

N° 192

—
SÉNAT

PREMIÈRE SESSION ORDINAIRE DE 1994-1995

Annexe au procès-verbal de la séance du 21 décembre 1994

AVIS

PRÉSENTÉ

au nom de la commission des Finances, du contrôle budgétaire et des comptes économiques de la Nation (1) sur le projet de loi, ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE APRÈS DÉCLARATION D'URGENCE de modernisation de l'agriculture.

Par M. Roland du LUART,

Sénateur.

(1) Cette commission est composée de MM. Christian Poncelet, président, Jean Cluzel, Paul Girod, Jean Clouet, Jean-Pierre Masseret, vice-présidents, Jacques Oudin, Louis Perrein, François Trucy, Robert Vizet, secrétaires, Jean Arthuis, rapporteur général, Philippe Adnot, René Ballayer, Bernard Barbier, Jacques Baudot, Claude Belot, Mme Maryse Bergé-Lavigne, MM. Maurice Blin, Camille Cabana, Ernest Cartigny, Auguste Cazalet, Michel Charasse, Jacques Chaumont, Henri Collard, Maurice Couve de Murville, Pierre Croze, Jacques Delong, Mme Paulette Fost, MM. Henry Goetschy, Emmanuel Hamel, Alain Lambert, Tony Larue, Paul Loridant, Roland du Luart, Philippe Marini, Gérard Miquel, Michel Moreigne, Jacques Mossion, René Régnauld, Michel Sergent, Jacques Sourdille, Henri Torre, René Tréguët, Jacques Valade

Voir les numéros .

Assemblée nationale (10ème législ.) 1610, 1687, 1686, 1711 et T. A. 290.

Sénat : 89 et 149 (1994-1995).

Agriculture.

SOMMAIRE

	<u>Pages</u>
INTRODUCTION	5
EXAMEN DES ARTICLES	9
<i>Article additionnel avant l'article 7 :</i> Aide à la constitution de sociétés civiles agricoles	9
<i>Article 8 bis :</i> Exonération du droit de timbre de dimension	11
<i>Article 9 :</i> Dispositions fiscales en faveur de la mise en société d'une exploitation agricole	13
<i>Article 9 bis :</i> Evaluation des stocks à rotation lente de vins et spiritueux	24
<i>Article additionnel après l'article 9 bis :</i> Lissage de la valeur des stocks à rotation lente	26
<i>Article 9 ter :</i> Réduction d'impôt au titre des souscriptions en numéraire au capital de sociétés non cotées	27
<i>Article 12 bis :</i> Rapport au Parlement sur l'allègement du coût fiscal de la transmission	28
<i>Article 13 :</i> Réduction des droits de mutation à titre onéreux pour les jeunes agriculteurs	31
<i>Article 14 :</i> Dégrèvement de 50 % de la taxe foncière sur les propriétés non bâties pour les jeunes agriculteurs	34
<i>Article 14 bis :</i> Prorogation de l'abattement d'impôt sur le revenu applicable aux jeunes agriculteurs	36

<i>Article 14 ter :</i> Détermination de la période de cinq ans visée à l'article 73 B du code général des impôts	37
<i>Article 15 :</i> Règles d'imputation du déficit agricole sur le revenu global	39
<i>Article additionnel après l'article 15 :</i> Simplification des obligations déclaratives des agriculteurs pluriactifs	42
<i>Article 18 :</i> Simplification administrative dans le secteur viti-vinicole	44
<i>Article 19 II et III :</i> Dégrèvement de taxe sur le foncier non bâti au profit des associations foncières pastorales	46
<i>Article 26 bis :</i> Amortissement exceptionnel des investissements de mise aux normes des bâtiments d'élevage	48
<i>Article 27 bis :</i> Extension de l'exonération de taxe professionnelle à certains groupements d'employeurs	50
<i>Article 35 :</i> Déduction du revenu implicite du capital foncier de l'assiette des cotisations sociales agricoles	52
LISTE DES AMENDEMENTS ADOPTES PAR LA COMMISSION .	57

Mesdames, Messieurs,

Le projet de loi de modernisation de l'agriculture ne comprend pas -stricto sensu- de volet fiscal autonome. En revanche, il est riche de nombreuses dispositions, de nature fiscale, mises au service de grands objectifs : installation des jeunes, allègement des charges, développement maîtrisé de la formule sociétaire. Il ne propose donc pas de moderniser la fiscalité agricole, une entreprise propre à décourager les meilleures volontés.

De savants et copieux ouvrages sont consacrés à cette fiscalité. La description de l'existant épuise souvent l'auteur qui n'a plus d'autre ressort, en guise de conclusion, que de préconiser une "réforme d'ensemble ambitieuse et réaliste". Reconnaissons que la situation n'est pas simple. Le secteur de l'agriculture connaît :

- 3 définitions différentes de l'activité agricole (civile, fiscale et sociale)

- 4 types principaux de société civile (EARL, GAEC, SCEA, GFA) qui se ramifient en de nombreuses sous-types (EARL de famille, GAEC père fils, GFA exploitant...)

- 4 modes d'imposition (forfait collectif, transitoire, réel simplifié, réel normal)

- de multiples options fiscales (inscription ou non des terres au bilan, lissage ou non des revenus sur trois ans,...)

- des régimes dérogatoires (déduction pour investissement stocks à rotation lente, installation des jeunes, droits d'enregistrement).

Cette spécificité est la résultante d'une sédimentation historique, d'une idéologie vivace et d'une singularité économique.

La singularité économique est incontestable. Au plan micro-économique elle repose sur quatre piliers : forte capitalisation, fort pourcentage d'immobilisations non amortissables, faiblesse du revenu de longue période, erratisme de ce revenu. Ces caractéristiques appellent un traitement fiscal particulier. La question centrale est -bien entendu- de mesurer l'adéquation de ce traitement à la spécificité de l'activité agricole. Les opinions sont diverses :

- les élus locaux observent la baisse tendancielle du produit de la taxe sur le foncier non bâti et commencent à s'interroger sur l'opportunité de soumettre à la taxe professionnelle de droit commun certaines activités agricoles.

