandé l'abandon d'une pratique qui nuit à la clarté des comptes et à l'efficacité des contrôles exercés sur l'emploi des fonds publics.

L'objectif poursuivi par le Gouvernement en ce domaine était de viser à la plus grande neutralité possible sur la présentation des dépenses et des ressources budgétaires.

La suppression du dégrèvement entraine une diminution de 6,5 milliards de francs des crédits inscrits au chapitre 15-01 du

**budget des charges communes dans le projet de loi de finances pour 1992.**

**En contrepartie le montant des ressources brutes du budget général est diminué de 6,5 milliards de francs au titre du prélèvement sur recettes.**

**Au total le présent article est donc sans répercussion sur l'évolution des ressources nettes et des dépenses nettes que conditionne l'évolution de l'article d'équilibre du budget général.**

## **B. LA TRANSFORMATION DU DEGREVEMENT EN EXONERATION**

**Les exonérations, les abattements et les dégrèvements visent à diminuer le poids de l'impôt pour le contribuable.**

**L'exonération ou l'abattement entraîne une diminution de l'assiette d'imposition.**

**Le dégrèvement est une déduction sur le montant de l'impôt à acquitter par le contribuable.**

**Pour les collectivités locales, les conséquences financières de ces deux catégories de mesures sont différentes :**

**- en cas d'exonération ou d'abattement, l'imposition correspondante n'est pas mise en recouvrement : les éléments exonérés ou les abattements d'assiette ne sont pas compris dans les bases d'impositions notifiées aux collectivités locales à partir desquelles sont votés les taux d'imposition ;**

**- en revanche, s'il y a dégrèvement, l'Etat prend à sa charge le coût de la mesure, puisqu'il garantit aux collectivités locales le recouvrement de l'intégralité du produit fiscal voté dans le budget primitif.**

### **1. Exonération et dégrèvement**

**L'exonération correspond à une réduction de l'assiette imposable au titre de l'impôt local.**

Les éléments exonérés, soit à raison de la personne du contribuable, soit à raison de la nature du bien imposé, ne sont pas inscrits au rôle et ne donnent pas lieu à l'émission d'une cotisation d'impôt.

L'Etat peut choisir de prendre à sa charge le manque à gagner résultant d'une exonération à caractère national en versant une compensation. La compensation remplace donc une somme qui n'est pas mise en recouvrement.

La compensation est inscrite dans le budget de la collectivité locale, en surplus du produit fiscal attendu au titre des quatre taxes directes locales (compte 77 : *produits fiscaux supplémentaires*).

Du point de vue du budget de l'Etat, la compensation est inscrite :

- soit, sous forme de dotation financée, par prélèvement sur les recettes de l'Etat : c'est le cas de la dotation de compensation de la taxe professionnelle et de la dotation de compensation de la taxe d'habitation à compter de 1992 ;

- soit, sous forme de subvention automatique, correspondant à une dépense budgétaire. La subvention pour compensation des exonérations sur le foncier bâti et non bâti est inscrite au chapitre 41-51 du budget de l'Intérieur.

• Le dégrèvement, en revanche, correspond au coût pour l'Etat du paiement aux collectivités locales des cotisations d'impôts émises mais non recouvrées. Le dégrèvement compense une créance effective de la collectivité locale sur l'Etat qui garantit aux collectivités locales que le produit attendu des impôts votés leur sera versé.

Du point de vue de la collectivité locale, les dégrèvements sont enregistrés comme des impôts recouvrés : la collectivité n'a pas connaissance du montant exact des dégrèvements que l'Etat a pris en charge automatiquement.

Dans le budget de l'Etat, les dégrèvements sont inscrits au titre des dépenses dans le budget des charges communes (1) et entraînent donc diminution de recettes.

Il existe deux sortes de dégrèvements, à caractère technique ou législatif.

Sur le plan technique, on distingue les dégrèvements d'office pour les cotisations inférieures à 80 F, les dégrèvements correspondant aux admissions en non valeur (créances non recouvrées) et les dégrèvements gracieux suite à erreur de l'administration.

Sur le plan législatif, il existe diverses mesures d'allègements d'impôts locaux à caractère général sur le territoire national qui sont directement remboursées aux collectivités locales sous forme de dégrèvements (plafonnement de la taxe d'habitation en fonction du revenu; plafonnement de la taxe professionnelle à 3,5 % de la valeur ajoutée de l'entreprise).

## **2. Les conséquences financières du choix de la compensation**

- La compensation est calculée avant l'émission des rôles et le vote des taux par la collectivité locale ; son montant n'est pas corrigé en cas d'émission de rôles supplémentaires ; les coûts de fonctionnement de la compensation sont moindres pour l'État que ceux du dégrèvement.

- La compensation est calculée sur la base de la situation d'une année déterminée et d'un coefficient d'indexation : celui-ci peut être un indice général tel que celui retenu pour l'évolution de la partie principale de la dotation de compensation de la taxe professionnelle indexée sur l'évolution des bases de taxe professionnelle.

Mais de même que pour la compensation de la réduction pour embauche ou investissement, le calcul peut être effectué en appliquant au montant correspondant aux bases exonérées de l'année précédente, le taux de la collectivité locale au cours d'une année déterminée.

Alors que dans le mécanisme des dégrèvements l'État est tributaire de la croissance physique des bases et des décisions prises par les collectivités locales en matière de vote des taux, le régime de l'exonération compensée offre une plus grande liberté aux pouvoirs publics : la base de calcul et le mécanisme d'indexation de la compensation décidé peuvent être modifiés en tant que de besoin par la loi ce qui assure ainsi une "meilleure maîtrise des engagements de l'État".

• Enfin, du point de vue de la collectivité locale, le mécanisme de la compensation tend à réduire le niveau de la base imposable.

Si la collectivité souhaite accroître le produit attendu de la fiscalité locale, il en résultera pour le contribuable local une augmentation de taux plus élevée que celle qui aurait été observée si la base d'imposition avait été plus large.

Le rapport du Conseil des Impôts est sans équivoque sur ce point (1) :

*« Dans le cadre d'une tendance à la hausse des taux, le recours à des compensations plutôt qu'à des dégrèvements a pour effet d'accroître les taux pour les contribuables qui acquittent effectivement l'impôt local. »*

### C. LES MODALITES DE CALCUL DE LA COMPENSATION

Ces dernières appellent diverses remarques. Celles-ci ne portent pas sur la création d'une nouvelle ligne, dans le récapitulatif des concours financiers de l'Etat aux collectivités locales, relative à la création de la dotation de compensation de la taxe d'habitation et abondée à hauteur de 6,5 milliards de francs.

Cette ligne est soustraite de l'ensemble des versements aux collectivités locales inscrits au chapitre 18-01 du budget des charges communes en compensation de dégrèvements législatifs.

La diminution relativement faible observée sur ce chapitre dont les montants passeraient de 19,59 milliards de francs en 1991 à 18,92 milliards de francs en 1992, s'explique par la forte progression du coût des dégrèvements de taxe professionnelle qui augmenterait, en raison du plafonnement à 3,5 % de la valeur ajoutée de l'entreprise, de 4,7 milliards de francs entre 1991 et 1992.

En revanche, le montant de l'économie réalisée estimée dans le fascicule des voies et moyens à 500 millions de francs résulte clairement d'un choix volontaire opéré lors de la préparation du budget.

Les modalités de calcul de la compensation résultant du paragraphe II du présent article permettent à l'Etat de réaliser une

*1. Conseil des Impôts - Xème rapport au Président de la République relatif à la fiscalité locale 1989 - tome II, p. 50.*

double économie par rapport au coût relatif des dégrèvements correspondants.

L'économie budgétaire de 500 millions de francs résulte tout d'abord de la non prise en charge de l'augmentation de taux de taxe d'habitation éventuellement votée par la collectivité locale entre 1992 et 1991.

Mais l'économie réalisée résulte également de la non prise en compte de la variation des bases d'imposition entre 1991 et 1992.

En effet, à législation inchangée, le dégrèvement aurait été perçu en fonction des bases d'imposition de l'exercice 1992 en intégrant la variation des valeurs locatives prises en compte au cours de la même année.

Or, la dotation de compensation versée en 1992 correspondra au montant des dégrèvements versés en 1991, soit le montant correspondant à l'application du taux d'imposition de 1991 sur les bases dégrévées de cette même année.

Les collectivités locales subissent donc intégralement, en base et en taux, le coût du "gel" sur une période d'un an du montant des compensations versées en contrepartie de l'application de l'article 1414 du code général des impôts.

Cet inconvénient aurait pu être atténué par l'application d'un coefficient correcteur prenant en compte l'évolution, entre 1992 et 1991, du niveau d'augmentation théorique des valeurs locatives de la taxe d'habitation entre 1992 et 1991.

La situation est aggravée pour les dégrèvements accordés en matière de taxe sur le foncier bâti.

En raison du décalage d'un an de l'entrée en vigueur de la transformation des dégrèvements en exonération, les collectivités recevront à partir de 1994 (1) une compensation des exonérations de foncier bâti qui sera calculée sur la base des taux de 1991.

Enfin on s'interrogera sur les effets pervers de l'extension du régime des exonérations compensées à la taxe départementale sur le revenu : dans la mesure où la compensation sera calculée par rapport au taux de la taxe voté en 1992, la rationalité purement économique inciterait les départements à voter le taux d'imposition le plus élevé possible pour maintenir à son plus haut niveau la dotation de compensation à verser pour 1993 et les années suivantes.

*1. En 1993 la compensation sera égale au montant du dégrèvement versé en 1992, lequel intégrera automatiquement le taux du foncier bâti de l'année.*

\*

\* \*

Votre rapporteur général a présenté dans son exposé général et à l'article 32 (infra) les raisons qui conduisaient à rejeter l'ensemble des dispositions qui aboutissent à un prélèvement de 17 milliards de francs sur les ressources transférées aux collectivités locales.

L'article 17 ne constitue pas en lui-même une mesure de mauvaise gestion : il s'apparente au mécanisme qui avait été adopté lors de la mise en oeuvre de la dotation de compensation de la taxe professionnelle.

Toutefois, le présent article est doublement contestable en raison de son contexte et de ses modalités d'application.

Comme le fait observer le Conseil des Impôts, dans un contexte de tendance à la hausse des taux d'imposition locale, le recours à la compensation est générateur d'un accroissement de la pression fiscale pesant sur le contribuable imposé localement. Certes la collectivité locale dispose la première année de la dotation de compensation qui correspond au montant du dégrèvement pris en charge par l'Etat au cours de l'année précédente. Mais dans la mesure où la compensation n'intègre pas la hausse des taux d'imposition subie ou décidée par la collectivité au cours des années ultérieures, le décalage s'accroît entre la compensation et le niveau réel du coût de l'exonération. Cet aspect peut être plus sensible encore en matière d'impôt sur les ménages. En tout état de cause les ponctions opérées sur les ressources des collectivités locales ne vont pas dans le sens de la diminution du recours à la ressource fiscale.

Enfin les modalités d'application ne sont pas entièrement satisfaisantes : la compensation de la réduction pour embauche ou investissement instituée, dans la loi de finances pour 1987, à compter de 1988, était compensée chaque année à hauteur de la réduction de base comprise dans les rôles généraux de l'année considérée. Ce dispositif sera maintenu pour les collectivités qui ne subissent pas les conséquences de l'institution de l'abattement de 2 % des recettes fiscales prévu à l'article 32 infra.

En revanche s'agissant de compensation de l'exonération de taxe d'habitation, celle-ci serait opérée par "*rapport aux bases d'imposition exonérées au titre de l'année précédente*" notamment pour des raisons techniques liées à la difficulté de connaître à l'avance au 1er janvier l'ensemble des personnes exonérées. Il n'en demeure pas

**moins que le coefficient d'actualisation des bases d'imposition afférentes aux contribuables exonérés l'année précédente n'est pas pris en compte dans le présent dispositif.**

**Décision de la Commission : Votre Commission vous propose d'adopter un amendement de suppression de cet article.**

## **ARTICLE 18**

### **Aménagement des droits d'enregistrement sur les actes des huissiers de justice**

**Commentaire.** - Le présent article propose de limiter les exonérations de droits fixes applicables aux actes des huissiers de justice, à ceux de ces actes effectués à la requête d'une personne bénéficiant de l'aide juridictionnelle totale ou partielle et d'abaisser parallèlement le tarif de ces droits fixes.

#### **I - LA SITUATION ACTUELLE**

Les actes des huissiers de justice sont actuellement soumis à trois régimes de taxation :

- Un régime général, qui est celui du droit d'enregistrement ou de taxe de publicité foncière fixe de 70 F (art. 843 du code général des impôts).

- Un régime particulier de taxation à un droit prévu par la convention si l'acte forme titre d'une convention spécialement tarifée. C'est le cas de plusieurs actes qui sont visés à l'article 635-1-3° à 7° du code général des impôts : transmission de propriété et mutation de jouissance à vie de biens immeubles, formation, prorogation, transformation, dissolution de société par exemple, et 635-2-2° à 9° : transmission de propriété ou certaines mutations de jouissance de fonds de commerce, par exemple.

- Un régime d'exonération de droits, pour :

- les actes d'huissier accomplis en application des règles de procédure se rattachant directement à une instance ou à l'exécution d'une décision de justice (art. 843 A du

code général des impôts). Y est assimilée la signification de non paiement de chèque ;

- les actes d'huissier de justice en matière mobilière, lorsqu'ils portent sur une somme n'excédant pas 3.500 F ;
- les actes d'huissier exercés pour le compte d'un comptable des impôts ou du Trésor, quel que soit le montant de la créance à recouvrer.

## II - LA MESURE PROPOSEE

L'article 18 propose :

- Une modification du régime des exonérations de droits sur les actes d'huissier.

- Ainsi les actes accomplis en application des règles de procédure se rattachant directement à une instance ou à l'exécution d'une décision de justice ne seraient plus exonérés que lorsque ces actes sont accomplis à la requête d'un bénéficiaire de l'aide juridique totale ou partielle.

- Resterait exonérés les actes exercés pour le compte d'un comptable des impôts ou du Trésor, ou portant sur une somme n'excédant pas 3.500 F, à condition qu'ils ne soient pas accomplis en application des règles de procédure se rattachant directement à une instance ou à l'exécution d'une décision de justice : car c'est alors le critère des ressources du justiciable qui jouera (avec l'aide juridique), et non plus celui de la somme en cause.

- Un abaissement du tarif des droits d'enregistrement, de 70 à 50 F (le projet du Gouvernement prévoyait à l'origine un abaissement à 40 F).

Cette mesure rapporterait un gain fiscal de 250 millions de francs car, alors qu'actuellement environ un million d'actes sont taxés au taux de 70 F, ce seraient 6 millions d'actes d'huissiers qui seraient taxés à 50 F dans le nouveau système.

• **Une adaptation de la définition des mesures assimilées à des décisions de justice.**

L'article 18 met à jour la définition des mesures assimilées à des décisions de justice, sans la modifier au fond : il s'agit de la signification du non paiement de chèque dont les références juridiques sont modifiées.

### **III - LA POSITION DE VOTRE COMMISSION**

• L'article 18, dans un souci de gain budgétaire, revient sur le principe de la gratuité de la justice inscrit dans la loi n° 77-1468 du 30 décembre 1977 instaurant la gratuité des actes de justice devant les juridictions civiles et administratives.

En effet, alors que la gratuité restera intégrale pour les bénéficiaires de l'aide juridique instituée par la loi n° 91-647 du 10 juillet 1991, elle disparaîtra pour les autres justiciables en ce qui concerne les actes d'huissiers effectués dans le cadre d'instances ou de procédures de justice.

Dès lors, l'effet de seuil créé par l'aide juridique, qui est réservée aux titulaires de revenus de moins de 4.400 F pour l'aide totale ou 6.600 F pour l'aide partielle, est accentué par le nouveau régime de taxation. En deçà des plafonds, tous les frais de justice disparaissent, au-delà apparaissent de nouveaux frais.

Même si le droit fixe est établi à 50 F, ce qui est une somme moyenne, son rendement élevé est lié au fait qu'il touchera désormais les très nombreux actes intervenant au cours des procès : assignations, notifications de jugements,...

Par ailleurs, la taxation de 50 F restera importante en valeur relative, portant sur des actes tels que l'assignation simple pour lesquels l'émolument de l'huissier n'est que d'un peu plus de 60 F. Elle s'ajoutera enfin à d'autres taxes, parfois d'un montant déjà égal à cet émolument...

La présentation souvent faite de cette mesure, qui "gagerait" en partie la réforme de l'aide juridique -dont le coût est de 385 millions de francs en 1992 et de 1 milliard de francs sur 3 ans- ne fait qu'amenuiser son opportunité : en effet, il s'agit bien d'une



**ressource budgétaire qui ne saurait être affectée - ni juridiquement, ni psychologiquement.**

**Décision de la Commission : Au bénéfice de ces observations, votre commission vous propose d'adopter le présent article.**

## **ARTICLE ADDITIONNEL APRES L'ARTICLE 18**

### **T.V.A. applicable aux prestations d'enlèvement des ordures**

Adopté sur proposition de M. Roland du Luart et des membres du groupe de l'U.R.E.I., cet article additionnel vise à assujettir au taux réduit de T.V.A. les prestations liées à l'enlèvement des ordures effectuées dans le cadre du service public local pour le compte de collectivités locales ou de leurs groupements.

En l'état actuel de la législation fiscale, les prestations de collecte et de traitement des ordures ménagères effectuées dans le cadre du service public local pour le compte de collectivités locales ou de leurs groupements sont assujetties au taux normal de T.V.A.

En revanche, l'article 279b du Code général des impôts prévoit l'assujettissement au taux réduit pour :

- les remboursements et les rémunérations versées par les communes ou leurs groupements aux exploitants des services de distribution d'eau et d'assainissement,

- les taxes, surtaxes et redevances perçues sur les usagers de réseaux d'assainissement.

Cette divergence de taxation apparaît difficilement justifiée, alors même que la gestion des déchets dans notre pays paraît poser des problèmes de plus en plus lourds, ainsi que l'analyse excellemment le rapport d'information que vient d'effectuer M. Jean-Marie Bockel, président de la commission de la production et des échanges de l'Assemblée nationale.

La définition du taux de T.V.A. applicable à la collecte et au traitement des ordures ménagères avait déjà donné lieu à un vaste débat dans le cadre de l'examen de la précédente loi de finances, tant à l'Assemblée nationale <sup>(1)</sup> qu'au Sénat <sup>(2)</sup>.

*(1). Assemblée nationale - 3ème séance du 19 octobre 1990  
(amendements de M. Poniatowski, Auburger et de Gaulle, Richard, Grimaud)*

*(2). Sénat - séance du 24 novembre 1990  
(amendements de M. Vallor et les membres du groupe de l'union centriste, Loridant et les membres du groupe socialiste et apparentés, Lucotte et les membres du groupe de l'UREI)*

Le Gouvernement avait alors souhaité qu'aucune mesure ne soit définitivement arrêtée pour ne pas compromettre les négociations en cours à Bruxelles, tout en précisant que *"la seule mesure concevable serait d'appliquer le taux réduit à l'ensemble des opérations de traitement des ordures ménagères"*.

"Je préférerais donc procéder, d'ici là, à une consultation auprès des élus locaux pour essayer d'harmoniser le point de vue que nous défendrons à Bruxelles.

"Toutefois, dans la perspective des négociations européennes, j'ai demandé à mes services d'étudier la possibilité de diminuer le taux de la T.V.A. applicable à ces opérations. Par ailleurs, je me suis déjà engagé devant l'Assemblée nationale à trouver une solution à ce problème. Mais ce sera en 1992, naturellement, puisque nous saurons entre-temps ce qu'aura fait l'Europe....

"Je serais donc amené à vous proposer une solution l'année prochaine !

"Quoi qu'il en soit, je souhaiterais que, pour l'instant, il ne soit pas trop insisté sur ces amendements."<sup>(1)</sup>.

Or, les Conseils EcoFin des 18 mars et 3 juin 1991 ont arrêté une première liste de produits susceptibles d'être assujettis au taux réduit de T.V.A., parmi lesquels figure notamment le *"nettoyage des voies publiques et enlèvement des ordures"*.

Votre Commission estime donc que le Gouvernement est aujourd'hui à même d'accepter d'appliquer la T.V.A. au taux réduit pour les prestations relatives à l'enlèvement des ordures.

Cette disposition n'exclut pas que soit examinée la possibilité d'étendre cette disposition au "traitement" des ordures, non visé explicitement pour l'instant par le Conseil EcoFin, étant entendu qu'il paraît difficile d'opérer une discrimination en fonction du type d'opérations menées à cet effet.

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

(1). M. Michel Charasse - ministre délégué chargé du budget.

### **ARTICLE 18 BIS (NOUVEAU)**

#### **T.V.A. applicable aux opérations portant sur les oeuvres d'art originales d'artistes vivants**

**Commentaire :** Le présent article, introduit par amendement gouvernemental lors de l'examen en première lecture à l'Assemblée nationale, propose de ramener à 5,5 % le taux de T.V.A. afférent aux opérations portant sur les oeuvres d'art originales d'artistes vivants, précédemment fixé à 18,5 % pour l'ensemble des opérations portant sur des oeuvres d'art originales

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

La présente disposition, de nature transitoire, s'appliquera du 1er octobre 1991 au 31 décembre 1992.

### **I - LES DISPOSITIONS CONTESTABLES DE LA LOI DU 26 JUILLET 1991**

Le présent article revient partiellement sur une disposition de la loi du 26 juillet 1991 portant diverses dispositions d'ordre économique et financier (1).

. L'article 3 de la loi du 26 juillet 1991 a modifié la détermination de la base d'imposition à la T.V.A. au taux normal pour les opérations portant sur les oeuvres d'art originales, en supprimant la possibilité de taxation sur une marge forfaitaire fixée à 30 % du prix de vente (ce qui correspondait à un taux de 5,58 % sur le prix de vente total).

(1). Rapport de M. Roger Chinaud, rapporteur général, au nom de la commission des finances sur le projet de loi portant diverses dispositions d'ordre économique et financier (Sénat, seconde session ordinaire de 1990-1991, n° 410)

Les ventes d'oeuvres d'art originales sont désormais soumises à la T.V.A. sur leur prix de vente total, ou sur leur marge réelle, selon les cas.

Dans le cadre de l'examen de ces dispositions <sup>(1)</sup>, votre Commission avait dénoncé l' "alibi européen" invoqué face à la nécessité de se procurer des recettes fiscales pour boucler l'exercice 1991 et souligné un certain nombre de points concernant la disposition précédemment évoquée :

- Le "régime particulier" de T.V.A. pour les biens d'occasion, objets d'art, d'antiquité et de collection prévu par la *6ème directive* européenne relative à l'harmonisation de la T.V.A., n'existe toujours pas en droit positif.

La proposition de *7ème directive*, relative à la définition des biens d'occasion, objets d'art, objets de collection et objets d'antiquité, présentée à la Commission des Communautés le 11 janvier 1989, n'a, en effet, toujours pas fait l'objet d'une adoption définitive.

On rappellera ici que, aux termes de *l'article 99 du Traité de Rome*, l'adoption d'une directive en matière fiscale impose l'unanimité.

- Or, *l'article 32-2 de la 6ème directive* prévoit une clause de "standstill", c'est-à-dire de non modification des législations nationales avant l'adoption définitive des directives concernées.

- En tout état de cause, la proposition actuelle de *7ème directive* prévoit de retenir comme base d'imposition la marge réalisée par l'assujetti revendeur lors de la revente - en incluant la possibilité de se référer à une marge globalisée, variante qui n'a pas été retenue par la loi du 29 juillet 1991.

Par ailleurs, elle confirme le principe d'exonération des importations, que *l'article 5 de la loi du 26 juillet 1991* a supprimé, lorsque les importations sont réalisées par des négociants en vue d'une revente.

*1. On rappellera ici que cette loi avait été considérée comme adoptée par l'Assemblée nationale aux termes de l'article 49-3 et non votée par le Sénat qui avait opposé une question préalable à l'ensemble du texte.*

## II - UN RETOUR EN ARRIERE PARTIAL

### A - UNE PROCÉDURE CONTESTABLE

Le 2 octobre 1991, le Président de la République s'est prononcé personnellement en faveur d'un abaissement à un taux de T.V.A. de 5,5 % sur les opérations concernant les seules oeuvres d'artistes vivants.

Lors de l'inauguration de la F.I.A.C., le 4 octobre 1991, M. Jack Lang, ministre de la Culture et de la Communication, a confirmé l'application immédiate du taux de 5,5 %, en précisant : *"C'est une décision irrévocable, les 5,5 % sont applicables dès maintenant. Oubliez ces soucis."*(1).

Votre Commission s'étonne de cette procédure.

Elle regrette que le Président de la République n'ait pas jugé le cas des horticulteurs (2) aussi grave que celui des artistes vivants, alors même qu'ils étaient soumis à la même mesure d'augmentation de T.V.A., dans un contexte où la crise agricole voit se multiplier les incitations - morales - à la reconversion. On rappellera ici que l'application du taux normal de T.V.A. sur les produits de l'horticulture et de la sylviculture à compter du 1er août 1991 se traduira en un an par une majoration de 1,95 milliard de francs des taxes qui leur sont appliquées, tandis que la suppression de la taxation forfaitaire sur les marges des galeries se traduirait par un surcroît de taxes de 330 millions de francs (3)

Elle déplore surtout qu'une simple décision, fût-elle présidentielle, permette que soit aussi facilement, et immédiatement, remis en cause le vote parlementaire, fût-il celui d'une seule Assemblée, et par le recours à l'article 49-3 de la Constitution.

En tout état de cause, un amendement gouvernemental introduit à l'Assemblée nationale a effectivement diminué à 5,5 % le taux applicable aux *"opérations d'achat, de vente, de livraison, d'importation, de commission, de courtage ou de façon portant sur les*

(1) *Dépêche A.F.P.*

(2) *ou celui des auteurs, des voyagistes, des interprètes, des sportifs, des dresseurs d'animaux, ...*

(3) *Source : Evaluation des voies et moyens. Tome I. annexé au projet de loi de finances pour 1992.*

*oeuvres d'art originales dont la définition est fixée par décret et dont l'auteur est vivant".*

Cet amendement n'a été "considéré comme adopté" qu'au terme d'un recours au vote bloqué, après un avis sévère de M. Alain Richard, rapporteur général :

*"Le Gouvernement a tort de nous proposer cette disposition et il a encore plus tort de s'apprêter, faute de vote séparé sur cet article, à la faire passer dans le cadre d'un engagement de responsabilité. L'article 49, alinéa 3, de la Constitution me paraît pourtant avoir une tout autre vocation que celle de corriger à la marge des erreurs législatives qu'on pense avoir faites ou que certains intérêts vous persuadent d'avoir faites.*

*"Nous sommes ici pour lutter contre les corporatismes. Si, au contraire, nous les relayons, cette assemblée est foutue."*

## **B - UN RÉGIME PRÉFÉRENTIEL INJUSTIFIÉ**

La présente disposition proposée par le Gouvernement introduit en réalité un régime plus favorable à celui qui a été supprimé par la loi du 26 juillet 1991, puisqu'elle soumet désormais les opérations portant sur les oeuvres d'art originales d'artistes vivants au taux réduit de T.V.A. et non plus au taux normal.

Or, la loi du 26 juillet 1991 avait simplement supprimé le régime de taxation forfaitaire, qui se traduisait concrètement par une taxation à 5,6 %.

Il ne semble pas que ce régime préférentiel donné aux artistes vivants puisse être justifié, ni même qu'il soit nécessairement opportun que la "création vivante" soit favorisée au détriment du patrimoine.

Par ailleurs, l'introduction de cette discrimination risque de poser des problèmes pratiques considérables. Ainsi, pour la gestion par les galeries et les marchands des oeuvres détenues en stock d'un artiste qui vient à décéder.

Ou pour les douaniers amenés à vérifier à la frontière l'état-civil de l'auteur de toute oeuvre d'art pour déterminer le taux de T.V.A. qu'il convient de lui appliquer.

Incidemment, il est regrettable que le Gouvernement n'ait pas estimé nécessaire en revanche de revenir sur une disposition

pourtant particulièrement critiquable au regard du droit -positif-communautaire : la suppression de l'exonération des importations réalisées par des négociants qui destinent ces oeuvres à la revente (1).

Cette disposition introduit, en effet, une discrimination au détriment des oeuvres d'art importées qui devront supporter un taux de T.V.A. au taux de 18,6 % sur le prix d'achat total, alors que les objets d'art acquis en France par un marchand auprès d'un autre marchand n'acquitteront la T.V.A. que sur la marge réelle, tandis que les acquisitions effectuées directement auprès d'un artiste non assujetti seront totalement exonérées.

Une telle discrimination ne paraît pas conforme aux articles 95 et 30 du Traité de Rome :

*Article 95 :*

*"Aucun Etat membre ne frappe directement ou indirectement les produits des autres Etats membres d'impositions intérieures, de quelque nature qu'elles soient, supérieures à celles qui frappent directement ou indirectement les produits nationaux similaires;*

*"En outre, aucun Etat membre ne frappe les produits des autres Etats membres d'impositions intérieures de nature à protéger indirectement d'autres productions.*

*"Les Etats membres éliminent ou corrigent, au plus tard au début de la deuxième étape, les dispositions existant à l'entrée en vigueur du présent traité qui sont contraires aux règles ci-dessus."*

*Article 30 :*

*"Les restrictions quantitatives à l'importation, ainsi que les mesures d'effet équivalent, sont interdites entre les Etats membres, sans préjudice des dispositions ci-après"(2).*

(1). Article 5 de la loi portant diverses dispositions d'ordre économique et financier

(2) La Cour de Justice des Communautés européennes a précisé que « la circonstance que certaines de ces entraves doivent être examinées au regard des dispositions spécifiques du Traité, comme celle de l'article 95 en matière de discrimination fiscale, ne diminue en rien le caractère général des interdictions que comporte l'article 30. (Arrêt «Dundalk II» - 22 septembre 1988).

### C - PROPOSITION DE LA COMMISSION

Conforme à la position qu'elle avait adoptée lors de l'examen de la *loi portant diverses dispositions d'ordre économique et financier*, et qui avait été suivie par le Sénat, votre Commission vous propose de supprimer l'article 3 de la loi du 26 juillet 1991 pour revenir au dispositif antérieur de taxation sur une marge forfaitaire, sans distinction de l'origine de l'oeuvre d'art originale.

Un tel dispositif permettrait de résoudre le problème manifestement posé aux artistes vivants, conformément à la volonté présidentielle, sans pour autant opérer de discrimination injustifiée à l'égard des oeuvres d'art originales d'artistes trépassés.

Il serait légèrement moins coûteux pour les finances de l'Etat qu'une taxation au taux réduit étendue à l'ensemble des oeuvres d'art originales, puisque le taux réel d'imposition serait de 5,6 % et non de 5,5 % (1).

Il permettrait enfin au Gouvernement de disposer des délais nécessaires pour définir de façon efficace, en accord avec les professionnels concernés, un dispositif conforme au droit positif européen, dans le cadre de la préparation de la loi de finances pour 1993, date d'entrée en vigueur effective du marché européen.

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

(1). Incidemment, il éviterait d'avoir à modifier le Code général des impôts 1992, puisque, en tout état de cause, celui-ci n'a pas encore intégré les dispositions fiscales - nombreuses - de la loi du 26 juillet 1991, ce qui n'a pas facilité la tâche de votre Commission

**ARTICLE ADDITIONNEL APRES L'ARTICLE 18 BIS**

**Taux de T.V.A. applicable aux opérations portant sur les produits de l'horticulture et de la sylviculture**

**Commentaire : Votre commission a adopté le présent article additionnel tendant à ramener de 18,6 % à 15 % le taux de la T.V.A. applicable aux produits de l'horticulture et de la sylviculture**

**L'article 10 de la loi n° 91-716 du 26 juillet 1991 portant diverses dispositions d'ordre économique et financier a modifié le taux de T.V.A. applicable aux produits de l'horticulture et de la sylviculture, pour le faire passer de 5,5 % à 18,6 %.**

**Cette loi n'avait pas été votée par le Sénat, qui lui avait opposé la question préalable suivant l'avis de votre commission. Celle-ci avait en effet notamment dénoncé l' "alibi européen" invoqué face à la nécessité de se procurer des recettes fiscales pour boucler l'exercice 1991 (1).**

**S'agissant de la majoration du taux de T.V.A. applicable aux produits horticoles et sylvicoles, elle avait notamment souligné les points suivants :**

**• Dans la liste arrêtée par le Conseil EcoFin du 18 mars 1991, déterminant le "champ d'application maximal" du taux réduit, seuls figurent actuellement les "entrants agricoles", c'est-à-dire les consommations intermédiaires utilisées pour la production agricole.**

**Toutefois, cette liste n'est pas encore établie "de façon définitive".**

**• En tout état de cause, d'une manière générale, le dossier de la fiscalité indirecte n'a toujours pas fait l'objet d'un accord définitif, lequel exige l'unanimité des**

**1. Cf rapport de M. Roger Chinaud, rapporteur général, au nom de la commission des finances, sur le projet de loi portant diverses dispositions d'ordre économique et financier (Sénat, seconde session ordinaire de 1990-1991, n° 410).**

**ministres des Etats membres, aux termes de l'article 99 du *Traité de Rome*.**

**• D'autre part, lors de sa réunion du 3 juin 1991, le Conseil EcoFin a admis le principe suivant :**

**Les Etats qui, le 1er janvier 1991, appliquaient un taux réduit à certains biens et services ne figurant pas sur la liste du champ d'application maximal du taux réduit pourront appliquer à ces biens, jusqu'au 1er janvier 1996, un taux parking, compris entre 12 % et 15 %.**

**S'agissant spécifiquement des négociations portant sur les produits de l'horticulture et de la sylviculture, le Gouvernement français s'est retrouvé en minorité, dès lors que l'ensemble des autres pays membres pratiquent des taux supérieurs, qui ont pour effet de rendre leurs produits moins compétitifs par rapport aux produits français.**

**Reste que les deux principaux concurrents de la production horticole française -Pays-Bas et Italie- appliquent toujours un taux de T.V.A. qui est désormais très inférieur à celui instauré par la loi du 26 juillet 1991 portant diverses dispositions d'ordre économique et financier :**

- Pays-Bas : 6 % pour les compositions florales, les plantes d'intérieur et les végétaux de pépinière ;**
- Italie : 4 % pour les fleurs fraîches, plantes d'intérieur et végétaux de pépinière achetés directement aux producteurs ;  
9 % pour les plantes d'intérieur et végétaux de pépinière achetés à un commerçant.**

**Taux de T.V.A. applicable aux produits de l'horticulture**

(%)

	Fleurs fraîches	Fleurs et feuillages secs	Compositions florales	Plantes en pot (intérieur)	Végétaux de pépinières (extérieur)
BELGIQUE .....	19	25	- état frais : 19 - état sec : 25	19	19
LUXEMBOURG ...	12	12	12	12	12
DANEMARK .....	22	22	22	22	22
R.F.A. ....	7	14	uniquement produits frais : 7 en produits secs ou supports plastiques, vases : 14	7	7
GRECE .....	6	6	6	6	6
ESPAGNE .....	12	12	12	12	12
IRLANDE .....	21	21	21	21	21 sauf fruitiers 0
ITALIE .....	1 Plantes et fleurs achetés directement à un producteur mais à un commerçant				
	19	19	19	9	9
	2 Plantes et fleurs achetées directement au producteur (qui bénéficie du taux réduit accordé aux agriculteurs)				
	4	19	19	4	4
PAYSBAS .....	6	18,50	6	6	6
PORTUGAL .....	17	17	17	17	végétaux d'ornement : 17 fruitiers et forestiers : 0
ROYAUME-UNI ...	17,5	17,5	17,5	17,5	17,5
FRANCE (avant projet de loi) .....	5,5	5,5	18,60	5,5	5,5

**L'article 10 de la loi du 26 juillet 1991 a posé le principe d'un passage immédiat, à compter du 1er août 1991, du taux réduit au taux normal pour les produits de l'horticulture et de la sylviculture.**

**Ceci représente une majoration de 13,1 points de la taxe applicable à ces produits, qui a pour effet de procurer en 1992 1.140 millions de francs de recettes fiscales supplémentaires (1).**

**Votre Commission avait considéré alors que rien ne justifiait -en termes d'obligations communautaires- cette augmentation immédiate du taux de T.V.A. applicable aux produits de l'horticulture et de la sylviculture, et moins encore le fait que le Gouvernement ait exclu la possibilité qui lui était officiellement laissée par les instances communautaires d'opter pour un taux-parking situé entre 12 % et 15 %, ... sauf l'impérieuse nécessité de se procurer des recettes fiscales supplémentaires.**

**C'est la raison pour laquelle elle vous propose un article additionnel tendant à rétablir, jusqu'au 1er janvier 1996, un taux de T.V.A. à 15 % sur les produits horticoles et sylvicoles.**

**Cette mesure, parfaitement conforme aux décisions de Bruxelles, a le double avantage de définir un taux de T.V.A. qui se situe à la fois au plafond du taux-parking et au plancher de la fourchette du taux normal.**

**Son coût budgétaire pourrait être évalué à 313 millions de francs.**

**Décision de la Commission : Votre Commission vous propose d'adopter un amendement tendant à insérer le présent article additionnel.**

## ARTICLE 19

### **Assujettissement au droit de mutation à titre onéreux des ventes aux enchères publiques de meubles**

**Commentaire :** Dans sa version initiale, le présent article proposait de revenir sur une disposition de la loi du 26 juillet 1991, en maintenant l'application des droits d'enregistrement à l'ensemble des ventes aux enchères publiques d'objets meubles (1), quelle que soit la qualité du vendeur, c'est-à-dire qu'il soit ou non assujetti à la T.V.A.