- les professions artisanales et commerciales, inquiètes du développement de la pluriactivité, réclament avec insistance l'extension à leur profit de quelques articles du code général des impôts. Elles font en outre valoir qu'elles ne disposent ni de prix garantis ni de débouchés automatiques (organisations communes de marché).

- le ministère du budget est bien conscient de la nécessité d'alléger les charges (fiscales) des exploitations, mais il entre dans son rôle de rappeler la première fonction de la fiscalité : être productive pour l'Etat.

L'équilibre compensations/contraintes ne peut qu'être instable. Instabilité accentuée par la multiplicité des objectifs de notre politique agricole : compétitivité au plan mondial, aménagement et occupation de l'espace, accompagnement social d'ajustements étalés dans le temps.

Le projet de loi soumis à notre examen illustre clairement la pluralité de ces objectifs qu'il s'efforce de concilier. L'horizon est toutefois trop flou pour qu'il puisse être question -aujourd'hui- de réfléchir à une modernisation d'ensemble d'une fiscalité agricole qui puisse allier simplicité, équité et rendement. Le Parlement est donc appelé, pour quelque temps encore, à poursuivre son oeuvre de dentelière, au fil des projets de loi de finances et des grandes lois agricoles.

Le projet de loi de modernisation agricole s'efforce, avec pragmatisme, d'améliorer les dispositifs existants.

Pour favoriser l'installation des jeunes, il nous propose des mesures relatives à la réduction de 50 % de la TFNB (Art. 14), au mode de calcul de la période pendant laquelle ces exploitants bénéficient d'un abaissement de leur cotisation d'impôt sur le revenu (Art. 9 II bis, 14 bis, 14 ter), à l'abaissement de la taxe départementale de publicité foncière (Art. 13). Ces dispositions viennent en complément de l'effort fiscal (et social, par le biais du BAPSA) déjà consenti par l'Etat et par la profession agricole.

Pour limiter les charges d'exploitation, il contient une proposition très importante (Article 35) visant à ne plus prélever de cotisations sociales sur les revenus du capital foncier d'exploitation, ainsi que d'autres propositions plus ciblées (Art. 9 bis, 26 bis et 27 bis).

Pour rendre moins pénalisant le recours à la formule sociétaire, il prévoit toute une batterie de mesures spécifiques judicieusement choisies (Art. 8 bis, Art. 9).

Enfin, pour ne pas entraver le développement indispensable de la pluriactivité, il aménage opportunément le droit social en vigueur et, plus marginalement, la fiscalité (Art. 15).

Votre commission des Finances, qui n'est saisie que pour avis, reconnaît volontiers la pertinence de la démarche et l'opportunité des mesures envisagées, dont le coût est significatif. (400 millions de francs -et peut être le double à terme- pour l'article 35, 300 millions de francs pour l'allègement du foncier non bâti et pour les simplifications liées à la mise en société). Elle tient toutefois à rappeler, avec quelque solennité, les pertes de recettes professionnelles qui en résulteront pour le BAPSA, dont l'exécution en 1994 fait apparaître un déficit de 1,8 milliard de francs.

En revanche, votre commission des Finances constate que pour diverses raisons, certaines réflexions présentées par le ministre de l'agriculture lors du débat du 18 mai dernier, n'ont pu être menées à leur terme. M. Jean Puech avait alors déclaré :

"En particulier, pour contribuer à cette relance de l'investissement productif, ne serait-il pas utile que nous cherchions à évaluer l'impact réel des systèmes d'amortissement des investissements en agriculture ?

Plusieurs autres propositions méritent attention : la mise en oeuvre d'un mécanisme d'exonération progressive des plus-values professionnelles ; l'amélioration des règles de traitement fiscal des plus-values latentes sur les stocks à rotation lente ; la modernisation du régime simplifié de la TVA agricole, grâce à l'abaissement progressif du seuil d'assujettissement ; le renforcement de l'incitation à l'assurance pour certains risques agricoles."

Soucieuse de ne pas bouleverser l'architecture d'un texte cohérent et ménagère des deniers publics, votre commission des Finances a souhaité néanmoins rendre plus efficaces les mécanismes fiscaux mis en débat. Elle entend également compléter le projet sur certains points précis. Elle vous proposera donc à ce titre :

- une incitation au passage en société soigneusement ciblée ;
- une extension de la réduction des droits d'enregistrement aux acquéreurs de biens ruraux les donnant à bail à long terme à un jeune qui s'installe ;
- la tenue d'une seule comptabilité TVA pour les agriculteurs pluriactifs ;
- un lissage de la valeur des stocks à rotation lente.

* * *

Réunie le mercredi 21 décembre 1994, sous la présidence de M. Christian Poncelet, président, puis de M. Paul Girod, vice-président, votre commission des Finances a adopté l'ensemble des amendements présentés par son rapporteur pour avis. Elle a en outre tenu à souligner notamment :

- la nécessité d'une juste compensation des pertes de ressources des collectivités locales et des caisses de mutualité sociale agricole.
- l'impératif d'une concurrence équitable entre les agriculteurs pluriactifs, les artisans et les commerçants.
- son objectif de parvenir à une harmonisation des taux des droits d'enregistrement.
- son souci de maintenir l'apport de capitaux extérieurs à la profession agricole pour financer l'acquisition du foncier.
- son intention de poursuivre une réflexion sur les objectifs et les modalités d'une réforme d'ensemble de la fiscalité agricole.

EXAMEN DES ARTICLES

ARTICLE ADDITIONNEL AVANT L'ARTICLE 7

Aide à la constitution de sociétés civiles agricoles

Commentaire : cet article additionnel vise à favoriser la mise en société d'exploitations agricoles lorsque la société est soumise à un régime réel d'imposition.

L'objectif du projet de loi est de favoriser la mise en société d'exploitations agricoles. L'exposé des motifs du projet de loi indique sur ce point qu'il vise à *"faciliter le développement du cadre sociétaire, qui est souvent bien adapté, dans ses différentes formes juridiques, aux enjeux d'avenir des entreprises agricoles."*

"Pour cela, il est en particulier proposé la levée d'un certain nombre de blocages dans le domaine fiscal et l'extension des aides économiques, dont bénéficient les exploitants individuels, aux sociétés, dès lors qu'elles sont détenues majoritairement par des agriculteurs."

L'évolution récente du droit fiscal permet un passage de la forme individuelle vers la forme sociétaire sans "frottement" fiscal (suppression des droits d'apport, lissage des plus-values, avoir fiscal à 100 %). Le seul coût résiduel est celui du droit fixe d'enregistrement de 500 francs. Les autres coûts sont non fiscaux (coût du conseil). Toutefois cette réalité récente n'est pas toujours clairement perçue. Il appartient au législateur de participer à cette prise de conscience.

Depuis leur création, les GAEC bénéficient d'un régime particulier d'aide à la constitution. L'article 30 du décret n° 85-1144 du 30 octobre 1985 prévoit qu'ils *"peuvent bénéficier d'une aide de démarrage destinée à alléger leurs charges de constitution et de première gestion"*. Le montant de cette aide est loin d'être négligeable, puisqu'il atteignait en 1980, à titre de rappel, 18.500 francs (GAEC partiels, GAEC à deux, autres qu'entre un père et son descendant). Cette aide est justifiée, mais il convient de l'étendre aux autres sociétés civiles agricoles, pratiquement inexistantes lorsque les GAEC ont été institués.

Toutefois, votre commission n'entend pas étendre le bénéfice d'une aide de l'Etat aux sociétés qui ne sont pas soumises à un régime réel d'imposition, en concordance avec ce qui vient d'être décidé par le vote de la loi dite "Madelin". Cette loi est d'ailleurs plus restrictive puisqu'elle interdit même la constitution de sociétés soumises à un régime forfaitaire d'imposition (article 29 de la loi n° 94-126 du 11 février 1994), à l'exception précisément des sociétés civiles agricoles, qui peuvent ainsi continuer à bénéficier d'un forfait BIC à raison de leurs recettes commerciales accessoires. Cette exception résulte du vote d'un amendement présenté par votre rapporteur pour avis.

Il serait donc opportun de poser le principe d'une aide de l'Etat à la constitution de sociétés civiles agricoles, afin de tenir compte de leurs spécificités et d'encourager la forme sociétaire quand elle est souhaitable. Les dispositions de l'article 40 de la Constitution s'y opposent. Votre commission vous propose donc une solution alternative. Un abattement de 5.000 francs serait opéré sur le montant de l'impôt sur le revenu des exploitants individuels faisant apport de leur exploitation à une société civile. Il ne concerne pas les exploitations directement constituées sous forme sociétaire. Il ne concerne pas les forfaitaires qui, pour passer en société, devront se soumettre à un régime réel d'imposition. Il est donc soigneusement ciblé.

Décision de la commission : votre commission vous propose d'adopter cet article additionnel dans la rédaction qu'elle vous soumet.

ARTICLE 8 bis

Exonération du droit de timbre de dimension

Commentaire : Cet article vise à exonérer du droit de timbre de dimension les actes constatant la formation de sociétés civiles agricoles.

L'article 899 du C.G.I. assujettit au timbre de dimension un certain nombre d' "actes et écrits". Toutefois, l'article 902 du même code en exonère les "actes constatant la formation de sociétés en nom collectif, en commandite simple, à responsabilité limitée et par actions".

Sous quelques réserves, d'une précision centimétrique confondante, les tarifs du timbre sont globalement les suivants :

Dimension du papier (en mètre)		Tarif
Hauteur	Largeur	
0,42	0,594	136 F
0,297	0,42	68 F
0,297	0,21	34 F

L'Assemblée nationale a ajouté aux sociétés bénéficiant de l'exonération les "sociétés d'exploitation agricoles à forme civile", visant sans doute ainsi les sociétés civiles d'exploitation agricole. Le gouvernement a accepté cet amendement d'origine parlementaire, qui préfigure pour partie les conclusions du rapport prévu à l'article 7 bis (avantages et inconvénients du caractère civil de l'exploitation agricole). Selon le ministre de l'agriculture, "il ne s'agit pas là d'une "petite" mesure, puisqu'elle pèse tout de même quelques millions".

Elle semble toutefois difficilement chiffrable, et d'une portée assurément modeste.

Votre rapporteur constate que ladite mesure constitue effectivement un "plus" pour les sociétés agricoles, qui se singularisent ainsi par rapport aux autres sociétés civiles. Il appartiendra au gouvernement de se prononcer, le cas échéant, sur les demandes reconventionnelles de ces mêmes sociétés civiles.

Décision de la commission : sous réserve d'un amendement de précision, votre commission a émis un avis favorable à l'adoption de cet article.

ARTICLE 9

Dispositions fiscales en faveur de la mise en société d'une exploitation agricole

Commentaire : cet article contient plusieurs dispositions visant à supprimer certains obstacles de nature fiscale pénalisant la mise en société d'une exploitation agricole.

I - REPORT SUR CINQ ANS DE LA TAXATION DES PROFITS SUR STOCKS À ROTATION LENTE APPORTÉS À UNE SOCIÉTÉ COMMERCIALE

Depuis 1984, les exploitants agricoles assujettis à un régime réel d'imposition bénéficient d'un régime particulier de valorisation des stocks. L'article 72 B du code général des impôts permet en effet de "bloquer" la valeur de ces stocks jusqu'au moment de la vente, tout en conservant la déductibilité annuelle des frais exposés pour leur conservation et leur entretien. Il s'agit d'un avantage en trésorerie qui permet de tenir compte de la spécificité des stocks à rotation lente (animaux reproducteurs, alcools,...). Cet avantage est d'autant plus appréciable que l'inflation est forte.