Cette mesure a été supprimée par l'Assemblée nationale.

Seule demeure dans l'article modifié, "à titre de règle pratique", l'exonération temporaire de droits d'enregistrement pour les ventes publiques réalisées entre le 15 septembre et le 31 décembre 1991.

## **I. LA PROPOSITION INITIALE DE MAINTIEN DE L'APPLICATION DES DROITS D'ENREGISTREMENT A L'ENSEMBLE DES VENTES AUX ENCHERES PUBLIQUES D'OBJETS MEUBLES**

### **A. LE NOUVEAU RÉGIME D'ASSUJETTISSEMENT À LA T.V.A.**

La mesure proposée dans le texte initial du Gouvernement visait à revenir partiellement sur une disposition inscrite dans la loi n°91-716 du 26 juillet 1991 portant diverses dispositions d'ordre économique et financier.

L'article 4 de cette loi a en effet mis fin au régime d'exonération de T.V.A. dont bénéficiaient les ventes publiques

*1. Objets d'occasion, objets d'antiquité ou de collection, pierres précieuses, perles et objets d'occasion dans la fabrication desquels sont entrées des pierres précieuses ou des perles.*

d'objets meubles. Précisé par une instruction du 9 septembre 1991 (1), le régime de taxation des ventes aux enchères publiques d'objets meubles est désormais le suivant :

*Les modalités de taxation sont définies en fonction de la nature du vendeur :*

• **Vendeur assujetti redevable de la TVA :**

**Il s'agit essentiellement des négociants (négociants en biens d'occasion, antiquaires, galeries d'art) ainsi que des assujettis utilisateurs ayant droit à déduction (biens d'équipement des entreprises par exemple)**

**- la livraison de biens en vente publique est assujettie à la TVA ;**

**- les importations de biens destinés à la vente publique sont exonérées ;**

**- les exportations de biens vendus aux enchères publiques sont exonérées.**

• **Vendeur assujetti à la TVA mais exonéré :**

**Il s'agit :**

**- de personnes exonérées au titre de leur activité (les artistes pour la livraison de leurs oeuvres jusqu'au 30 septembre 1991) ;**

**- de personnes placées sous le régime de la franchise ;**

**- de personnes cédant des biens mobiliers d'investissement usagés pour lesquels ils n'ont pas droit à déduction de la T.V.A. payée lors de l'acquisition, importation ou livraison à soi-même (ex : véhicule de tourisme).**

**- la livraison des biens en vente publique n'est pas soumise à la T.V.A. ;**

**- l'exportation de biens vendus aux enchères publiques est exonérée de T.V.A. ;**

**- l'importation de biens en vue de la vente aux enchères publiques est soumise à la T.V.A..**

Toutefois, dans ce dernier cas, dès l'entrée sur le territoire, les biens peuvent être placés sous le régime douanier de l'admission temporaire en exonération de T.V.A..

Ce placement, qui peut être fait par le commissaire-priseur, entraîne l'exonération de l'importation.

A l'occasion de la vente du bien, le service des douanes perçoit la taxe exigible.

• **Vendeur particulier non assujéti :**

- les livraisons de biens en vente publique effectuées à titre occasionnel par des particuliers sont placées hors du champ d'application de la T.V.A. (1).

- les exportations de biens vendus aux enchères publiques sont exonérées ;

- les importations de biens en vue d'une vente aux enchères publiques doivent normalement être soumises à la T.V.A. sous réserve de la possibilité d'être placés sous le régime douanier de l'admission temporaire en exonération de T.V.A. présenté ci dessus.

**Base d'imposition et taux de T.V.A.**

**a) Base d'imposition**

- biens d'occasion (n'ayant pas ouvert droit à déduction lors de leur acquisition, importation ou livraison à soi-même) : marge

- autres biens (ayant ouvert droit à déduction en totalité ou en partie) : prix de vente total

**b) Taux**

- livres : 5,5 %

- pierres précieuses, perles, bijoux, pelletteries, appareils photo ou hi-fi, véhicules de tourisme et motos de plus de 240 cm<sup>3</sup> : 22,0 %

- autres biens : 18,6 %

*1. Sauf pour les achats de pierres précieuses, perles et objets en contenant, qui, même achetés à un non redevable par un négociant en vue de la revente aux enchères publiques, sont passibles de TVA.*

Parallèlement, seules les ventes réalisées par des personnes non redevables de la T.V.A. , ou exonérées car les biens sont destinés à l'exportation, seront désormais soumises à un droit proportionnel d'enregistrement de 1,1 % au profit de l'Etat, complété par une taxe additionnelle de 0,4 % perçue au profit des communes de plus de 5.000 habitants ou du fonds de péréquation départemental (1), et par une taxe additionnelle de 0,5 % perçue au profit des départements (2).

## **B - LA DEMANDE DE MAINTIEN PARALLÈLE DES DROITS D'ENREGISTREMENT**

La mesure proposée par le *paragraphe I* du texte initial du Gouvernement vise à rétablir la perception de droits d'enregistrement sur les ventes publiques d'objets meubles réalisées par une personne assujettie à la T.V.A.. Les droits d'enregistrement seraient donc désormais perçus quelle que soit la qualité du vendeur.

Cette disposition a été introduite par le Gouvernement à la demande des professionnels. Elle a pour objet d'éviter que l'existence ou non de droits d'enregistrement permette à l'acheteur de déterminer la qualité du vendeur : assujetti, c'est-à-dire négociant, ou non assujetti, c'est-à-dire particulier vendeur occasionnel.

Au terme de cette disposition, l'acquéreur ne pourrait, sauf s'il en fait la demande expresse, connaître la qualité du vendeur, puisque, selon l'instruction du 9 septembre 1991, le négociant assujetti n'est tenu de faire apparaître la T.V.A. sur la facture ou le doucement en tenant lieu que si l'enchérisseur le demande.

Les professionnels considèrent en effet que le maintien de la "discrétion" quant au statut du vendeur est une condition nécessaire au fonctionnement efficace du marché.

L'Assemblée nationale a supprimé cette disposition suivant l'avis de M. Alain Richard, rapporteur général, exprimé de façon explicite :

*• Un certain nombre de ces professionnels se sont remis en campagne pour une seule raison que je tiens à dire devant l'Assemblée, c'est que l'acheteur dans une vente publique, en raison de cette nouvelle distinction, pourrait désormais voir s'il venait d'acheter à un*

1. Articles 1584 et 1595 bis du code général des impôts.

2. Article 1595 du code général des impôts.

*particulier ou s'il venait d'acheter à un intermédiaire. Les organisateurs de ventes publiques ont considéré que cette révélation était préjudiciable à leur honorable corporation.*

*-Je considère qu'il est extrêmement déplaisant, pour mesurer mes termes, qu'une pression organisée par un "lobby", avec pour seule motivation de continuer à pouvoir embrouiller l'acheteur, se soit finalement traduite par premièrement, la non-application d'un texte législatif qui avait été voté et promulgué, deuxièmement, une proposition émanant du Gouvernement trois mois après pour revenir sur cette décision.*

*-Le Gouvernement fera ce qu'il voudra puisque les membres de la majorité auront, me semble-t-il, la retenue de ne pas voter une motion de censure sur ce sujet. Mais, je considère qu'il est vraiment de très mauvaise méthode de procéder ainsi sur un aussi mauvais dossier, avec d'aussi mauvais motifs (1)-.*

Quelle que puisse être le jugement de principe apporté sur la démarche suivie par les parties concernées, il reste qu'il serait contraire à un principe fiscal de base de superposer deux taxes proportionnelles, la T.V.A. et des droits d'enregistrement.

Si les professionnels persévéraient dans leur position, qui les amènent, selon le Ministre du Budget "à demander volontairement à payer plus d'impôts pour des raisons dont on apprécie les avantages et les inconvénients" (2), il faudrait préférer l'assujettissement, non aux droits d'enregistrement, mais à un droit fixe (3).

En tout état de cause, la disposition proposée a été supprimée par l'Assemblée nationale.

(1) *J. O. Debats Assemblée nationale - 1ère séance du 18 octobre 1991.*

(2) *M. Michel Charasse - Assemblée nationale - 3ème séance du 18 octobre 1991.*

(3) *Le droit fixe défini par l'article 680 du code général des impôts comme s'appliquant à :*

*"tous les actes qui ne se trouvent ni exonérés, ni tarifés par aucun autre article du présent code et qui ne peuvent donner lieu à une imposition progressive ou proportionnelle".*

*précédemment fixé à 430 francs, a été porté à 500 francs par l'article 29 sexies nouveau du présent projet de loi.*

## **II - SUSPENSION PROVISOIRE DE L'ACQUITTEMENT DES DROITS D'ENREGISTREMENT POUR L'ENSEMBLE DES VENTES PUBLIQUES REALISEES ENTRE LE 15 SEPTEMBRE ET LE 31 DECEMBRE 1991**

*Le paragraphe II du présent article, conservé par l'Assemblée nationale, intègre dans la loi une mesure déjà prise par décision ministérielle du 5 septembre 1991, et confirmée par l'instruction du 9 septembre 1991, "à titre de règle pratique et compte tenu des difficultés rencontrés par les professionnels pour mettre en oeuvre le nouveau régime fiscal des ventes publiques".*

Cette disposition vise à supprimer provisoirement, du 15 septembre 1991 au 31 décembre 1991, l'assujettissement aux droits d'enregistrement devenu de droit lorsque la vente n'est pas susceptible d'être assujettie à la T.V.A..

En d'autres termes, du 15 septembre au 31 décembre 1991, les livraisons pour ventes aux enchères publiques réalisées par un vendeur non assujetti à la T.V.A. (particulier) ou exonéré (franchise ou biens destinés à l'exportation), ne subiront aucun droit : ni TVA, ni droit d'enregistrement.

En effet, la disposition prévue parallèlement par l'instruction précitée, selon laquelle :

*"des lors, pendant cette période, l'enregistrement des procès-verbaux constatant une adjudication aux enchères publiques de biens meubles, qui doit être effectuée, dans le mois de leur date, donnera ouverture au seul droit fixé de 430 F des actes innommés".*

n'a pas été reprise par le présent article.

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

## **ARTICLE 20**

### **Réduction du taux de la taxe sur les conventions d'assurances applicable à certains contrats**

**Commentaire. - Le présent article propose de réduire de 9 % à 7 % le taux de la taxe sur les conventions d'assurances applicable aux contrats garantissant les risques des véhicules de plus de 3,5 tonnes.**

## **I - LA SITUATION ACTUELLE**

### **A. LE PRINCIPE DE LA TAXATION DES CONTRATS**

*L'article 991 du code général des impôts dispose que "toute convention d'assurance (...) est soumise, quels que soient le lieu et la date auxquels elle est ou a été conclue, à une taxe annuelle et obligatoire (...). La taxe est perçue sur le montant des sommes stipulées au profit de l'assureur et de tous accessoires dont celui-ci bénéficie directement ou indirectement du fait de l'assuré".*

### **B. LES TARIFS DE LA TAXATION**

**Le tarif de la taxe spéciale sur les contrats d'assurance est déterminé par l'article 1001 du code général des impôts, en fonction des risques couverts ; de même, les exonérations de taxe sont définies, en fonction des risques, par l'article 995. Il en résulte une échelle de taux allant de 0 à 30 % :**

Nature des risques	Taux (en pourcentage des primes)
<b>Assurance-dommages</b>	
Incendie	
. tarif normal	30 %
. biens affectés de façon permanente et exclusive à une activité industrielle, commerciale, artisanale ou agricole, ou aux bâtiments administratifs des collectivités locales	7 %
. risques agricoles, pertes d'exploitation	7 %
navigation	19 %
. véhicules terrestres à moteurs	
- taux normal	18 %
- véhicules utilitaires de plus de 3,5 T	9 %
. gel et tempête	exonération
. marchandises transportées	exonération
. crédit à l'exportation	exonération
<b>Assurance-Vie</b>	exonération

### C - LA TAXE SUR LES CONTRATS D'ASSURANCE DES VEHICULES TERRESTRES A MOTEUR DE PLUS DE 3,5 TONNES

La loi de finances pour 1991 a institué, à compter du 1er juillet 1991, un taux réduit de moitié - de 18 à 9 % - pour la taxation des contrats d'assurance des véhicules terrestres à moteur de plus de 3,5 tonnes.

## II - LA DISPOSITION PROPOSEE

### A. LE PRINCIPE D'UNE REDUCTION DE TAUX

L'article 20 propose de réduire de 9 à 7 % le taux de la taxation des contrats d'assurance des véhicules terrestres à moteur de plus de 3,5 tonnes, à compter du 1er juillet 1992. Le coût de cette mesure serait de 50 MF.

## **B. LA PORTEE DE LA MESURE**

**1. *Le principe de la territorialité de la taxation exclut le risque de distorsion de concurrence entre les pays de la communauté, et ce, même si la libre prestation de services en assurance-dommages sera assurée entre ces pays à compter du 20 novembre 1992.***

**En effet, l'article 1000 du code général des impôts dispose que : "sont exonérés de taxe spéciale les contrats d'assurance dont le risque se trouve situé hors de France ou ne se rapporte pas à un établissement industriel, commercial ou agricole sis en France ; à défaut de situation matérielle certaine ou de rapport certain avec un établissement industriel, commercial ou agricole, les risques sont réputés situés au lieu du domicile ou du principal établissement du souscripteur".**

**2. *Toutefois, les transporteurs routiers français continuent de supporter des charges plus lourdes que ceux de la plupart des pays de la Communauté. En effet, la taxation des contrats d'assurance des véhicules terrestres à moteur de plus de 3,5 tonnes est plus forte en France que dans la majorité de ces pays, surtout si l'on tient compte des taxes additionnelles à la taxe spéciale, assises sur les primes d'assurance : au taux de 15 % au profit de la sécurité sociale, de 1,90 % au profit du fonds de garantie automobile. Le poids des impôts indirects représenterait ainsi près de 24 % du montant des primes.***

**Taxation des contrats d'assurance sur les poids lourds  
dans les pays de la Communauté**

en %

<b>Pays de la Communauté</b>	<b>Taxe sur les conventions d'assurances</b>	<b>Taxes additionnelles</b>	<b>Total des taxes</b>
France	7	16,9	23,9
Grande-Bretagne	0	0	0
Espagne	0	3,5	3,5
Irlande	1	2	3
Luxembourg	4	0	4
Allemagne	10	0	10
Pays-Bas	7	5,5	12,5
Belgique	9,25	12,75 à 17,75	22 à 27
Grèce	10	0	10
Portugal	1,45	0	1,45
Italie	12,5	4,1	16,6
Danemark	50	7	57

### **III - LA POSITION DE VOTRE COMMISSION**

Votre commission des finances approuve pleinement le principe d'une réduction de la taxation des conventions d'assurance des véhicules terrestres de plus de 3,5 tonnes.

Afin de ne pas pénaliser plus longtemps les transporteurs routiers français, votre commission estime toutefois qu'il faut aller plus vite, et plus loin. C'est pourquoi elle vous propose d'adopter un amendement visant à réduire le taux de la taxe de 9 % à 5 % dès le 1er janvier 1992. Cette réduction permettrait aux transporteurs français de rattraper l'avantage relatif de leurs voisins belges, en portant le taux global de l'ensemble des taxes -y compris additionnelles- à 21,9 %.

Le coût de cette mesure peut être estimé à 200 MF.

**Décision de la commission : votre commission vous propose d'adopter le présent article ainsi amendé.**

## **ARTICLE 21**

### **Modification du tarif de la taxe intérieure de consommation applicable au gazole**

**Commentaire : Le présent article a pour objet d'augmenter en 1992 le tarif de la taxe intérieure de consommation applicable au gazole d'un montant égal au relèvement appliqué au tarif de la taxe intérieure de consommation applicable au supercarburant.**

### **I. LA FISCALITÉ ACTUELLEMENT APPLICABLE AU GAZOLE**

#### **A. LA FISCALITÉ DU GAZOLE FRANÇAISE JUSTIFIE LE NIVEAU ÉLEVÉ DE CONSOMMATION DE CE CARBURANT**

**La consommation annuelle de gazole a très fortement progressé en France au cours des vingt dernières années. Elle est passée de 6,5 millions de tonnes en 1973 à 9,2 millions de tonnes en 1979 et à 16 millions de tonnes en 1989.**

**En outre, la progression de la demande s'est sensiblement accélérée au cours des dernières années, passant de + 2 % à + 3 % par an entre 1980 et 1985, à + 8 % en 1986 et 1987 et à + 12 % en 1988 et 1989.**

**Cette évolution a deux raisons principales :**

**- l'augmentation continue du nombre des véhicules à moteur diesel dans le parc des voitures légères, leur proportion étant passée de 10 % en 1980 à 23,6 % en 1988 ;**

**- un accroissement général de la circulation routière et en particulier de celle des poids lourds.**

**Mais, outre ces motifs généraux, l'avantage fiscal dont bénéficie le gazole, en particulier par rapport au supercarburant plombé, explique en grande partie cette évolution. Il est, en effet,**

depuis plusieurs années, supérieur à 1,50 F par litre de carburant, ce qui est loin d'être négligeable.

## B. LA TAXATION ACTUELLE

Plus de 60 % du prix de vente à la pompe du gazole est aujourd'hui constitué par les accises et taxes, ce qui place le gazole au deuxième rang des produits pétroliers taxés, après les carburants automobiles pour lesquels les accises et taxes représentent plus de 75 % du prix de vente.

Au 1er janvier 1991, le prix du gazole pouvait se décomposer ainsi (en francs par hectolitre) :

. prix de vente à la pompe :	354,04	
. prix hors taxe :	134,97	
. taxes :	219,07	dont
. TIPP :	162,61	
. T.V.A. :	55,52	
. Redevance I.F.P. :	0,81	
. Taxe C.N.E. :	0,13	

L'article 266-4 du code des douanes dispose que le tarif de la taxe intérieure de consommation sur les produits pétroliers est relevé chaque année, au cours de la première semaine de janvier, de 50 % de la majoration appliquée à la limite inférieure de la septième tranche du barème de l'impôt sur le revenu.

Cette disposition a été adoptée dans la loi de finances pour 1991, afin de limiter l'impact de la crise pétrolière sur le budget des ménages et d'alléger la charge des entreprises.

Auparavant, l'article 28 de la loi de finances pour 1990 avait réduit le relèvement du tarif de la TIPP à 75 % du montant normal de l'actualisation.

En conséquence de ces dispositions, le taux de la TIPP applicable au gazole en 1991 s'élève à 162,61 francs par hectolitre.

La TIPP perçue sur le gazole représente 25 % du montant total rapporté par cette taxe, soit environ 30 milliards de francs.

## **II. LA MESURE PROPOSÉE**

### **A. LE DISPOSITIF PRÉVU**

**Le présent article a pour objet de prévoir une augmentation spécifique de la TIPP applicable au gazole pour l'année 1992, en la calquant sur le relèvement du tarif de la TIPP applicable au supercarburant.**

**Ainsi, le relèvement du tarif de la TIPP, conformément aux dispositions actuellement en vigueur, devrait être de 1,5 %, la septième tranche du barème de l'impôt sur le revenu devant être majorée de 3 % pour 1991.**

**Pour le supercarburant plombé, ce relèvement entraînerait une augmentation du taux de la TIPP de 4,73 francs par hectolitre.**

**En appliquant la même augmentation au taux de la TIPP sur le gazole, qui passerait ainsi de 162,61 à 167,34 francs par hectolitre, on constate un taux de progression de 2,9 %.**

**Cette indexation spécifique conduit donc à majorer la TIPP sur le gazole de 2,9 %, soit 4,73 francs par hectolitre, au lieu de 1,5 % soit 2,44 francs par hectolitre.**

**Le rendement budgétaire de cette mesure, y compris son incidence sur la T.V.A., est évalué à 500 millions de francs.**

### **B. LES OBJECTIFS RECHERCHÉS**

**Les deux objectifs assignés par le gouvernement à cette mesure sont :**

**- ne pas accroître l'écart de fiscalité existant entre le gazole et le supercarburant plombé ;**

**- se rapprocher de l'objectif communautaire pour 1993.**

**En effet, le Conseil Ecofin du 24 juin 1991 a proposé des taux minimum d'harmonisation des accises sur les huiles minérales. Pour le gazole, le taux adopté est de 171 francs par hectolitre, soit**

légèrement plus que le taux français actuel (162,61 francs) et que le taux prévu par le présent article pour 1992 (167,34 francs).

La mesure proposée a donc bien pour objectif d'aller vers une harmonisation progressive des taux en prévision de l'échéance européenne du 1er janvier 1993.

Toutefois, il convient de constater que le gouvernement ne retient cet objectif d'harmonisation que pour le gazole. En effet, tant pour les essences et supercarburants plombés ou non plombés, que pour le fioul domestique ou le fioul lourd, aucune mesure n'est envisagée dans le présent projet de loi de finances alors que la France applique des taux nettement supérieurs aux taux définis à l'échelon communautaire.

Une nouvelle fois, votre commission relève que le gouvernement utilise l'alibi européen pour anticiper une mesure qui rapporte et, à l'inverse, repousse des mesures qui coûteraient cher pour l'Etat.

Par ailleurs, le gazole est un carburant essentiellement utilisé par les véhicules utilitaires affectés aux transports de personnes et de marchandises. Or, parmi ces derniers, beaucoup circulent dans différents pays de la Communauté européenne, ce qui leur permet de choisir de s'approvisionner en carburant là où celui-ci est le moins onéreux.

Plusieurs pays voisins de la France ont des taux d'accises nettement inférieurs, c'est le cas notamment des Pays-Bas, de la Belgique et du Luxembourg.

Il paraît donc inopportun de vouloir anticiper une mesure d'harmonisation européenne qui, pour cette année, ne ferait qu'accroître les écarts aujourd'hui constatés entre les fiscalités des différents Etats membres et qui représenterait un réel préjudice, tant pour les transporteurs que pour l'Etat.

Enfin, la fiscalité applicable à l'éthanol étant fixée par référence à celle du gazole, la mesure proposée par le présent article aurait également pour effet d'augmenter la TIPP applicable à l'éthanol, au moment même où la détaxation des biocarburants est préconisée par le Président de la République lui-même.

Pour toutes ces raisons, votre Commission ne peut pas être favorable au relèvement du tarif de la taxe intérieure de consommation applicable au gazole.

**Décision de la Commission : votre Commission vous propose d'adopter un amendement de suppression de cet article.**

## **ARTICLE 22**

### **Taxation au taux des taxes applicables au supercarburant plombé des produits employés ou vendus pour des usages non autorisés.**

**Commentaire : Le présent article a pour objet de soumettre les produits pétroliers employés ou vendus pour des usages non autorisés, aux taxes applicables au supercarburant plombé au lieu de les soumettre aux taxes applicables à l'essence ordinaire.**

L'article 265 ter du code des douanes prévoit que "sont interdites l'utilisation à la carburation, la vente ou la mise en vente pour la carburation de produits dont l'utilisation et la vente pour cet usage n'ont pas été spécialement autorisées par des arrêtés du ministre du budget et du ministre de l'industrie".

Le dernier arrêté pris en application de cette disposition est daté du 22 décembre 1978. Il fournit la liste complète des produits pétroliers dont l'usage est autorisé.

Il ressort de ces diverses dispositions que trois types de produits sont interdits à l'utilisation :

- les mélanges non autorisés : gazole et fioul domestique, gazole et white spirit, supercarburant et gazole, supercarburant ou gazole et essence d'avitaillement ;
- les carburants utilisés à l'état pur pour d'autres usages que ceux fixés par l'arrêté : kérosène dans un moteur à essence, fioul domestique dans un moteur diesel ;
- certains produits utilisés à l'état pur : white spirit, pétrole lampant.

Actuellement, l'article 265 ter du code des douanes dispose que "sans préjudice des interdictions ou pénalités qui pourraient résulter d'autres dispositions législatives, les produits utilisés ou destinés à être utilisés en violation des prescriptions (précédemment définies) sont passibles des taxes applicables à l'essence".

**L'objet du présent article est de modifier la fiscalité de référence de ces produits, en substituant la taxation applicable au supercarburant plombé à celle applicable à l'essence, actuellement en vigueur.**

**Les motivations de cette mesure sont doubles :**

- appliquer la fiscalité la plus élevée à des produits dont l'usage n'est pas autorisé ;**
- tenir compte de la disparition progressive de l'essence ordinaire.**

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

## **ARTICLE 22 BIS (NOUVEAU)**

### **Relèvement de l'exonération applicable pour le calcul du droit de bail**

**Commentaire: Le présent article prévoit de porter de 10.000 francs à 12.000 francs le seuil annuel d'exonération du droit de bail dû au titre des loyers courus. Il a été introduit par le gouvernement, par voie d'amendement, lors de l'examen de la première partie du projet de loi de finances à l'Assemblée nationale.**

### **I. CONTEXTE DANS LEQUEL INTERVIENT LE PRESENT ARTICLE**

L'article 48 de la loi de finances rectificative n° 90-1169 du 29 décembre 1990 prévoit d'exonérer du paiement de la taxe à la valeur ajoutée les locations occasionnelles, permanentes ou saisonnières de logements meublés ou garnis à usage d'habitation.

Dès lors, les opérations entrant dans le champ d'application de cet article, c'est-à-dire les locations de logements meublés qui ne constituent pas une prestation de service à caractère hôtelier, deviennent passibles du droit de bail. En effet, en vertu des dispositions de l'article 740 - paragraphe I du Code général des impôts: *"les mutations de jouissance qui donnent lieu au paiement de la taxe sur la valeur ajoutée sont exonérées de tout droit proportionnel d'enregistrement"*. A contrario, il faut comprendre que les mutations de jouissance, c'est-à-dire toutes les locations (par bail écrit ou verbal) qui ne donnent pas lieu au paiement effectif de la TVA sont soumises au paiement du droit de bail que ces locations soient exonérées de TVA ou qu'elles bénéficient de la franchise en base.

Sur ce dernier point, il résulte, en effet, de l'application de l'article 25 de la loi de finances pour 1991 que les loueurs d'immeubles imposables de plein droit bénéficient, à compter du 1er janvier 1991, d'une franchise en base qui les dispense du paiement de la TVA s'ils ont réalisé au cours de l'année civile précédente un chiffre d'affaires d'un montant n'excédant pas 70.000 francs hors taxes.

Ce changement de régime devait permettre, selon la formule utilisée par le gouvernement, voici un an, de simplifier les

obligations des loueurs en meublés et favoriser la mise en location de logements dans les zones touristiques.

Toutefois, il ne semble pas que toutes les conséquences de cette mesure, en apparence positive, aient été perçues au moment où la décision fut prise de la présenter au Parlement.

En effet, une disposition spéciale avait été imposée par décision ministérielle en faveur des loueurs en meublés non professionnels, placés sous le régime du forfait, qui tiraient de leurs meublés un loyer total annuel (TVA incluse) n'excédant pas 26.000 francs en France métropolitaine (49.000 francs dans les départements d'outre-mer). Il était ainsi admis que ce montant conférait à ces personnes la franchise de TVA.

Mais, le Trésor avait également accepté que le non-paiement de la TVA n'entraîne pas de facto, dans le cas d'espèce, l'assujettissement des redevables au droit de bail ainsi qu'aurait pu le laisser penser une interprétation stricte des dispositions de l'article 740, paragraphe I du Code général des impôts. Le bailleur était, en effet, formellement considéré comme "dispensé" du versement de la TVA, mais les loyers perçus continuaient en théorie d'entrer dans l'assiette de la taxe au regard du droit positif tel qu'il figurait dans le Code général des impôts. L'exonération était donc double, portant à la fois sur la TVA et le droit de bail pour cette catégorie très particulière de location. Avec l'inscription en toutes lettres du principe d'exonération à l'article 42 du Code général des impôts, la fiction juridique décrite ci-dessus s'effondrait et le droit de bail devenait obligatoirement recouvrable.

En réponse à cette situation, l'article 49 de la loi de finances rectificative pour 1990 précitée avait été introduit en cours de discussion, au Sénat, par le gouvernement, sous forme d'amendement. Il prévoyait un relèvement substantiel du seuil d'exonération du droit de bail. Auparavant, ce droit n'était supporté que par les locataires payant des loyers annuels supérieurs à 2.500 francs (1). Pour la période d'imposition s'ouvrant au 1er octobre 1990, ce plancher a été réhaussé à 10.000 francs.

Bien que susceptible de toucher un grand nombre de redevables, ce relèvement ne réglait pas le problème de tous les loueurs de meublés, notamment pas celui des loueurs qui perçoivent entre 10.000 francs et 26.000 francs de loyers annuels.

*1. Ce seuil était de 1.500 francs jusqu'à la période allant du 1er octobre 1988 au 30 septembre 1989.*

## II. UNE AVANCEE TIMIDE VERS LE RETOUR AU STATU QUO ANTE

L'attitude de principe du gouvernement, exprimée à diverses reprises par le ministre délégué chargé du budget, M. Charasse, repose sur l'application intransigeante de deux règles :

- il n'est pas possible de faire de distinction entre les locations nues et les locations meublées. En conséquence, le gouvernement se refuse à présenter ou à accepter tout dispositif prévoyant de réhausser le seuil d'exonération au profit des seules locations meublées classées tourisme.

Il vient ainsi d'empêcher l'adoption par l'Assemblée nationale, lors de l'examen du projet de loi de finances en première lecture, d'un amendement présenté par la Commission des finances et tendant notamment à relever de 10.000 francs à 25.000 francs l'abattement applicable aux locations saisonnières classées tourisme ;

- il est également exclu de porter, en une seule fois, le montant du seuil de l'exonération de 10.000 francs à 26.000 francs pour toutes les catégories de locations, voire, à 70.000 francs, comme le proposait un amendement déposé, lors de l'examen de la première partie du présent projet de loi de finances, par des représentants de l'opposition parlementaire. L'adoption de ce dernier dispositif aurait eu pour effet d'aligner le régime des redevables du droit de bail sur le nouveau régime des redevables de la TVA (voir supra) et de permettre, en outre, à ceux-ci d'échapper au paiement du droit de bail pour autant qu'ils bénéficient de la franchise prévue à l'article 293 B du Code général des impôts.

M. Charasse arguait, il y a un an, du coût trop élevé d'une telle mesure qu'il évaluait, en effet, à 200 millions de francs pour en refuser l'adoption. L'annonce de ce chiffre, qui laisse tout de même une certaine marge de manoeuvre au gouvernement, avait été faite en séance publique, au Sénat, lors de l'examen de la loi de finances rectificative pour 1990 et avait conduit notre excellent collègue, Christian Bonnet, à retirer un amendement tendant au rehaussement à 26.000 francs du seuil d'exonération.

Le ministre délégué chargé du budget avait toutefois souligné devant la représentation nationale que l'amendement qu'il proposait <sup>(1)</sup> permettait "d'engager un processus".

1. Le relèvement de 2.500 francs à 10 000 francs du seuil d'exonération.

Un an après, le processus paraît devoir évoluer très lentement :

- la rigueur du régime introduit au 1er janvier 1991 a été, dès l'origine, tempérée par l'application de la règle selon laquelle, en cas de locations multiples dans un même immeuble, l'exonération s'applique à chaque location dont le loyer n'excède pas 10.000 francs. En revanche, le seuil d'exonération de la TVA s'apprécie sur l'ensemble des loyers perçus par le bailleur. Ainsi, un bailleur déjà exonéré sous le régime antérieur mais disposant d'un montant global de loyers supérieur à 10.000 francs par an peut-il, le cas échéant, bénéficier du régime de la déduction au titre du versement du droit de bail ;

- le ministre délégué chargé du budget, M. Charasse, a, en outre, indiqué en séance publique à l'Assemblée nationale, lors de l'examen du présent article en première lecture, qu'il avait décidé de ne pas appliquer, pour tous les loueurs en meublés saisonniers, la doctrine administrative selon laquelle, en cas de location d'une durée de moins d'un an, la limite d'exonération s'entend non du loyer stipulé pour cette période mais de celui qui lui correspondrait s'il était appliqué pendant un an.

C'est ainsi qu'aujourd'hui, en cas de location saisonnière, les loyers courus au titre d'un même bien et pour la période annuelle allant du 1er octobre d'une année au 30 septembre suivant sont exonérés du droit de bail si leur montant est inférieur à 10.000 francs, quelle que soit la durée de la location ;

- enfin, le gouvernement a accepté de reprendre à son compte la première partie de l'amendement précité, présenté par le Rapporteur Général du budget, M. Alain Richard, au nom de la Commission des finances, lors de l'examen du présent projet de loi de finances, en première lecture, à l'Assemblée nationale.

L'exonération du droit de bail serait dorénavant accordée d'une façon générale aux locations, sans distinction entre logements nus et logements meublés, dont le loyer annuel n'excède pas 12.000 francs, au lieu de 10.000 francs dans le régime aujourd'hui en vigueur.

Le gouvernement a, en outre, décidé de ne pas articuler sur ce dispositif la clause restrictive inscrite dans l'amendement initial et qui prévoyait que cette mesure plus favorable ne pouvait s'appliquer à plus de deux locaux par propriétaire. Le bénéfice de l'appréciation fractionnée par logement du montant des loyers perçus est donc préservé.

Votre Rapporteur Général regrette toutefois l'absence d'information touchant l'impact réel des mesures prises l'an passé et de celle qui vous est aujourd'hui proposée. De même, la critique émise par le gouvernement à l'encontre des amendements proposant un régime plus favorable reste confuse et peu convaincante. M. Charasse n'a, en particulier, avancé aucun coût pour justifier son refus des dispositifs tendant à relever de manière plus substantielle le seuil d'exonération du droit de bail.

L'amendement du gouvernement représente un coût pour l'Etat évalué par le service de législation fiscale à 35 millions de francs : 30 millions au titre du droit de bail lui-même et 5 millions au titre de la taxe additionnelle au droit de bail qui ne sera plus perçue sur les loyers exonérés (1).

Votre Rapporteur Général note toutefois l'aspect positif de l'aménagement adopté par l'Assemblée nationale même si l'argument avancé par M. Charasse pour justifier l'approbation du dispositif -cette mesure complèterait le dispositif adopté en faveur de l'immobilier locatif- ne lui paraît qu'en partie recevable.

D'une part, en effet, il ne lui semble pas que l'immobilier locatif ait été particulièrement favorisé par les gouvernements qui se sont succédé depuis 1988. Tout au contraire, le réaménagement du dispositif "Quilès-Méhaignerie" proposé pour le prochain exercice budgétaire (2) ne peut faire oublier les "mauvais coups" portés à ce secteur par la loi de finances pour 1991 : abaissement de 10 % à 8 % du taux de la déduction forfaitaire applicable aux revenus des immeubles urbains, alourdissement de la fiscalité sur les plus-values et relèvement du plafonnement de l'impôt de solidarité sur la fortune.

D'autre part, les logements locatifs susceptibles de bénéficier de la mesure proposée sont, pour la plupart, situés dans des zones où le marché est dépressif du fait de l'insuffisance de la demande. La portée du relèvement du seuil d'exonération devrait, a contrario, être très faible dans les secteurs où les mesures d'aide fiscale sont pourtant les plus attendues, c'est-à-dire ceux où règnent de fortes tensions. En outre, l'essentiel, de ce point de vue, a été acquis lors du précédent relèvement de 2.500 francs à 10.000 francs de seuil d'exonération (1).

\*

\* \*

1. Voir à ce sujet le commentaire sous l'article 32 bis.

2. Voir à ce sujet le commentaire sous l'article 6.

Il est rappelé que pour les baux et locations verbales d'immeubles urbains, ainsi que pour les locations verbales d'immeubles ruraux, la période d'imposition court du 1er octobre au 30 septembre. Le paiement du droit de bail se fait donc par déclarations annuelles déposées suivant un calendrier fixé par l'administration entre le 1er octobre et le 31 décembre.

Cette règle explique la mention de la date du 1er octobre 1991 au second alinéa, in fine, du présent article. Les dispositions prévues s'appliqueront, en effet, à compter de la période d'imposition s'ouvrant le 1er octobre 1991.

**Décision de la Commission : Votre Commission vous propose d'adopter le présent article sans modification.**

## ARTICLE 23

### Aménagement du régime de perfectionnement actif

**Commentaire :** Le présent article propose d'affecter au budget de l'Etat le produit des intérêts compensatoires perçus par l'administration des douanes dans le cadre du régime communautaire du perfectionnement actif autorisant la suspension temporaire des droits et taxes communautaires sur certains biens importés des pays tiers.

Le régime du *perfectionnement actif*, dont les principes ont été définis par la *directive européenne 69-73-CEE du 4 mars 1969* (1) et les modalités d'applications précisées par trois règlements (2), permet l'importation temporaire de marchandises étrangères sur le territoire communautaire, pour les soumettre à des opérations de "perfectionnement" (3), avant réexportation, en bénéficiant d'une exonération des droits à l'importation, taxes et/ou mesures de contrôle du commerce extérieur normalement applicables aux marchandises importées.

Ce régime prévoit deux systèmes :

Le système de la **suspension** concerne les opérateurs qui ont l'intention de réexporter hors de la C.E.E. les produits obtenus. Ils bénéficient alors d'une suspension des impositions et mesures communautaires de politique commerciale normalement applicable aux marchandises importées.