Lorsque cet exploitant fait apport de ses stocks à une société non passible de l'impôt sur les sociétés, il bénéficie d'un régime particulier d'imposition des bénéfices engendrés par la réévaluation des stocks à leur valeur vénale. En effet le d du 3 de l'article 210 A du code général des impôts prévoit une réintégration sur cinq ans des plus-values dégagées lors de l'apport de biens amortissables. Cette réintégration n'est toutefois possible que si les conditions fixées par l'article 151 octies sont respectées. Pour l'application de cette disposition, les stocks sont donc assimilés à des biens amortissables.

La disposition votée par l'Assemblée nationale permet à un exploitant agricole de bénéficier de ce régime particulier lorsqu'il fait apport de son exploitation à une société de capitaux imposable

à l'impôt sur les sociétés. Cette mesure est limitée puisque ces sociétés sont peu nombreuses, mais elle traduit un infléchissement de doctrine qu'il convient de saluer. Comme le signale le rapporteur au fond de l'Assemblée nationale, *"cette discrimination selon le statut de la société bénéficiaire de l'apport s'explique par le fait qu'encore naguère les exploitants agricoles soumis à l'impôt sur les sociétés étaient considérés comme quasiment des non-sujets. Ils ne devaient pas bénéficier des avantages des sociétés civiles ou des groupements agricoles, qui étaient considérés comme la forme normale de l'exploitation agricole sous le statut de personne morale de droit privé."*

Le I du présent article supprime cette différence de traitement, ce qui permet de neutraliser au titre de la fiscalité des plus-values sur les apports le statut de société commerciale d'un exploitant."

Selon le rédacteur du feuillet rapide Francis Lefebvre 48/94 : *"la mesure proposée n'affecterait en rien le report de taxation déjà prévu pour les profits sur stocks constatés lors d'un apport en société réalisé dans les conditions prévues par l'article 151 octies du CGI, que la société relève de l'impôt sur le revenu ou de l'impôt sur les sociétés. Ce dernier dispositif concerne tous les stocks et non pas seulement les stocks à rotation lente. Il permet à l'apporteur d'échapper à l'imposition immédiate des profits afférents aux stocks à condition que la société bénéficiaire de l'apport reprenne les stocks à son actif pour leur valeur comptable au dernier bilan de l'entreprise apporteuse. C'est la société qui est imposée ultérieurement lors de la cession des stocks en cause (BIC-VII 7827 s). Les contribuables auraient donc à l'avenir le choix entre les deux mécanismes pour les apports à une société soumise à l'impôt sur les sociétés comprenant des stocks à rotation lente"*.

Le choix ouvert par la présente disposition apparaît toutefois plus intéressant a priori.

II - EXTENSION DU TRAITEMENT FISCAL DE LA DPI (DÉDUCTION POUR INVESTISSEMENT) A TOUTES LES SOCIÉTÉS CIVILES AGRICOLES CONSTITUÉES PAR L'APPORT D'UNE EXPLOITATION AGRICOLE

L'article 72 D du code général des impôts est une mesure d'aide aux investissements spécifique au secteur agricole. D'autres secteurs d'activité (artisanat, professions libérales...) en revendiquent l'extension à leur profit.

Cet article 72-D dispose que le bénéfice annuel peut être minoré d'un montant prédéterminé. Ce montant est ensuite au choix de l'exploitant, soit réintégré au bénéfice au terme d'un délai de cinq ans, soit il vient en déduction de la dotation aux amortissements de biens achetés ou créés, soit il est définitivement acquis si l'exploitant choisit de l'affecter à des stocks à rotation lente. Dans ce dernier cas, il ne s'agit donc plus d'un simple avantage en trésorerie. Comme le fait observer notre collègue député Yves Rispat dans son excellent rapport budgétaire sur le BAPSA, cette déduction -qui minore également l'assiette des cotisations sociales agricoles lorsqu'elle est définitive- a été sensiblement renforcée sur la période récente :

	Modalités	Montant maximal (en francs)
Situation en 1991	10 % sur les 200.000 premiers francs de revenu	20.000
LFR 1991 (effet en 1992)	20 % sur les 150.000 premiers francs de revenu	30.000
LFI 1993	20 % sur les 150.000 premiers francs de revenu + 10 % sur la tranche de revenus 150.000-450.000	60.000
Première LFR 1993	30 % sur les 150.000 premiers francs de revenu + 10 % sur la tranche de revenus 150.000-450.000	75.000

Individuellement, l'aide ainsi apportée est très importante : désormais elle peut atteindre 375.000 francs de trésorerie en franchise d'impôt pendant une période de cinq ans. Les exploitants au réel déclarent en moyenne un bénéfice de 140.000 francs. Ils peuvent donc constituer chaque année en franchise d'impôt un stock supplémentaire de 42.000 francs. Cet avantage est cumulable avec l'abattement de 50 % sur le bénéfice des jeunes agriculteurs. La progressivité du barème de l'impôt sur le revenu démultiplie l'avantage.

Dans le droit actuel, les déductions pour investissement pratiquées antérieurement à l'exercice de l'apport à un GAEC ou à une EARL et non encore utilisées bénéficient d'une dispense de réintégration au résultat de cet exercice, si la société bénéficiaire de l'apport s'engage à les utiliser conformément à leur objet (CGI, article 72-D II ; BA-VII-8220s).

Le présent paragraphe étend ce régime de faveur à toutes les formes de sociétés civiles agricoles (c'est-à-dire notamment les sociétés civiles d'exploitation agricole).

II bis - MODALITÉS D'APPLICATION DE L'ABATTEMENT DE 50 % SUR LE REVENU IMPOSABLE DES JEUNES AGRICULTEURS

L'article 73 B du CGI dispose que "le bénéfice imposable des exploitants soumis à un régime réel d'imposition, établis entre le 1er janvier 1993 et le 31 décembre 1995, qui bénéficient des prêts à moyen terme spéciaux ou de la dotation d'installation aux jeunes agriculteurs prévus par le décret n° 88-176 du 23 février 1988 modifié relatif aux aides à l'installation des jeunes agriculteurs, est déterminé, au titre des cinq premières années d'activité, sous déduction d'un abattement de 50 %."

Cet article, réservé initialement aux seuls bénéficiaires de la DJA, a été modifié pour tenir compte des jeunes agriculteurs qui ne peuvent bénéficier de la DJA, mais qui se sont installés dans des conditions de sérieux leur permettant de prétendre à des prêts bonifiés (moyen terme spéciaux). Le calcul du délai de cinq ans a donné lieu à force débats. Ainsi lors de l'examen du projet de loi de finances pour 1994, le ministre du Budget s'était déclaré réservé sur une mesure visant à faire coïncider la date de départ de la période de cinq ans avec celle de l'octroi de la DJA et non avec celle de l'installation effective. En effet, un jeune agriculteur installé le 1er janvier 1990 et bénéficiant le 1er janvier 1992 du versement de la DJA ne bénéficie aujourd'hui de l'abattement de 50 % que sur trois ans (5 - 2).

M. Nicolas Sarkozy avait déclaré à ce propos :

"Dans votre amendement, vous proposez que l'abattement de 50 % sur le revenu imposable joue non pas à compter du début de l'installation, mais à compter de l'obtention de la dotation aux jeunes agriculteurs. Or, un agriculteur peut très bien toucher cette dotation, pour la première fois, plusieurs années après son installation. Tous ceux qui connaissent bien ces questions peuvent le confirmer.

En fait, le dispositif imaginé pour favoriser l'installation d'entreprises nouvelles en milieu rural risque d'être dévié de sa finalité et de servir en fait à optimiser la fiscalité. Je ne dis pas que ce soit mal, mais, dans ces conditions, le système change complètement de nature.

Or, de l'avis de tous les spécialistes de l'agriculture, la seule façon de sauver la profession est de favoriser l'installation de nouvelles entreprises agricoles.

Il me semble donc préférable de faire partir la période de dégrèvement à partir du début de l'installation. Ainsi, on est sûr que la mesure profitera à une entreprise nouvelle.

Le dispositif proposé aurait pour effet de renchérir encore le coût global de la dotation aux jeunes agriculteurs puisque l'obtention de cette dernière ouvrirait droit à un avantage fiscal."

Sensible toutefois aux observations de la commission des Finances du Sénat, le ministre avait pris l'engagement de réfléchir à l'opportunité d'une réforme. Celle-ci a abouti au présent amendement présenté par le Gouvernement et voté par l'Assemblée nationale. Cet amendement permet aux jeunes exploitants de bénéficier de l'abattement pour les exercices clos avant l'attribution de la DJA et avant le 1er janvier 1994. Il est complété par ailleurs aux articles 14 bis et 14 ter.

Le dispositif imaginé par le Gouvernement vise à limiter la rétroactivité (et donc l'effet d' "aubaine"). Ainsi un jeune installé avant le 1er janvier 1994 et recevant le premier versement de DJA le 1er janvier 1995 pourra bénéficier de l'abattement à titre rétroactif sur une année (1994) avant ce versement. S'il reçoit cette première part le 1er janvier 1996, l'abattement s'appliquera à 1994 et 1995. La mesure jouera à plein à compter du 1er janvier 1997, puisque le délai de prescription est de trois ans.

Cette disposition n'a pas, au plan formel, sa place dans cet article qui a trait à des mesures fiscales en faveur de la mise en société.

Votre commission vous propose un amendement de clarification, tendant à supprimer les mots "lorsque ces conditions sont remplies". En effet, les conditions visées au premier alinéa (PMTS ou DJA) ne sont pas cumulatives mais alternatives. Cet amendement permettra en outre de confirmer que le mot "aides" introduit dans le deuxième alinéa (nouveau) ne se réfère pas uniquement au mot "aides" cité dans le premier alinéa, mais également aux PMTS qui ne sont pas des aides mais des prêts aidés (bonifiés).

III - RÉGIME DES APPORTS COMPRENANT UN CONTRAT DE CRÉDIT-BAIL ET CRÉATION D'UN CONTRAT DE MISE À DISPOSITION DES APPORTS

Le III de l'article 9 étend en premier lieu (1°) aux plus-values réalisées selon les modalités de l'article 151 octies, le régime des droits afférents à un contrat de crédit-bail décrit au 5 de l'article 210 A du code général des impôts. Ce régime permet d'assimiler ces droits à une plus-value à court terme à concurrence de la fraction des loyers correspondant aux amortissements que l'entreprise cédante aurait pu pratiquer selon le mode linéaire si elle avait été propriétaire du bien faisant l'objet du contrat (dispositions de l'article 39 duodecies A auxquelles renvoie le 5 de l'article 210 A).

Les sociétés bénéficiaires d'un apport d'un exploitant individuel comprenant un tel contrat de crédit-bail bénéficieront donc de ce régime plus souple alors que jusqu'à présent il y avait un vide juridique en ce qui concerne les droits associés aux contrats de crédit-bail lorsque ces derniers faisaient l'objet d'un apport dans le cadre de l'article 151 octies.

Par ailleurs, le III introduit dans l'article 151 octies du code général des impôts l'hypothèse d'une mise à disposition des immobilisations (2°).

Jusqu'à présent, comme il a été dit au commentaire du II du présent article, pour que les profits afférents aux stocks apportés dans les conditions de l'article 151 octies ne soit pas imposés au nom de l'exploitant individuel qui a fait l'apport, il faut que la société bénéficiaire de l'apport inscrive ces stocks à l'actif de son bilan à la valeur comptable pour laquelle ils figurent au dernier bilan de l'entreprise apporteuse. L'article 151 octies s'applique à condition que l'ensemble des éléments de l'actif immobilisé affectés à l'exercice de l'activité professionnelle soit transféré. Cependant, pour les immeubles, l'apport peut être effectué par le biais d'un bail rural à long terme. L'article L 416-1 du code rural précise qu'un tel bail est conclu pour une durée d'au moins 18 ans, voire 25 ans lorsqu'il s'agit d'un bail de carrière.