Le système du **rembours** concerne les produits dont la réexportation hors C.E.E n'est pas certaine. Dans ce cas, les

1. *Harmonisation des dispositions législatives, réglementaires et administratives relatives au régime du perfectionnement actif.*

2. *Règlement n° 1999/85, du Conseil, du 16 juillet 1985, relatif au régime du perfectionnement actif ;*

*Règlement n° 3677/86 du Conseil, du 24 novembre 1986, fixant certaines dispositions d'application du règlement précédent ;*

*Règlement n° 731/90 de la Commission, du 26 mars 1990, modifiant les deux règlements précités.*

3. *Ouvraison (y compris montage, assemblage ou adaptation), transformation, réparation (y compris remise en état ou mise au point), manipulations usuelles de la nature de celles qui peuvent être réalisées en entrepôt (conditionnement), utilisation d'aides à la production qui, bien que n'étant pas incorporées aux produits exportés, sont indispensables à leur obtention (catalyseurs par exemple).*

marchandises sont admises sur le territoire de la Communauté en "libre pratique", c'est-à-dire ayant acquitté les droits et taxes communautaires. Lorsqu'elles sont réexportées hors du territoire douanier, elles donnent lieu au remboursement des droits à l'importation.

Les opérateurs ayant recours à ce régime de "*perfectionnement actif suspension*" peuvent globaliser leurs mises en libre pratique. Parallèlement, la mise en vente à l'intérieur de la Communauté de marchandises ayant bénéficié de suspension des droits à l'importation donne lieu à la perception d'un intérêt compensatoire correspondant au report de paiement de la dette douanière (1).

Ces intérêts sont perçus par l'Etat membre qui recouvre les droits de douane au titre de la mise en libre pratique.

Aucun texte national ne prévoit actuellement l'affectation de ces intérêts, que ce soit aux budgets des Etats-membres ou au budget communautaire.

La plupart des Etats-membres ont opté pour l'affectation au budget national.

Pour l'exercice 1990, la France, se fondant sur le caractère organique de l'impôt et le principe selon lequel l'accessoire (intérêts compensatoires) suit le principal (droit de douanes), a affecté ce produit au budget communautaire.

La Commission des Communautés interrogée ayant considéré que le produit des intérêts compensatoires ne constituait pas une ressource propre de la Communauté, ce produit a été placé pour l'exercice 1991 sur un compte d'attente.

Le présent article a pour objet de proposer les dispositions légales nécessaires à l'affectation de ce produit au budget national.

A cet effet, il introduit dans le Code des douanes les règles nécessaires à la liquidation et au recouvrement des intérêts compensatoires issus des règlements communautaires dans les mêmes conditions qu'en matière de droit de douane (*chapitre X du Titre V du Code des douanes*).

1. Les taux d'intérêt sont calculés et communiqués par les services de la Commission d'après la moyenne arithmétique des taux du marché monétaire à court terme représentatifs pour chaque Etat membre, pendant le même semestre civil de l'année précédant la période d'application. En France, il s'agit des taux relatifs aux pensions d'effets privés à trois mois.

Le nouvel article précise, en outre, que le produit des intérêts compensatoires est affecté au budget de l'Etat.

Cette mesure comporte un gain budgétaire limité, évalué à 20 millions de francs pour 1992.

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

### **ARTICLE 23 BIS (NOUVEAU)**

#### **Exonération de la taxe intérieure de consommation des produits pétroliers applicable aux esters d'huile de colza et de tournesol**

**Commentaire : Le présent article résulte d'un amendement, adopté par l'Assemblée nationale, exonérant de la taxe intérieure sur les produits pétroliers l'ester d'huile de colza ou de tournesol utilisé dans les transports publics locaux.**

#### **I - LE REGIME FISCAL ACTUEL DES BIOCARBURANTS**

Parmi les différents carburants de substitution, actuellement connus, trois sont d'origine agricole :

- l'éthanol ou bioéthanol, alcool obtenu par fermentation de matières agricoles riches en sucre (betteraves, topinambours...) ou en amidon (céréales, pommes de terre...) ; son incorporation est autorisée jusqu'à 5 % en volume dans l'essence, le supercarburant et le supercarburant sans plomb ;

- l'éthyl tertio butyl éther (ETBE), produit chimique obtenu à partir d'éthanol et d'isobutène, de meilleure qualité que l'éthanol ;

- l'ester d'huile de colza ou de tournesol, produit par réaction entre l'huile végétale et un alcool simple (méthanol, éthanol) ; ses caractéristiques sont très proches de celles du gazole ce qui permet de l'utiliser soit pur, soit en mélange avec du gazole dans les moteurs diesel.

L'utilisation de ces biocarburants est encore limitée, seul l'éthanol ayant déjà fait l'objet d'une commercialisation.

Actuellement leurs principaux utilisateurs sont d'une part le machinisme agricole et d'autre part les transports en commun de certaines villes (Reims, Orléans, Tours pour les carburants éthanolés, Rouen et Toulouse pour les mélanges de gazole et d'ester,

Clermont-Ferrand, Cournon, Mulhouse, Amiens et Compiègne pour un programme national d'essais sur les esters).

Le régime fiscal des biocarburants dépend de la filière concernée :

- pour l'éthanol ou le bioéthanol, l'article 17 de la loi de finances rectificative pour 1987 a prévu de soumettre à la fiscalité du gazole au lieu de celle des essences ou des supercarburants, la part d'éthanol incorporée, dans la limite de 5 %, dans les essences et supercarburants ; l'avantage ainsi consenti s'élève, en 1991, à 1,52 F/l par rapport au supercarburant plombé et à 1,16 F/l par rapport au supercarburant non plombé ;

- pour l'éthyl tertio butyl ether (ETBE), aucune fiscalité spécifique n'a été adoptée, en raison de l'absence de méthode permettant de déterminer l'origine agricole de l'éthanol utilisé pour le produire ;

- les esters d'huile de colza ou de tournesol bénéficient pour 1991 et 1992 d'une exonération de la taxe intérieure sur les produits pétroliers lorsqu'ils sont utilisés comme fioul domestique, conformément à l'article 37 de la loi du 3 janvier 1991 modifiant diverses dispositions intéressant l'agriculture (l'avantage consenti est de 0,41 F/l) ; ils bénéficient également pour 1991 et 1992, lorsqu'ils sont utilisés comme carburant diesel, d'un avantage correspondant à l'application de la fiscalité du fioul domestique et non de celle du gazole, soit 1,21 F/l.

## II - LA MESURE PROPOSÉE

A l'initiative de MM. Fabius et Bonrepaux, un amendement, repris par la Commission des finances, puis par le Gouvernement, a été adopté par l'Assemblée nationale afin d'exonérer de la taxe intérieure sur les produits pétroliers les esters d'huile de colza ou de tournesol utilisés comme carburants dans les transports publics locaux.

D'un coût évalué à un million de francs, cette mesure s'inscrit dans le cadre du programme de soutien à l'usine de Compiègne, première unité de production d'ester méthylique d'huile de colza.

La production estimée de cette usine pour 1991 est de 100 à 150 m<sup>3</sup> d'ester d'huile de colza. Au printemps 1992, une unité pré-

industrielle d'une capacité de 25 000 tonnes par an devrait être mise en exploitation. En cas de succès, la production pourrait atteindre 100 000 tonnes en 1993-1994.

Cette mesure a également pour objet d'encourager les opérations menées par certaines villes pour utiliser des biocarburants dans leurs véhicules de transports en commun.

Votre Commission des finances constate néanmoins que la portée de cette mesure est faible.

Elle regrette qu'un effort supplémentaire ne soit pas consenti aux biocarburants qui représentent un enjeu prioritaire en matière de substitution aux produits pétroliers dans les transports.

Ce secteur des transports est en effet très dépendant des produits pétroliers puisqu'il concentre à lui seul près de 96 % de la consommation nationale d'hydrocarbures.

De ce point de vue, le développement des biocarburants offre une perspective particulièrement intéressante, au même titre que les véhicules électriques.

Cet intérêt n'a d'ailleurs pas échappé au Président de la République qui, dans une interview du 24 octobre 1991, s'est déclaré favorable à la "détaxation des carburants verts".

**Décision de la Commission : Sur proposition de MM. Roland du Luart et Bernard Barbier, votre Commission a adopté un amendement tendant à étendre l'exonération de la taxe intérieure sur les produits pétroliers des esters d'huile de colza ou de tournesol à l'ensemble de leurs utilisations. Elle vous propose d'adopter cet article ainsi amendé.**

*b) Mesures d'actualisation ou de reconduction*

**ARTICLE 24**

**Relèvement du plafond de l'abattement de 20 % accordé  
aux adhérents des centres de gestion et associations agréés**

**Commentaire : Le présent article a pour objet de relever à 440 000 francs le plafond des revenus professionnels au-delà duquel l'abattement de 20 % accordé aux adhérents des centres de gestion et associations agréés, aux salariés détenant plus de 35 % des droits sociaux de leur entreprise et aux gérants et associés de certaines sociétés est réduit à 10 %.**

**I - LES BENEFICIAIRES DE L'ABATTEMENT**

**A - LES ADHERENTS DES CENTRES DE GESTION OU  
ASSOCIATIONS AGREES**

Les adhérents des centres de gestion agréés, créés par l'article premier de la loi de finances rectificative pour 1974, sont les membres des professions non salariées de l'industrie, de l'artisanat, du commerce et de l'agriculture.

Ceux des associations de gestion agréées, créées par l'article 64 de la loi de finances pour 1977, sont les membres des professions libérales.

En contrepartie d'une déclaration complète de leur comptabilité, les adhérents de ces organismes peuvent y trouver une assistance en matière de gestion, et surtout bénéficier d'avantages fiscaux.

Pour bénéficier de ces avantages - et en particulier des abattements de 20 % ou 10 % sur leur bénéfice imposable -, les adhérents des centres de gestion et associations agréés doivent :

- être assujettis à l'impôt sur le revenu et non à l'impôt sur les sociétés,

- être placés sous un régime de bénéfice réel, normal ou simplifié, de plein droit ou sur option, sous le régime transitoire agricole ou sous le régime de la déclaration contrôlée,

- avoir adhéré au centre de gestion ou à l'association pendant la durée totale de l'exercice ou de l'année civile considérée,

- joindre à la déclaration de résultats une attestation délivrée par le centre de gestion ou l'association précisant la date d'adhésion, ou celle de la perte de la qualité d'adhérent et le montant du chiffre d'affaires ou des recettes.

Dans ces conditions, un abattement de 20 % ou 10 % sur le bénéfice imposable des adhérents est applicable. Il représente, pour l'administration fiscale, la contrepartie d'une meilleure connaissance des revenus des adhérents de ces organismes et justifie, en conséquence, un rapprochement avec les règles applicables aux revenus salariaux.

Le tableau ci-après fournit l'évolution du nombre des adhérents des centres et associations de gestion agréés au cours des trois dernières années.

	Centres		Associations	Totaux
	B.I.C.	B.A.		
Adhérents au :				
31 mars 1989	502 940	211 498	265 650	980 088
31 mars 1990	523 487	226 738	281 890	1 032 115
31 mars 1991	533 754	239 728	299 402	1 072 884

## **B. LES PERSONNES DETENANT PLUS DE 35 % DES DROITS SOCIAUX**

L'article 158 du code général des impôts prévoit, dans son paragraphe 5 a, que les personnes détenant plus de 35 % des droits sociaux d'une entreprise peuvent également bénéficier des

abattements de 20 % et 10 % accordés aux adhérents des organismes de gestion agréés.

Les personnes visées sont les salariés d'une ou plusieurs sociétés qui détiennent plus de 35 % des droits sociaux de ces sociétés.

Pour déterminer si les limites auxquelles s'appliquent les abattements de 20 % et 10 % sont atteintes, le total des rémunérations versées par les différentes sociétés doit être pris en compte.

Par ailleurs, les droits sociaux appartenant au conjoint sont considérés comme détenus indirectement et sont donc inclus dans le calcul des limites définies pour les abattements.

## **II - LA MESURE PROPOSEE**

Le présent article a pour objet de relever le plafond des revenus professionnels au-delà duquel l'abattement de 20 % accordé aux personnes décrites ci-dessus est réduit à 10 %.

En effet, il existe actuellement plusieurs seuils d'abattements :

- 20 % pour la part des bénéfices qui n'excède pas 426 400 francs pour l'imposition des revenus de 1990,
- 10 % pour la part des bénéfices comprise entre 426 400 francs et 607 000 francs ;
- aucun abattement n'est appliqué à la fraction des bénéfices qui dépasse cette dernière limite.

Le plafond de 10 % est relevé, chaque année, dans la même proportion que le plafond de la déduction forfaitaire de 10 % pour frais professionnels des salariés (en application de l'article 2-VI de la loi de finances pour 1983), soit comme la limite supérieure de la septième tranche du barème de l'impôt sur le revenu.

En revanche, le plafond de la tranche d'abattement au taux de 20 % n'est pas indexé. Une disposition législative expresse est donc nécessaire pour le relever.

Le tableau ci-après récapitule les révisions du plafond de l'abattement de 20 % effectuées au cours des dernières années :

- loi de finances rectificative pour 1977 .....	150 000 F
- loi de finances pour 1983 .....	165 000 F
- loi de finances pour 1985 .....	182 000 F
- loi de finances pour 1986 .....	192 000 F
- loi de finances pour 1987	
. pour les revenus de 1986 .....	250 000 F
. pour les revenus de 1987 .....	320 000 F
- loi de finances pour 1988 .....	400 000 F
- loi de finances pour 1990 .....	413 200 F
- loi de finances pour 1991 .....	426 400 F

Le présent article propose de porter le **plafond de l'abattement à 440 000 francs pour l'imposition des revenus de 1991**, soit en augmentation de 3,18 % par rapport au montant révisé par la loi de finances pour 1991 et donc en augmentation légèrement supérieure à celle des prix pour la même période.

Le coût budgétaire de cette mesure est évalué à 95 millions de francs en 1992.

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

## **ARTICLE 25**

### **Relèvement des taux du droit de francisation et de navigation**

**Commentaire : Cet article tend à majorer de 35 % les taux du droit de francisation et de navigation applicables aux navires de plaisance ou de sport.**

**Tout navire français qui prend la mer doit avoir à son bord un acte de francisation soumis à un visa annuel.**

**La francisation confère au navire le droit de porter le pavillon de la République française avec les avantages qui s'y attachent.**

**Par ailleurs, les navires de plaisance ou de sport francisés sont soumis au paiement d'un droit annuel, dénommé droit de francisation et de navigation.**

**Ce droit est un impôt indirect, frappant la propriété ou la jouissance, à quelque titre que ce soit, d'un navire de plaisance ou de sport. Il est perçu sans qu'il y ait lieu de prendre en considération le mode d'acquisition dudit navire ou ses conditions d'utilisation.**

**Le droit de francisation et de navigation se décompose en trois éléments, à savoir :**

**- un droit sur les coques dont le tonnage brut est supérieur à trois tonnes ;**

**- un droit sur les moteurs ayant une puissance administrative supérieure à 5 CV (soit environ 35 CV de puissance réelle) ;**

**- une taxe spéciale sur les moteurs ayant une puissance administrative supérieure à 100 CV.**

**Il convient enfin de signaler que le droit de francisation et de navigation n'est pas applicable aux embarcations appartenant à des écoles de sports nautiques qui relèvent d'associations agréées par le ministre de la jeunesse et des sports.**

Le nombre de navires assujettis et les recettes annuelles correspondant à ce droit sont récapitulés dans le tableau ci-dessous :

**DROIT ANNUEL DE FRANCISATION ET DE NAVIGATION.**

Années	Nombre de navires assujettis	Recettes prévues en francs	Recettes effectivement perçues (y compris exercices antérieurs et majorations) en francs	Observations
1984	154.327	115.885.478	120.062.636	
1985	158.772	116.567.530	117.664.684	
1986	163.020	118.625.451	119.242.198	
1987	123.442	112.027.535	116.488.071	navires ≤ 3 tonneaux exonérés à partir de 1987
1988	128.359	115.161.949	120.637.418	
1989	133.351	122.960.813	131.365.047	
1990	140.175	132.295.709	143.815.590	
1991	135.417	141.119.883	143.696.056 (1)	

(1) Prévisions

Les quotités du droit de francisation et de navigation sont fixées par la loi. Elles ont déjà antérieurement fait l'objet de plusieurs augmentations, à savoir :

- en 1971, majoration de 50 % des taux du droit sur le moteur (article 21 de la loi de finances pour 1971) ;

- en 1977, triplement des taux du droit sur la coque et majoration du droit sur le moteur désormais soumis à un barème progressif (article 15 de la loi de finances pour 1977) ;

- en 1980, doublement des taux du droit sur la coque et sur le moteur et création de la taxe spéciale à taux unique pour les moteurs ayant une puissance administrative supérieure à 100 CV (article 14 de la loi de finances pour 1980) ;

- en 1981, doublement des taux du droit sur la coque et du droit sur le moteur pour les navires ayant une jauge brute supérieure à 8 tonneaux et moins de 10 ans ainsi que pour les moteurs

ayant une puissance administrative supérieure à 10 CV (article 10 de la loi de finances rectificative pour 1981) ;

- en 1984, majoration des taux de 10 % (article 28 de la loi de finances pour 1984).

Aucune actualisation des taux du droit de francisation et de navigation n'étant intervenue depuis lors, la majoration de 35 % proposée dans le cadre du présent article paraît donc être justifiée.

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

## ARTICLE 26

### Reconduction du régime fiscal des entreprises de presse

**Commentaire :** Le présent article a pour objet de reconduire en l'état l'article 39 bis du code général des impôts qui prévoit un régime d'amortissement anticipé pour les investissements réalisés par les entreprises de presse.

#### I. LE MÉCANISME DU «39 BIS»

##### A. HISTORIQUE DU DISPOSITIF : DES RESTRICTIONS PROGRESSIVES

Institué en 1945, l'article 39 bis du code général des impôts accorde aux entreprises de presse un régime spécial en matière d'impôt sur les bénéfices, destiné à favoriser l'investissement.

L'article 39 bis s'applique à toutes les entreprises de presse qui éditent ou exploitent, soit des journaux quotidiens ou hebdomadaires, soit des revues mensuelles ou bimestrielles «consacrées pour une large part à l'information politique». Les publications pornographiques, perverses ou violentes sont exclues.

Jusqu'en 1969, ce régime permettait d'exonérer totalement de l'impôt sur les sociétés les bénéfices affectés aux investissements de toute nature, nécessaires à l'exploitation du journal de ces entreprises, ou constitués en provision, en vue d'investissements réalisés dans un délai de cinq ans suivant cette constitution.

Les effets de ce régime ont été progressivement limités depuis 1970.

Désormais, l'entreprise peut affecter en franchise d'impôt, donc retrancher de son bénéfice imposable :

- soit les dépenses effectuées au cours de l'exercice pour l'acquisition de matériels ou de constructions strictement nécessaires à l'exploitation du journal ;
- soit une provision destinée à lui permettre de faire face au financement ultérieur d'investissements de même nature.

En 1980, le Parlement a adopté une nouvelle rédaction de l'article 39 bis prorogeant à nouveau celui-ci de deux ans pour les exercices 1980 et 1981, tout en réduisant notablement ses effets.

## B. LE DISPOSITIF ACTUEL

Depuis le 1er janvier 1981, la provision est établie en franchise d'impôt limité à :

- 30 % du bénéfice pour les non quotidiens ;
- 60 % du bénéfice pour les quotidiens et journaux assimilés (c'est-à-dire les hebdomadaires régionaux).

Les provisions constituées ne peuvent être utilisées qu'au financement d'une fraction du prix de revient des matériels et constructions (1) dans la limite de :

- 40 % de leur prix de revient pour les non quotidiens ;
- 80 % de leur prix de revient pour les quotidiens et assimilés.

Les sommes ainsi affectées, réputées constituer un amortissement anticipé, viennent en déduction de la base

(1) Aux termes d'une instruction du 25 novembre 1986 de la Direction générale des Impôts, les entreprises de presse qui ont la faculté de constituer des provisions au titre de l'article 39 bis peuvent également affecter ces provisions aux investissements destinés au service d'informations télématiques qu'elles proposent en complément de leurs publications.

Le matériel pris en compte concerne celui qui est nécessaire à l'édition télématique et à sa diffusion.

Les dispositions de l'article 39 bis ne s'appliquent pas aux investissements concernant les services télématiques réalisés par des filiales des entreprises de presse.

amortissable ultérieurement. Les reliquats de provision non employés au bout de cinq années sont réintégrés aux résultats et peuvent faire à nouveau l'objet de provisions.

Le régime spécial des provisions résultant de l'article 39 bis a été reconduit d'année en année de 1982 à 1986, puis pérennisé par la loi de finances pour 1986 une période de cinq ans.

Le présent article propose de le reconduire à nouveau en l'état jusqu'en 1996.

### C - INCIDENCE BUDGETAIRE

La moins value fiscale pour le budget de l'Etat résultant de l'application de l'article 39 bis est évaluée à 310,0 millions de francs pour 1992.

#### Moins values de recettes fiscales

(millions de francs)

1982	1983	1984	1985	1986	1987	1988	1989	1990	1991	1992
340	350	370	250	250	250	270	280	290	300	310

A cet égard, il convient de souligner deux points :

- le mécanisme du 39 bis ne constitue pas à proprement parler un allègement total d'impôt mais simplement un amortissement privilégié.

L'aide nette est en vérité constituée par la différence entre l'avantage procuré par l'application du 39 bis et celui qu'aurait représenté l'application de l'amortissement dégressif.

- cette perte de recettes est en réalité directement fonction à la fois des bénéfices et des investissements réalisés par les entreprises. Si elles investissent moins ou réalisent moins de bénéfices, la « perte » de recettes sera moindre.

## **II. UNE DISPOSITION ESSENTIELLE QUI APPELLE DES COMPLÉMENTS**

### **A. LA NÉCESSITÉ D'INVESTISSEMENTS LOURDS**

Tel qu'il est reconduit, le système actuel présente un avantage tout à fait indispensable pour une presse fortement confrontée à la nécessité d'un effort de modernisation à la veille de 1993. Il mérite qu'on s'y attache.

Il se justifie en effet par le poids très lourd de l'investissement par rapport au chiffre d'affaires. Le ratio, pour la presse quotidienne régionale par exemple, se situe entre 5 % et 8 %, soit un taux sensiblement supérieur à celui de la moyenne des industries françaises.

### **B. UN MÉCANISME QUI N'EST ACCESSIBLE QU'AUX ENTREPRISES BÉNÉFICIAIRES**

Il reste que le système actuel est plus favorable à la presse quotidienne (qui peut mettre en provision 60 % du bénéfice de l'exercice pour concourir au financement de 80 % de son investissement) qu'à la presse périodique (30 % du bénéfice pour financer 40 % de l'investissement).

Il ne concerne en outre que les entreprises qui réalisent des bénéfices, et ne favorise donc pas celles qui équilibrent tout juste leur exploitation ou sont déficitaires.

### **C. DES COMPLÉMENTS À ENVISAGER**

Afin de pallier l'inconvénient réel qui consiste à ne profiter qu'aux seules entreprises bénéficiaires, il semble que ce mécanisme pourrait être utilement complété –mais non remplacé– par un système de prêts bonifiés à intérêts différés, utilisables pour la partie du financement des investissements ne pouvant

recourir au 39 bis. Il s'agit là d'une mesure que votre Commission a depuis longtemps préconisée.

Ces procédures pourraient être propres à la profession, comme cela a été le cas avec le G.E.M.E.P. de 1956 à 1979.

Il pourrait être décidé de réactiver ce fonds, mis en sommeil depuis 1979, en l'adaptant aux besoins actuels des entreprises de presse. Les crédits pourraient être également consentis aux entreprises en difficulté et bénéficier d'une bonification de l'Etat.

#### L'exemple du G.E.M.E.P.

##### LE G.E.M.E.P.

Le G.E.M.E.P. a été créé à l'initiative du gouvernement par diverses organisations professionnelles de la presse en 1956 sous la forme d'une société anonyme à capital variable ayant pour objet de :

- recueillir des fonds et capitaux auprès de tous établissements financiers, compagnies d'assurances et organismes de crédit ;
- obtenir le concours de l'Etat et la garantie de ce dernier pour le remboursement des emprunts à moyen et long terme contractés auprès des organismes ci-dessus énumérés ;
- consentir des prêts à court terme, à moyen terme ou à long terme aux entreprises de presse, membres du G.E.M.E.P., pour leur permettre d'acquérir du matériel neuf dans le cadre de leur plan de modernisation et d'équipement ;
- assurer le remboursement et l'amortissement des emprunts contractés ainsi que des prêts et avances consentis à ses membres.

Société de caution mutuelle constituée entre les entreprises de presse, le G.E.M.E.P. a pu en 1958 faire, auprès du Crédit national, un emprunt bénéficiant de la garantie de l'Etat qui lui a permis de consentir aux journaux des prêts à long terme. Les dernières échéances de remboursement sont intervenues en 1978. Il n'y a pas eu d'impayés. L'institution a donc bien fonctionné sans que la garantie de l'Etat ait dû être mise en oeuvre.

Pendant les vingt-deux années de son existence, le G.E.M.E.P. a distribué 84 millions de francs dont 57,5 millions à long terme et 26,5 millions à moyen terme à 25 bénéficiaires de petites ou de grandes entreprises. Les taux de prêts à moyen terme (5 ans), grâce à la caution de l'Etat, ont évolué au cours des ans de 8,44 % à 6,37 %. Les prêts à long terme ont été consentis au taux de 7 % sans indexation.

D'autre part, l'intérêt actuel du mécanisme du 39 bis n'est pas sans effets pervers, ou du moins sans limites. Il aboutit en effet, parfois, à masquer l'analyse objective d'un problème économique classique : évaluation des besoins, analyse des moyens, choix de la combinaison la plus efficace.

D'une façon générale, il paraît indispensable que la presse, qui est une industrie comme les autres, caractérisée toutefois par une structure de capital plus lourde que la moyenne, puisse avoir accès à des mécanismes d'emprunt dans des conditions privilégiées équivalentes à celles qui existent déjà pour d'autres secteurs de l'industrie.

**Aides à l'investissement de la presse  
dans les autres pays de la communauté (1)**

• **Aides directes**

Aux Pays-Bas, le **fonds de soutien à la presse** sert à financer des projets d'extension ou des opérations de restructuration, et également à compenser, sur une durée limitée, des déficits d'exploitation.

De même, au Danemark, l'**Institut de financement de la presse quotidienne** attribue des subventions d'investissement et aide à la création de nouveaux titres.

Outre les aides directes, deux types de méthodes sont utilisés pour favoriser l'investissement des entreprises de presse : l'avantage fiscal et les prêts à taux bonifiés.

• **Aides fiscales**

L'Italie connaît un mécanisme d'aide fiscale à l'investissement qui s'apparente à celui de l'**article 39 bis** du code général des impôts mais qui n'est pas propre à la presse. Les éditeurs sont autorisés à constituer des **provisions pour investissement** en franchise d'impôt pendant une durée de trois ans dans la limite de 50 % du bénéfice imposable.

En R.F.A. et en Belgique, la presse bénéficie pour ses investissements d'avantages fiscaux de portée générale, en particulier de **procédures d'amortissement accélérées**. Par ailleurs, le **taux de l'impôt sur le bénéfice** des sociétés en Espagne, en Italie, en Grande-Bretagne et aux Pays-Bas est plus faible qu'en France.

• **Prêts bonifiés**

Quatre pays (Italie, R.F.A., Grèce et Espagne) font bénéficier les entreprises de presse d'un système de prêts à taux bonifiés, la charge de la bonification étant supportée soit par un organisme de crédit para-public, soit par l'Etat lui-même.

En général, le bénéfice de la bonification de taux est réservé aux investissements contribuant à la modernisation technologique de l'entreprise. En Italie, il existe des prêts dont la vocation est de restructurer les bilans des entreprises déficitaires.

• **Aide à la restructuration**

En Italie, l'aide à l'investissement se prolonge en quelque sorte par une aide à la restructuration ou au « désinvestissement ». En effet, outre le financement d'un mécanisme de préretraite des journalistes et typographes touchés par les réductions d'effectifs, les pouvoirs publics ont contribué à mettre en place, jusqu'en 1987, un mécanisme de « Cassa Integrazione » (mise au chômage technique pour une période maximum de deux ans) pour les journalistes affectés par le redéploiement des activités éditoriales des groupes de presse.

(1) cf rapport de M. Pierre Todorov : *La presse française à l'heure de l'Europe* (Documentation française - 1991).

**Décision de la Commission : Au total, sous réserve des observations faites ci-dessus concernant la nécessité de compléter le mécanisme du 39 bis, votre commission vous propose d'adopter cet article sans modification.**

## **ARTICLE 27**

### **Reconduction du prélèvement sur les entreprises pétrolières**

**Commentaire : Le présent article prévoit de reconduire pour 1992 le prélèvement sur les entreprises pétrolières, créé à titre exceptionnel par la loi de finances pour 1985, et maintenu depuis cette date.**

**Ce prélèvement était justifié à l'origine par l'accroissement des ressources que procurait aux sociétés productrices l'augmentation du prix du pétrole brut.**

### **I. LES PRINCIPALES CARACTERISTIQUES DU PRELEVEMENT**

**Le prélèvement -en principe exceptionnel- est assis sur les bénéfices des entreprises pétrolières exploitant en France des gisements d'hydrocarbures liquides ou gazeux.**

**Sont assujetties à cette contribution supplémentaire les entreprises qui :**

- exploitent en France un gisement de pétrole ou de gaz,**
- ont réalisé un chiffre d'affaires supérieur à 100 millions de francs.**

**Le prélèvement qui est égal à 12 % du bénéfice net imposable dégagé au cours de l'exercice précédent n'est pas considéré comme une charge d'exploitation et n'est donc pas imputable sur les résultats de l'exercice suivant. Il se présente, dès lors, comme un supplément d'impôt sur les sociétés.**

**Il est payé en deux fois, 50 % le 15 mai et le solde le 15 octobre.**

## **II. LA FISCALITE DE L'EXPLORATION ET DE LA PRODUCTION PETROLIERE**

La fiscalité de l'exploration et de la production pétrolière est lourde, en particulier pour les petits gisements, ce qui est le cas de la majorité des exploitations en France.

En effet, les redevances départementale et communale des mines qui ont été multipliées par 12 sur la période 1978-1979, représentent actuellement près de 6 % de la valeur ajoutée, alors que la taxe professionnelle qu'elles remplacent est plafonnée à 3,5 % de la valeur ajoutée.

Or, la France ne dispose pas du potentiel pétrolier de certains pays voisins et ne peut espérer mettre à jour des gisements comparables à ceux de la Mer du Nord. Les risques de l'exploration y sont élevés, comme en témoignent les nombreux puits secs forés au cours des dernières années ainsi que l'absence de découverte significative dans des zones prouvées comme le Bassin parisien et l'Aquitaine.

La fiscalité doit donc être sensiblement plus incitative que celle de nos voisins pour que les sociétés trouvent un intérêt à investir en France plutôt qu'ailleurs.

Ce n'est pas le cas actuellement. Plusieurs indicateurs le montrent bien :

- les investissements en exploration-production, qui ont dépassé 3 milliards de francs en 1985, sont tombés à moins d'1,6 milliard de francs en 1990 et continuent de baisser ;

- la production nationale d'hydrocarbures, qui était de plus de 8 millions tep avant 1985, n'est plus que d'un peu plus de 6 millions tep et poursuit son déclin ;

- le nombre des mètres forés et des puits achevés est en constante diminution.

Actuellement, la production française d'hydrocarbures représente environ 6 % des besoins nationaux et apporte une économie de devises de l'ordre de 5 à 6 milliards de francs. La poursuite de son déclin serait préoccupante, en particulier dans un contexte de hausse des prix du pétrole.

Or, certaines sociétés ont déjà fait le choix de se retirer du domaine minier français. D'autres envisagent de le faire. Le risque

est grand de voir ce phénomène de retrait s'amplifier si aucune mesure nouvelle n'est prise pour relancer l'intérêt des investisseurs pour le domaine minier national.

### III. UNE NOUVELLE RECONDUCTION DU PRELEVEMENT

Aujourd'hui, il est proposé de reconduire, à nouveau, le prélèvement sur les entreprises pétrolières en 1992. Le rendement serait de 125 millions de francs.

#### Montant du prélèvement opéré

Année	1985	1986	1987	1988	1989	1990	1991 (1)	1992 (2)
Millions de francs	908	1.050	1.050	354	210	150	125	125

(1) Evaluation révisée. L'évaluation initiale était de 200 millions de francs.

(2) Prévision.

Jusqu'à présent, seules deux compagnies pétrolières ont été soumises à ce prélèvement, Esso et Elf-Aquitaine. Pour 1991, ces prélèvements se sont élevés à 88 millions de francs pour Elf-Aquitaine et 38 millions de francs pour ESSO.

A l'évidence, les observations formulées l'an dernier par votre Commission des finances conservent toute leur valeur.

En effet :

- d'une part, il est regrettable que des prélèvements dits exceptionnels soient reconduits d'année en année,

- d'autre part, il est paradoxal de taxer la production des seules entreprises françaises, alors qu'il convient d'encourager la production d'énergie sur le territoire national, afin d'accroître l'indépendance énergétique du pays.

Enfin, il faut souligner que lors de la discussion de la loi de finances pour 1989, le gouvernement avait manifesté son intention d'aller, en une ou plusieurs étapes, vers la non-reconduction de ce prélèvement exceptionnel.

Pour 1992, il semblerait en rester, une nouvelle fois, au seul stade de l'intention.

**Décision de la commission : A l'initiative de M. Bernard Barbier et des membres de son groupe, votre Commission vous propose d'adopter un amendement de suppression de cet article.**

## **ARTICLE 28**

### **Actualisation du barème de l'impôt de solidarité sur la fortune**

**Commentaire : Le présent article prévoit le relèvement d'environ 3 % de chacune des tranches du barème de l'impôt de solidarité sur la fortune.**

### **I. LA CONCENTRATION DE L'IMPÔT DE SOLIDARITÉ SUR LA FORTUNE TEND À S'ACCENTUER**

Selon les documents fournis par le ministère des finances à votre Rapporteur général, le produit de l'impôt sur la fortune a atteint, en 1990, environ 5,9 milliards de francs pour un patrimoine taxable de près de 1.374 milliards de francs. Le nombre des redevables s'est élevé à 137.158.

Cette imposition revêt certains caractères qui tendent à s'accroître d'un exercice à l'autre. Sa forte concentration, en particulier, apparaît d'un triple point de vue :

- **L'I.S.F. est surtout perçue dans trois régions.** L'Ile-de-France, Rhône-Alpes et Provence, Alpes-Côte d'Azur comptent, en effet, 69,5 % des redevables de l'impôt de solidarité sur la fortune (contre 69 % en 1989) et concentrent, en 1990, 76,8 % de son produit (76,3 % en 1989).

A elle seule, l'Ile de France assure 65,5 % des recettes (64,5 % en 1989), avec 53,4 % des redevables, soit la même proportion qu'en 1989, à la décimale près. En outre, la cotisation moyenne des parisiens (environ 53.000 francs) est supérieure de près de 23 % à la cotisation moyenne nationale.

- Cette concentration doit beaucoup à la composition du patrimoine des assujettis.

En effet, l'analyse du patrimoine par nature d'actif et par tranche du barème révèle l'accroissement, d'une année sur l'autre, de la part prépondérante des immeubles dans l'actif net imposable des redevables de l'I.S.F.

En 1990, les immeubles représentaient 49 % de cet actif (au lieu de 47 % en 1989), dont 16 % au titre des seules résidences principales (15 % en 1989).

Les valeurs mobilières venaient ensuite avec un poids évalué à 45,9 % dans l'actif net moyen du redevable de l'ISF (contre 44,3 % en 1989).

Cette forte concentration sur les immeubles touche **plus particulièrement les petits patrimoines**. Dans ce domaine encore, la tendance n'a fait que s'accroître d'une année sur l'autre. En 1990, en effet, les immeubles représentaient 64,5 % de l'actif net, dont 25,4 % au titre de la seule résidence principale des redevables dont le patrimoine imposable est compris entre 4,13 millions de francs (seuil d'imposition en 1990) et 6 millions de francs. En 1989, ces proportions étaient, pour les contribuables relevant des deux premières tranches du barème (patrimoine inférieur à 6 millions de francs), respectivement de 60 % et de 22,3 %.

A l'inverse, les actifs immobiliers ne formaient, en 1990, que 20 % de l'actif net (dont 4,3 % au titre de la résidence principale) des redevables titulaires des plus grandes fortunes, celles supérieures à 35 millions de francs.

Votre commission des finances ne peut que rappeler, à l'occasion de la publication de ces chiffres, ses très grandes réserves à l'égard d'une assiette incluant, sans aucun aménagement, un élément aussi spécifique que la résidence principale. En période de forte appréciation du secteur immobilier, comme ce fut le cas jusqu'en 1989, particulièrement en région parisienne, la règle retenue pour la définition de l'assiette a pour effet d'intégrer dans la détermination de l'actif un bien qui n'est d'aucun rapport pour le contribuable tant qu'il l'occupe. A ce titre, ses revenus peuvent se révéler sans commune mesure avec un patrimoine dont la valeur, établie par l'administration fiscale en comparaison avec les transactions effectuées dans le voisinage, risque d'être fortement grossie dans les secteurs où l'offre ne parvient pas à combler la demande.