Le Gouvernement propose de créer une seconde possibilité d'apport des immeubles : le contrat de mise à disposition.

Comme le signale à bon droit le rapporteur de l'Assemblée nationale, cette nouvelle formule permettra d'offrir à l'entrepreneur individuel apporteur une rémunération qui sera assise sur les

résultats de la société bénéficiaire de l'immeuble. Ces modalités seront souvent plus avantageuses qu'une rémunération fixe et calculée sur le long terme comme c'est le cas en matière de baux ruraux à long terme.

Les contrats de mise à disposition devront avoir une durée d'au moins 18 ans et être écrits et enregistrés. L'enregistrement devrait être effectué auprès d'un notaire.

Ensuite (3°), le III du présent article aménage le régime de l'impôt sur les plus-values réalisées à l'occasion d'apports en sociétés lorsque le bail ou le contrat de mise à disposition est résilié avant son terme. L'impôt sera établi sur les plus-values afférentes non seulement aux éléments amortissables mais aussi à ceux non amortissables. En outre, la société bénéficiaire supportera l'impôt sur la reprise des provisions afférentes aux éléments apportés.

En dernier lieu (4°), le Gouvernement propose que le résultat de l'exercice suivant celui au cours duquel l'apport est intervenu soit diminué des sommes réintégréées au résultat imposable de l'entreprise apporteuse par parts annuelles égales sur une période de quinze ans pour les constructions et cinq ans dans les autres cas, comme le prévoit le d du 3 de l'article 210 A.

Votre rapporteur estime judicieuse la possibilité de remplacer le bail rural à long terme par une convention de mise à disposition. Trois observations peuvent être présentées sur cette faculté :

- elle démontre la nécessité d'une véritable modernisation du statut des baux ruraux ;

- elle est encore modeste dans sa portée au regard de la durée retenue. Il n'est donc pas certain que la formule soit très attractive ;

- elle n'établit pas de parité fiscale entre les baux à long terme et les conventions de mise à disposition de longue durée. Ces mises à disposition, qui sont exonérées de taxe de publicité foncière, ne bénéficient pas du régime de faveur de l'article 793 du code général des impôts (mutations à titre gratuit).

IV - EXTENSION AUX PLANTATIONS DU RÉGIME DE LA RÉINTÉGRATION SUR QUINZE ANS DES PLUS-VALUES DÉGAGÉES LORS D'APPORTS DE BIENS AMORTISSABLES

Le d du 3 de l'article 210 A du code général des impôts impose à une société absorbante de réintégrer dans ses bénéfices imposables les plus-values dégagées lors de l'apport des biens amortissables dans le cadre de la fusion. La réintégration est effectuée par parts égales sur une période de cinq ans. Toutefois, cette durée est portée à quinze ans pour les constructions et les droits qui se rapportent à des constructions. Ce régime s'applique aussi dans le cas des apports d'entreprises individuelles à des sociétés civiles dans le cadre prévu à l'article 151 octies du même code.

Afin de soutenir la mise en société d'exploitations viticoles et sylvicoles, le Gouvernement propose d'appliquer la réintégration sur quinze ans aux plus-values dégagées sur des plantations amortissables sur une période au moins égale à quinze ans. Cette mesure est justifiée en raison de la spécificité des biens viticoles et sylvicoles. A défaut de cette précision, la réintégration s'opérerait sur cinq ans.

L'Assemblée nationale a judicieusement complété cet article en y incluant les drainages. On peut toutefois observer que d'autres améliorations structurelles des sols appelleraient un traitement identique. Il conviendrait donc de remplacer le mot "drainages" par l'expression "agencements et aménagements amortissables des terrains", issue du plan comptable agricole (cote 212). Votre commission vous propose donc un amendement à cet effet.

V - ENTRÉE EN VIGUEUR DES DISPOSITIONS DES PARAGRAPHES I À IV

Il est prévu que les mesures fiscales contenues dans les paragraphes I à IV de l'article 9 soient applicables à l'imposition des résultats des exercices ouverts à compter du 1er janvier 1995.

Le fait générateur, à savoir la réalisation de l'apport, ou la mise à disposition à long terme des immeubles, ou la fusion des sociétés, ne doit pas être intervenu avant cette date pour que les sociétés bénéficient de ces dispositions, ce qui crée une forme de distorsion pour les opérations réalisées avant le 1er janvier 1995 : les

sociétés concernées devront, par exemple, réintégrer en cinq ans les plus-values sur plantations amortissables, au lieu de quinze ans dans le nouveau dispositif, et ce, même pendant des exercices postérieurs au 1er janvier 1995.

VI - AMÉNAGEMENT D'UN RÉGIME DE TAUX RÉDUIT DES DROITS D'ENREGISTREMENT POUR LES ACQUISITIONS D'IMMEUBLES RURAUX FAISANT ENSUITE L'OBJET D'UN APPORT RÉALISÉ SELON LES MODALITÉS DE L'ARTICLE 151 OCTIES

L'article 705 du code général des impôts réduit à 0,60 % le taux de la taxe de publicité foncière ou du droit d'enregistrement pour les acquisitions d'immeubles ruraux effectuées par les fermiers en place titulaires d'un bail enregistré ou déclaré depuis au moins deux ans et qui se sont engagés à mettre en valeur personnellement les biens acquis pendant au moins cinq ans à compter de la date du transfert de la propriété. Cette imposition n'est assortie d'aucune taxe additionnelle.

Si l'acquéreur renonce ou ne respecte pas son engagement, pour lui ou ses ayants cause à titre gratuit, de mettre en valeur personnellement ces immeubles pendant ces cinq années, il perd le bénéfice du taux réduit.

En cas d'apport à une société civile agricole de l'exploitation du bénéficiaire, et donc du bien acquis avec un taux réduit de taxe de publicité foncière, ce taux réduit n'est pas remis en cause si l'apporteur s'engage à conserver ses parts sociales jusqu'à l'expiration d'un délai de cinq ans à compter de la date de la transaction initiale.

Le projet de loi, en cohérence avec l'article 151 octies du code général des impôts, proposait de ne pas faire jouer non plus la déchéance du taux réduit lorsque, avant l'expiration du délai de cinq ans, le bien foncier fait l'objet d'un bail rural ou d'une mise à disposition à long terme conclus à l'occasion d'un apport en société d'une exploitation agricole individuelle.

Le rapporteur de la commission des Finances de l'Assemblée nationale a toutefois judicieusement fait observer que *"sur ce dernier point, il semble cependant que l'administration avait adopté une position d'ores et déjà plus libérale, admettant assez largement la non-remise en cause du taux réduit de taxe de publicité foncière quand le bien acquis avec ce taux réduit est mis à la*

disposition d'une société, quelle que soit la forme de cette mise à disposition, tant que l'acquéreur participe toujours aux travaux agricoles opérés sur la parcelle en question (JO Sénat du 17 mars 1994, page 591, n° 4365 ; JO Assemblée nationale du 11 avril 1994, page 1793, n° 7845). Une rédaction plus souple des dispositions prévues par le projet de loi s'impose donc."

L'Assemblée nationale a suivi les conclusions de sa commission des Finances et a décidé de remplacer la formule stricte du bail ou d'une mise à disposition à long terme par la formule plus souple du transfert de jouissance.

En revanche, elle astreint le concédant à respecter les conditions précisées à l'article L 411-59 du code rural. Ces conditions sont particulièrement rigides et archaïques. **Ce concédant doit être un agriculteur "pur et dur" : "Il ne peut se limiter à la direction et à la surveillance de l'exploitation et doit participer sur les lieux aux travaux de façon effective et permanente, selon les usages de la région et en fonction de l'importance de l'exploitation. Il doit posséder le cheptel et le matériel nécessaires ou, à défaut, les moyens de les acquérir. Il doit occuper lui-même les bâtiments d'habitation du bien repris ou une habitation située à proximité du fonds et en permettant l'exploitation directe."**

Cette référence risque de vider l'article de sa portée. De surcrott, elle n'est pas coordonnée avec le 2° de l'article 705, qui ne fait obligation au fermier que de "mettre personnellement en valeur lesdits biens".

Votre commission vous propose donc un amendement tendant à rendre applicable ce paragraphe VI et à en préciser la rédaction.

Elle observe par ailleurs que les modalités de compensation de la perte de ressources pour les collectivités locales, même si elle est minime, ne sont pas déterminées à cet article et n'ont pas été annoncées par le Gouvernement dans l'exposé des motifs du projet de loi.

VII - EXTENSION AUX SOCIÉTÉS DU BÉNÉFICE D'UN TAUX RÉDUIT DE LA TAXE DÉPARTEMENTALE DE PUBLICITÉ FONCIÈRE OU DU DROIT DÉPARTEMENTAL D'ENREGISTREMENT

En application de l'article 1594 F bis du code général des impôts, les conseils généraux peuvent, depuis le 1er juin 1992, baisser le taux de la taxe départementale de publicité foncière ou du droit d'enregistrement applicable aux acquisitions à titre onéreux d'immeubles ruraux réalisées par les agriculteurs qui prennent l'engagement d'exploiter les biens pendant au moins cinq ans à compter de la date du transfert de propriété. Le projet de loi propose d'étendre le bénéfice du taux réduit aux exploitations agricoles sous forme de société. L'Assemblée nationale a voté ce paragraphe sans modification. L'abaissement du taux étant facultatif, il n'y a pas lieu de prévoir de compensation pour les collectivités locales.

Décision de la commission : sous le bénéfice des amendements qu'elle vous soumet, votre commission a émis un avis favorable à l'adoption de cet article.

ARTICLE 9 bis

Evaluation des stocks à rotation lente de vins et spiritueux

Commentaire : Cet article vise à prendre en compte la spécificité des vins et spiritueux pour l'évaluation des stocks à rotation lente visés à l'article 72 B du code général des impôts.

L'Assemblée nationale a adopté un article analogue à celui que notre collègue Gérard César avait déposé sur le projet de loi de finances pour 1995.

Il vise à préciser le régime des stocks à rotation lente. L'article 72 B du CGI institue un mécanisme fiscal favorable aux exploitants agricoles détenant des stocks à rotation lente. La valeur de ces "stocks" est en fait bloquée pendant la durée de détention. L'augmentation de valeur de ces stocks n'apparaît ainsi, en produits, que lors de la vente alors que les frais, en charges, sont déductibles l'année où ils ont été exposés. Ce régime s'apparente donc à une aide en trésorerie.

Techniquement, la valeur des biens est figée à la valeur déterminée à la clôture du premier exercice suivant celui au cours duquel ils ont été portés en stocks. S'agissant des viticulteurs, un débat existe depuis de nombreuses années entre leurs représentants syndicaux et l'administration fiscale. Ce débat a été tranché par les tribunaux en faveur de la thèse de l'administration. Les frais de mise en bouteille (tiré-bouché) sont assimilés à des frais de commercialisation et non à des frais exposés pour la conservation et l'entretien stricto sensu des stocks. Les pratiques oenologiques en vigueur, notamment dans le Bordelais, semblent donner raison aux vignerons et justifier le reclassement comptable des frais de "tiré-bouché".

Votre commission observe que les frais de mise en bouteille, d'entretien et de conservation des vins et spiritueux constituent en toute hypothèse des éléments du coût de production. Elle vous propose, par voie d'amendement, d'alléger la rédaction des nouvelles dispositions insérées à l'article 72 B du code général des

impôts afin d'écarter toute ambiguïté source de contentieux, en supprimant les mots : "inhérents à l'entretien et à la conservation du produit."

Décision de la commission : sous le bénéfice de cet amendement de précision, votre commission a émis un avis favorable à l'adoption de cet article.