- Enfin, le produit de l'impôt de solidarité sur la fortune est de plus en plus concentré sur les tranches supérieures du barème, ainsi que le révèle le tableau suivant :

1  
/

Tranches de cotisation nette due au titre de l'I.S.F.	Proportion des redevables correspondant à chaque tranche dans le total des redevables (%)		Part de l'assiette imposable générant chacune des tranches dans le total national du patrimoine imposable (%)		Part du produit de l'I.S.F. attachée à chaque tranche dans le total du produit de cet impôt (%)	
	1989	1990	1989	1990	1989	1990
0 à 50.000 francs • dont 0 à 10.000 francs	85,7 43,9	83,6 40,5	60,4 24,0	56,8 21,3	33,2 6,0	28,1 4,7
50.000 à 500.000 francs	13,6	15,5	29,7	31,0	45,8	43,4
Au-dessus de 500.000 francs	0,7	0,9	9,9	12,2	21,0	28,5
<b>Total</b>	<b>100,0</b>	<b>100,0</b>	<b>100,0</b>	<b>100,0</b>	<b>100,0</b>	<b>100,0</b>

D'après les tableaux fournis par le ministère des finances.

Cette accentuation d'une tendance globale à la concentration de l'impôt sur la partie supérieure du barème explique que le gain net attendu en 1992 sur le produit de l'ISF soit évalué à 400 millions de francs (soit un produit de 7 milliards de francs, au lieu de 6,4 milliards de francs en 1991).

Le coût de la mesure de relèvement général des tranches du barème est en effet assez limité : 155 millions de francs, soit un coût très proche de celui annoncé en 1990 pour le relèvement des tranches du barème en 1991 (150 millions de francs). En revanche, l'accroissement tendanciel du nombre des redevables imposés dans les plus hautes tranches du barème devrait entraîner une progression brute du produit de l'ISF supérieure à 550 millions de francs en 1992.

## II. L'IMPÔT DE SOLIDARITÉ SUR LA FORTUNE EN 1991 ET L'ACTUALISATION DU BARÈME EN 1992

Le produit attendu de l'impôt de solidarité sur la fortune devrait être, cette année, de 6,6 milliards. Toutefois, l'évaluation adoptée dans le cadre de la discussion de la loi de finances initiale pour 1991 était de 7,25 milliards de francs. La moins-value est donc importante.

Les explications de ce phénomène sont de deux ordres :

- l'impact de la guerre du Golfe a été certainement non négligeable sur la valeur des patrimoines détenus, notamment la partie mobilière de certains d'entre eux. Elle devrait d'ailleurs continuer de faire ressentir ses effets sur les produits perçus en 1992 ;

- par ailleurs, l'évaluation adoptée pour 1991 prenait en compte le gain que devait procurer le relèvement de 70 % à 85 % de la part maximale occupée dans le revenu disponible du redevable par la somme de l'impôt de solidarité sur la fortune et de l'impôt sur le revenu dont il doit s'acquitter. Ce gain était estimé, il y a un an, à 650 millions de francs.

Or, d'après le ministère du budget, cette appréciation approximative doit aujourd'hui être révisée à la baisse, pour être portée aux alentours de 570 millions de francs.

Aucune indication chiffrée n'est toutefois disponible, en l'état, sur le nombre des redevables effectivement touchés par la mesure de relèvement du plafond d'imposition à l'ISF (1).

\*

\* \*

Le présent article prévoit la revalorisation des cinq tranches du barème figurant à l'article 885-U du Code général des impôts dans les proportions suivantes :

**La revalorisation du barème de l'ISF en 1992**

Tarif applicable (en%)	Tranches du barème 1991	Tranches du barème 1992	Pourcentage de revalorisation
0 %	de 0 à 4,260 millions de francs . . . . .	de 0 à 4,390 millions de francs . . . . .	+ 3,05 %
0,5 %	comprise entre 4,260 et 6,920 millions de francs . . . . .	comprise entre 4,390 et 7,130 millions de francs . . . . .	+ 3,03 %
0,7 %	comprise entre 6,920 et 13,740 millions de francs . . . . .	comprise entre 7,130 et 14,150 millions de francs . . . . .	+ 2,98 %
0,9 %	comprise entre 13,740 et 21,320 millions de francs . . . . .	comprise entre 14,150 et 21,960 millions de francs . . . . .	+ 3,00 %
1,2 %	comprise entre 21,320 et 41,280 millions de francs . . . . .	comprise entre 21,960 et 42,520 millions de francs . . . . .	+ 3,00 %
1,5 %	supérieure à 41,280 millions de francs . . . . .	supérieure à 42,520 millions de francs . . . . .	+ 3,00 %

1. D'une façon générale, l'information statistique n'est pas disponible pour les rôles de 1991. Ce fait est imputable aux retards pris par la Direction générale des impôts pour exploiter les déclarations du mois de juin dernier.

Le taux de progression des plafonds successifs sont, cette année, sensiblement identiques à ceux des plafonds de l'impôt sur le revenu, soit environ 3 %. En 1991, au contraire, leurs évolutions respectives étaient très légèrement différenciées, le pourcentage de revalorisation des seuils du barème de l'ISF étant un peu plus faible que celui des seuils de l'impôt sur le revenu, ce qui permettait ainsi de faire entrer un nombre de contribuables un peu plus important que prévu dans le champ d'application de l'impôt sur la fortune.

D'autre part, le manque d'uniformité parfaite des pourcentages de revalorisation afférents à chaque tranche s'explique par la mise en oeuvre du principe de l'arrondissement à la dizaine de millier de francs la plus proche du montant des seuils après application du taux.

**Décision de la Commission : Votre Commission vous propose d'adopter le présent article sans modification.**

## ARTICLE 29

### Hausse du droit de consommation sur les tabacs

**Commentaire : Le présent article abroge une disposition de la loi de finances pour 1991 qui prévoyait une majoration des droits de consommation sur les tabacs à compter du 30 septembre 1991, pour la reporter à une date ultérieure, tout en minorant la hausse prévue initialement.**

### I - PRIX DU TABAC ET DROITS DE CONSOMMATION

#### A - DÉTERMINATION GLOBALE DU PRIX DE VENTE DU TABAC

Le prix de vente au détail du tabac est la résultante complexe de plusieurs éléments :

• *les prix industriels et les remises au détaillant*

- la fixation des prix industriels relève d'un arrêté ministériel. La dernière augmentation des prix industriels - 5 % - date d'un arrêté du 24 septembre 1991.

- les prix industriels constituent moins du tiers du prix de vente au détail.

Ainsi, à titre d'exemple, au 30 septembre 1991, ils représentent 29,1 % du prix au détail d'un paquet de Marlboro, et 26 % du prix au détail d'un paquet de Gauloises.

• *la fiscalité globale (accises)*

- la détermination du prix de vente au détail résulte ensuite de l'addition de taxes diverses dont le taux s'applique au prix de vente au détail :

- une taxe spécifique perçue au profit du B.A.P.S.A., fixée à 0,62 %

du prix de vente au détail calculé "en dedans". (1)

- le droit de consommation, qui varie entre 23,71 % du prix de vente au détail pour les tabacs à mâcher et 52,30 % du prix de vente au détail pour les cigarettes.

Au total, le régime fiscal français des tabacs se présente sous la forme d'une structure mixte comprenant une très forte part de fiscalité proportionnelle au prix de vente et une part très réduite de fiscalité spécifique (part spécifique du droit de consommation).

Globalement, le poids de la fiscalité dans le prix de vente au détail varie entre 42,4 % pour le tabac à mâcher et 70,95 % pour les cigarettes.

**Part de la fiscalité dans le prix de vente au détail**

(en %)

En % du prix de vente au détail	Cigarettes	Cigares	Tabacs		
			à fumer	à priser	à mâcher
TVA (taux en dedans)	18,032	18,032	18,032	18,032	18,032
BAPSA (taux en dedans)	0,62	0,62	0,62	0,62	0,62
Droit de consommation	52,30	26,92	43,55	36,81	23,71
<b>Total</b>	<b>70,95</b>	<b>45,57</b>	<b>62,20</b>	<b>55,46</b>	<b>42,36</b>

Source : Service de la législation fiscale

**Décomposition du prix de vente au détail**

(en francs)

	Marlboro	Gauloise
Prix industriels et remise au détaillant	3,14	1,51
TVA et BAPSA	2,01	1,08
Droit de consommation	5,65	3,21
<b>Total</b>	<b>10,80</b>	<b>5,80</b>

Source : Service de la législation fiscale

(1). Article 1618 septies du code général des impôts. Cette taxe est perçue en addition à la T.V.A. sur les produits fabriqués à l'intérieur et sur les produits importés.

## B - LES DROITS DE CONSOMMATION

Le droit de consommation compte une *part spécifique* par unité de produit et une *part proportionnelle* au prix de détail :

- la *part spécifique* est égale à 5 % de la charge fiscale totale afférente aux cigarettes de la classe de prix la plus demandée (actuellement Marlboro), soit actuellement 18,48 francs par 1 000 cigarettes,

- la *part proportionnelle* est réputée égale à la différence entre le montant total du droit de consommation et la part spécifique.

Cette part proportionnelle s'ajoute à la T.V.A. et à la taxe perçue au profit du B.A.P.S.A. pour obtenir la totalité de la fiscalité proportionnelle sur les tabacs.

De 1982 à 1991, le taux normal des droits de consommation <sup>(1)</sup> a été majoré de 6,3 % pour les cigarettes, de 9,9 % pour les cigares en tabac naturel, de 10,2 % pour le tabac à fumer et à priser et de 9,7 % pour les tabacs à mâcher.

Il a diminué de 4,5 % pour les cigares en tabac reconstitué.

### Evolution des droits de consommation

	1982 à 1987	1988	1989	1990	1991
Cigarettes	49,20	49,43	49,76	51,14	52,30
Cigares à enveloppe intérieure en tabac :					
- naturel	24,50	24,50	25,95	26,74	26,92
- reconstitué	28,20	28,20	29,80		
Tabac à fumer	39,50	39,50	41,55	42,73	43,55
Tabac à priser	33,40	33,40	35,23	36,25	36,81
Tabac à mâcher	21,60	21,60	22,93	23,65	23,71

<sup>(1)</sup> définie par le rapport entre la part proportionnelle de fiscalité et le prix de vente au détail.

## C - L'HARMONISATION EUROPÉENNE DES ACCISES

La fiscalité du tabac des différents pays européens est caractérisée par des niveaux assez comparables, situés entre 70 % et 75 % du prix de vente au détail dans neuf états sur douze, mais des structures très différentes selon la part faite à l'accise spécifique.

### Part de la fiscalité dans le prix de vente des cigarettes les plus vendues dans la Communauté

(%)

	BI	DK	RFA	Gr	Esp	Fr	IRL	IT	Lux	P.B.	Port.	R.U.
<b>- Total des taxes dans le prix de vente en détail</b>	<b>71</b>	<b>86</b>	<b>71</b>	<b>70</b>	<b>57</b>	<b>72</b>	<b>74</b>	<b>72</b>	<b>67</b>	<b>70</b>	<b>75</b>	<b>73</b>
- TVA (en % du P.V.D.)	6	18	12	27	12	20,62	20	16	6	16	15	13
- Total des accises (en % du P.V.D.)	65	68	59	43	45	(1)	54	56	61	54	60	60
- Accise proportionnelle	60	21	32	40	42	46	13	53	58	20	54	21
- Accise spécifique	5	47	27	3	3	4	41	3	4	34	6	39

(1) dont 0,62 % au titre de la taxe en faveur du B.A.P.S.A.

Source : Tableau annexé à la proposition de directive de la Commission du 19 décembre 1989 sur les taux d'accise sur les cigarettes.  
(taux au 1er avril 1989 pour 1 000 cigarettes)

La définition d'une harmonisation européenne des accises remonte à 1972, date de la première proposition de la Commission, qui visait à établir à terme une fiscalité spécifique représentant 15 % du total de la fiscalité.

Cette proposition, écartée faute de volonté politique, a été profondément modifiée en 1987, pour définir un nouvel objectif d'harmonisation totale fondé sur le principe d'une équivalence des efforts à réaliser pour les pays ayant une fiscalité essentiellement proportionnelle et ceux dotés d'une fiscalité essentiellement spécifique (1).

Abandonnée, cette proposition a été remplacée en 1989 pour un dispositif fondé sur des principes différents :

(1). soit une fiscalité spécifique comprise entre 5 % et 55 % de la fiscalité totale (Directive n° 77/805 du 19 décembre 1977)

**a) pour les cigarettes**

- au 1er janvier 1993 :

. une *accise spécifique* dont le montant ne pourra être inférieur à quinze écus pour mille cigarettes, soit 103 francs (à comparer avec 18,48 francs actuellement),

. une *accise proportionnelle* établie de telle sorte que l'incidence du cumul de ces taux avec celui de la T.V.A. ne pourra être inférieur à 45 % du prix de vente au détail T.T.C. (à comparer avec 68,17 % actuellement)

- A terme, ces montants seront respectivement portés à 21,8 écus (150 francs) et 54 %.

Lors de sa réunion du 24 juin 1991, le Conseil EcoFin des ministres européens a précisé que :

*"À compter du 1er janvier 1993, et sous réserve des dérogations accordées aux Etats-Membres qui risquent de rencontrer des problèmes particuliers, les Etats-Membres devront appliquer les taux minima ainsi définis :*

*- Accise globale pour les cigarettes (spécifique et ad valorem hors T.V.A. = 57 % du prix de vente au détail T.T.C. pour les cigarettes de la classe des prix la plus demandée.*

Le rapport établi par M. Bernard Cambournac au nom du Conseil Economique et Social sur les *Droits d'accise* (1) a souligné l'incidence négative d'un tel système, considérant que l'introduction d'une fiscalité spécifique minimum lourde pour les cigarettes dans les Etats à fiscalité à dominante proportionnelle perturberait de manière importante les conditions de concurrence entre produits dans les Etats.

**b) Pour les produits autres que les cigarettes (2)**

Le système proposé par la Commission est *purement proportionnel* et défini de manière à ce que la charge fiscale totale résultant du cumul de l'accise et de la T.V.A. ne puisse être inférieure à un plancher défini comme suit :

(1). J.O. - Avis et rapports du C.E.S. - Séances des 23 et 24 avril 1991

(2). Proposition de Directive - 18 janvier 1990

**Taux de fiscalité minimum européen en matière de tabacs  
autres que cigarettes**

	<b>Au plus tard le 1.1.1993</b>	<b>A terme Taux objectif</b>
Cigares - cigarillos	25 %	36 %
Tabacs à fumer	50 %	56 %
Tabacs à priser et à mâcher	37 %	43 %

**Comparaison des propositions actuelles  
avec les normes européennes**

	<b>N.L.F.1992</b>	<b>Taux européen</b>
droits de consommation : - cigarettes	53,28	57,0 (1)
fiscalité globale (T.V.A. comprise) :		
- cigares	47,25	25,0 - 36,0 (2)
- tabacs à fumer	63,4	50,0 - 56,0
- tabacs à priser	56,9	37,0 - 43,0
- tabacs à mâcher	44,1	37,0 - 43,0

(1) au 1er janvier 1993

(2) taux minimum au 1er janvier 1993 - taux objectif à terme

On constatera que si les droits de consommation sur les cigarettes restent encore inférieurs de 3,7 points au taux minimum européen qui devra rentrer en vigueur à compter du 1er janvier 1993, la fiscalité globale sur les cigares et tabacs à fumer, priser, ou mâcher est actuellement supérieure au taux minimum objectif à terme.

## II - PRIX DU TABAC ET LUTTE CONTRE LE TABAGISME

Lors de sa réunion du 28 mars 1990, le Conseil des ministres a présenté un plan de lutte contre le tabagisme, comportant notamment, outre un projet de loi relatif à la publicité sur le tabac, une hausse des prix du tabac de 15 % en 1991.

### Le plan anti-tabac (1)

"Le ministre de la solidarité, de la santé et de la protection sociale a présenté au Conseil des ministres une communication sur la politique en matière de santé publique.

"Malgré l'amélioration de l'état de santé des Français constatée dans le rapport établi en 1989, le tabac et l'alcool provoquent chaque année respectivement 65 000 et 45 000 décès. L'augmentation de la consommation de médicaments tranquillisants est également préoccupante.

"Dans la ligne des orientations de la politique de santé définie lors du Conseil des ministres du 12 avril 1989, le Gouvernement a décidé d'intensifier la politique de santé publique et de prévention, en particulier à l'égard des jeunes, afin de réduire les inégalités sociales devant la maladie et la mort et d'assurer une meilleure gestion des ressources de la protection sociale.

"C'est pourquoi :

1) Sera déposé au Parlement au cours de la prochaine session un projet de loi interdisant toute forme de publicité directe ou indirecte en faveur des produits du tabac et limitant à la presse écrite, à l'exclusion de la presse destinée à la jeunesse, la publicité pour les boissons titrant plus d'un degré d'alcool.

Ces mesures seront progressivement mises en place en trois ans. Elles feront l'objet d'une concertation avec les professions intéressées.

2) **Le prix du tabac sera augmenté de 15 % en 1991.**

**Des discussions avec les partenaires sociaux envisageront de donner comme référence aux négociations salariales et à la revalorisation des prestations sociales une évolution des prix à la consommation excluant cette hausse exceptionnelle du prix du tabac.**

3) Les mesures de prévention à l'égard des jeunes et de protection des non-fumeurs dans les lieux ouverts au public seront étendues en concertation avec les secteurs intéressés. Une vigilance accrue sera portée au respect des mesures d'interdiction de fumer dans les établissements d'enseignement.

4) Le code des débits de boissons sera réformé afin de renforcer la protection des jeunes contre une consommation excessive d'alcool."

*Communication du Conseil des ministres du 28 mars 1990.*

### A - UNE MESURE RETARDEE PAR DEUX FOIS

Le *paragraphe I* du présent article du projet de loi de finances abroge l'*article 44-I-2* de la loi de finances pour 1991.

Cet *article 44* prévoyait deux «réajustements» du droit de consommation sur les tabacs au 1er janvier 1991 et au 30 septembre 1991.

Le premier relèvement était destiné à compenser les effets de la baisse du taux majoré de T.V.A. inscrite en loi de finances pour 1991, afin de maintenir inchangés les prix de vente au détail.

Le second relèvement, défini au *paragraphe 1 alinéa 2 de l'article 44* que le présent article se propose d'abroger, avait été déterminé sur la base de la hausse globale des prix de vente au détail de 15 % décidée par le gouvernement dans le cadre du plan de lutte contre le tabagisme, soit un relèvement de 5 % des prix industriels et de 10 % des droits de consommation.

Il est apparu que, compte tenu du poids du tabac dans la composition de l'indice des prix à la consommation <sup>(1)</sup>, cette majoration devait se traduire par une hausse de 0,264 point de l'indice des prix.

Cette répercussion de la hausse des prix du tabac sur le taux d'inflation avait déjà conduit le gouvernement à repousser la mesure initialement prévue pour le 1er janvier 1991 au 30 septembre 1991, afin d'éviter une «poussée» du taux d'inflation, dont la maîtrise est une de ses préoccupations premières.

La répercussion sur l'indice des prix n'étant pas différente en septembre 1991 de ce qu'elle était en septembre 1990, et la maîtrise du taux d'inflation étant toujours une priorité gouvernementale –fut-ce «au prix» d'une mesure de défense de la santé– le gouvernement reporte à nouveau par le présent article la décision de hausse des prix du tabac.

Seule sera donc appliquée au 30 septembre 1991 la hausse des prix industriels de 5 % –attendue en tout état de cause par les fabricants– intervenue par arrêté du 24 septembre 1991 <sup>(2)</sup>.

Cette hausse se traduira par une augmentation mécanique du droit de consommation de 0,0845 point, et de 0,01 point de l'indice des prix à la consommation.

## **B - UNE HAUSSE MOINDRE QUE PREVUE**

La hausse des droits de consommation prévue au 30 septembre 1991 est donc reportée. D'abord, au 3 février 1992, dans le projet de loi initial du gouvernement, puis au 20 avril 1992, en cours d'examen à l'Assemblée nationale.

Ce nouveau report a pour objet de faire coïncider la hausse des droits de consommation avec une nouvelle hausse des prix industriels, afin que la hausse globale résultant sur les prix de détail

1. 169/10 000

2. J.O. du 28 septembre 1991

- soit 10,25 % - soit suffisamment importante pour exercer un effet dissuasif sur la consommation de tabac, ce qui était, -faut-il le rappeler-, l'objectif premier de cette mesure.

Le *paragraphe 1* du présent article définit le nouveau tableau d'augmentation des droits de consommation qui entrera en vigueur le 20 avril 1992.

La comparaison avec le tableau d'augmentation précédemment défini par l'*article 44 de la loi de finances pour 1991* amène à constater que non seulement la date d'entrée en vigueur a été repoussée, mais qu'en outre la hausse prévue pour avril 1992 sera inférieure en définitive à celle qui devait intervenir en septembre 1991.

Au total, en effet, la mesure prévue par la loi de finances pour 1991, votée par le Parlement il y a un an, se décomposait en deux mesures intervenant simultanément :

- hausse de 5 % des prix industriels le 30 septembre 1991,
- hausse de 10 % des droits de consommation le 30 septembre 1991.

Or, le dispositif prévu par le projet de loi de finances pour 1992 modifié se définit comme suit :

- hausse de 5 % des prix industriels le 30 septembre 1991,
- hausse de 5 % de droits de consommation le 20 avril 1991,
- nouvelle hausse de 5 % des prix industriels le 20 avril 1991.

#### Droits de consommation sur les tabacs

Groupes de produits	Taux en vigueur au 1er janvier 1991	Taux prévu par l'article 44 de la loi de finances pour 1991 (1)	Taux prévu par l'article 29 du projet de loi de finances 1992 (2)	Augmentation (en %)	
				prévue par la loi de finances initiale 1991	prévue au PLF 1992
Cigarettes	52,30	54,13	53,28	+ 3,5	+ 1,9
Cigares	26,92	30,95	28,65	+ 15,0	+ 6,4
Tabacs à fumer	43,55	46,14	44,80	+ 5,9	+ 2,9
Tabacs à priser	36,81	39,99	38,26	+ 4,5	+ 3,9
Tabacs à mâcher	23,71	28,03	25,53	+ 18,2	+ 7,7

(1) au 30 septembre 1991

(2) au 20 avril 1992

L'incidence budgétaire de ce dispositif est complexe.

Tel qu'il ressort des évaluations de recettes établies pour le projet de loi de finances pour 1991, la hausse globale et immédiate de 15 % des prix de vente au détail (dont 10 % pour les droits de consommation) se serait traduite par un gain d'environ 3 000 millions de francs (droits de consommation et T.V.A.).

Le projet de loi de finances initial évaluait à 2 020 millions de francs le gain budgétaire lié à l'incidence conjointe d'une majoration de 5 % des droits de consommation au 3 février 1992 (soit sur onze mois de l'année), et d'une majoration - annoncée - de 5 % des prix industriels à l'automne (soit sur trois mois de l'année).

La modification intervenue à l'Assemblée nationale, définie par un nouveau recul au 20 avril 1992 de la date d'entrée en vigueur de la hausse des prix à la consommation, mais par l'anticipation de six mois de la hausse des prix industriels, se traduit par une majoration des recettes de 450 millions de francs (T.V.A. plus droits de consommation), dès lors que la perte de deux mois et demi de supplément de droits de consommation est plus que compensée par le surcroît de recettes (T.V.A. + droits de consommation) assises sur des prix industriels majorés dès le 20 avril.

### C - INDICE DES PRIX CONTRE SANTE PUBLIQUE

Votre Commission déplore que le présent projet de loi revienne sur des dispositions déjà votées par le Parlement, fût-ce à l'aide de l'article 49-3 de la Constitution, et qui devraient déjà être rentrées en application, sauf à s'interroger sur l' "urgence" qui a précisément justifié l'utilisation du 49-3.

Or, pour la deuxième fois, la mesure incriminée - hausse de 10 % des droits de consommation -, fait l'objet d'un report de la part du Gouvernement, pourtant à l'origine du plan de lutte contre le tabagisme, pour des motifs liés à la défense de l'indice, ainsi que le rappelait d'ailleurs M. Michel Charasse :

*"L'amendement du Gouvernement représente une concession importante. M. Bérégovoy a bien voulu l'accepter en précisant qu'elle représentait un équilibre entre le "réglage" de notre politique conjoncturelle et les nécessités de la santé publique. Je ne peux pas aller*

*plus loin. M. Bérégovoy lui-même m'a demandé de ne pas le faire". (1)*

L'objectif de maîtrise de l'inflation défini par M. Pierre Bérégovoy est aujourd'hui parfaitement atteint, et il convient de le saluer. Sur douze mois, le glissement des prix a atteint 2,6 % en septembre. Il faut remonter à 1986 pour retrouver une telle performance.

En revanche, la consommation de tabac continue de progresser vigoureusement, et les pathologies qui lui sont directement liées également.

Votre Commission estime que la mesure proposée par le présent article, qui consiste à privilégier la défense de l'indice des prix, plutôt que la lutte contre un facteur unanimement reconnu comme nocif pour la santé humaine, n'est pas justifiable. Il n'est pas raisonnable de définir un "équilibre entre le réglage de la politique conjoncturelle et les nécessités de la santé publique", surtout lorsque les résultats comparés sont aussi défavorables à la santé publique.

S'il fallait toutefois préserver les considérations de nature strictement budgétaire ou financière, on conviendra que si l'incidence favorable sur les finances de la sécurité sociale de la diminution de la consommation de tabac qui résulterait de la hausse de son prix, est, sinon incertaine, du moins lointaine, la traduction immédiate en termes de recettes budgétaires d'une augmentation des droits de consommation n'est pas négligeable, et nécessite sans doute de ne pas être négligée dans un contexte budgétaire particulièrement difficile.

Au total, prenant note de la décision du Gouvernement de majorer les prix industriels de 5 % au 20 avril 1992, votre Commission estime que ceci ne doit pas empêcher que soit appliquée - tant à la date prévue que pour le montant envisagé - la mesure d'augmentation des droits de consommation votée dans le cadre de la précédente loi de finances.

Elle vous propose donc un amendement tendant à rejeter cet article, qui abroge la disposition de la loi de finances pour 1991, afin que rentrent immédiatement en vigueur les mesures ayant déjà fait l'objet d'un vote depuis près d'un an.

**Décision de la Commission : Votre Commission vous propose d'adopter un amendement de suppression de cet article.**

(1). J.O. Débats Assemblée nationale - 2ème séance du 18 octobre 1991

## ARTICLE 29 BIS (NOUVEAU)

### Majoration de la taxe sur les messageries dites "roses"

**Commentaire : Le présent article additionnel vise à faire passer de 30 à 50 % le taux de la "taxe sur les services d'information ou interactifs à caractère pornographique".**

Introduit par amendement du Gouvernement dans le texte sur lequel il a engagé sa responsabilité devant l'Assemblée nationale en vertu de l'article 49-3 de la Constitution, cet article additionnel présente la particularité de majorer substantiellement le taux d'une taxe qui n'a pas été encore perçue, bien que votée à deux reprises par le Parlement : dans la loi de finances pour 1988 et dans la loi de finances rectificative pour 1989.

### I - LA VOLONTE DU LEGISLATEUR

A l'occasion de la discussion du projet de budget annexe des Postes et Télécommunications pour 1988, sur amendement de MM. François d'Aubert et Ladislas Poniatoski, l'Assemblée nationale a adopté une disposition tendant à taxer à compter du 1er janvier 1989 (soit un délai de rémission d'un an) et au taux de 33 % les services diffusés (par le numéro 36.15 sous deux conditions :

- qu'ils présentent un caractère pornographique par leur description ou leur contenu ;

- qu'ils fassent l'objet dans l'arrêté en cours d'une publicité pour affichage ou tout moyen audiovisuel.

L'assiette de la taxe était constituée par les sommes dues aux fournisseurs de tels services.

Cette disposition, adoptée conforme par le Sénat et qui est devenue l'article 91 de la loi de finances pour 1988, confiait à la Commission nationale de la Communication et des libertés (CNCL) le soin d'établir et de remettre à jour chaque mois la liste des services visés.

Il est apparu que *"cette disposition législative était en fait inapplicable, faute d'une définition suffisamment précise des redevables et des modalités de recouvrement"*(1).

Entre temps, il est vrai, la CNCL avait elle-même été remplacée par le Conseil Supérieur de l'audiovisuel (loi n° 89-25 du 17 janvier 1989) et ses compétences transférées pour partie au ministère des Postes et Télécommunications.

C'est par amendement à l'Assemblée nationale de Mme Christine Boutin que le législateur a tenté une nouvelle fois sa chance lors de la discussion en nouvelle lecture du projet de loi de finances rectificative pour 1989.

Adoptée le 21 décembre 1989 par l'Assemblée nationale, votée conforme par le Sénat, cette disposition est devenue l'article 23 de la loi de finances rectificative pour 1989 et a été codifiée sous l'article 235 du Code général des impôts. Elle se substitue à l'article 91 de la loi de finances pour 1988.

L'article 235 du Code général des impôts tente de pallier les imperfections du premier dispositif :

Les redevables de cette taxe sont *"les personnes qui fournissent au public par l'intermédiaire du réseau téléphonique des services d'information ou des services interactifs"*.

La qualification de ces services reste inchangée : ils doivent présenter *"un caractère pornographique"* et faire l'objet d'une publicité *"sous quelque forme que ce soit"*.

Le mode de recouvrement est précisé : la taxe est *"constatée et recouvrée comme en matière d'impôts directs"*.

Cette dernière précision résulte d'un sous-amendement du Gouvernement à l'amendement de Mme Christine Boutin qui prévoyait initialement un recouvrement *"comme en matière de taxe sur la valeur ajoutée"*.

La raison de cette modification, selon le ministère délégué chargé du budget, tenait à la simplification qu'assurait une perception annuelle.

En réalité, le décret pris pour l'application de l'article 23 prévoit que la taxe est *"constatée, recouvrée et contrôlée comme en"*

1. Cf notamment réponse du 15 février 1990 de M. le ministre des Postes et Télécommunications et de l'Espace à la question n° 7660 de M. François Matthieu (J.O. questions écrites, Sénat, 15 février 1990, page 320).

*matière de taxe sur les salaires. Elle est versée au Comptable du Trésor avant le 5 de chaque mois quel que soit le montant dû".*

Le point le plus délicat de cette taxation reste la **détermination effective des services visés.**

L'article 23 de la loi de finances rectificative pour 1989 renvoie à un décret en Conseil d'Etat le soin de déterminer les conditions de classement de ces services.

Ledit décret n'est intervenu que le 4 juillet 1991 (1) soit un an et demi après l'entrée en vigueur de la loi.

Son article premier (premier alinéa) est d'aspect passablement redondant par rapport à la loi elle-même :

*Article premier (premier alinéa) - Sont classés comme services d'information ou services interactifs à caractère pornographique, au sens du 1 du I de l'article 235 du Code général des impôts, les services de communication audiovisuelle à caractère convivial qui font apparaître une orientation pornographique".*

En quelque sorte, les services qui étaient "interactifs" et "à caractère pornographique" dans la loi sont devenus "à caractère convivial" et à "orientation pornographique" dans le décret, le Conseil d'Etat entendu.

Une telle précision de langage, un tel affinement des concepts ne justifiaient pas *a priori* l'intervention d'un décret d'application.

Pour le reste, c'est-à-dire l'essentiel, en l'espèce "les conditions de classement des services visés", le décret en Conseil d'Etat se contente d'en confier la lourde tâche au ministre délégué chargé du budget soi-même :

*"Article premier (second alinéa) : le classement est opéré par arrêté du ministre chargé du budget".*

1. Décret n° 91-633 du 4 juillet 1991 pris pour l'application de l'article 235 du Code général des impôts. J.O. lois et décrets du 10 juillet 1991.

## II - UN RENDEMENT ALEATOIRE

Le produit de cette taxe pour 1991, au taux de 30 % était évalué à 30 millions de francs (soit une base imposable de 100 millions de francs).

Quelle que soit la diligence du ministre délégué pour publier les arrêtés de classement, il est peu probable que cette taxe puisse être perçue pour l'exercice en cours.

Le présent article additionnel porte le taux de la taxe à 50 % et fait apparaître une recette supplémentaire de 20 millions de francs soit un produit total escompté pour 1992 de 50 millions de francs.

Cette évaluation repose sur l'hypothèse d'une parfaite insensibilité des agents économiques à l'aggravation de la fiscalité. Elle apparaît inquiétante compte tenu de l'objectif dissuasif poursuivi par les auteurs de la mesure qui n'avaient, à l'évidence, nullement pour intention de procurer des "recettes de poche" au Trésor Public.

Elle apparaît douteuse d'un simple point de vue budgétaire compte tenu du caractère aléatoire de l'évaluation initiale pour 1991, dès lors que la taxe n'a pas été effectivement perçue, et de l'impact prévisionnel d'un taux de 50 %.

**Décision de la Commission : votre Commission, sous réserve des observations ci-dessus, vous propose d'adopter le présent article additionnel sans modification. Elle se réserve la possibilité de "gager" certains de ses amendements par une nouvelle aggravation de ladite taxe en retenant la même hypothèse d'évaluation que le Gouvernement.**

## ARTICLE 29 TER (NOUVEAU)

### Majoration des droits de timbre de dimension

**Commentaire :** Le présent article prévoit la majoration de 6,25 % des droits de timbre de dimension.

Sont assujettis au droit de timbre de dimension (1) les minutes, originaux, copies, extraits et expéditions des actes suivants (2) :

- actes, répertoires et registres des officiers publics ou ministériels ;
- tous autres actes et écrits qui sont assujettis obligatoirement à l'enregistrement ou à la formalité fusionnée, ou qui sont présentés volontairement à l'une de ces formalités, ainsi que ceux déposés au rang des minutes d'un notaire ou annexés à un acte notarié ;
- actes portant engagement pour le paiement ou le remboursement de sommes ou valeurs mobilières ;
- bulletins de souscription d'actions.

Le présent article propose de majorer comme suit ces droits de timbre :

Dimension du papier		Tarif en vigueur (francs)	Tarif prévu (francs)
Hauteur	Largeur		
0,42	0,594	128	136
0,297	0,42	64	68
0,297	0,21	32	34

1. Ces tarifs sont réduits de moitié lorsqu'une seule face du papier est utilisée à la rédaction d'un écrit comportant plus d'une page, à la condition, lorsqu'il s'agit d'actes n'émanant pas d'officiers publics ou ministériels ou d'autorités administratives, que l'autre face soit annulée par un procédé indélébile autorisé par arrêté du ministre de l'économie et des finances.

2. Article 899 du code général des impôts.

Ces droits ont été modifiés à plusieurs reprises depuis 1982. Le dernier relèvement date du 15 janvier 1990 (1) :

Timbre de dimension :	1982	1983	1984	1985	1986	1987	1988	1989	1990	1991
- papier registre ..	72	88	104	112	120	120	120	120	128	128
- papier normal ..	36	44	52	56	60	60	60	60	64	64
- demi-feuille de papier normal ....	18	22	26	28	30	30	30	30	32	32

Le gain budgétaire de cette disposition est évalué à 160 millions de francs.

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

## **ARTICLE 29 QUATER (NOUVEAU)**

### **Majoration des droits de timbre**

**Commentaire : Le présent article prévoit de majorer de 30 % le droit de timbre des cartes d'identité, et de 25 % le droit de timbre des cartes de séjour des étrangers.**

#### **I - CARTES D'IDENTITE**

*Le paragraphe I* du présent article prévoit la majoration du droit de timbre auxquels sont assujetties les **cartes d'identité** soit lors de leur délivrance, soit lors de leur visa, de leur validation, ou de leur renouvellement, lorsque ces formalités sont obligatoires d'après les règles en vigueur.

Ce droit est porté pour toutes les cartes d'identité, à l'exception des cartes d'identité professionnelle des voyageurs ou représentants de commerce, de 115 francs à 150 francs, soit une augmentation de 30,4 %.

Le dernier relèvement du timbre de quittance des cartes d'identité date du 15 janvier 1985 (1). Il avait alors été porté de 100 à 105 francs. En dix ans, ce droit aura donc été majoré de 50 % (100 francs en 1982).

Par coordination, le droit de timbre perçu lors du renouvellement de la **carte de séjour de ressortissants d'un Etat membre de la Communauté**, ainsi que le droit de timbre perçu lors de la délivrance ou du renouvellement des certificats de résidence prévus à l'article 7 bis de l'accord du 27 septembre 1968, est également porté de 115 francs à 150 francs.

Le droit de timbre applicable à la carte d'identité professionnelle des voyageurs ou représentants de commerce demeure fixé à 60 francs.

1. Article 40-1 de la loi de finances pour 1985.

## II - CARTES DE SEJOUR DES ETRANGERS

Le *paragraphe II* du présent article prévoit la majoration du droit de timbre applicable sur les cartes de séjour des étrangers, lors de leur délivrance ou de leur renouvellement. P

Ce droit est porté de 160 francs à 200 francs, ce qui représente une majoration de 25 %.

On rappellera que cette somme n'est pas exigible lors de la délivrance de la première carte de séjour.

Le gain budgétaire pour ces deux mesures est estimé à 150 millions de francs.

Dans les deux cas, ces dispositions s'appliquent à compter du 15 janvier 1992.

Le dernier relèvement du timbre de quittance des cartes de séjour des étrangers non ressortissants de la CEE date du 15 janvier 1987 (1). Il avait alors été porté de 120 à 160 francs. En dix ans, ce droit aura été majoré de 67 % (120 francs en 1982).

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

R

1. Article 42-III de la loi de finances pour 1987.

**ARTICLE 29 QUINQUIES (NOUVEAU)**

**Majoration du droit d'examen pour l'obtention  
du permis de conduire**

**Commentaire : Le présent article propose de majorer de 25 % le droit d'examen pour l'obtention du permis de conduire.**

Il prévoit de porter de 160 francs à 200 francs le droit d'examen pour l'obtention du permis de conduire les véhicules automobiles, les motocyclettes, et tous autres véhicules à moteur.

Le dernier relèvement date de 1989 (1). Il avait alors été porté de 130 à 160 francs. Au total, en dix ans, ce droit d'examen aura été multiplié par trois (50 francs en 1982).

Le gain budgétaire de cette mesure est estimé à 110 millions de francs.

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

*1. Article 35 de la loi de finances pour 1989.*

## **ARTICLE 29 SEXIÈS (NOUVEAU)**

### **Majoration du tarif du droit fixe d'enregistrement**

**Commentaire :** Le présent article porte de 430 francs à 500 francs le tarif du droit fixe d'enregistrement et de la taxe de publicité foncière. Il a été introduit par voie d'amendement, par le Gouvernement, lors de l'examen en première lecture à l'Assemblée nationale.

L'article 677 du Code général des impôts délimite strictement les catégories d'actes passibles d'une imposition proportionnelle ou progressive au titre des droits d'enregistrement ou de la taxe de publicité foncière. En conséquence, l'article 679 du même code fait du principe de l'imposition fixe la règle de droit commun en la matière.

Sont ainsi soumis au régime du droit fixe, en simplifiant, les actes autres que ceux relatifs aux donations et aux successions, aux transmissions de jouissance de fonds de commerce ou de biens immeubles, aux apports en société et à la formation de groupements d'intérêt économique ainsi que les actes autres que ceux constatant un partage de biens meubles ou immeubles.

Sont également soumis au régime de l'imposition fixe, en vertu des dispositions de l'article 679-3° du Code général des impôts, les actes exempts de l'enregistrement qui sont présentés volontairement à cette formalité.

Le tarif de droit commun pour les actes soumis à droit fixe est, depuis le 1er janvier 1987, de 430 francs <sup>(1)</sup>. Il existe, en effet, d'autres droits fixes : 1.220 francs ou 610 francs pour certaines opérations intéressant les sociétés <sup>(2)</sup>, 70 francs notamment pour les baux d'immeuble présentés volontairement à la formalité ou sur certains actes d'huissier.

Toutefois, le caractère de droit commun du tarif de 430 francs ressort de la mise en oeuvre du principe inscrit à l'article 680

*(1) 410 francs auparavant.*

*(2) Ces droits particuliers relatifs à certaines opérations intéressant les sociétés sont toutefois appelés à disparaître au profit du droit fixe de 430 francs ou de 500 francs en cas d'adoption du présent article (voir le commentaire sous l'article 10)*

du Code général des impôts. Celui-ci stipule que "tous les actes qui ne se trouvent ni exonérés, ni tarifés par aucun autre article du (Code général des impôts) et qui ne peuvent donner lieu à une imposition proportionnelle ou progressive sont soumis à une imposition fixe de 430 francs". On appelle "actes innommés" cette catégorie d'actes.

Sont donc susceptibles d'être taxés au tarif de 430 francs :

- les actes ainsi tarifés par le Code général des impôts. Ces actes, par définition, n'entrent pas dans le champ d'application de l'article 677 de ce code (voir ci-dessus),

- les actes exempts de l'enregistrement qui sont présentés volontairement à cette formalité à l'exception des droits perçus sur les baux d'immeubles urbains (c'est le droit de 70 francs qui est alors perçu),

- les actes innommés.

Le droit fixe d'enregistrement de 430 francs est exclusivement perçu par l'Etat.

**Exemples d'actes faisant l'objet d'une taxation pour droits d'enregistrement ou taxe de publicité foncière au tarif fixe de 430 francs.**

*a) Actes innommés et actes soumis volontairement à l'enregistrement :*

- les déclarations d'adoption,
- les actes de mainlevée d'hypothèque,
- les constitutions, cessions, rachats et remboursements de rentes.

*b) L'ensemble des opérations concernant certains groupements :*

- les groupements agricoles d'exploitation en commun (GAEC),
- les groupements fonciers agricoles,
- les groupements forestiers,
- les groupements pastoraux.

*c) Certains contrats afférents à des ventes d'immeuble :*

- les adjudications à la folle enchère,
- les déclarations de command.

*d) Opérations diverses relatives à des cessions :*

- cessions de baux et opérations assimilées,
- cessions et concessions de brevets,
- cessions de cheptel,
- cessions de certaines parts d'EARL.

Il faut ajouter à cet inventaire les testaments et les contrats de mariage.

\*

\* \*

Le passage de 430 francs à 500 francs du droit fixe d'enregistrement représente une progression de 16,3 %. On doit remarquer à ce sujet que le coût de la vie a augmenté d'environ 17 % depuis le 1er janvier 1987, date d'entrée en vigueur du tarif actuel.

Il faut toutefois rappeler que l'article 10 du présent projet de loi prévoyait d'imposer au droit fixe de 430 francs la formalité d'enregistrement de nombreux actes intéressant la vie des sociétés aujourd'hui soumis à des régimes et à des tarifs assez disparates. Il est donc clair qu'en cas d'adoption du présent article, le tarif unique auquel seront soumises, au titre de l'enregistrement, les différentes catégories d'apports réalisés au profit d'une entreprise sera de 500 francs et non de 430 francs comme cela apparaissait à la lecture du projet de loi de finances initiale, avant le passage de ce texte à l'Assemblée nationale.

La mesure contenue dans le présent article doit entrer en application le 15 janvier 1992, à l'instar de celles inscrites dans les articles précédents et relatifs à divers droits de timbre (voir commentaire sous ces articles).

**Décision de la Commission : Votre Commission vous propose d'adopter le présent article sans modification.**

## **C. MESURES DIVERSES**

### **ARTICLE 30**

#### **Relèvement de la taxe sur les bureaux en Ile-de-France**

**Commentaire : Le présent article a pour objet de relever de 20 % les tarifs de la taxe sur les bureaux, deux ans après sa création, afin d'abonder de 255 millions de francs supplémentaires le Fonds pour l'aménagement de l'Ile-de-France dont les recettes sont évaluées à 1,025 milliard de francs en 1991.**

#### **I - LE DISPOSITIF DE LA TAXE SUR LES BUREAUX**

**La taxe sur les locaux à usage de bureaux en région d'Ile-de-France a été instituée pour 1990 et les années suivantes par l'article 40 de la loi de finances rectificative pour 1989, malgré l'avis défavorable de votre Haute Assemblée.**

**La taxe est due par les propriétaires de locaux à usage de bureaux, c'est-à-dire des locaux commerciaux ou à usage professionnel qu'ils soient publics ou privés.**

**Toutefois, la loi recense limitativement certains locaux exclus de l'assiette de la taxe, soit à raison de leur nature (magasins, boutiques, ateliers, hangars, garages et locaux de stockage) soit à raison de l'intérêt public de l'activité exercée (activité sportive, sanitaire, éducative ou culturelle).**

**Sont exonérés du paiement de la taxe, les locaux appartenant aux fondations ou associations reconnues d'utilité publique ainsi que les locaux de moins de 100 mètres carrés situés à une même adresse ou dans le même ensemble immobilier.**

La taxe sur les bureaux est calculée par application d'un tarif différent dans trois zones géographiquement déterminées par la loi :

<b>ZONE 1</b>	<b>PARIS :</b> 1er, 2e, 3e, 4e, 6e, 7e, 8e, 9e, 14e, 15e, 16e et 17e <b>HAUTS-DE-SEINE :</b> Nanterre et Boulogne-Billancourt
<b>ZONE 2</b>	<b>PARIS :</b> 5e, 10e, 11e, 12e, 13e, 18e, 19e, 20e <b>HAUTS-DE-SEINE :</b> Antony <b>SEINE-SAINT-DENIS</b> <b>VAL-DE-MARNE</b>
<b>ZONE 3</b>	<b>SEINE-ET-MARNE</b> <b>YVELINES</b> <b>ESSONNE</b> <b>VAL-D'OISE</b>

Les collectivités publiques, les organismes sans but lucratif et les organismes professionnels bénéficient du tarif le moins élevé quelle que soit leur situation géographique.

Le présent article propose de relever l'ensemble de ce tarif de 20 % par rapport à celui prévu pour 1990 et 1991.

La mesure de relèvement s'appliquerait aux trois zones de tarification ainsi qu'aux collectivités publiques, et notamment aux collectivités locales, malgré une rédaction qui pourrait facilement prêter à confusion (1).

*1. Les tarifs de la taxe applicable aux collectivités publiques sont fixés au 3ème alinéa du 3° du V de l'article 40 de la loi du 29 décembre 1989 et entrent dans le champ d'application du présent article.*

*(millions de francs)*

TARIFICATION	Tarif actuel en F/m <sup>2</sup>	Tarif proposé en F/m <sup>2</sup>
ZONE 1	50	60
ZONE 2	30	36
ZONE 3 (2)	15	18
Produit .....	1.058 (1)	1.258

(1) Produit 1992 à législation inchangée

(2) Tarif zone 3 applicable aux collectivités publiques

## II - APPRECIATION DU DISPOSITIF PROPOSE

Le relèvement du tarif de la taxe sur les bureaux correspond à une augmentation nette des prélèvements obligatoires (A) alors que les objectifs du fonds d'aménagement pour l'Ile-de-France demeurent contestables (B).

### A. LA HAUSSE DU PRELEVEMENT OBLIGATOIRE

#### 1. Une augmentation supérieure à l'indexation légale

L'ajustement de tarif auquel procède le présent article est supérieur à l'augmentation qui serait due à la simple application de l'indice d'actualisation prévu dans la loi de finances rectificative pour 1989.

En effet, le V de l'article 40 (*dernier alinéa*) de la loi précitée, prévoyait une révision des tarifs, chaque année, en fonction de l'évolution annuelle de l'indice du coût de la construction.

Cet indice établi par l'INSEE est calculé par observation directe des prix effectifs de la construction de logements neufs.

La révision est opérée chaque année, par arrêté ministériel, en fonction de l'évolution annuelle de l'indice du coût de la construction constatée au cours du troisième trimestre de l'année précédente.

Pour 1991, le code général des impôts prévoit un relèvement correspondant aux valeurs suivantes :

Le tarif de la zone 1 est porté de 50 francs à 51,40 francs soit une augmentation de 2,8 %. Ceux des zones 2 et 3 sont portés respectivement à 30,80 francs et 15,40 francs par mètre carré, soit une augmentation de 2,67 %.

Les différences d'augmentation (1) s'expliquent par le jeu des arrondis, dont on peut se demander s'ils correspondent parfaitement à la volonté exprimée par le législateur.

Le barème tarifaire prévu dans le présent article a été obtenu en appliquant au tarif actualisé ci-dessus, l'augmentation nécessaire pour abonder de 155 millions de francs supplémentaires le Fonds, puis en pondérant le résultat par l'indice du coût de la construction pour 1991, estimé à 2,7 %.

## **2. La captation des crédits supplémentaires du Fonds par le ministère de la ville**

Le produit supplémentaire résultant de l'augmentation des taux de la taxe sur les bureaux est inscrit en recettes supplémentaires sur le compte d'affectation spéciale (n° 902-22) relatif au fonds d'aménagement de la région d'Ile-de-France.

Or l'article 57 du présent projet de loi de finances, analysé par notre excellent collègue Emmanuel Hamel dans son rapport spécial sur les comptes spéciaux du Trésor, inscrit un nouveau chapitre d'affectation des dépenses du fonds consacré au "développement social urbain".

Ce chapitre serait abondé à la hauteur de 155 millions de francs en 1992 et servirait à financer les opérations d'investissement entrant dans le champ prioritaire du développement social urbain en Ile-de-France, par l'intermédiaire des conventions de quartier ou des contrats de ville, dans le cadre d'une politique contractuelle contrôlée par l'Etat.

La consultation du "jaune" budgétaire portant état récapitulatif de l'effort financier consacré à la politique de la ville en 1991 est fort éclairante à cet égard.

(1) alors que l'indice est en hausse de 2,7 % sur l'année 1990

En loi de finances initiale, les crédits de la politique de la ville qui, bien que dotée d'un ministère ne dispose pas de son propre budget, passent de 4,4 milliards de francs en 1991 (1) à 6,3 milliards en 1992.

Or, en pratique, cette augmentation apparente de 1,9 milliard de francs n'est pas financée sur le budget de l'Etat : elle résulte, principalement, de l'effort de redistribution demandé aux collectivités locales sur leurs ressources par l'intermédiaire de la dotation de solidarité urbaine, du fonds de solidarité en Ile-de-France ou de la dotation particulière de solidarité urbaine. Cet effort de solidarité représente 1,3 milliard de francs en 1992.

Le dégagement de ressources nouvelles résulte également du prélèvement supplémentaire opéré sur les entreprises de l'Ile-de-France disposant de bureaux.

En définitive, sur 23 % d'augmentation apparente des crédits consacrés à la politique de la ville, 18 % de l'augmentation sont financés directement en dehors du budget général.

La hausse du tarif du prélèvement de la taxe sur les bureaux est donc un des éléments de mise en oeuvre de la politique de la ville qui permet à l'Etat de limiter la dérive des dépenses du budget général sur ce champ d'activité.

## II - UN FONDS CONTESTABLE

La relative sous-consommation des crédits du Fonds Ile-de-France rend d'autant moins justifiable un relèvement des taux alors que certains objectifs de l'affectation du fonds sont particulièrement contestables.

(1) Hors dotation de solidarité urbaine instaurée par la loi du 13 mai 1991.

**A. UNE SOUS-CONSOMMATION CHRONIQUE**

(millions de francs)

	Budget voté 1990	Report (1) 1990	% Report	Budget voté 1991	Crédits disponibles 1991 (2)	Report (1) 1991	% Report
Autorisations de programme .	1.000	607,1	60,1	1.025	1.709,8	575	33,6
Crédits de paiement .....	1.000	947,83	94,8	1.025	1.709,8	1.528,3	89,4

) Il s'agit soit des crédits de paiement non consommés, soit des autorisations de programme non déléguées ou non affectées.

) Budget voté + report année 1990 + recettes supplémentaires.

S'agissant des crédits de paiement, l'état de sous-consommation des crédits est particulièrement visible : seuls 22 millions de francs en 1991 sur 1 milliard de recettes du Fonds ont été consommés en 1990. En 1991, le taux de non-consommation des crédits de paiement "s'améliore" tout en restant au niveau relativement surprenant de 89,4 %.

Les autorisations de programme conditionnées chaque année par l'évolution des recettes du Fonds, illustrent en principe plus fidèlement le niveau réel des engagements pris sur les crédits du Fonds.

40 % des crédits du Fonds auraient fait l'objet d'autorisations de programme en 1991, le taux passe à 66,4 % en 1991 en incluant le montant des autorisations de programme reportées : il reste que le montant des autorisations de programme non déléguées ou non affectées en 1991 représentait 575 millions de francs soit près de quatre fois le montant de 155 millions de francs inscrits sur le chapitre nouveau consacré à la politique de la ville en 1992, censé justifier l'augmentation de tarifs du présent article.

La dernière observation porte sur le rendement de la taxe. Celui-ci apparaît relativement satisfaisant depuis l'intervention de l'article 41 de la loi de finances pour 1991 qui a levé les risques de recours contentieux quant à la date d'entrée en vigueur de la taxe sur les bureaux. En effet, la taxe a procuré 77,7 millions de francs de recettes supplémentaires en 1991 par rapport à l'estimation en loi de finances initiale.

## 2. Des objectifs contestables

Le Fonds comprend six chapitres de dépenses en 1992, classés par ordre d'importance des crédits, affectés de la manière suivante :

- Le chapitre le plus important est celui consacré au logement (500 millions de francs en 1992) qui vise essentiellement à l'amélioration de l'offre de logements sociaux en Ile-de-France par versement de subventions (300 millions de francs). Ce chapitre recouvre également les dépenses pour réservation de logements pour les fonctionnaires de l'Etat qui pourraient relever des dépenses d'intervention des ministères concernés.

- En second lieu, 300 millions de francs sont prévus en 1992 pour les subventions d'investissement d'extension des réseaux de transport collectif en Ile-de-France notamment les projets Meteor et Eole.

- De plus, interviennent les subventions pour investissements sur le réseau routier national en Ile-de-France qui sont ainsi partiellement dégagées du budget des routes du Ministère de l'Équipement (chapitre 5 - 150 millions de francs en 1992).

- Par ailleurs, 100 millions de francs sont consacrés au programme d'acquisitions foncières dans les départements limitrophes de la capitale afin de développer, en principe, le logement social.

- Par ailleurs, les dépenses "*d'études*" voient l'inscription de 53 millions de francs pour révision du schéma directeur de la région d'Ile-de-France.

- Un dernier chapitre non abondé encore à ce jour soulève une interrogation : il s'agit du chapitre consacré aux opérations de délocalisation administrative c'est-à-dire à l'acquisition d'immeubles pour les services de l'Etat "*libérant des immeubles en Ile-de-France*" ou "*transférés hors de cette région*" : compte tenu des diverses opérations de délocalisation administrative décidées lors du dernier comité interministériel pour l'aménagement du territoire, cette ligne pourrait trouver prochainement son utilité, surtout compte tenu des crédits disponibles sur le compte en autorisations de programme.

Les entreprises et les collectivités locales de la région d'Ile-de-France seraient ainsi amenées indirectement à participer

**aux frais engagés par l'Etat pour assurer le déménagement de ses services en province ce qui serait assez inhabituel.**

\*

\* \*

En conclusion, le relèvement du tarif de la taxe sur les bureaux, loin d'être justifié par les circonstances, viendra abonder un compte d'affectation spéciale en état chronique de sous-consommation. Il témoigne apparemment d'une volonté d'accroître la pression fiscale sur les entreprises de cette région, alors que le rendement de la taxe est manifestement bon, comme en témoigne le niveau des recettes supplémentaires obtenues en 1991. Les conséquences, en termes de concurrence d'implantation, de l'institution de cette taxe à Paris par rapport aux autres capitales européennes, qui n'en sont pas dotées, n'ont toujours pas été étudiées, ni mesurées.

Enfin une fraction non négligeable des dépenses du Fonds correspondent en fait à des opérations de débudgétisation pures et simples.

C'est pourquoi votre rapporteur général estime que cette hausse de tarif ne se justifie pas à l'heure actuelle.

**Décision de la Commission : Votre Commission vous propose d'adopter un amendement de suppression de cet article.**

## ARTICLE 31

### Versement des exploitants publics La Poste et France Telecom

**Commentaire :** Le présent article fixe pour 1992 à 519 millions de francs la contribution de La Poste et de France Telecom au fonctionnement du ministère des Postes et Télécommunications.

#### I - NEUTRALITE ET REGULATION BUDGETAIRE

La réforme du statut de *La Poste* et de *France Telecom* s'est effectuée sous la règle implicite de la "neutralité budgétaire".

L'article 49 de la loi de finances pour 1991 en a constitué l'avatar le plus achevé puisqu'il prévoit que les deux exploitants publics assurent la couverture de dépenses de leur ministère de tutelle.

Cette contribution est inscrite sur la ligne 0339 des recettes non fiscales de l'Etat "*contribution des exploitants, La Poste et France Telecom, au fonctionnement du ministère des Postes et Télécommunications*".

De fait, la contribution ne couvre pas seulement les dépenses de fonctionnement du ministère mais également ses dépenses d'interventions et d'investissement, mais elle ne couvre naturellement que les dépenses du ministère *stricto sensu* à l'exception donc des concours à la filière électronique ou au C.N.E.S. (1991) ou à la couverture du coût du transport de la presse (1991 et 1992).

Fixée à 601,4 millions de francs en 1991, la contribution était donc strictement égale au montant des crédits du ministère ainsi définis.

Or, ces crédits ont fait l'objet d'annulation en cours d'année. 21,5 millions de francs de crédit ont été ainsi considérés comme "*sans objet*" et annulés par l'arrêté du 9 mars 1991.

Il est peu probable qu'ils échappent aux nouvelles économies budgétaires préparées depuis le mois de mai et qui serviront à "gager" la loi de finances rectificative de fin d'année.

Ainsi, la *"neutralité budgétaire"* en la loi de finances initiale se traduit en cours d'année par une contribution des exploitants à l'équilibre du budget général à hauteur de la différence entre une contribution *"ne varietur"* et des dépenses effectives amputées par arrêté du ministre chargé du budget.

## II - CONTRIBUTIONS AU FONCTIONNEMENT DU MINISTERE DE L'EQUIPEMENT, DU LOGEMENT, DES TRANSPORTS ET DE L'ESPACE

Pour 1992, la contribution des exploitants est fixée à 519 millions de francs. Or, les crédits inscrits au budget du ministère s'élèvent à 508,7 millions de francs (hors transports de la presse).

La différence (10,3 millions de francs) correspond aux crédits de la Délégation à l'Espace qui sont désormais inscrits aux services communs du budget de l'Equipement, du Logement, des Transports et de l'Espace.

Le ministère du Budget n'a pas entendu assumer les conséquences financières des choix faits en matière de structures ministérielles.

Lors de la discussion du projet de loi de finances pour 1990, M. Paul Quilès, alors ministre des Postes, des Télécommunications et de l'Espace, rappelait au Sénat (1) que le rattachement de l'Espace à son ministère obéissait *"non seulement à une volonté d'organiser une synergie entre des recherches et des techniques très proches, mais aussi à une logique budgétaire"*.

Pour l'occasion, le ministère avait créé un nouvel *"identifiant visuel"*, un cube dont la facette Espace était caractérisée par un "e" blanc dont "l'extrémité monte dans un ciel rouge".

Aujourd'hui, la prédilection personnelle du ministre pour ce secteur conduira probablement à souligner les synergies et la logique budgétaire qui s'attachent au rapprochement de l'Espace avec l'urbanisme, le logement, les transports intérieurs, le tourisme et la mer.

1. J.O. débat Sénat, séance du 9 novembre 1989, page 2531.

Il n'en reste pas moins que les crédits de la délégation à l'Espace restent couverts par *La Poste et France Telecom*.

Le libellé de la ligne 0339 des recettes non fiscales "*contribution des exploitants publics La Poste et France Telecom au fonctionnement du ministère des Postes et des Télécommunications*" mériterait, dans ces conditions, d'être complété par les mots "*et du ministère de l'Équipement, du Logement, des Transports et de l'Espace*".

Ainsi, la contribution des exploitants ne correspond pas aux dépenses effectives du ministère des Postes et Télécommunications : les économies décidées en cours d'année ne se traduisent pas par une diminution équivalente de la contribution.

Elle ne se limite pas davantage aux seules dépenses du ministère des Postes et Télécommunications, mais s'étend à celles d'autres ministères.

Ce faisant, apparaît un décalage fâcheux qui conduit à s'interroger sur la nature même de cette contribution mise à la charge des exploitants.

\*

\* \*

**Décision de la Commission : Votre Commission vous propose à cet article un amendement réduisant la contribution des exploitants La Poste et France Telecom à 508,7 millions de francs, somme correspondant aux seuls crédits du ministère des Postes et Télécommunications. Elle vous propose d'adopter l'article ainsi amendé.**

Elle se montre toutefois disposée à retirer l'amendement si le Gouvernement prend l'engagement de déposer à l'article d'équilibre (*article 39*) un amendement tendant à compléter l'intitulé de la ligne 0399 des recettes non fiscales (état A) par les mots "*et du ministère de l'Équipement, du Logement, des Transports et de l'Espace*" de sorte qu'à défaut de "logique budgétaire", l'exactitude formelle des documents soumis au Parlement soit respectée.

## **ARTICLE 32**

### **Aménagement de la dotation de compensation de la taxe professionnelle**

**Commentaire : Le présent article a pour objet de réduire substantiellement le montant des versements effectués chaque année au titre de la compensation fiscale de la réduction pour embauche et investissement accordée en matière de taxe professionnelle.**

#### **I - DISPOSITIF ACTUEL**

La réduction pour embauche ou investissement constitue un des éléments de la dotation de compensation de la taxe professionnelle, laquelle est intégrée au sein des dégrèvements et compensations d'impôts locaux pris en charge par l'Etat (cf. encadré ci-joint).

#### **A. LA DOTATION DE COMPENSATION DE LA TAXE PROFESSIONNELLE**

La dotation de compensation de la taxe professionnelle (D.C.T.P.) constitue un élément important au sein de l'ensemble de l'effort financier de l'Etat en faveur des collectivités locales. Elle constitue avec les dégrèvements également pris en charge par l'Etat, un élément essentiel des compensations accordées en matière d'impôts locaux.

(millions de francs)

	1989	1990	1991
D.C.T.P. ....	20 292	21 786	23 253
Compensation et dégrèvements .....	35 120	40 390	47 05
% D.C.T.P./compensation .....	57,78	53,54	49,05
Concours de l'Etat aux collectivités locales(1) .....	164 957	175 345	192 573
% D.C.T.P. / effort financier .....	12,30	12,43	12,07

(1) Hors fiscalité transférée.

Avant d'examiner la compensation de la réduction pour embauche ou investissement, qui constitue l'une des fractions de la D.C.T.P., il convient de rappeler l'origine de cette dernière dotation introduite par le paragraphe IV de l'article 6 de la loi de finances pour 1987.

### 1. L'origine de la D.C.T.P.

Avant l'intervention de la loi de finances pour 1987, les dégrèvements accordés en matière de taxe professionnelle qui résultaient de la loi de finances rectificative pour 1982 étaient automatiquement pris en charge par l'Etat dans le cadre du Fonds national de Péréquation de la Taxe professionnelle.

Ces mesures étaient doubles :

- d'une part, un plafonnement du taux de taxe professionnelle avait été institué, contraignant certaines collectivités locales à réduire leur taux : la diminution de produit fiscal en résultant était compensée ;

- d'autre part, la fraction des salaires pris en compte dans les bases de la taxe professionnelle a été réduite de 10 % à partir de 1983.

En 1987, le gouvernement a décidé de mettre en oeuvre l'abattement général de 16 % des bases de taxe professionnelle. Cette mesure était entièrement compensée pour les collectivités locales. Elle était accompagnée d'une réorganisation des modalités de calcul budgétaire des dépenses de l'Etat liée à la prise en charge des conséquences financières des réformes de la taxe professionnelle.

L'ensemble des compensations versées avant 1987 ou résultant de la loi de finances pour 1987, ont été regroupées dans une dotation unique, inscrite au titre des prélèvements sur recettes, c'est-à-dire imputée en diminution des recettes brutes du budget général.

La création de la dotation de compensation est donc allée de pair avec la mesure d'allègement de la taxe professionnelle tendant à accroître une part accrue de l'Etat au sein de la fiscalité directe locale.

Cette réforme a eu deux conséquences :

- D'une part, le fonds national de péréquation de la taxe professionnelle, qui consacrait 70 % de ses ressources à la compensation des mesures d'allègement de taxe professionnelle, a pu réorienter son action dans le sens du renforcement de la péréquation des produits de taxe professionnelle.

- Par ailleurs, le traitement budgétaire des coûts des allègements de taxe professionnelle a été rénové : la D.C.T.P. constitue en effet un prélèvement sur recette au même titre que la D.G.F. alors que les dégrèvements d'office sont une dépense imputée au chapitre 15-01 du budget des charges communes.

## **2. Les composantes de la D.C.T.P.**

En dehors de la compensation de la réduction pour embauche ou investissement, qui fera l'objet d'un examen approfondi (infra), les éléments de la D.C.T.P. sont les suivants :

### *a) plafonnement des taux de taxe professionnelle de 1983*

Cette compensation, d'un montant de 548 millions de francs en 1990, concerne les effets de l'abaissement du taux plafond de la taxe professionnelle prévu par la loi de finances rectificative pour 1982 (article 18).

Jusqu'en 1987, cette compensation était actualisée chaque année proportionnellement à la variation du produit des trois autres taxes perçues par la commune intéressée. A compter de 1988, l'indexation a été effectuée sur le niveau de variation des recettes fiscales nettes de l'Etat.

*b) réduction de la fraction imposable des salaires*

D'un coût de **3 milliards de francs en 1990** pour l'Etat, cette compensation correspond à la diminution de **10 %** de la fraction des salaires retenue pour le calcul de la taxe professionnelle qui équivaut à une diminution de **2 points** de **20 %** à **18 %** du taux d'imposition des salaires.

Entre 1983 et 1987, le montant de la compensation, pour laquelle aucune actualisation n'avait été prévue, est demeuré stable en valeur absolue par rapport à son niveau de référence (égale au produit du neuvième de la fraction des salaires incluse dans la base d'imposition communale en 1983 multipliée par le taux de taxe professionnelle de 1982). Après 1987, une indexation a été opérée sur l'indice de variation des recettes fiscales nettes de l'Etat.

*c) abattement général à la base de 16 %*

Introduit en parallèle avec la création de la D.C.T.P., cette disposition d'un coût de **14,446 milliards de francs en 1990**, vise à alléger de **16 %** les bases de taxe professionnelle des collectivités locales et de leurs groupements.

La compensation versée en 1987 était calculée en fonction de la diminution d'assiette et du taux de la taxe professionnelle de la collectivité en 1986.

La répartition entre les composantes et entre catégories de collectivités locales de la D.C.T.P. s'établit comme suit :

(millions de francs)

COLLECTIVITÉS BÉNÉFICIAIRES	Loi du 10.01.1980 PLAFON- NEMENT DES TAUX DES QUATRE TAXES DE 1982 (1)	TAXE PROFESSIONNELLE				TOTAL
		PLAFONNEMENT DU TAUX DE TAXE PROFESSIONNELLE DE 1983	REDUCTION DE LA FRACTION IMPOSABLE DES SALAIRES	ABATTEMENT GENERAL DE 16 % DES BASES DE TAXE PROFESSIONNELLE	REDUCTION POUR EMBAUCHE OU INVESTISSEMENT	
Communes .....	0,003	546,254	1 976,135	8 754,215	2 705, 809	13 982,416
Syndicats d'agglomérations nouvelles .....	0	1,454	29,683	238,029	77,214	346,380
Départements ....			795,350	3 994,515	1 183,186	5 973,052
Communautés urbaines .....			107,335	463,591	120,563	691,489
Districts à fiscalité propre .....			18,750	137,864	37,537	194,151
Fonds départe- mentaux de péré- quation de la taxe professionnelle ...				373,204		373,205
Régions .....			68,593	505,008	150,130	723,731
TOTAUX .....	0,003	547,708	2 995,846	14 466,427	4 274,440	22 284,426

(1) ne concerne que les départements d'outre-mer.

Source : Direction générale des Impôts  
pour le Comité des Finances locales

Les trois composantes susvisées de la D.C.T.P. présentent la caractéristique d'obéir aux mêmes modalités d'indexation.

Le niveau de référence de la compensation versée en 1987 est indexé sur l'indice de variation des recettes fiscales nettes de l'Etat, tel qu'il est prévu dans la loi de finances au titre de l'année de versement.

De 1988 à 1991, l'indice a évolué ainsi :

1988	1989	1990	1991
1,0241	1,071	1,0679	1,0632

## B. LA RÉDUCTION POUR EMBAUCHE OU INVESTISSEMENT

### 1. Le dispositif de la réduction pour embauche ou investissement (R.E.I.)

La R.E.I. est un dispositif de lissage permettant d'atténuer les effets négatifs dus à l'augmentation des bases d'imposition consécutives à un investissement ou à une embauche supplémentaire pour toute entreprise redevable de la taxe professionnelle.

L'article 1469 A bis du code général des impôts permet de ne prendre en compte que la moitié des bases d'imposition qui dépassent les bases d'imposition de l'année précédente pondérées par l'évolution des prix observés au cours de la période de référence. Celle-ci correspond à l'avant dernière année précédant celle de l'imposition.

La R.E.I. est également applicable aux entreprises nouvellement créées qui relèvent de l'article 1478 II du code général des impôts : en cas de création d'un établissement la taxe professionnelle n'est pas due pour l'année de la création puis est réduite de moitié pour la première année d'imposition. Cette réduction de moitié est compensée pour les collectivités locales dans le cadre de la D.C.T.P.

Sans entrer dans le détail du mécanisme de la R.E.I., deux points méritent d'être soulignés :

- d'une part, l'augmentation de base n'est pas appréciée au niveau des établissements dont le redevable dispose dans la commune : elle est calculée au niveau de chaque établissement qu'il s'agisse d'un établissement principal, pilote ou secondaire ;

• d'autre part, les bases comparées sont les bases brutes d'imposition avant application, notamment, de l'écrêtement des bases d'imposition et de l'allègement des bases de 16 %.

La réduction pour embauche ou investissement est compensée au sein de la DCTP pour un montant qui s'élève à 4,274 milliards de francs en 1990 et à 5,234 milliards de francs en 1991. Le dispositif correspond à un abattement sur les bases imposables. Il n'est donc pas compensé au titre des dégrèvements.

La R.E.I. représente la seule compensation de taxe professionnelle qui n'évolue pas en fonction de l'indice de variation des recettes fiscales nettes de l'Etat : la compensation est égale au montant net total des réductions pour embauche ou investissement comprises dans les rôles généraux de l'année considérée multiplié par le taux d'imposition à la taxe professionnelle de 1986.

## 2. La répartition de la compensation entre les collectivités

Le tableau ci-après fait apparaître le nombre de communes concernées et le montant global de la répartition de la DCTP sur l'année 1990.

Répartition de la compensation de la R.E.I. en 1990

Strates des communes	Nombre de communes concernées	% communes concernées au sein de la strate	Montant (millions de francs)
moins de 1.000 habitants .....	23.174	82,2	154,9
entre 1.000 et 5.000 habitants ....	6.427	97	416,8
de 5.000 à 20.000 habitants .....	1.356	99	586
plus de 20.000 habitants .....	406	100	1.548,3

La compensation de la R.E.I. ne concerne pas spécifiquement les communes urbaines : 82,2 % des communes de moins de 1.000 habitants sont bénéficiaires de la dotation.

Les communes de plus de 20.000 habitants reçoivent globalement un montant de 1,548 milliard de francs ; en-dessous de ce seuil, les communes reçoivent au total un montant de 1,156 milliard de francs.

## **II - LE DISPOSITIF PROPOSE**

### **A. LE TEXTE INITIAL PROPOSE PAR LE GOUVERNEMENT**

Le dispositif du projet de loi de finances dans sa rédaction initiale, visait à la suppression complète du versement de la part de la dotation sauf pour les communes éligibles à la dotation de solidarité urbaine.

La Commission des finances de l'Assemblée nationale a adopté cinq amendements de suppression déposés par les représentants des divers groupes politiques.

Lors de la séance du 18 octobre 1991, le gouvernement a déposé un amendement considéré comme adopté lors du vote de la première partie.

### **B. LE DISPOSITIF ADOPTE PAR L'ASSEMBLEE NATIONALE**

Avant d'aborder le dispositif de compensation lui-même, qui fait l'objet du paragraphe B, on rappellera le contenu des dispositions de coordination prévues au A de l'article 32.

Ces dispositions visent à exclure la réduction pour embauche ou investissement des composantes prises en charge dans la D.C.T.P. : cette dernière serait donc entièrement indexée sur l'évolution des recettes fiscales nettes de l'Etat.

Le paragraphe I écarte de la liste des exonérations ou des abattements compensés au titre de la dotation, les dispositions de lissage des bases prévues aux articles 1469 A bis et 1478 - II du code général des impôts.

Le paragraphe II abroge le quatrième alinéa de l'article 4 de la loi de finances pour 1987 qui portait sur l'indexation de la compensation de la R.E.I.

Le paragraphe III de coordination, précise dans le cinquième alinéa, que l'intégralité de la D.C.T.P. est désormais indexée sur l'évolution des recettes fiscales nettes de l'Etat.

Le nouveau dispositif de compensation de la réduction pour embauche ou investissement constituerait désormais une majoration spécifique de la DCTP réservée aux collectivités ou aux groupements créés avant le 1er janvier 1987.

Le nouveau dispositif présente les caractéristiques suivantes : le mode de calcul de la compensation de la R.E.I. demeure inchangé pour certaines collectivités considérées comme défavorisées (1) ; les autres subissent l'effet de l'imputation d'un abattement égal à 2 % de leurs recettes fiscales sur le montant de leur dotation attribuée au titre de la R.E.I. (2).

### **1. Les collectivités conservant le montant intégral de leur compensation**

**Quatre catégories de collectivités locales ne seraient pas concernées par le dispositif de réduction de la compensation de la réduction pour embauche et investissement :**

- les communes éligibles à la dotation de solidarité urbaine ;
- les communes éligibles au fonds de solidarité de la Région d'Ile-de-France ;
- les départements éligibles à la dotation de fonctionnement minimale des départements ;
- les communes, les départements, les régions, dont les bases de taxe professionnelle par habitant sont inférieures à la moyenne nationale constatée pour chacune de ces catégories.

Dans l'ensemble le mécanisme vise donc à maintenir une compensation intégrale de la R.E.I. soit aux collectivités locales qui bénéficient des mécanismes de solidarité financière prévus dans la loi du 13 mai 1991, soit à celles dont les bases de taxe professionnelle par habitant sont inférieures à la moyenne nationale.

*a) Les collectivités bénéficiaires des mécanismes de solidarité financière établis dans la loi du 13 mai 1991*

Les communes sont visées à un double titre dans la loi du 13 mai 1991.

• D'une part, **492 communes** réparties sur l'ensemble du territoire national sont éligibles à la **dotación de solidarité urbaine** :

La dotación de solidarité urbaine est répartie entre :

• les communes de moins de 10.000 habitants dont le nombre de logements sociaux est supérieur à 1.100.

• les communes de plus de 10.000 habitants dont le potentiel fiscal par habitant est inférieur à la moyenne de cette catégorie de communes et :

- dont le taux de logements sociaux (1) par rapport à la population est supérieur à 11 % ;

- ou dont la proportion de bénéficiaires de l'aide publique au logement (2) par rapport à la population est supérieure à 10 %

• Par ailleurs, le dispositif de **solidarité entre les communes d'Ile-de-France**, alimenté par un prélèvement sur les ressources fiscales des communes à fort potentiel fiscal, est réparti entre **104 communes implantées sur le territoire de la Région d'Ile-de-France**.

Sont éligibles au fonds de solidarité :

• les communes de moins de 10.000 habitants dont le nombre de logements sociaux est supérieur à 1.100.

• les communes de plus de 10.000 habitants :

- dont le taux de logements sociaux rapporté à la population est supérieur à 11 % ;

- et dont le potentiel fiscal par habitant est supérieur à 80 % de la moyenne.

On observera que le texte ne renvoie pas à l'**attribution particulière de solidarité urbaine** prévue à l'article 19 de la loi du 13 mai 1991 susvisée, versée aux communes de plus de 10.000 habitants qui ne remplissent que l'une des deux conditions cumulatives pour déterminer l'éligibilité à la dotación de solidarité urbaine ainsi qu'aux communes qui ne bénéficient plus d'une année sur l'autre d'une dotación de solidarité urbaine.

1. Au sens de l'article L 234-10 du code des communes.

2. Article L 351-1 du code de la construction et de l'habitation : il s'agit des bénéficiaires de l'aide personnalisée au logement (APL) et de l'allocation de logement (A.L.).

• En ce qui concerne les départements, le mécanisme de solidarité financière, prévu à l'article 18 de la loi du 13 mai 1991 précitée, afin de "contribuer à l'amélioration des conditions de vie en milieu rural", est réparti, aux termes de la loi, entre "les départements éligibles à la dotation de fonctionnement minimale des départements", soit 25 départements en 1991.

Les départements éligibles à la dotation de fonctionnement minimale qui est l'un des concours particuliers de la dotation globale de fonctionnement sont les départements :

- dont le potentiel fiscal par habitant est inférieur à 40 % à la moyenne des départements ;

- dont le potentiel fiscal par kilomètre carré est inférieur de 60 % à la moyenne.

*b) Les collectivités locales dont les bases de taxe professionnelle par habitant sont inférieures à la moyenne*

Le dispositif de l'article 32 ne serait pas applicable aux collectivités locales dont les bases de taxe professionnelle par habitant sont inférieures, l'année précédente, à la moyenne des bases de taxe professionnelle "constatées pour les collectivités de même nature".

Les catégories de collectivités "de même nature" s'entendraient au sens des dispositions applicables à la D.G.F. Il s'agirait donc des moyennes établies respectivement pour les communes, les départements, les régions, les syndicats d'agglomération nouvelle et les autres groupements de communes à fiscalité propre (districts et communautés urbaines).

En 1992, le calcul de la moyenne des bases de taxe professionnelle par habitant serait effectué à partir des données afférentes à l'année 1991.

Les simulations transmises à votre rapporteur général ne font pas apparaître ces données alors que ces dernières devraient, nonobstant la lourdeur des circuits administratifs, pouvoir être établies à partir des informations fiscales transmises aux collectivités locales pour établir leur budget de 1991.

Les simulations sont donc fondées sur les moyennes de bases de taxe professionnelle par habitant afférente à l'année 1990. Ces données sont les suivantes :

Communes :	6 685 francs par habitant
Départements :	6 636 francs par habitant
Régions :	6 984 francs par habitant
S.A.N. :	11 705 francs par habitant

Les grandeurs relatives aux districts et aux communautés urbaines n'étaient pas disponibles pour 1990 à la date de publication du présent rapport.

Il convient de souligner le mode particulier de calcul de ce ratio. En effet, les bases de taxe professionnelle de la collectivité doivent être minorées par les bases imposées directement au profit des Fonds départementaux de péréquation de la taxe professionnelle.

La population de référence est celle retenue pour le calcul de la D.G.F., soit la population totale issue des recensements, majorée d'une personne par résidence secondaire.

## **2. L'abattement sur la compensation appliquée aux autres collectivités**

Pour les collectivités non inscrites sur la liste des collectivités bénéficiant d'une compensation intégrale, le montant de la compensation est calculé comme suit : il est égal à la perte de bases résultant chaque année de la R.E.I., multipliée par le taux de taxe professionnelle voté par la collectivité locale en 1991 minoré de 4 %, **serait diminué d'un montant égal à 2 % des recettes fiscales de la collectivité bénéficiaire.**

Les collectivités pour lesquelles le montant dû pour compensation de la R.E.I. est **égal ou inférieur à 2 % des recettes fiscales totales** n'obtiendront aucun versement au titre de cette compensation.

Les collectivités locales pour lesquelles le montant dû pour compensation de la R.E.I. est **supérieur à 2 % de leurs recettes fiscales totales** ne recevront que la fraction de la compensation qui dépasse 2 % des recettes en question.

Le montant de la compensation serait affecté d'une sorte de "**ticket modérateur**" comparable à celui qui existe déjà en matière

de compensation des exonérations de constructions nouvelles au titre de la taxe foncière sur les propriétés bâties.

Toutefois le "ticket modérateur" prévu en matière de taxe professionnelle serait beaucoup plus important dans ses effets que celui afférent au foncier bâti : la subvention compensatrice de foncier bâti fait actuellement l'objet d'un abattement égal à 10 % des recettes de la collectivité au titre de cette taxe.

Concernant la R.E.I., l'abattement serait égal à 2 % de l'ensemble des recettes fiscales de la collectivité majorées du montant des compensations fiscales versées par l'Etat.

Les recettes fiscales correspondent au produit attendu de la collectivité, pour l'année précédente au titre des quatre taxes directes locales, augmenté du produit de la taxe départementale sur le revenu pour le département.

Ce produit fiscal est de plus majoré par les compensations versées :

- au titre de la dotation de compensation de la taxe professionnelle ;
- au titre de la dotation de compensation de la R.E.I. versée l'année précédente ;
- au titre de la dotation de compensation des exonérations de la taxe d'habitation.

Pour 1992, l'application serait particulière puisque les deux compensations relatives à la R.E.I. et à la taxe d'habitation créées respectivement par les articles 32 et 17 du présent projet de loi de finances n'auront pas été versées aux collectivités locales.

En 1992, le montant de la compensation versée au titre de la R.E.I. serait donc diminué :

- du produit attendu au titre des quatre taxes directes locales en 1991 (1) ;
- majoré par le montant de la dotation de compensation de la taxe professionnelle versée en 1991 (2).

1. Qui intégrerait automatiquement les dégrèvements totaux de taxe d'habitation.

2. Comprenant la compensation de la R.E.I. versée en 1991.

### C. LES CONSEQUENCES FINANCIERES DE CE DISPOSITIF

Par lettre en date du 4 novembre 1992, le Ministre délégué chargé du Budget a bien voulu transmettre à votre Rapporteur général les simulations relatives à l'application de l'article 32 adopté par l'Assemblée nationale le 18 octobre 1991.

Ces simulations appellent les observations suivantes :

- Tout d'abord elles sont calculées sur la base des données de l'année 1990, c'est-à-dire en appliquant à la compensation due en 1990, calculée sur la base des pertes de taxe professionnelle au titre de la R.E.I. de 1989, un abattement égal à la somme des recettes à la collectivité au cours de l'exercice 1990.

Il est pour le moins surprenant de constater que l'administration fiscale ne dispose pas des données précitées pour l'année 1991, alors que celles-ci peuvent normalement être calculées à partir des données communiquées aux collectivités locales pour l'établissement de leur budget primitif, soit au mois de janvier 1991.

- La seconde observation porte sur le fait que dans les simulations transmises par le Gouvernement, les montants des diminutions de compensation de R.E.I. qui auraient résulté de l'application de la loi en 1990, ne sont pas indiqués, au motif que cette compensation "varie chaque année" en fonction des embauches ou des investissements réalisés par les entreprises situées sur le territoire de la collectivité concernée.

Les simulations font ressortir les éléments suivants :

Seraient concernés par une refaction de la compensation versée au titre de la R.E.I. sur la base des données de 1990 :

- 3.896 communes pour une diminution totale de 1,3 milliard de francs ;

- 31 départements sur 100 pour une diminution totale de 686 millions de francs ;

- 4 régions sur 22 pour une diminution totale de 73 millions de francs.

Le montant des pertes de R.E.I. affectant les groupements de communes n'a pas été communiqué.

L'économie réalisée correspond à 2,059 milliards de francs pour 1990. Elle est estimée à un niveau comparable pour l'application

du dispositif en 1992 "compte tenu de l'évolution attendue de la compensation de la R.E.I. entre 1990 et 1992".

Les pertes subies par les 4 régions et les 31 départements concernés par l'abattement porteront sur l'intégralité de la compensation versée en contrepartie de la réduction des bases résultant de la R.E.I.

La liste est présentée sur le tableau ci-annexé.

S'agissant des communes, 2.177 communes sur 3.896, soit 56 %, perdent l'ensemble de la compensation versée au titre de la R.E.I. pour un montant global de 300 millions de francs en 1990.

Pour les 1.719 autres communes, la réduction pour embauche ou investissement est diminuée de 2 % du montant de leurs recettes fiscales : leur D.C.T.P. est diminuée au total de 970 millions de francs.

**Application de l'article 32 du PLF 1992**

(montants en millions de francs)

Strates de population (nombre d'habitants)	Nombre de communes bénéficiaires de la R.E.I.	Nombre de communes concernées par la mesure	Montant de R.E.I. pour ces communes (en M.F.)	Diminution partielle		Suppression complète	
				Nombre de communes	Perte (en M.F.)	Nombre de communes	Perte (en M.F.)
0 à 499	6.729	1.233	26	414	7	819	7
500 à 999	6.445	774	48	353	19	421	10
1.000 à 4.999	6.427	1.347	277	656	115	691	67
5.000 à 19.999	1.356	436	388	226	195	210	105
20.000 à 49.999	296	72	321	50	184	22	41
+ de 50.000	110	34	740	29	450	14	100
<b>TOTAL</b>	<b>21 363</b>	<b>3.896</b>	<b>1.800</b>	<b>1.719</b>	<b>970</b>	<b>2.177</b>	<b>330</b>

Parmi les communes concernées par l'abattement de la compensation de la R.E.I., 66 sont incluses dans la Région d'Ile-de-France.

**34 communes** contribuant au financement de la dotation de solidarité urbaine connaîtraient une diminution de la compensation versée au titre de la R.E.I. Celle-ci concernerait également 7 communes appelées à contribuer par un prélèvement sur leurs recettes fiscales au financement de la solidarité en Ile-de-France.

4 communes contribueront à la fois à la dotation de solidarité urbaine, au fonds de solidarité de la région Ile-de-France et au dispositif de réduction de la D.C.T.P. Il s'agit des communes de Saint-Cloud, Neuilly, Levallois-Perret et Boulogne-Billancourt.

Le Gouvernement n'ayant pas transmis de données sur le montant des sommes prélevées auprès des collectivités concernées, on se référera aux données publiées par le journal "Les Echos" du 31 octobre 1991.

(en francs)

Grandes villes et groupements touchés	Sommes prélevées
Bordeaux .....	11.853.170
Boulogne-Billancourt .....	7.065.646
Clermont-Ferrand .....	5.543.221
Dijon .....	7.679.792
Dunkerque .....	6.088.929
Grenoble .....	12.222.117
Lyon .....	18.923.290
Nancy .....	6.247.046
Paris .....	145.872.862
Rouen .....	4.707.191
Strasbourg .....	11.280.816
Toulouse .....	30.450.236
Versailles .....	3.669.861
District Bayonne-Anglet-Biarritz .....	1.017.759
District Montbéliard .....	2.323.659
District Nancy .....	4.377.086
Communauté urbaine de Bordeaux .....	24.676.688
Communauté urbaine de Cherbourg .....	1.873.848
Communauté urbaine du Mans .....	4.559.479
Communauté urbaine de Lille .....	21.461.240
Communauté urbaine de Lyon .....	36.162.130
Communauté urbaine de Strasbourg .....	10.967.218
S A N de Cergy-Pontoise .....	6.861.267
<b>TOTAL .....</b>	<b>384.811.792</b>

(Source : Association des maires de grandes villes de France)

## II - APPRECIATION SUR LE DISPOSITIF PROPOSE

### A - UNE PONCTION SUBSTANTIELLE

Le dispositif proposé dans l'article 32 voté par l'Assemblée nationale représente une diminution de 2,257 milliards de francs sur le montant de la compensation à verser en 1992 au titre de la R.E.I. (soit 4,228 milliards de francs).

Au total, les prélèvements opérés sur les concours financiers de l'Etat aux collectivités locales du fait des articles 17,32 et 87 du présent projet de loi de finances s'élèvent à 3,2 milliards de francs soit 2,6 % de la D.G.F. notifiée aux collectivités locales en 1991.

La mise en oeuvre de la mesure relative à la compensation de la R.E.I. entraîne, à elle seule, une diminution de 4,52 % du montant prévu en 1992 pour les compensations d'exonérations et dégrèvements législatifs d'impôts locaux.

Le lissage des bases prévu aux articles 1469 A bis et 1478-II du code général des impôts, décidé en 1987, est une mesure incontestablement bénéfique pour les entreprises destinée à atténuer les effets de seuil qui entraînent une augmentation brutale des impôts locaux dus par les entreprises qui ont choisi d'investir ou d'embaucher.

Cette disposition, qui s'inscrit dans le cadre des mesures générales de soutien à l'emploi et à l'investissement, faisait l'objet aux termes de la loi de finances pour 1987 d'une compensation intégrale calculée en fonction de l'évolution réelle des bases et du taux d'imposition voté par la collectivité locale au moment de l'introduction de l'abattement.

En appliquant un ticket modérateur égal à 2 % des recettes fiscales totales de la collectivité locale sur le montant de la réduction pour embauche ou investissement, l'article 32 a pour effet de pénaliser, au minimum près de 4.000 communes sur les 31.000 communes bénéficiant de la compensation.

## **B - UNE MESURE INJUSTE**

La mesure a été présentée comme une mesure de justice fiscale dans la mesure où 70 % des sommes versées au titre de la compensation auraient été versés en 1990 à 20 % des communes disposant du potentiel fiscal par habitant le plus élevé.

Cette présentation est doublement contestable : tout d'abord parce que la réforme de la compensation ne saurait être présentée comme une mesure de péréquation consisterait à redistribuer en fonction du niveau des ressources et des besoins constatés de certaines catégories de collectivités locales.

**Les conséquences de l'article 32 sont globalement négatives pour l'ensemble des collectivités locales et n'entraînent pas de redistribution des sommes prélevées qui s'élèveront au total à 2,2 milliards de francs.**

Enfin, la mesure aboutira en fait à sanctionner, parmi les communes subissant l'effet de l'abattement de 2 %, celles dont les bases de taxe professionnelle augmentent le plus rapidement après création d'entreprises ou par suite d'embauche ou d'investissements supplémentaires, sans tenir compte des actions de développement économique éventuellement engagées au niveau local par ces collectivités ou des efforts entrepris pour générer un contexte favorable au développement industriel.

Il apparaît même que dans certains cas, le dispositif pourra concerner des collectivités des communes situées dans des zones de reconversion industrielle (Sarreguemines, Florange, Hayange, Thionville).

## **C - UNE MESURE BRUTALE**

Les différentes mesures de réduction des crédits alloués aux collectivités locales, soit au titre de la compensation de la taxe professionnelle, soit au titre de la compensation des exonérations de foncier bâti pour les communes nouvelles, se répercuteront intégralement sur le budget des collectivités locales dès 1992.

Compte tenu des délais impartis qui sont brefs puisque les budgets locaux doivent être votés avant le 31 mars de l'année (1), la variable principale de l'ajustement des ressources aux dépenses ne peut être que fiscale.

L'ensemble des mesures d'économie budgétaire réalisées par l'Etat ne peut que se traduire par une hausse de la fiscalité directe locale, aggravée pour les contribuables, par les mesures de réduction de l'assiette imposable, résultant de l'article 17 de la présente loi de finances, relatif aux dégrèvements de taxe d'habitation.

La mesure s'appliquera intégralement sur un exercice budgétaire sans effet de lissage. Elle concerne diverses collectivités déjà appelées à contribuer aux dispositifs de solidarité mis en place par la loi du 13 juillet 1991, dont certains se sont appliqués rétroactivement sur l'année 1991, qui verront leur effet accru en 1992.

#### D - UNE LOGIQUE INQUIETANTE

Enfin, la remise en cause de la compensation d'une mesure générale d'allègement d'un impôt local soulève une interrogation.

Les deux dernières lois de finances ont institué un dispositif important d'allègement de la taxe d'habitation plafonnée à 3,7 % du revenu des contribuables acquittant moins de 15.000 F d'impôt sur le revenu et ont renforcé le mécanisme de plafonnement de la taxe professionnelle en fonction de la valeur ajoutée des entreprises.

De même qu'en 1987, lors de la mise en place de la réduction pour embauche ou investissement, le principe a été respecté de la compensation du coût de ces deux dispositifs pour les collectivités locales en raison de l'intérêt général qu'ils présentaient.

En supprimant intégralement le versement de la R.E.I. pour 4 régions, 31 départements et 1.719 communes le Gouvernement revient sur le principe même de la compensation des mesures d'allègement de la fiscalité locale à caractère national dont

*1. Le Comité des Finances Locales, au cours de sa séance du 17 septembre, a émis un avis défavorable sur les mesures proposées dans le projet de loi de finances en soulignant leur caractère "brutal".*

l'application n'est pas subordonnée à une décision des collectivités locales.

Il s'agit incontestablement d'une rupture du pacte de confiance qui fonde les relations financières entre l'Etat et les collectivités locales.

**Décision de la Commission : Votre Commission vous propose d'adopter un amendement de suppression de cet article.**

## ARTICLE 32 BIS

### Aménagement du régime de la taxe additionnelle au droit de bail

**Commentaire :** Le présent article élargit le champ d'application de la taxe additionnelle au droit de bail et propose qu'elle soit prélevée pour toute location au taux uniforme de 2,5 %.

A l'origine de cet article se trouve un amendement présenté en première lecture, à l'Assemblée nationale, par MM. Malandain et Carton. Le texte en a toutefois été remodelé en séance, sur la proposition du gouvernement, pour des raisons de caractère exclusivement technique.

#### I. LE RÉGIME ACTUELLEMENT APPLICABLE EN MATIÈRE DE TAXE ADDITIONNELLE AU DROIT DE BAIL

L'article 741 bis du Code général des impôts fixe le contenu du régime de la taxe additionnelle au droit de bail :

• *Les locaux imposables*

La taxe additionnelle au droit de bail est due sur les loyers :

- des locaux loués et affectés à usage d'habitation ou à l'exercice d'une profession lorsqu'ils sont compris dans des immeubles achevés avant le 1er janvier 1976 ;

- des locaux loués à usage commercial situés dans des immeubles comportant, à concurrence de la moitié au moins de leur superficie totale, des locaux soumis à la taxe en vertu des dispositions inscrites au précédent tiret ;

- des locaux commerciaux résultant de la transformation de locaux d'habitation, réalisée après le 31 décembre 1970, pour les immeubles achevés avant le 1er septembre 1948 ou après la promulgation de la loi n° 80-30 du 18 janvier 1980, pour les

immeubles achevés entre le 1er septembre 1948 et le 31 décembre 1975.

Pour les immeubles achevés avant le 1er janvier 1976 et ayant fait l'objet, depuis cette date, de travaux assimilés à une reconstruction, la taxe additionnelle cesse d'être exigible. Toutefois, lorsque les travaux d'agrandissement, de construction ou de reconstruction ont été financés par l'Agence nationale pour l'amélioration de l'habitat, la taxe demeure exigible.

Certains immeubles sont toutefois exonérés ou exclus de l'assiette de la taxe. Leur liste figure dans la colonne de droite du tableau ci-dessous (tableau n° 1).

• *Exigibilité de la taxe*

La taxe additionnelle n'est due, en principe, que lorsque le droit de bail est lui-même exigible.

N'entrent donc pas dans l'assiette de la TADB les locations passibles de la TVA, celles dont le loyer annuel n'excède pas 10.000 francs, les autres locations exonérées du droit de bail et les sous-locations (1);

En outre, les propriétaires de logements achevés après le 31 décembre 1975 ne sont pas imposables à la TADB au titre de ces logements.

• *Tarif de la taxe et modalités de paiement*

Le tarif de la taxe additionnelle au droit de bail est de 3,50 % pour les immeubles achevés avant le 1er septembre 1948 et de 0,50 % pour les immeubles achevés entre cette date et le 31 décembre 1975.

La taxe est à la charge du propriétaire qui ne peut en récupérer le montant sur le locataire. Toutefois, lorsqu'elle est due sur les locaux commerciaux, elle est, sauf conventions contraires, supportée à concurrence de la moitié par le locataire.

Le produit de la taxe additionnelle au droit de bail était, jusqu'en 1987 inclus, directement recouvré par l'Agence nationale pour l'amélioration de l'habitat qui l'affectait aux subventions qu'elle accordait aux bailleurs du secteur privé.

L'article R 321-1 du Code de la construction et de l'habitation prévoit, en effet, toujours que l'ANAH, établissement public administratif doté de la personnalité morale et de l'autonomie financière a pour objet "d'apporter son aide à des opérations destinées

(1). Voir à ce sujet le *mentaire* sous l'article 22 bis.

*principalement à améliorer les conditions d'habitabilité des immeubles ou ensembles d'immeubles à usage principal d'habitation dans lesquels la taxe additionnelle au droit de bail (...) est applicable ou devient applicable compte tenu des engagements de donner les locaux à bail pris par les propriétaires bénéficiaires de l'aide de l'agence".*

Toutefois, l'article 42 de la loi de finances pour 1988 a prévu qu'en vue de clarifier l'effort en faveur du logement, le produit de la taxe fiscale que constitue la taxe additionnelle au droit de bail serait dorénavant inscrit, en recettes, sur le budget de l'Etat et qu'une subvention d'investissement à l'ANAH apparaîtrait, en dépenses, sur le budget du ministère de l'Equipement et du Logement (1).

L'ANAH dispose d'un conseil d'administration qui détermine les programmes d'action de l'agence, établit les priorités quant aux travaux dont l'exécution doit être facilitée et fixe les modalités d'attribution et de versement des aides. C'est ainsi que :

- les logements achevés avant le 1er septembre 1948 peuvent bénéficier de subventions au titre de travaux de mise aux normes d'habitabilité et de travaux visant à assurer des économies d'énergie pour leur propriétaires ;

- les logements achevés entre le 1er septembre 1948 et le 31 décembre 1975 ne peuvent faire l'objet de subventions de l'agence qu'au titre des travaux réalisés par leurs propriétaires pour assurer une meilleure maîtrise de l'énergie ;

- les logements achevés à compter du 1er janvier 1976 ne peuvent, en règle générale, pas faire l'objet de subvention de l'agence.

Cette classification, décidée par l'agence, est à la source des règles de tarification rappelées plus haut. Le système ainsi conçu crée, en fait, deux régimes de mutualisation du risque "dégradation" : l'un pour les bâtiments les plus anciens, l'autre pour les bâtiments construits après-guerre, dans les années de fort développement du logement. Les mieux conservés payent en quelque sorte pour les plus abimés.

Rompant avec les règles appliquées jusqu'à présent, le conseil d'administration de l'ANAH avait décidé de lancer, en 1991, des opérations expérimentales dans le parc récent (postérieur à 1975) pour la réalisation de travaux prioritaires de réhabilitation, tout particulièrement dans les copropriétés dégradées.

(1). Cette subvention figure sur le fascicule "Equipement, Logement, Transports et Espace-1 Urbanisme, Logement et services communs", au chapitre 65-48 "Construction et amélioration de l'habitat", article 90.

Poursuivant dans cette logique, le ministre de l'Equipeement et du Logement, M. Paul Quilès, a annoncé, le 23 octobre dernier, en conseil des ministres, que les aides à la réhabilitation dispensées par l'ANAH seraient dorénavant, **quelle que soit leur nature**, dispensées à l'ensemble du parc locatif privé vieux de plus de quinze ans, à compter du 1er janvier 1992.

## **II - UNE BONNE MESURE DANS SON PRINCIPE MAIS DONT LES MODALITES DE MISE EN OEUVRE SUSCITENT TOUTEFOIS LES PLUS EXPRESSES RESERVES**

Le parc locatif privé de plus de quinze ans serait donc considéré comme un ensemble homogène et solidaire dans toutes ses parties. Ses composantes seraient ainsi susceptibles de bénéficier des mêmes types de soutiens financiers, quel que soit leur degré d'ancienneté. Le parc ancien serait en outre défini par un délai (quinze ans au moins), et non plus par une date butoir comme aujourd'hui (achevé avant le 31 décembre 1975).

Le présent article tire les conséquences des modifications proposées par M. Quilès dans la conception des aides de l'A.N.A.H. Le régime de la taxe additionnelle au droit de bail serait modifié pour les loyers courus à compter du 1er octobre 1991 (1) :

- elle serait applicable à tous les locaux loués situés dans des immeubles achevés depuis plus de quinze ans au moins au premier jour de la période d'imposition,

- son taux serait uniformément fixé à 2,50 %.

(1). Il est rappelé que pour les baux et locations verbales d'immeubles urbains, ainsi que pour les locations verbales d'immeubles ruraux, la période d'imposition court du 1er octobre au 30 septembre. Le paiement de la taxe additionnelle au droit de bail se fait donc par déclarations annuelles déposées, suivant un calendrier fixé par l'administration entre le 1er octobre et le 31 décembre.  
Cette règle explique la mention de la date du 1er octobre 1991 au paragraphe V, in fine, du présent article. Les dispositions prévues s'appliqueront, en effet, à compter de la période d'imposition s'ouvrant le 1er octobre 1991.

Il résulte de la mise en oeuvre de cette simplification :

- que le taux affecté aux loyers perçus sur les logements achevés entre le 1er septembre 1948 diminue d'un point. Ce parc bénéficie donc d'un léger allègement de charge (1),

- que le taux affecté aux loyers perçus sur les logements achevés entre le 1er septembre 1948 et le 31 décembre 1975 est relevé de deux points. Il y a donc augmentation de charge pour les propriétaires de ce parc (1),

- que les propriétaires du parc achevé entre le 1er janvier et le 30 septembre 1976 subiront, en 1992, une création de charge représentant 2,5 % des loyers qu'ils perçoivent. Il en ira de même en 1993 pour les propriétaires de logements offerts à la location et achevés entre le 1er octobre 1976 et le 30 septembre 1977. Le rythme annuel des entrées dans le nouveau champ d'application de l'article 741 bis du Code général des impôts devrait être de 40 000 en moyenne entre 1992 et 1997 au titre des logements achevés entre 1976 et 1981, puis de 19 000 en moyenne entre 1998 et 2004 au titre des logements achevés entre 1982 et 1988 (1).

- que les loyers perçus sur la totalité des locaux commerciaux et donnant lieu, par ailleurs, au versement du droit de bail entrent désormais dans l'assiette de la taxe additionnelle au taux de 2,5 %, quelle que soit la date d'achèvement de l'immeuble dans lequel se trouvent ces locaux.

(1). Voir tableau n° 2 ci-dessous pour toute précision chiffrée.

**TABEAU N° 1**  
**TAXE ADDITIONNELLE AU DROIT DE BAIL - Tableau comparatif**

Locaux compris dans des immeubles	Assujettissement à la taxe additionnelle au droit de bail (sauf cas d'exonération)				Exonérations
	Locaux affectés à l'usage d'habitation ou à l'exercice d'une profession	Locaux affectés à l'usage commercial	Locaux affectés à l'usage d'habitation transformés à usage commercial	Locaux ayant fait l'objet de travaux d'agrandissement de construction ou de reconstruction avec le concours de l'ANAH	
<b>I - Ancien dispositif</b>					
a) Achevés avant le 1er septembre 1948	OUI	OUI, si dans immeubles comportant, à concurrence de la moitié au moins de leur superficie totale, des locaux à usage d'habitation ou professionnel.	OUI, si transformation postérieure à la publication de la loi n° 70-1283 du 31 décembre 1970.	OUI	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Locations exonérées de droit de bail (loyer annuel n'excédant pas 10.000 F (1); assujettissement à la TVA...).</li> <li>• Locaux d'habitation faisant partie ou annexés à une exploitation agricole.</li> <li>• Locaux dont les propriétaires ont procédé au rachat du prélèvement sur loyers (CGI art. 1630-4° ancien - immeubles achevés avant le 1er septembre 1948).</li> </ul>
b) Achevés entre le 1er septembre 1948 et le 31 décembre 1975	OUI	OUI, si dans immeubles comportant, à concurrence de la moitié au moins de leur superficie totale, des locaux à usage d'habitation ou professionnel.	OUI, si transformation postérieure à la promulgation de la loi n° 80-30 du 18 janvier 1980.	OUI	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Immeubles appartenant :                             <ul style="list-style-type: none"> <li>- à l'Etat, aux collectivités territoriales et aux établissements publics qui en dépendent ;</li> <li>- aux organismes d'HLM ;</li> <li>- aux sociétés d'économie mixte de construction ou ayant pour objet la rénovation urbaine ou la restauration immobilière dans le cadre d'opérations confiées par les collectivités publiques ;</li> </ul> </li> <li>- aux filiales immobilières de la Caisse des dépôts et consignations en leur qualité de bailleurs sociaux institutionnels ;</li> <li>- aux houillères de bassin.</li> </ul>
<b>II - Nouveau dispositif</b>					
Achevés depuis quinze ans au moins au premier jour la période d'imposition (à compter du 1er octobre 1991)	OUI	OUI	OUI	OUI	<ul style="list-style-type: none"> <li>• Immeubles destinés à être démolis.</li> <li>• Immeubles anciens ayant fait l'objet de travaux ou de transformation susceptibles de les faire considérer comme des constructions nouvelles lorsque ces travaux ont été financés sans le concours de l'ANAH.</li> </ul>

(1) Relèvement à 12.000 F (article 22 bis du P.L.F. 1992)

**TABLEAU N° 2**  
**Etat du parc de logements selon l'année d'achèvement,**  
**le statut d'occupation**

Base : Enquête Logement de l'INSEE - 1988

(Nombre de logements en milliers)

Immeubles achevés	Statut d'occupation				Total	
	Propriétaires occupants	Locatif privé	Logement social (1)	Autres statuts (2)	En nombre	%
Avant 1948	4.462	1.763	773	1.170	8.168	39,46
Entre 1949 et 1975	3.945	1.451	2.460	519	8.375	40,46
Entre 1976 et 1981	1.594	238	458	103	2.393	11,56
Entre 1976 et 1981 par année	266	40	76	17	399	
Entre 1982 et 1988	1.237	134	349	49	1.765	8,52
Entre 1982 et 1988 par année	176	19	50	7	252	
Entre 1976 et 1988	2.827	372	807	152	4.158	20,08
<b>Total</b>	<b>11.234</b>	<b>3.586</b>	<b>4.040</b>	<b>1.841</b>	<b>20.701</b>	<b>100</b>

1) Y compris immeubles soumis à la loi de 1948.

2) Logés gratuitement, fermiers...

Locatif privé

TADB = 3.214.000

Nouvelle TADB = + 40.000 (1,25 %)

Les dispositions contenues dans le présent article n'appellent aucune critique dans leur principe puisqu'elles sont proposées en application d'une décision que votre Rapporteur général estime justifiée sur le fond.

Les conditions de leur mise en oeuvre sont toutefois inacceptables. Votre Commission ne peut donc qu'être hostile à une mesure dont l'effet immédiat est, tout de même, d'alourdir un peu plus les charges de certains bailleurs du secteur locatif privé, déjà gravement affecté par les décisions inscrites dans la loi de finances pour 1991. Pour être recevables, l'extension et l'uniformisation du système de mutualisation des risques de dégradation, liés au temps, des logements locatifs privés, devraient permettre à toutes les

composantes du parc concerné de profiter à conditions égales de la redistribution prévue par le régime de la taxe additionnelle.

Votre Rapporteur fait ainsi les constatations suivantes :

1. le ministère du budget a annoncé que le gain représenté par la présente mesure est d'environ 470 millions de francs représentant le solde positif qui résulte de l'abaissement de la T.A.D.B. pour certains propriétaires et de sa hausse, voire de sa création, pour certains autres (1). Il a également indiqué que la même somme serait portée en abondement aux dotations initialement prévues en 1992 pour les autorisations de programme de la ligne "A.N.A.H." sur le budget de l'urbanisme, logement et services communs (2).

Il est toutefois difficile d'ignorer que des autorisations de programme ne constituent que des engagements de dépense et non les dépenses elles-mêmes. L'abondement, parallèlement prévu en crédits de paiement n'est, en effet, que de 71 millions de francs. Le solde net de cette opération est, en 1992, la récupération d'un revenu supplémentaire de 400 millions de francs par l'Etat, qu'il pourra ainsi mettre à profit pour réduire le déficit public ... ou financer certaines de ses promesses.

2. Il faut s'attendre à ce que les moyens d'engagement finalement inscrits en loi de finances initiale pour 1992 sur la ligne "subventions à l'A.N.A.H." atteignent, au mieux, le niveau des autorisations de programme votées en loi de finances initiale pour 1991, soit entre 1,9 et 2 milliards de francs (1,96 milliard de francs en 1991). En effet, la dotation destinée aux subventions de l'agence a été fixée, lors de la présentation du budget, au mois d'octobre, à 1.586 milliard de francs. Or, seule une partie de l'abondement promis de 475 millions de francs devrait aller à la ligne A.N.A.H., le restant devant être reporté, selon une clef de répartition encore inconnue, sur les dotations aux primes pour l'amélioration de l'habitat.

Comment, dans ces conditions qui tiennent en une simple reconduction des moyens d'une année sur l'autre, le ministère du logement compte-t-il pouvoir satisfaire une demande dont le contenu devrait être considérablement enrichi par la possibilité offerte aux bailleurs des logements du parc récent de bénéficier de subventions dont l'objet dépassera dorénavant largement les travaux destinés à améliorer la maîtrise de l'énergie ?

Car, dans le même temps, le relèvement spectaculaire du seuil d'exonération du droit de bail, porté de 2 500 francs de loyer

(1). Le solde est très exactement de 475 millions de francs auxquels il faut ôter 5 millions de francs du fait du relèvement du seuil d'exonération du droit de bail de 10 000 francs à 12 000 francs (voir le commentaire sous l'article 22 bis)

(2). Sous certaines réserves toutefois, voir *infra*.

annuel à 10 000 francs en 1991 et sans doute 12 000 francs en 1992 (1), ne devrait avoir aucun effet sur le nombre des logements locatifs susceptibles de bénéficier d'une subvention de l'A.N.A.H. En effet, le Premier ministre a déposé, le 31 octobre dernier, un projet de décret, auprès du Conseil d'Etat, tendant à conserver la possibilité, pour les propriétaires de certains logements dégradés, de déposer des dossiers de demande de subvention auprès de l'A.N.A.H., bien que les loyers qu'ils perçoivent soient désormais exonérés de droit de bail et donc du paiement concomitant de la taxe additionnelle (2).

La direction de la construction estime qu'il existe encore 250 000 logements locatifs fortement dégradés et offrant de faibles loyers. L'A.N.A.H. subventionnait annuellement jusqu'en 1990, des travaux de rénovation dans 3 000 de ces logements. En 1991, des arrangements ont été trouvés avec la réglementation pour maintenir ce niveau. Le rythme serait ainsi conservé si le décret prévu entrait en application l'an prochain.

3. Les besoins spécifiques du parc locatif achevé après le 1er septembre 1948 ne semblent pas avoir fait l'objet d'une évaluation très précise par les pouvoirs publics. Or, il paraît évident que le nouveau système ne pourra pas profiter à ces logements si l'agence maintient comme critère d'intervention l'absence de l'un des trois éléments fondamentaux constitutifs du confort : l'eau, les sanitaires et le chauffage. Actuellement, en effet, les subventions de mise aux normes d'habitabilité accordées aux propriétaires de logements achevés avant le 1er septembre 1948 sont conditionnées par la nécessité de réaliser les travaux nécessaires à la mise en place de l'un de ces trois éléments de confort.

Le conseil d'administration de l'Agence nationale pour l'amélioration de l'habitat devra s'interroger sur la définition de critères d'intervention particuliers au parc des années 50, 60 et 70 en principe déjà pourvu du minimum décrit ci-dessus. De la pertinence de ces critères dépendra le plus ou moins grand profit que les logements concernés pourront tirer du réaménagement du système d'octroi des aides.

A ce sujet, votre Rapporteur Général compte interroger le Gouvernement sur l'existence d'analyses précises recensant les besoins réels du parc récent et susceptibles d'aider le conseil d'administration de l'ANAH dans son travail réglementaire.

(1). Voir commentaire sous l'article 22 bis

(2). On rappelle que seuls les propriétaires et bailleurs acquittant la taxe additionnelle au droit de bail peuvent bénéficier des subventions de l'A.N.A.H.

4. Le ministère du budget estime que la simplification proposée pour la rédaction de l'article 741 bis du code général des impôts ne devrait pas avoir de conséquence pour les locaux loués à usage commercial. En effet, le régime actuel ne prévoit l'assujettissement à la taxe additionnelle que pour ceux de ces locaux qui ont été initialement affectés à usage d'habitation pendant un certain délai et qui se trouvent, en outre, dans des immeubles dont une partie est affectée à usage d'habitation (voir plus haut).

La rédaction proposée par le présent article vise tous les immeubles à usage locatif dont les loyers donnent lieu au paiement du droit de bail, et étend, en conséquence, le champ théorique de la TADB à tous les locaux commerciaux grevés d'un droit de bail sans exception. Le service de législation fiscale estime cependant que la portée de cette disposition est, en fait, presque nulle, la plupart des locaux loués à usage commercial donnant lieu au paiement de la TVA.

Votre Rapporteur Général ne peut que rappeler le droit existant en la matière.

En principe, en effet :

- toutes les locations d'immeubles aménagés constituent des opérations de nature commerciale normalement imposables à la TVA sur le prix de location.

Tel est le cas notamment des locations d'établissements à usage professionnel munis du mobilier, du matériel ou des installations nécessaires à l'exercice de l'activité.

Ne font exception que les biens ruraux et les locations meublées à usage d'habitation, sous certaines conditions pour ces dernières.

- en revanche, les locations de terrains non aménagés et de locaux nus sont exonérées de TVA et donc assujetties au paiement du droit de bail.

L'exonération s'applique en principe à toutes les opérations de l'espèce et notamment aux locations d'établissements à usage industriel ou commercial, dès lors qu'elles s'analysent en des opérations de caractère civil, et alors même qu'elles seraient réalisées par une société à forme commerciale.

Toutefois, les locations d'immeubles nus restent soumises au paiement de la TVA dans les trois circonstances suivantes :

- la location constitue pour le bailleur le moyen de poursuivre, sous une autre forme, l'exploitation d'un actif commercial ;
- la location représente pour le loueur un moyen d'accroître ses débouchés ;
- le bailleur participe aux résultats de l'entreprise locataire.

Il paraît indéniable que certains locaux commerciaux, situés dans des immeubles qui ne sont pas affectés à usage d'habitation pour une part significative de leur surface, vont entrer dans le champ d'application de la taxe additionnelle. Or, cet assujettissement n'est aucunement justifié puisque ces locaux ne pourront pas bénéficier des subventions de l'ANAH, exclusivement réservées aux immeubles d'habitation par la loi (1).

Votre Rapporteur Général s'étonne de l'inexistence de statistique relative à l'importance du parc concerné par cette extension indue et ne peut se satisfaire des assurances vagues du ministère du budget en vertu desquelles très peu d'établissements commerciaux seraient concernés.

Il demande au gouvernement de réviser la rédaction du présent article pour tenir compte de ce point.

Ces fortes réerves interdisent à votre Commission d'adopter le présent article en l'état. Trop d'inconnues subsistent sur l'efficacité et la portée du régime qu'il instaure.

**Décision de la Commission : Votre Commission vous propose d'adopter un amendement de suppression du présent article**

(1). Article L 321-1 du code de la construction et de l'habitation.

## II. RESSOURCES AFFECTEES

### ARTICLE 33

#### **Dispositions relatives aux affectations**

**Commentaire : Le présent article a pour objet de reconduire pour l'année 1992 les affectations résultant des budgets annexes et comptes spéciaux ouverts en 1991.**

Une telle disposition est prévue chaque année, afin d'assurer, dès le vote de la première partie de la loi de finances, la reconduction des affectations existantes.

En effet les articles du présent projet de loi de finances qui fixent le montant des dépenses et des recettes des comptes spéciaux du Trésor et des différents budgets annexes n'interviendront que lors de l'examen de la seconde partie.

En outre, l'article premier du présent projet de loi de finances qui reconduit l'autorisation annuelle de percevoir les impôts, produits et revenus affectés existants, ne porte pas sur les affectations autorisées par dérogation au principe de l'unité du budget général visé à l'article 18 de l'ordonnance du 2 janvier 1959 portant loi organique relative aux lois de finances.

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

## ARTICLE 34

### **Actualisation des taux de la taxe sur les huiles perçue au profit du B.A.P.S.A.**

**Commentaire. - Le présent article a pour objet d'actualiser la taxe sur les corps gras alimentaires perçue au profit du B.A.P.S.A. en fonction de l'augmentation prévisionnelle des prix hors tabac en 1992, soit 2,5 %.**

L'article 8 de la loi n° 62-1529 du 22 décembre 1962, portant loi de finances pour 1963, codifié à l'article 1618 quinquièmes du code général des impôts, a institué, au profit du budget annexe des prestations sociales agricoles, en France continentale et en Corse, une taxe spéciale sur les huiles végétales, fluides ou concrètes, destinées à l'alimentation humaine.

Acquittée par les producteurs et les importateurs, cette taxe est fixée en francs par kilogramme ou par litre, et non en pourcentage du prix. Afin d'éviter l'effet de l'érosion monétaire, elle est revalorisée chaque année en loi de finances, même si elle ne représente qu'une faible part des recettes du B.A.P.S.A. (0,68 % en 1992, soit 571 millions de francs).

Pour 1992, il est proposé de revaloriser le tarif de cette taxe non pas en fonction de l'évolution des prix prévue en moyenne, soit + 2,8 %, mais à raison de la hausse prévisionnelle des prix à la consommation, hors tabac, soit + 2,5 %, afin de ne pas démultiplier l'effet inflationniste des augmentations de taxes et de prix de ce produit effectuées en 1991 et proposées pour 1992.

On observera toutefois que le produit attendu de la taxe sur les huiles augmentera de 13,1 % par rapport à la loi de finances pour 1991 et de 4,6 % par rapport à l'évaluation révisée pour 1991, compte tenu de la croissance de la consommation.

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

## **ARTICLE 35**

### **Aménagement de la contribution sociale de solidarité des sociétés**

**Commentaire : Les dispositions du présent article modifient les modalités de répartition du produit de la contribution sociale de solidarité des sociétés.**

A l'examen, il apparaît que le dispositif défini à cette occasion permet au budget de l'Etat de bénéficier indirectement des réserves financières gérées à ce titre par l'Organisation Autonome Nationale de l'Industrie et du Commerce (1).

### **I. UNE NOUVELLE REPARTITION DU PRODUIT DE LA CONTRIBUTION SOCIALE DE SOLIDARITE DES SOCIETES**

Instituée par la loi n° 70-13 du 3 janvier 1970, la contribution sociale de solidarité des sociétés est destinée au financement des régimes d'assurance maladie-maternité et d'assurance vieillesse des travailleurs non salariés des professions non agricoles. L'Organisation Autonome Nationale de l'Industrie et du Commerce en assure la gestion.

Le dispositif défini dans le cadre du présent article modifie les règles régissant actuellement la répartition du produit de cette contribution :

- en élargissant le champ des régimes sociaux bénéficiaires ;
- en prévoyant l'institution d'une compensation démographique entre les différents régimes concernés.

3

1. L'organisation autonome Nationale de l'Industrie et du Commerce (O.R.G.A.N.I.C.) constitue le régime d'assurance Vieillesse des non-salariés des professions industrielles et commerciales.

## A. L'ÉLARGISSEMENT DU CHAMP DES RÉGIMES SOCIAUX BÉNÉFICIAIRES

En application des dispositions des articles L-621.3 et L-651.1 du code de la Sécurité sociale, le produit de la contribution sociale de solidarité des sociétés est actuellement réparti entre :

- la Caisse nationale d'assurance maladie des travailleurs non salariés non agricoles (C.A.N.A.M.) ;

- la Caisse autonome nationale de compensation de l'assurance vieillesse artisanale (C.A.N.C.A.V.A.) ;

- la Caisse de compensation de l'Organisation autonome nationale de l'industrie et du commerce (O.R.G.A.N.I.C.) ;

- la Caisse complémentaire des entrepreneurs du bâtiment (C.N.R.E.B.T.P.).

Le **paragraphe I** du présent article inclue désormais dans la liste des régimes bénéficiaires du produit de la contribution sociale de solidarité des sociétés :

- le régime des exploitants agricoles (1) ;

- la caisse mutuelle d'assurance vieillesse des cultes (C.A.M.A.V.I.C.) ;

- la caisse nationale des Barreaux français (C.N.B.F.).

En conséquence, les conditions de financement du régime des exploitants agricoles sont également modifiées par l'abrogation :

- de l'exonération de la contribution sociale de solidarité dont bénéficiaient jusqu'alors les sociétés tenues, par ailleurs, au versement d'une cotisation d'assurance vieillesse au titre du régime des exploitants agricoles (**Paragraphe II** de l'article) ;

- de l'article 1.126 du Code rural instituant l'obligation mentionnée ci-dessus (**Paragraphe III**).

*1. Le financement du régime des exploitants agricoles est assuré par un budget annexe des prestations sociales agricoles (BAPSA) dont le montant est voté chaque année par le Parlement.*

## B. L'INSTITUTION D'UNE COMPENSATION DÉMOGRAPHIQUE ENTRE LES RÉGIMES CONCERNÉS

L'exposé des motifs de l'article 35 précise par ailleurs que le produit de la contribution sociale de solidarité des sociétés sera dorénavant réparti entre les régimes bénéficiaires "selon des principes analogues à ceux définis à l'article L 134-1 du code de la Sécurité sociale", c'est-à-dire selon les règles de la compensation démographique déjà en vigueur, au titre de l'assurance maladie ou de l'assurance vieillesse, entre les régimes obligatoires de Sécurité sociale.

Jusqu'alors, le produit de la contribution sociale de solidarité des sociétés était réparti entre les différents régimes bénéficiaires :

- sur la base d'un arrêté interministériel ;
- en fonction des besoins financiers de chaque régime résultant du produit des cotisations et des effets des mécanismes de compensation déjà existants.

Cette répartition s'est établie de la manière suivante au cours des dernières années :

(en milliards de francs)

Contribution sociale de solidarité sur les sociétés	1989	1990	1991 (1)
Encaissements	8,1	8,8	9,4
Remboursements	0,03	0,08	0,1
Part ORGANIC	3,1	3,2	3,3
Part CANCAVA	1,9	2	2,1
Part CANAM	1,4	1,5	1,5
Part CNREBTP	0,2	0,2	0,2

1) Prévisions pour l'année 1991

La fraction du produit de la contribution sociale de solidarité des sociétés non affectée aux caisses de non salariés est placée, conformément au code de la Sécurité sociale, à la Caisse des dépôts et consignations qui rémunère les fonds correspondants à un taux voisin de celui du marché monétaire.

Or, l'application des règles de la compensation démographique aura incontestablement des conséquences non négligeables sur la répartition du produit de cette contribution :

Le principe de cette compensation consiste, en effet, à créer un régime fictif, au sein duquel chaque cotisant verserait une cotisation moyenne uniforme, afin de couvrir une prestation moyenne également uniforme, servie à l'ensemble des bénéficiaires.

Cette cotisation et cette prestation moyenne sont utilisées pour apprécier, en fonction de leurs effectifs respectifs de cotisants et de bénéficiaires, le montant total des cotisations perçues et des prestations versées par chacun des régimes concernés. Les soldes des régimes excédentaires sont ensuite affectés, par l'intermédiaire d'un fonds de compensation, au financement des régimes déficitaires.

En l'absence des dispositions réglementaires nécessaires à la mise en oeuvre d'un tel mécanisme, il s'avère extrêmement difficile d'évaluer avec précision les effets financiers de son application en ce qui concerne la répartition du produit de la contribution sociale de solidarité des sociétés.

Toutefois, compte tenu des informations dont a pu disposer à ce sujet votre Commission des finances, et **selon les hypothèses les plus favorables**, l'évolution de la répartition de ce produit au cours des prochaines années peut être évaluée comme suit :

(en milliards de francs)

	1992	1993	1994
<b>Ressources :</b>	<b>19</b>	<b>15</b>	<b>11</b>
Produit de la C.S.S.S	10	11	11
Réserves financières	9	4	0
Besoin de financement des régimes	15	16	18
Solde	4	- 1	- 7

L'ampleur des modifications ainsi apportées à la répartition du produit de la contribution sociale de solidarité conduit inéluctablement à s'interroger sur les véritables raisons susceptibles de justifier le nouveau dispositif institué par le présent article.

Or, selon toute vraisemblance, ce dispositif permettra au budget de l'Etat de bénéficier indirectement des réserves financières de l'ORGANIC.

## **II. UN DISPOSITIF PERMETTANT AU BUDGET DE L'ETAT DE BENEFICIER INDIRECTEMENT DES RESERVES FINANCIERES DE L'ORGANIC.**

### **A. UN TRÉSOR CONVOITÉ : LES RESSOURCES FINANCIÈRES DE L'O.R.G.A.N.I.C.**

La dynamique d'évolution des recettes résultant de la contribution sociale de solidarité a été constamment plus soutenue que celle des charges qui lui sont imputées. Les excédents ainsi dégagés, (soit 7,5 milliards de francs au 31 Décembre 1990) sont placés, par l'ORGANIC, à la Caisse des dépôts et consignations. Une convention conclue entre ces deux organismes a abouti à une amélioration progressive, en 1990 et 1991, du taux de rémunération de ces fonds.

Le revenu de ce placement fut ainsi porté de 78 millions de francs en 1989, à 180 millions de francs en 1990.

Or, comme le soulignait la Commission des Comptes de la Sécurité sociale dans son rapport de février 1991, l'existence de ces réserves financières ne pouvait manquer de "susciter tôt ou tard des tentations, ou des tentatives, propres à troubler la sérénité de la gestion des organismes sociaux de non salariés".

Il convient à cet égard de rappeler que l'Etat a déjà succombé à de telles tentations dans le cadre de la Loi n° 91-716 du 26 juillet 1991 portant diverses dispositions d'ordre économique et financier. L'article 17 de cette loi autorise en effet, au profit du budget général, un prélèvement exceptionnel de 1 milliard de francs sur la part des réserves financières de l'O.R.G.A.N.I.C. alimentée par la taxe sur les surfaces de vente (1).

**Votre Commission des Finances s'était d'ailleurs inquiétée, à cette occasion, du dangereux précédent que constituait un tel prélèvement.**

*1. La taxe sur les surfaces de vente, instituée par l'article 106 de la Loi de Finances pour 1982, est destinée à financer l'indemnité de départ des commerçants et artisans âgés.*

Or, selon toute apparence, l'Etat cède à nouveau à la tentation d'utiliser, à son profit, les réserves financières de l'O.R.G.A.N.I.C. en modifiant les modalités de répartition du produit de la contribution sociale de solidarité des sociétés.

Toutefois, un obstacle d'ordre juridique, en interdisant un prélèvement direct sur les fonds correspondants, a contraint l'Etat à mettre en place un dispositif ingénieux et éminemment contestable.

## B. UN OBSTACLE D'ORDRE JURIDIQUE

En 1985, la Cour de Justice des Communautés européennes a estimé que l'article 33 de la sixième directive européenne en matière d'harmonisation des législations nationales relatives aux taxes sur le chiffre d'affaires n'avait pas pour objet *"d'interdire aux Etats membres le maintien ou l'introduction de droits et taxes qui n'ont pas un caractère fiscal mais qui sont institués spécifiquement pour alimenter des fonds sociaux."* (1)

Compte tenu de son affectation, la contribution sociale de solidarité des sociétés doit donc être assimilée aux droits et taxes n'ayant pas le caractère de taxe sur le chiffre d'affaires et s'avère, de ce fait, conforme au droit communautaire.

Or, l'institution d'un prélèvement direct, au profit du budget de l'Etat, sur les réserves financières résultant de la gestion de la contribution de solidarité serait susceptible de conférer à celle-ci un caractère fiscal contraire aux dispositions de la directive européenne sus-mentionnée.

## C. UNE SOLUTION INGÉNIEUSE MAIS ÉMINEMMENT CONTESTABLE

A l'examen, la difficulté exposée au paragraphe précédent paraît avoir été résolue avec une grande ingéniosité dans le cadre du présent projet de loi de finances.

Ainsi, le dispositif défini à l'article 35 accroît les recettes de compensation versées au budget annexe des prestations sociales agricoles (BAPSA).

(1) Arrêt n° 295-84 du 27 novembre 1985 - "ROUSSEAU-WILMOT contre O.R.G.A.N.I.C."

Les ressources nouvelles ainsi dégagées permettent à l'Etat de réaliser une économie correspondante, en diminuant le montant de la taxe sur la valeur ajoutée précédemment affecté au BAPSA (cf : Commentaire de l'article 36).

Cette solution, dont l'ingéniosité fait certes honneur à l'imagination des services compétents, n'en demeure pas moins :

**1. totalement inadmissible :**

- tant dans son principe, l'équilibre du budget général de l'Etat ne pouvant être assuré au détriment de celui des régimes sociaux ;
- qu'en raison de ses conséquences financières, le problème de l'équilibre financier des régimes sociaux concernés, qui est garanti par l'Etat, étant reporté sur les exercices 1993 et 1994 (cf. tableau p. 4).

**2. difficilement compatible avec les règles régissant jusqu'alors la compensation démographique entre les régimes obligatoires de Sécurité sociale.** Cette compensation est en effet effectuée de manière distincte pour chaque risque (assurance maladie ou assurance vieillesse). En revanche, le dispositif défini par le précédent article institue une compensation démographique entre l'assurance maladie (ex : CANAM) et l'assurance vieillesse (ex : Exploitants agricoles). Les différences existant entre ces deux risques, notamment en ce qui concerne la nature des prestations servies, en rendra donc la mise en oeuvre extrêmement difficile.

**3. contradictoire avec la nécessité, pour les régimes d'assurance vieillesse tels l'O.R.G.A.N.I.C., de constituer des réserves financières** afin de leur permettre de faire face aux évolutions démographiques défavorables des prochaines années. Il convient à cet égard de noter que le Livre blanc sur les retraites publié par le Gouvernement au printemps dernier, estime que "la constitution de réserves au sein des régimes de retraite par répartition" est une solution qui mérite un "examen attentif". (1) La mission d'experts présidée par M. COTTAVE, et désignée par le Gouvernement afin d'exposer aux partenaires sociaux les conclusions du Livre blanc, a d'ailleurs récemment félicité l'O.R.G.A.N.I.C. pour l'existence et la bonne gestion de ses réserves financières.

**Décision de la Commission : Votre Commission vous propose d'adopter un amendement de suppression de cet article.**

(1) Livre blanc sur les retraites pages 165-166

### ARTICLE 36

#### Ajustement du montant de T.V.A. affecté au B.A.P.S.A.

**Commentaire.** - L'article 35 modifiant les modalités de répartition du produit de la contribution sociale de solidarité des sociétés de manière à accroître les recettes du B.A.P.S.A. de 6,4 milliards de francs, le présent article diminue à due concurrence le taux de la T.V.A. qui lui est affecté.

En application de l'article 1614 du code général des impôts, il est perçu au profit du budget annexe des prestations sociales agricoles une cotisation de 0,60 % incluse dans les taux de la taxe sur la valeur ajoutée.

L'évaluation de cette recette pour 1991 s'élève à 18,963 milliards de francs, ce qui représente près du quart (23,4 %) des recettes du budget annexe.

Compte tenu de la nouvelle répartition du produit de la contribution sociale de solidarité mise en oeuvre par ailleurs, le B.A.P.S.A. disposera, en 1992, d'une recette supplémentaire. Une ligne 70-30 est créée au sein du budget annexe, afin de désigner le versement à intervenir au titre de l'article L.651-1 du code de la sécurité sociale, qui s'élèvera à 6,407 milliards de francs, en raison de la structure démographique dégradée du B.A.P.S.A.

En contrepartie, la recette provenant de la cotisation incluse dans la taxe sur la valeur ajoutée, qui aurait dû augmenter de 3,8 % -soit + 724 millions de francs-, est diminuée à due concurrence des fonds ainsi mis à la disposition du B.A.P.S.A.

Le présent article ramène donc le taux de la T.V.A. affecté au B.A.P.S.A. de 0,60 % à 0,40 %, l'Etat récupérant au profit du budget général la recette correspondante.

Cet ajustement de la T.V.A. affecté au B.A.P.S.A. représente l'essentiel de l'aménagement des droits concernant la T.V.A., qui atteindra 6,86 milliards de francs en 1992.

Neutre en apparence pour le B.A.P.S.A., la double opération des articles 35 et 36 du présent projet de loi s'analyse en réalité comme :

- une perte d'autonomie, dans la mesure où la T.V.A. représenterait dorénavant moins de 16 % de ses recettes ;

- une incertitude supplémentaire sur son équilibre financier, compte tenu des perspectives démographiques des régimes de protection sociale de non-salariés ;

- une manipulation financière qui fait fi de la solidarité qui anime l'ensemble des ruraux, qu'ils soient agriculteurs, artisans ou commerçants.

Pour toutes ces raisons, la diminution du taux de la T.V.A. affecté au B.A.P.S.A. proposée par le présent article doit être condamnée.

**Décision de la Commission : votre Commission vous propose un amendement de suppression de cet article.**

## ARTICLE 37

### **Relèvement du tarif et aménagement de recouvrement de la taxe de sûreté sur les aéroports**

**Commentaire : Le présent article vise à majorer, pour la seconde fois en deux ans, la taxe de sûreté sur les aéroports et à améliorer son recouvrement.**

#### **I. LE RÉGIME DE LA TAXE DE SURETE**

##### **A. LE RÉGIME ANTÉRIEUR**

La taxe de sûreté, dont le régime est codifié par l'article 302 bis du Code Général des Impôts, a été créée en 1987 et modifiée quatre fois en six ans.

1987 - La taxe est instituée par la loi de finances pour 1987 (article 41) pour une durée de deux ans. Dans cette période particulièrement troublée par la menace d'actes terroristes, la taxe est destinée à financer "la réalisation d'équipements affectés à la sûreté des passagers dans les aéroports".

1989 - La taxe est pérennisée par la loi de finances pour 1989 (article 37), sans toutefois que son tarif soit relevé.

1990 - Le tarif de la taxe est doublé par la loi de finances pour 1990 (article 34).

1991 - La loi de finances pour 1991 (article 25) pose le principe de l'affectation de la taxe de sûreté au futur budget annexe de l'aviation civile.

1992 - Le présent projet de loi propose un changement d'appellation, une réforme du recouvrement et une nouvelle majoration de la taxe.

La taxe de sûreté est assise sur le nombre de passagers embarqués en France. Elle s'ajoute au prix du billet payé par les

passagers du transport aérien. Tarifs et produit de la taxe de sûreté s'établissent comme suit :

### Taxe de sûreté

	1987	1988	1989	1990	1991	1992
<b>Tarif</b>						
Passager vol international	5 F'	5 F'	5 F'	10 F'	10 F'	15 F'
Passager vol intérieur et DOM-TOM	3 F'	3 F'	3 F'	6 F'	6 F'	10 F'
<b>Produit escompté (source PLF)</b>	69 MF'	130 MF'	150 MF'	320 MF'	315 MF'	550 MF'
<b>Recouvrement (source questionnaires budgétaires)</b>	62 MF'	92 MF'	92 MF'	273 MF'		

## B- LES DISPOSITIONS DU PRÉSENT ARTICLE

### *1ère modification - La terminologie*

La "taxe de sûreté" devient "taxe de sécurité et de sûreté".

Il était jusqu'alors d'usage de distinguer entre la **sécurité**, qui concerne, en aviation civile, la sécurité du trafic, (nombre d'incidents survenus au cours des vols aériens, ou "Airmiss" susceptibles d'entraîner des collisions), et la "**sûreté**" qui concerne les préparations des vols, et tout le dispositif de **contrôle au sol** (portiques de détection, fouilles...). Bien que les deux actions soient totalement indépendantes, les appellations prêtaient à confusion dans l'esprit des passagers. Dans le langage courant, le concept de sécurité est clair, il englobe celui de sûreté, mal perçu, mal connu.

Le projet de loi prend acte de cette situation en créant une taxe de "sécurité et de sûreté".

### *2ème modification - Le mode de recouvrement*

L'ancienne taxe de sûreté, était perçue par la direction générale des impôts dans les mêmes conditions, et en même temps que la T.V.A.. Ce régime ne permettait pas un recouvrement convenable de la taxe. En effet, d'une part, les masses en jeu étaient différentes,

et bien souvent, la modeste taxe de sûreté était incluse dans le produit total de la T.V.A. D'autre part, les mécanismes mêmes de perception de la T.V.A. (avec les règles de récupération, d'imputation de T.V.A. antérieurement perçue, sur les nouveaux produits taxables), ne permettaient pas un recouvrement correct de la taxe de sûreté : le remboursement de la T.V.A. s'imputait en fait, parfois, sur le produit de la taxe de sûreté, qui par conséquent n'était pas perçue.

**Ce régime est totalement modifié par le projet de loi :**

Le recouvrement est opéré par les services de la Direction générale de l'aviation civile (D.G.A.C.). La compagnie déclare à la D.G.A.C. le nombre de passagers embarqués le mois précédent et verse le montant correspondant. La D.G.A.C. est habilitée à effectuer des contrôles sur place. Un avis est alors adressé à l'entreprise qui peut se faire assister par un Conseil. Les corrections et sanctions sont notifiées à l'entreprise qui dispose de 30 jours pour présenter ses observations. A l'issue de cette phase d'examen, la D.G.A.C. émet un titre exécutoire, assorti, le cas échéant, de pénalités prévues par les articles 1728 et 1729 du C.G.I. (intérêts de retard, plus majoration de 40 % en cas de mauvaise foi établie, et 80 % en cas de manoeuvre frauduleuse).

A défaut de déclaration dans les délais, il est procédé à une taxation d'office calculée sur le nombre de sièges offerts (et non plus sur le nombre de passagers). La compagnie peut toutefois échapper à la tarification d'office si elle rattrape son retard et verse sa contribution dans les 30 jours qui suivent notification du titre exécutoire.

Un amendement adopté par l'Assemblée nationale précise d'ailleurs que les sanctions prévues ci-dessus ne peuvent être mises en recouvrement qu'après un délai de 30 jours à compter de leur notification.

### *3ème modification - Le relèvement des tarifs*

**Les tarifs proposés s'établissent comme suit :**

- Vols internationaux : 15 francs par passager embarqué (au lieu de 10 francs actuellement).

- Autres vols : 10 francs par passager embarqué (au lieu de 6 francs actuellement).

## II. COMMENTAIRES - OBSERVATIONS

Le Sénat, sur proposition de la Commission des Finances, s'était opposé en 1989 au doublement de la taxe de sûreté. Cette opposition se fondait sur deux motifs : d'une part, la taxe était mal perçue et pesait, de fait, sur les seules compagnies françaises ; d'autre part, les dépenses de sûreté étaient très inférieures au produit de la taxe.

### A. SUR LE RECOUVREMENT

La modification proposée par le projet de loi de finances lève le premier obstacle. En dépit des engagements publics des différents ministres intéressés, les chiffres reproduits dans le tableau précédent indiquent parfaitement que le recouvrement de la taxe ne s'est guère amélioré. En 1989, le produit réel de la taxe ne représente que 61 % du produit escompté. En 1990, le taux de recouvrement passe à 85 % mais les trois compagnies qui constituent aujourd'hui le groupe Air France assurent 72 % du total (198 MF sur 273 MF recouverts). Il semble donc se confirmer que certaines compagnies étrangères échappent toujours à la taxe. Il a fallu attendre deux ans pour que les arguments du Sénat soient, sur ce point, pris en compte.

Le nouveau régime proposé paraît satisfaisant. La Direction générale de l'aviation civile est une administration puissante, qui suit parfaitement les compagnies aériennes. Les redevables, de leur côté, sont des professionnels qui connaissent bien leur autorité de tutelle. Par ailleurs, la taxation d'office basée sur les sièges offerts et non sur les passagers embarqués, est une menace supplémentaire qui devrait accélérer les paiements.

Le recouvrement de la taxe devrait donc être sensiblement amélioré. Cet aménagement devrait, à lui seul, éviter la majoration des tarifs.

### B. SUR LA MAJORATION

La nouvelle majoration reste aussi suspecte que la précédente. Elle appelle deux observations :

**1. Les dépenses de sûreté sont très inférieures aux recettes correspondantes.**

En 1990, dernière année connue, le produit escompté de la taxe était de 320 millions de francs.

Une interrogation demeure sur l'affectation effective de la taxe.

M. Marcel Fortier, rapporteur spécial du budget de l'aviation civile, évalue –en recensant les dotations inscrites dans les documents budgétaires– les dépenses de sûreté à 164,5 millions de francs en 1990.

Dans une réponse à une question écrite posée par M Pierre Laffite, M. le ministre de l'équipement, du logement, des transports et de la mer précise que «*la dotation budgétaire destinée à financer le programme de sûreté s'est élevée à 135 millions de francs*» (1).

Ce chiffrage, incontestable puisque publié au Journal officiel, correspond à moins de la moitié du produit de la taxe (42 % du produit théorique, 49 % du produit réel).

En 1992, la situation est la suivante : le produit escompté de la taxe est de 550 millions de francs. Les dépenses de sûreté ne sont plus individualisées au sein du nouveau budget annexe de l'aviation civile, ce qui rend l'appréciation plus difficile encore. Mais l'ensemble des crédits affectés aux bases aériennes (c'est-à-dire y compris les dépenses des équipements aéroportuaires qui n'ont rien à voir, ni de près, ni de loin avec la sûreté) ne représentent que 321 millions de francs.

Les dépenses de sûreté sont ainsi sans commune mesure avec les recettes qui sont perçues à cet effet.

La situation deviendrait pire encore si, comme il en est question, les services de police se désengageaient des missions de sûreté qu'elles assurent aujourd'hui dans les aéroports.

Le paradoxe serait donc total, avec une taxe de sûreté qui augmente, des crédits d'équipement qui régressent, et des personnels qui se retirent !

(1) JO questions écrites - Sénat - 5 septembre 1991 p. 1890.

**2. Cette majoration est également critiquable dans le contexte même du transport aérien français.**

Des observations complémentaires sont détaillées dans le rapport de notre collègue Marcel Fortier relatif au budget annexe de l'aviation civile, aussi, il suffit d'évoquer brièvement quelques points.

- La taxe de sûreté n'existe pas (ou pas encore car il existe en effet des projets de création) dans la plupart des aéroports européens. A Francfort, la sûreté est partagée entre le Land, l'Etat et l'aéroport, le financement provient donc du budget fédéral, des impôts locaux, et d'une partie de la redevance d'atterrissage.

A Rome, la sûreté est prise en charge par l'Etat, et financée par conséquent sur les recettes du budget général.

A Londres, la taxe de sûreté a été supprimée, les dépenses sont financées par l'Etat et les redevances aéronautiques générales.

A noter que, malgré l'absence de taxe spécifique, les dépenses de sûreté acquittées par les grands aéroports européens sont tout à fait comparables aux dépenses françaises : 180 MF à Francfort, 300 MF à Londres...

- Cette proposition de majoration de taxe se cumule avec d'autres relèvements. Les impositions pesant sur les compagnies aériennes devraient augmenter très sensiblement en 1992.

Ainsi, outre la taxe de sûreté, les augmentations -prévues- de redevances de navigation aérienne sont considérables : le taux de redevance de route serait en hausse de 7,8 % par rapport à 1991, celui de la redevance d'approche, de 14,4 %. En outre, le Parlement devrait être saisi d'un projet de loi relatif à la création d'une taxe contre le bruit.

Les conséquences financières sont tout à fait importantes : pour Air Inter, la part des taxes et redevances affectée au budget de l'aviation civile passera de 6% du chiffre d'affaire en 1986 à 10 % en 1990 et 12,70 % en 1992. En outre, l'impact sur le prix de billet, même modeste, n'est pas neutre (10 F pour un prix de billet moyen de 550 F), notamment s'agissant de tarifs promotionnels.

- Enfin, cette batterie de hausses intervient dans un contexte particulièrement fragile pour le transport aérien. Dans le cadre de la concurrence intermodale (fer-air) elle constitue un

handicap supplémentaire qui pèse sur le transport aérien intérieur, par rapport notamment au T.G.V.

En définitive, cette mesure se veut politiquement acceptable, grâce à l'"habillage sécuritaire" et financièrement indolore ; mais la réalité est différente. La nouvelle disposition n'a pas d'autre objet que de tenter de boucler un budget par une ressource de poche.

**Décision de la Commission : Votre Commission vous propose un amendement visant à supprimer la majoration de la taxe. Elle vous propose d'adopter le présent article ainsi amendé.**

## TITRE II

### DISPOSITIONS RELATIVES AUX CHARGES

#### ARTICLE 38

##### Majoration des rentes viagères

**Commentaire.** Chaque année, le projet de 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, des sociétés d'assurances privées ou mutualistes, et notamment des sociétés d'anciens combattants.

Toutefois, le dispositif proposé au titre de l'année 1992 se caractérise par le choix d'un nouvel indice de revalorisation, à savoir la hausse prévisionnelle des prix à la consommation hors tabac.

#### **I. LES PARAGRAPHES I À II CONCERNENT LES RENTES CONSTITUÉES AUPRÈS D'ORGANISMES PUBLICS AVANT LE 1ER JANVIER 1987**

Sont donc visées par ces dispositions les rentes viagères versées par la Caisse nationale de prévoyance (loi n° 48-777 du 4 mai 1948), les Caisses autonomes mutualistes, à l'exception des rentes d'anciens combattants, les compagnies d'assurances (loi n° 49-1038 du 2 août 1949) ainsi que les majorations de rentes viagères servies par la Caisse des dépôts et consignations pour le compte de l'Etat au titre de l'ancienne caisse autonome d'amortissement.

Le mode de revalorisation de ces rentes a connu, dans un passé récent, des modifications importantes.

En effet, jusqu'en 1984, le taux de majoration de ces différentes catégories de rentes était indentique. Puis l'article 49 de la

loi de finances pour 1985 a introduit un taux différent selon la date de constitution des pensions. Cette différence de traitement a alors été justifiée par le fait que les contrats souscrits depuis une quinzaine d'années comportent une participation au bénéfice. De surcroît, depuis 1974, une rémunération minimum du capital est assurée au souscripteur. Sur cette base, il a donc été décidé de majorer de manière différente :

- les rentes constituées avant le 31 décembre 1968, dont le taux de majoration restait indentique à celui de la hausse prévisionnelle des prix ;

- celles souscrites après le 1er janvier 1969 pour lesquelles le taux de revalorisation était généralement inférieur de 40 % à celui de la hausse prévisionnelle des prix.

La dernière étape a été franchie plus récemment. L'Etat a, en effet, décidé que les rentes souscrites auprès d'organismes publics après le 1er janvier 1987 ne feraient plus l'objet d'une majoration légale prise en charge par le Budget.

Cette mesure s'explique par le développement du marché financier qui permet désormais aux compagnies d'assurances et aux autres organismes concernés de verser aux rentiers viagers, à côté de la rémunération minimale garantie, une participation aux bénéfices suffisante pour maintenir le pouvoir d'achat des rentes.

Compte tenu de ces adaptations successives, le paragraphe I propose :

- de majorer de 2,5 % les rentes relevant des catégories précédemment rappelés et souscrites avant le 31 décembre 1968,

- de relever de 1,5 % celles résultant de contrats ou adhésions conclus entre le 1er janvier 1969 et le 31 décembre 1986.

En conséquence, et compte tenu des taux de majoration retenus, il est nécessaire d'adapter les autres dispositions législatives concernant ces deux catégories de rentes viagères, et notamment celles relatives aux plafonds de majoration et aux plafonds de versement (paragraphe III).

## **II. LES PARAGRAPHES IV À VII TRAITENT DES RENTES CONSTITUÉES ENTRE PARTICULIERS DANS LES CONDITIONS PRÉVUES PAR LA LOI N° 49-420 DU 25 MARS 1949**

Il s'agit des pensions ayant pour objet le paiement, par des personnes physiques ou morales de sommes fixes en numéraire, soit moyennant l'aliénation de biens corporels (meubles ou immeubles) ou de fonds de commerce, soit comme charge d'un legs de ces mêmes biens.

A cet effet, le **paragraphe IV** propose une revalorisation de 2,5 % de ces rentes, quelle que soit la date de constitution.

Les **paragraphes V à VII** adaptent donc la législation en vigueur pour tenir compte de la nouvelle tranche de rentes entre particuliers constituée en 1990. Ils prévoient également qu'en cas de rachat de la rente demandée postérieurement au 30 septembre 1991, le capital devra être évalué en tenant compte de la majoration proposée au présent article.

## **III. LE PARAGRAPHE VII VISE LES RENTES ALLOUÉES EN RÉPARATION D'UN PRÉJUDICE ET CELLES VERSÉES AUX ANCIENS COMBATTANTS**

Sont concernées par ces dispositions :

- les rentes viagères et pensions allouées, soit amialement, soit judiciairement, en réparation d'un préjudice, en application de l'article premier de la loi n° 51-695 du 24 mai 1951 ;

- les rentes viagères visées par la loi n° 48-957 du 9 juin 1948 portant majoration des rentes viagères constituées au profit des anciens combattants auprès des caisses autonomes mutualistes ;

- les rentes constituées par l'intermédiaire des groupements mutualistes, soit d'une caisse autonome mutualiste des retraites, soit de la Caisse nationale de prévoyance, au profit des anciens combattants de 1914-1918 et 1939-1945, des Alsaciens, Lorrains mobilisés dans l'armée allemande en 1916-1918, des titulaires de la carte de combattant "théâtres d'opérations extérieures", des militaires ayant combattu en Indochine et en Corée,

des anciens combattants d'Afrique du Nord, ainsi que des ayants-droit de ces personnes (article L 321-9 du code de la mutualité).

Ces rentes seront revalorisées de 2,5 % en 1992

#### **IV. LE CHOIX D'UN NOUVEL INDICE DE REVALORISATION POUR 1992**

Traditionnellement, le taux annuel de majoration des rentes viagères était aligné sur la hausse des prix à la consommation prévue au titre de l'année considérée.

L'exposé des motifs du présent article précise que le pourcentage de révalorisation retenu pour 1992, soit 2,5%, correspond à la hausse prévisionnelle des prix à la consommation hors évolution du prix du tabac, celui-ci devant être augmenté de 10% en avril prochain dans le cadre de la lutte contre le tabagisme.

La prise en compte de ce nouvel indicateur conduit donc inévitablement à une moindre revalorisation des rentes viagères concernées.

Elle traduit toutefois la priorité qu'il convient d'accorder à la lutte contre le tabagisme, à laquelle le Sénat a eu l'occasion d'apporter un soutien décisif lors de l'examen, en décembre 1990, du projet de loi relatif à la lutte contre le tabagisme et l'alcoolisme.

Une étude de l'INSEE ayant établi le rôle déterminant joué par l'augmentation du prix du tabac dans le ralentissement de sa consommation, et afin d'éviter que la "politique de l'indice" ne s'affirme au détriment des préoccupations de santé publique, la Haute Assemblée avait en effet adopté un amendement excluant le prix du tabac du calcul de l'indice des prix à la consommation à partir du 1er janvier 1992.

Cet amendement fut repris par l'Assemblée nationale et figure désormais dans le texte définitif de la loi N° 91-32 du 10 janvier 1991 relative à la lutte contre le tabagisme et l'alcoolisme (article premier).

Cette position de principe fut par ailleurs récemment confirmée lors de l'examen du projet de loi relatif à la protection des consommateurs, le Sénat ayant adopté un

amendement tendant à la suppression de l'article 10.1 dudit projet qui prévoyait, notamment, de prendre à nouveau en compte le prix du tabac pour le calcul de l'indice des prix de détail de l'INSEE.

**Décision de la Commission : Pour l'ensemble de ces raisons, votre Commission vous propose d'adopter cet article sans modification.**

### TITRE III

## DISPOSITIONS RELATIVES À L'ÉQUILIBRE DES RESSOURCES ET DES CHARGES

### ARTICLE ADDITIONNEL AVANT L'ARTICLE 39

**Prorogation du délai prévu à l'article 4 de la loi du 2 juillet 1986  
autorisant le gouvernement à prendre diverses mesures  
d'ordre économique et social**

**Commentaire : Le présent article additionnel tend à permettre  
la poursuite du programme de privatisations décidé en 1986.**

La loi n° 86-793 du 2 juillet 1986, dans son article 4, prévoyait le transfert avant le 1er mars 1991 de la propriété des participations majoritaires détenues directement et indirectement par l'Etat dans 65 entreprises publiques.

Entre novembre 1986 et février 1988, 29 de ces entreprises ont été privatisées.

L'élection présidentielle de mai 1988 a mis un terme aux opérations de privatisations au nom de la règle désormais bien connue du «ni-ni» (ni nationalisation, ni privatisation) contenue dans la «lettre à tous les Français».

Le gouvernement n'a pas jugé utile de demander pour autant au parlement l'abrogation de l'article 4 de la loi du 2 juillet 1986. Il a souhaité en attendre la désuétude. Le 25 octobre 1990, la Haute assemblée a adopté une proposition de loi à l'initiative de MM. Jean Arthuis et Etienne Dailly (1) tendant à proroger le délai du 1er mars 1991 au 1er mars 1993.

C'est le texte de cette proposition de loi adoptée par le Sénat qu'il est proposé d'insérer sous la forme d'un article additionnel

(1) cf rapport fait au nom de la commission des Finances sur ces deux propositions de loi (n° 9 première session ordinaire de 1990-1991).

avant l'article 39 afin de permettre la poursuite du programme de privatisations tel que décidé en 1986.

Le reliquat de ce programme porte aujourd'hui sur :

- cinq groupes industriels (Bull, Pétrobrás, Rhône Poulenc, Elf Aquitaine et Thomson) ;

- trois groupes d'assurances (A.G.F., U.A.P. et G.A.N.) ;

- quatre banques (B.N.P., Crédit Lyonnais, Hérédit et Marseillaise de Crédit).

Votre commission n'approuve pas en effet la politique aujourd'hui adoptée de cessions, au jour le jour, de fractions d'entreprises dont l'Etat entend garder le contrôle.

Elle estime que la vocation de ces entreprises est d'être rendues au marché qui leur apportera, dans de meilleures conditions que ne le fait leur actionnaire public impécunieux, les financements dont elles ont besoin et les alliances qui leur sont nécessaires dans le contexte européen de 1993.

Aussi votre commission des Finances vous proposera-t-elle à l'article 39 d'inscrire une recette de « vraies privatisations » affectée non pas aux dépenses courantes de l'Etat mais à son indispensable désendettement.

Pour ce faire, il lui est nécessaire de remettre en vigueur l'article 4 de la loi du 2 juillet 1986.

En effet, selon l'article 34 de la Constitution, *« la loi fixe les règles concernant (...) les transferts de propriété d'entreprises du secteur public au secteur privé »*.

Et selon le Conseil constitutionnel (décision n° 86-207 DC des 25 et 26 juin 1986), *« cette disposition laisse au législateur l'appréciation de l'opportunité des transferts du secteur public au secteur privé et la détermination des biens ou des entreprises sur lesquels ces transferts doivent porter »*.

**Décision de la Commission : votre Commission vous propose d'adopter un amendement tendant à insérer le présent article additionnel.**

## **ARTICLE 39**

### **Equilibre général du budget**

**Commentaire :** L'article d'équilibre comporte traditionnellement deux dispositions :

- le tableau d'équilibre du projet de budget, évaluant les recettes pour 1992 et fixant le plafond des dépenses qui seront examinées au cours de la seconde partie ; le plafond est donc modifié par coordination pour tenir compte des votes intervenus sur les différents fascicules budgétaires :

- l'autorisation demandée au Parlement par le ministre des finances d'émettre des emprunts en francs et en écus afin d'assurer la trésorerie de l'État : seule, en effet, figure au budget la charge d'intérêt de la dette.

De ce dernier point de vue, le présent article reconduit à l'identique les dispositions adoptées en loi de finances pour 1991 permettant au Trésor une gestion active de la dette publique et un "lissage" de la charge des intérêts par le recours à différentes techniques : rachats et échanges de titres, d'options ou de contrats à terme sur titres.

## **I. LES MODIFICATIONS APPORTEES A L'ASSEMBLEE NATIONALE**

Par rapport au texte initial du gouvernement, les modifications suivantes à l'article d'équilibre ont été "*considérées comme adoptées*" (Article 49-3 de la Constitution) par l'Assemblée nationale.

**A. A L'ISSUE DE L'ADOPTION DE LA PREMIERE PARTIE**

**1. Les recettes nettes : + 2455 millions de francs**

*a) Les recettes fiscales nettes : + 975 millions de francs*

L'Assemblée nationale a adopté un dispositif qui conduit à une augmentation nette des recettes fiscales de 975 millions de francs : 605 millions de francs d'allègements, 1.580 millions de francs d'aggravation.

<b>I. Allègements fiscaux</b>	<b>millions de francs</b>
• Maintien, au profit du conjoint survivant, pendant un an du bénéfice de la réduction d'impôt au titre des frais d'hébergement dans des organismes de long séjour (Art.2)	- 5
• Allègement de la taxe sur le foncier non bâti consenti au profit des éleveurs (Art. 10 bis nouveau)	- 470 (1)
• Application du taux réduit de TVA aux oeuvres d'art originales d'artistes vivants (Art. 18 bis nouveau)	- 100
• Suppression de l'assujettissement des enchères publiques de meubles aux droits d'enregistrement (Art.19)	- 30
<i>Total allègements fiscaux</i>	<b>- 605</b>

(1) Remboursement et dégrèvement.

<b>II. Augmentations d'impôts</b>	<b>millions de francs</b>
• Majoration du droit d'enregistrement sur les actes des huissiers de justice (Art. 18)	+ 70
• Extension du champ d'application et relèvement du minimum de recouvrement de la taxe additionnelle au droit au bail (Art 22 bis et 32 bis nouveaux)	+ 440
• Relèvement du droit fixe d'enregistrement et de la taxe de publicité foncière (Art. 29 sexièms nouveau)	+ 180
<i>Total droit d'enregistrement</i>	<i>+ 690</i>
• Majoration du droit de timbre de dimension (Art 29 ter nouveau)	+ 160
• Majoration du droit de timbre sur la carte nationale d'identité et la carte de séjour (Art.29 quater nouveau) (1)	+ 150
• Majoration du droit d'examen, pour l'obtention du permis de conduire (2) (Art 29 quinquèms nouveau)	+ 110
<i>Total droit de timbre</i>	<i>+ 420</i>
• Taxe sur la valeur ajoutée (3) (Art. 29)	+ 80
<i>Total TVA</i>	<i>+ 80</i>
• Droit de consommation sur les tabacs (Art.29) (3)	+ 370
• Augmentation du taux de la taxation du "minitel rose" (Art 29 bis nouveau)	+ 20
<i>Total contributions indirectes</i>	<i>+ 390</i>
<i>Total recettes fiscales</i>	<i>+ 1.580</i>

(1) Carte nationale d'identité : 150 F (+ 30,4 %), carte de séjour : 200 F (+ 25 %).

(2) Droit porté à 200 F (+ 25 %).

(3) Conséquence de la "mesure tabac" qui elle-même est d'ordre réglementaire : hausse anticipée du prix industriel du tabac.

b) *Les recettes non fiscales : + 1.480 millions de francs*

Les recettes non fiscales ont été majorées de 1.480 millions de francs.

III. Augmentation des recettes non fiscales	millions de francs
• Produits et revenus du domaine de l'Etat (cessions d'immeubles)	+ 350
• Amendes, condamnations pécuniaires et pénalités (1)	+ 230
• Prélèvement sur le fonds de réserve et de garantie des caisses d'épargne	+ 800
• Prélèvement sur les réserves de la caisse nationale des télécommunications	+ 100
<i>Total recettes non fiscales</i>	<i>+ 1.480</i>

(1) Pénalités sur les chèques sans provision.

**2. Les prélèvements sur recettes : + 2.062 millions de francs**

Le prélèvement sur recettes au profit des collectivités locales a été majoré de 2.062 millions de francs, du fait essentiellement de l'abandon par le gouvernement d'une partie de son dispositif de non-compensation de la réduction de taxe professionnelle pour embauche et investissement (*article 32*).

IV. Prélèvement sur recettes	millions de francs
• Dotation globale de fonctionnement (1)	+ 88,9
• Dotation spéciale pour le logement des instituteurs (2)	+ 3,2
• Fonds national de péréquation à la taxe professionnelle (3)	- 1,2
• Dotation de compensation de la taxe professionnelle (4) (Art.32)	+ 1.971,3
<i>Total</i>	<i>+ 2.062</i>

(1) Correction technique.

(2) Dotation indexée sur la DGF.

(3) Effet de l'évolution des recettes nettes fiscales de l'Etat.

(4) Maintien d'une partie de la compensation supprimée par l'article 32 du texte initial du Gouvernement.

### 3. Les dépenses du budget général : + 439 millions de francs

Dès la fin de la première partie, l'Assemblée nationale a majoré le plafond des dépenses définitives de 439 millions de francs. Ces crédits nouveaux sont "régularisés" par les votes en seconde partie sur les fascicules budgétaires.

Dépenses ordinaires civiles (1)	millions de francs
• Aménagement du territoire	+ 30
• Anciens combattants	+ 125
• Charges communes (Plan Emploi)	+ 3.290
• Intérieur (dotation générale de décentralisation)	+ 17
<i>Total DO</i>	<i>+ 3.462</i>
<b>Dépenses civiles en capital</b>	
• Aménagement du territoire	+ 70
• Urbanisme logement	+ 197
• Charges communes (dotations en capital du secteur public) (2)	- 3.290
<i>Total CP</i>	<i>- 3.023</i>
<i>Total DO + CP</i>	<i>+ 439</i>

(1) Hors dégrèvement et remboursement.

(2) Les dotations en capital du secteur public sont désormais débudgétisées et financées sur les produits de cessions d'actifs publics.

### 4. Le bouclage : aggravation du déficit et cessions de titres du secteur public

Le jeu conjugué des augmentations de recettes nettes, de la majoration de prélèvement sur recettes et des dépenses nouvelles conduit à une aggravation du déficit budgétaire de 46 millions de francs, lequel est porté à 89,58 millions de francs.

Cette dérive n'est toutefois contenue que grâce à 3,3 milliards de francs de produits supplémentaires de cessions d'actifs publics inscrits au Compte de commerce n° 904-09 pour financer les dotations en capital du secteur public qui sont, à cette occasion, totalement débudgétisées.

Cette opération se déroule sans que le Parlement soit appelé à se prononcer explicitement, sinon sur la suppression des crédits inscrits au chapitre 54-90 du budget des charges communes.

En effet, ni le transfert de ces dotations en dépenses du compte 904-09, ni l'inscription d'un produit de même montant tiré de la vente de titres publics ne donnent lieu à un vote : le Parlement ne se prononçant que sur l'autorisation de découvert des Comptes de commerce.

**Impact résumé des modifications apportées  
par l'Assemblée nationale**

**Présentation budgétaire (millions de francs)**

**A. Recettes**

Recettes fiscales (1)	+ 975
Recettes non fiscales	+ 1.480
<i>Total recettes</i>	<i>+ 2.455</i>
<i>Prélèvement sur recettes</i>	<i>- 2.062</i>
<b>Total recettes nettes</b>	<b>+ 393</b>

**B. Dépenses**

Dépenses ordinaires civiles (2)	+ 3.462
Dépenses civiles en capital	- 3.023
<b>Total dépenses</b>	<b>+ 439</b>

**C. Solde**

<b>Aggravation du déficit</b>	<b>+ 46</b>
<b>Hors budget général</b>	
<i>Dotations en capital du secteur public</i>	<i>+ 3.290</i>
<i>Produits des cessions d'actifs publics</i>	<i>+ 3.290</i>

(1) Nettes de remboursement et dégrèvement.

(2) Hors remboursement et dégrèvement.

Au total, le financement des modifications adopté par l'Assemblée nationale confirme :

- que le bouclage ultime du budget repose effectivement sur des cessions d'actifs : cessions de titres du secteur public (+ 3.290 millions de francs) mais également cessions d'immeubles (+ 350 millions de francs inscrits en recettes non fiscales) soit au total 3.640 millions de francs, soit près de 60 % du financement ;

- que le gouvernement poursuit dans la voie des prélèvements divers : 800 millions de francs supplémentaires sur le fonds de réserve et de garantie des Caisses d'épargne portant ainsi à 12,7 milliards de francs la ponction en 1992 sur les fonds du livret A destinés au logement social ; 100 millions de francs sur les réserves de la Caisse nationale des télécommunications ;

- qu'il a recours pour le reste à un certain nombre de "recettes de poche" dont on ne peut guère dire qu'elles poursuivent un objectif de justice fiscale : droits de timbre sur les cartes d'identité, les cartes de séjour, droit d'examen du permis de conduire, pénalité sur les chèques sans provision ;

- qu'il accepte dès la fin de la discussion de la première partie du budget une légère dérive du déficit.

**La croissance des recettes budgétaires avant prélèvement s'établit à 58,4 milliards de francs dont 29 % est imputable à l'augmentation des seules recettes non fiscales (+ 16,9 milliards de francs).**

#### **B. A L'ISSUE DU VOTE SUR L'ENSEMBLE**

A l'issue de l'examen de la seconde partie du projet de loi, l'Assemblée nationale a majoré les crédits du budget général de 406 millions de francs, en sus de l'augmentation du plafond des charges déjà décidé en fin de première partie (+ 439 millions de francs).

Le déficit enregistre une dégradation supplémentaire de même montant.

Il s'établit dans le texte transmis au Sénat à 89.986 millions de francs, soit une aggravation de 451 millions de francs par rapport au projet initial du gouvernement.

**Majorations de crédits en deuxième délibération  
à l'Assemblée nationale**

(millions de francs)

<b>Budgets civils</b>	
Dépenses de fonctionnement (Titre III)	+ 162,49
Dépenses d'intervention (Titre IV)	- 18,66
<b>Total dépenses ordinaires</b>	<b>+ 143,83</b>
Dépenses d'investissement (Titre V)	+ 52,06
Subventions d'investissement (Titre VI)	+ 209,37
<b>Total dépenses en capital (C.P.)</b>	<b>+ 261,43</b>
<b>Total budget civils</b>	<b>+ 405,26</b>
<b>Budgets militaires</b>	
Dépenses d'investissement (Titre V)	- 79,5
Subventions d'investissement (Titre VI)	+ 80,0
<b>Total budgets militaires</b>	<b>- 0,5</b>
<b>Total budget général</b>	<b>+ 405,76</b>

## II. LES PROPOSITIONS DE VOTRE COMMISSION

Votre Commission vous propose d'adopter un amendement qui traduit sur l'article d'équilibre les priorités qui lui semblent commander la situation, tant de notre économie que de nos finances publiques. Contrairement à ce que considère M. Pierre Bérégovoy, ministre d'Etat, ministre de l'Economie et des Finances, pour qui «*il n'y a pas d'alternative possible*», elle estime en effet qu'une autre politique devrait être menée.

## A. AFFECTER LE PRODUIT DES PRIVATISATIONS AU DESENETTEMENT DE L'ETAT

Votre commission vous a proposé d'adopter un article additionnel permettant la reprise du programme de privatisations voté par le Parlement en juillet 1986.

Dans ce cadre, elle vous propose d'inscrire une recette de privatisations à hauteur de 40 milliards de francs. Un tel montant représente la cession complète au secteur privé d'une seule entreprise en 1992.

Votre Commission aurait souhaité pouvoir affecter le produit des privatisations à l'amortissement de la dette publique.

La clôture du compte d'affectation des produits de la privatisation l'en empêche et l'ordonnance organique relative aux lois de finances lui fait interdiction de rétablir ce compte d'affectation.

Ainsi, est-elle contrainte d'utiliser le cadre budgétaire actuel, quelles que soient ses imperfections.

Ainsi, le produit de 40 milliards de francs devra être inscrit en recette non fiscale de l'Etat (1).

Cette inscription peut résulter, à ce stade du débat, soit d'un versement direct, soit d'un reversement du Compte de commerce n° 904-09 (*Compte de gestion des titres du secteur public*) selon la position qui sera adoptée par le Sénat en seconde partie, lors de la discussion du fascicule "Comptes spéciaux du Trésor".

En effet, l'inéadéquation de ce Compte de commerce pour traiter des cessions de titres du secteur public est manifeste, à la fois quant à la définition des Comptes de commerce donnée par l'ordonnance organique relative aux lois de finances, et quant aux prérogatives du Parlement qui se prononce sur une simple autorisation de découvert (2).

Ce produit de privatisations, en recette non fiscale, aura pour effet de réduire d'autant le déficit budgétaire et donc le recours à des emprunts supplémentaires, générateurs d'une charge accrue de la dette pour les prochains exercices.

1. Ligne "Recettes diverses" (n° 0899) de la rubrique n° 8 "Divers" des recettes non fiscales.

2. Voir sur ces points l'excellent rapport de M. Emmanuel Hamel, Rapporteur spécial du budget des Comptes spéciaux du Trésor.

Ces opérations ne sauraient peser sur le marché financier puisque, précisément, elles interviennent aux lieux et places d'émissions d'emprunts publics.

Ainsi, les différences majeures existant entre les propositions de la Commission et la politique annoncée par le gouvernement de cessions minoritaires de titres publics sont au nombre de trois :

- une "vraie privatisation" s'oppose à la cession au jour le jour de fractions d'entreprises sur lesquelles l'Etat entend garder la mainmise ;

- une affectation exclusive au désendettement de l'Etat s'oppose à l'utilisation de la recette pour financer ses dépenses courantes ;

- une sollicitation inchangée de l'épargne privée par simple substitution de ventes d'actions à l'émission d'obligations s'oppose à une ponction accrue sur le marché, une première fois pour financer un déficit aggravé et une seconde fois au titre des cessions de titres publics affectés à des dépenses supplémentaires.

## B. LA DIMINUTION DES DEPENSES

L'amendement proposé par la Commission traduit également une volonté d'économies sur les dépenses de fonctionnement de l'Etat qui sont les seules dans le projet de budget à progresser nettement plus vite que l'inflation (+ 3,8 % contre + 2,8 %, soit un point de croissance en volume).

Dans un contexte de dégradation de la conjoncture économique, qui accroît mécaniquement le nombre des "bénéficiaires" des dépenses d'intervention, il ne paraît pas justifié que les dépenses de fonctionnement progressent plus rapidement que les dépenses d'intervention.

Ramener la progression des dépenses de fonctionnement au même rythme que celle des dépenses d'intervention, soit 2,1 % (1), se traduirait par une économie de 7,2 milliards de francs.

Certes, les dépenses de fonctionnement de l'Etat sont essentiellement des dépenses de rémunération, et une rigueur accrue dans les

1. Avant "plan emploi" financé en réalité par les cessions de titres du secteur public.

dépenses de fonctionnement se traduit nécessairement en termes de masse salariale de la fonction publique.

Mais, il ne s'agit, en aucune façon, de remettre en cause la portée des accords Durafour et Jospin, pour considérable que puisse être leur incidence financière, largement "pluriannuelle", au cours des futurs exercices budgétaires.

Il ne s'agit pas davantage de "fermer des écoles maternelles dans les départements", tant il est vrai que la désertification du territoire national est un problème majeur, et que la politique d'aménagement du territoire passe d'abord par le maintien des "services de proximité".

En revanche, il s'agit d'envisager la suppression de postes en administration centrale, dès lors qu'ils correspondent à des compétences exercées soit au niveau des collectivités locales, soit au niveau européen, et dès lors que ces transferts de compétences s'accompagnent d'un transfert de moyens. Aucun pays qui entend préserver une économie compétitive et un état efficace ne peut supporter que trois personnes exercent durablement la même fonction.

Un tel effort d'économie peut être comparé aux annulations de crédits opérées par le passé à l'initiative du gouvernement.

**En 1989, 25,2 milliards de francs de crédits ont été annulés au budget général, soit en cours d'année (crédits "devenus sans objet")<sup>(1)</sup>, soit en loi de règlement (crédits "inutilisés").**

**En 1990, dans l'attente du projet de loi de règlement qui ne sera déposé qu'au mois de décembre 1991, les seules annulations de crédits "sans objet" opérées en cours d'année se sont élevées à 13,9 milliards de francs<sup>(2)</sup>.**

**En 1991, dans l'attente du projet de loi de finances rectificative, dont le dépôt n'est prévu que fin novembre, et de l'arrêté d'annulation qui lui sera contemporain, les annulations de crédits déjà réalisées s'élèvent à 10,2 milliards de francs<sup>(3)</sup>.**

**Au total, votre Commission propose de réduire le plafond des dépenses ordinaires civiles de 7,2 milliards de francs.**

*(2) Arrêtés d'annulations des 30 mars, 27 septembre et 19 novembre 1990.*

*(3) Arrêté d'annulation du 9 mars 1991.*

*1. Arrêtés d'annulations des 30 mars, 8 septembre et 22 novembre 1989 pris en application de l'article 13 de l'ordonnance organique.*

Cet abattement sera complété par les économies que les rapporteurs spéciaux de la Commission proposeront au cours de la discussion de la seconde partie du projet de loi de finances sur les crédits qu'ils sont chargés d'examiner.

L'amendement présenté par la Commission, dès l'article d'équilibre, permet de financer un certain nombre d'allègements fiscaux.

Toutefois, la procédure budgétaire imposera de gager ces amendements de diminution des recettes. Il appartiendra au gouvernement, qui seul peut le faire, de supprimer ces gages formels pour tenir compte du nouvel équilibre du projet de budget proposé par la Commission.

**Décision de la Commission : Votre Commission vous propose d'adopter l'article d'équilibre ainsi amendé (1).**

*(1) L'article d'équilibre fera en outre l'objet d'un amendement de coordination pour traduire les votes du Sénat sur les différents articles de la première partie.*

## EXAMEN EN COMMISSION

Réunie le 14 novembre 1991, sous la présidence de **M. Christian Poncelet**, président, la commission a procédé à l'examen des articles de la première partie du projet de loi de finances pour 1991 sur le rapport de **M. Roger Chinaud**, rapporteur général.

Elle a adopté conforme l'article 1er (autorisation de percevoir les impôts existants) et l'article 2 (barème de l'impôt sur le revenu et mesures d'accompagnement).

Après intervention de **MM. Jacques Oudin, Geoffroy de Montalembert, Paul Caron, Bernard Barbier, Pierre Croze et Christian Poncelet**, président, elle a adopté après l'article 2 un amendement de **M. Roger Chinaud**, rapporteur général, insérant un article additionnel tendant à autoriser les entreprises individuelles à constituer une provision pour investissement déductible de leurs résultats imposables.

Elle a ensuite adopté conformes les articles 3 (étalement de l'imposition des primes de mobilité versées aux salariés), 4 (assouplissement du régime fiscal de l'aide aux chômeurs créateurs d'entreprises), 5 (amélioration des incitations fiscales à l'acquisition de logements neufs à usage d'habitation principale), 5 bis (donation et legs faits aux musées gérés par des collectivités territoriales), 6 (amélioration des dispositions relatives à la réduction d'impôt pour investissement locatif), 7 (pérennisation des mesures d'allègement de la taxe d'habitation) et 7 bis (limitation de l'exonération des plus-values réalisées lors de la cession d'actifs immobiliers constituant la résidence en France de Français domiciliés hors de France).

A l'article 8 (réduction du taux de l'impôt sur les sociétés sur les bénéfices distribués et de celui des acomptes), après intervention de **MM. Pierre Croze, Jacques Oudin, Maurice Blin, Paul Loridant et Jean Arthuis**, elle a adopté six amendements.

Le premier amendement, sur proposition de **MM. Roger Chinaud**, rapporteur général, **Jean Arthuis** et **Jacques Oudin**, tend à élargir le champ d'application du taux d'acompte réduit de 33,1/3 % aux sociétés contrôlées par un holding familial.

A l'initiative de **M. Jacques Oudin**, elle a retenu un deuxième amendement tendant à ouvrir, aux entreprises du secteur du bâtiment, le dispositif prévu en faveur des petites et moyennes entreprises industrielles.

Sur proposition de **M. Roger Chinaud, rapporteur général**, elle a adopté quatre amendements ayant pour objet, d'une part, de limiter à l'année 1992 la durée d'application du système de double taux d'acomptes, et donc de prévoir dès maintenant que les versements effectués en 1993 seraient calculés sur la base d'un taux de 34 %, d'autre part, de donner un caractère provisoire aux dispositions restrictives concernant le régime de modulation des acomptes et la tolérance du dixième.

Après l'article 8 (réduction du taux de l'impôt sur les sociétés sur les bénéfices distribués et de celui des acomptes), elle a adopté un amendement proposé par **M. Roger Chinaud, rapporteur général**, ainsi que **MM. Jacques Oudin et Geoffroy de Montalembert**, tendant à étendre le champ d'application du crédit d'impôt recherche aux dépenses d'innovation et de collection engagées par les entreprises.

A l'article 9 (taux d'imposition des plus-values à long terme des sociétés), elle a adopté un amendement sur proposition de **M. Roger Chinaud, rapporteur général**, tendant à maintenir les parts de fonds communs de placement à risque dans le cadre du régime de plus ou moins-values à long terme des sociétés. **MM. Maurice Blin et Paul Caron** ont à cette occasion déploré la rétroactivité de la mesure d'alourdissement fiscal définie par l'article 9.

La commission a adopté l'article 10 (réforme du droit d'apport).

Après intervention de **MM. Roland du Luart, Geoffroy de Montalembert et Paul Caron**, la commission a ensuite adopté une nouvelle rédaction du paragraphe II de l'article 10 bis (dégrèvement de la taxe foncière sur les propriétés non-bâties pour certains éleveurs), afin de porter à 100 % des parts départementale et régionale de la taxe foncière sur les propriétés non bâties, le dégrèvement dont bénéficieront en 1992 les agriculteurs dont les revenus ont été inférieurs à la moyenne en 1991, et à 50 % l'allègement au profit des agriculteurs dont les revenus ont été compris entre la moyenne nationale et 125 % de celle-ci en 1991.

**Au cours d'une seconde séance tenue dans l'après-midi, la commission a poursuivi l'examen des articles de la première partie du projet de loi de finances, sur le rapport de M. Roger Chinaud, rapporteur général.**

Elle a adopté l'article 11 (aménagement des règles de rappel des donations antérieures pour l'application de droits de mutation à titre gratuit).

Après l'article 11, sur proposition de son rapporteur général et de **M. Roland du Luart**, la commission a adopté un article additionnel tendant à doubler les limites de la déduction pour autofinancement que les agriculteurs peuvent constituer, tout en prévoyant que les bases amortissables ne seront pas réduites à due concurrence.

Elle a adopté les articles 12 (allègement des droits sur les cessions de fonds de commerce), 13 (suppression du plafond des comptes courants bloqués d'associés) et 14 (aménagement du régime d'imposition des plus-values d'apport en société).

Après l'article 14 (aménagement du régime d'imposition des plus-values d'apport en société), elle a adopté, sur proposition des membres du groupe de l'union centriste, un amendement tendant à limiter l'imposition sur les plus-values réalisées sur cessions de titres de sociétés non cotées par les personnes détenant moins de 25 % des parts du capital aux plus-values acquises sur les titres détenus depuis moins de cinq ans.

Après intervention de **MM. Jacques Oudin, Jean Arthuis, René Monory et Maurice Blin**, elle a adopté l'article 15 (unification des taux des plus-values à long terme des entreprises soumises à l'impôt sur le revenu).

Avant l'article 16 (amortissement exceptionnel des véhicules électriques), sur proposition de M. Roger Chinaud, rapporteur général, et après intervention de **MM. Christian Poncelet, président, et René Monory**, elle a adopté un article additionnel tendant à ramener dès 1992 le taux de l'impôt de bourse à 1 p.1000, quel que soit le montant de la transaction.

Elle a adopté l'article 16 (amortissement exceptionnel des véhicules électriques).

A l'article 17 (remplacement des dégrèvements d'office d'impôts locaux par une exonération), elle a adopté un amendement de suppression de cet article, sur proposition du rapporteur général, de **MM. Paul Caron, Bernard Barbier et Roland du Luart**.

Elle a adopté l'article 18 (aménagement des droits d'enregistrement sur les actes des huissiers de justice) après intervention de **M. Christian Poncelet, président, René Monory, Maurice Blin et Louis Perrein**.

Sur proposition de **M. Roland du Luart** et après intervention de **M. Louis Perrein et M. André-Georges Voisin**, elle a adopté après l'article 18 un article additionnel tendant à assujettir au taux réduit de T.V.A. les prestations d'enlèvement des ordures réalisées dans le cadre des services publics locaux.

A l'article 18 bis (taxe sur la valeur ajoutée applicable aux opérations portant sur les oeuvres d'art originales d'artistes vivants) elle a adopté l'amendement proposé par le rapporteur général tendant à supprimer l'article 3 de la loi du 26 juillet 1991 portant diverses dispositions d'ordre économique et financier, qui excluait la possibilité de taxation forfaitaire à la T.V.A. pour l'ensemble des opérations portant sur des oeuvres d'art originales.

Après l'article 18 bis, elle a également, sur proposition du rapporteur général et après intervention de **MM. Roland du Luart et Geoffroy de Montalembert**, adopté un amendement tendant à ramener à 15 % jusqu'au 31 décembre 1995, le taux de T.V.A. applicable aux produits de l'horticulture et de la sylviculture précédemment porté à 18,6 % par la loi du 26 juillet 1991 portant diverses dispositions d'ordre économique et financier.

La commission a ensuite adopté conforme l'article 19 (assujettissement au droit de mutation à titre onéreux des ventes aux enchères publiques de meubles) .

A l'article 20 (réduction du taux de la taxe sur les conventions d'assurances applicable à certains contrats), elle a, sur proposition de **M. Roger Chinaud, rapporteur général**, adopté un amendement tendant à diminuer encore le taux de la taxe sur les conventions d'assurance et à avancer la date d'application de cette mesure.

Puis la commission a adopté un amendement du rapporteur général tendant à supprimer l'article 21 (modification du tarif de la taxe intérieure de consommation applicable au gazole).

Elle a ensuite adopté conformes les articles 22 (taxation au taux des taxes applicables au supercarburant plombé des produits employés ou vendus pour des usages non autorisés), 22 bis (relèvement de l'abattement applicable pour le calcul du droit de bail) et 23 (aménagement du régime du perfectionnement actif).

A l'article 23 bis (exonération de la taxe intérieure de consommation sur les produits pétroliers applicable aux esters d'huile de colza et de tournesol), la commission, sur proposition de **MM. Roland du Luart et Bernard Barbier**, a adopté un amendement élargissant le champ de l'exonération de taxe intérieure sur les produits pétroliers et l'ensemble des utilisations des esters, après intervention de **MM. Pierre Croze et Philippe Adnot**.

Puis la commission a adopté conformes les articles 24 (relèvement du plafond de l'abattement de 20 % accordé aux adhérents des centres de gestion et associations agréés), 25 (relèvement des taux du droit de francisation et de navigation) et 26 (reconduction du régime fiscal des entreprises de presse).

La commission a adopté un amendement de suppression de l'article 27 (reconduction du prélèvement sur les entreprises pétrolières) sur proposition de **M. Bernard Barbier**.

Elle a ensuite adopté l'article 28 (actualisation du barème de l'impôt de solidarité sur la fortune) après intervention de **MM. Jacques Oudin et René Monory**.

A l'article 29 (hausse du droit de consommation sur les tabacs), la commission a adopté l'amendement de suppression proposé par M. Roger Chinaud, rapporteur général. Cette suppression a pour objet de faire rentrer immédiatement en application l'augmentation des droits de consommation sur le tabac prévue par la loi de finances pour 1991.

La commission a ensuite adopté conformes les articles 29 bis (majoration de la taxe sur les messageries dites "roses"), 29 ter (majoration des droits de timbre de dimension), 29 quater (majoration des droits de timbre - cartes d'identité et de séjour -), 29 quinquies (majoration du droit d'examen pour l'obtention du permis de conduire) et 29 sexies (majoration du tarif du droit fixe d'enregistrement).

Puis elle a, sur proposition de M. Roger Chinaud, rapporteur général, adopté un amendement de suppression de l'article 30 (relèvement de la taxe sur les bureaux en Ile-de-France).

A l'article 31 (versements des exploitants publics La Poste et France Telecom), elle a adopté un amendement proposé par M. Roger Chinaud, rapporteur général, tendant à ajuster la contribution de La Poste et France Telecom aux seules dépenses inscrites au budget du ministère des Postes et Télécommunications

A l'article 32 (aménagement de la dotation de compensation de la taxe professionnelle), elle a également adopté l'amendement de suppression proposé par M. Roger Chinaud, rapporteur général, ainsi que MM. Paul Caron, Ernest Cartigny, Paul Girod, Robert Vizet, Bernard Barbier et Roland du Luart.

Elle a ensuite adopté l'amendement de suppression de l'article 36 (ajustement du montant de T.V.A. affecté au B.A.P.S.A.) proposé par le rapporteur général, ainsi que par MM. Paul Caron, Bernard Barbier et Roland du Luart.

A l'article 37 (relèvement du tarif et aménagement du recouvrement de la taxe de sûreté sur les aéroports), sur proposition de M. Roger Chinaud, rapporteur général, elle a adopté un amendement supprimant la majoration du tarif de la taxe de sûreté sur les aéroports.

Elle a adopté conforme l'article 38 (majoration des rentes viagères).

Avant l'article 39 (prorogation du délai prévu à l'article 4 de la loi du 2 juillet 1986 autorisant le Gouvernement à prendre diverses mesures d'ordre économique et financier), elle a adopté un amendement de M. Roger Chinaud, rapporteur général, tendant à proroger le délai fixé par la loi du 2 juillet 1986 autorisant le Gouvernement à procéder à des privatisations.

A l'article 39 (équilibre général du budget), la commission a adopté l'amendement proposé par M. Roger Chinaud, rapporteur général, traduisant les décisions prises par la commission des finances (prise en compte du produit des privatisations et réduction de 7,2 milliards de francs des dépenses de fonctionnement).

Enfin, la commission a décidé **d'adopter l'ensemble des articles de la première partie** ainsi amendés.