ARTICLE ADDITIONNEL APRES L'ARTICLE 9 bis

Lissage de la valeur des stocks à rotation lente

Commentaire : cet article additionnel vise à permettre le lissage sur 3 ans de la valeur des stocks à rotation lente détenus par des exploitants agricoles.

Certaines exploitations agricoles peuvent connaître une augmentation forte de leurs stocks sans que cette variation ne génère de revenus immédiats. Afin d'éviter ces ressauts, l'Assemblée nationale a jugé opportun de permettre un lissage sur 3 ans de la valeur des stocks. Toutefois, la rédaction retenue par l'article 19 bis du projet de loi de finances rectificative pour 1994 soulevait certaines difficultés. Par ailleurs, votre commission des Finances s'était fixé comme ligne de conduite de ne pas traiter de la fiscalité agricole dans les lois de finances débattues cet automne, préférant aborder ce dossier au fond dans le projet de loi de modernisation de l'agriculture.

Le présent article additionnel s'efforce de corriger les imperfections décelées en créant un article additionnel après l'article 72 B du code général des impôts. Sur option des contribuables titulaires de bénéfices agricoles, soumis à un régime réel d'imposition, les stocks qui bénéficient des dispositions du I de l'article 72 B seraient retenus pour un montant égal à la moyenne de la valeur desdits stocks de l'exercice d'imposition et des deux exercices précédents.

L'option expresse devra être jointe à la déclaration des résultats du premier exercice auquel elle s'applique. Elle produira ses effets jusqu'à l'échéance de l'option prévue au II de l'article 72 B et elle se reconduira dans les mêmes conditions.

Elle ne pourra être formulée pour la détermination des résultats des deux premiers exercices d'application des dispositions du I de l'article 72 B. Elle est toutefois exclusive des options prévues aux articles 75-0-A et 75-0-B.

Conclusion : votre commission vous propose d'adopter cet article additionnel dans la rédaction qu'elle vous soumet.

ARTICLE 9 ter

Réduction d'impôt au titre des souscriptions en numéraire au capital de sociétés non cotées

L'article 199 terdecies-OA du code général des impôts prévoit que les contribuables peuvent bénéficier d'une réduction de leur impôt sur le revenu égale à 25 % des souscriptions en numéraire au capital de sociétés non cotées. Toutefois, seules les sociétés exerçant une activité industrielle, commerciale ou artisanale entrent dans le champ d'application de cet article.

Cet article 199 terdecies O-A est issu de l'article 24 du projet de loi dit "Madelin" (initiative et entreprise individuelle). L'article additionnel adopté par l'Assemblée nationale, sur l'initiative de M. Le Fur, étend le bénéfice de la disposition aux sociétés exerçant une activité agricole. Il ne concerne toutefois que des sociétés soumises à l'impôt sur les sociétés, c'est-à-dire le plus souvent des sociétés d'une réelle importance (sociétés de capitaux, certaines EARL).

Cette disposition est intéressante, dans la mesure où elle supprime un obstacle sur la voie de l'IS agricole. Elle est cependant d'une portée modeste au regard des besoins en capital des exploitations agricoles, puisqu'elle est limitée à 20.000 F par contribuable (40.000 F pour les contribuables mariés soumis à imposition commune).

Décision de la commission : votre commission a émis un avis favorable à l'adoption sans modification de cet article.

ARTICLE 12 bis

**Rapport au Parlement sur l'allègement
du coût fiscal de la transmission**

Commentaire : cet article dispose que le gouvernement déposera dans un délai d'un an un rapport au Parlement sur les modalités d'allègement du coût fiscal de la transmission d'exploitation agricoles.

Cet article additionnel prévoit que "Le Gouvernement dépose au Parlement, dans un délai d'un an suivant la promulgation de la présente loi, un rapport sur les modalités envisageables d'allègement du coût fiscal de la transmission, à titre gratuit ou onéreux, des exploitations agricoles et parts de sociétés agricoles. Ce rapport explore notamment la possibilité d'évaluer, pour la détermination des droits de mutation, les exploitations à leur valeur de rendement plutôt qu'à leur valeur patrimoniale."

Votre commission observe que M. Henri Pierre Culaud et Mme Nicole Pot pourraient être appelés à actualiser les conclusions de leur rapport déposé en 1989 et qui traitait précisément de la transmission des exploitations agricoles. Elle rappelle également qu'un projet de loi global sur la transmission des entreprises est en cours d'élaboration par le ministère des entreprises et du développement économique, mais qu'il semble pour le moment bel et bien "enterré".

Il convient en outre de signaler que plusieurs mesures ont été prises au plan fiscal depuis quelques années pour favoriser l'installation et réduire le coût des mutations.

La loi de finances rectificative pour 1991 (n° 91-1323 du 30 décembre 1991) a profondément aménagé certains régimes fiscaux qui peuvent concerner des jeunes agriculteurs candidats à l'installation.

1) Le régime d'exonération partielle des droits de succession pour les biens ruraux loués par bail à long terme et les parts de GFA (article 59)

- l'exonération partielle (75 % de la valeur du bien dans la limite de 500 000 F et 50 % au-delà) s'applique à toutes les transmissions à titre gratuit et non plus seulement à la première,

- les donations antérieures à dix ans (passées devant notaire) ne sont plus prises en compte pour l'appréciation du seuil de 500 000 F,

- en cas de transmission au fermier ou à ses proches, les limitations qui s'appliquaient à l'exonération de 75 % dans les limites respectives de 1,5 SMI et 3 SMI pour les biens ruraux loués à bail à long terme et les parts de GFA sont supprimées.

2) Le régime de transmission des biens à titre gratuit

La loi de finances rectificative pour 1991 (article 59 codifié à l'article 784 du code général des impôts) a prévu que la liquidation des droits de mutation à titre gratuit s'effectue sans tenir compte des donations consenties depuis plus de 10 ans.

Jusqu'en 1991, l'abattement était fixé à 275.000 F par héritier en ligne directe. Pour le calcul des droits, la part de chaque héritier était augmentée des donations antérieures, même si ces donations avaient déjà subi des droits.

Désormais, l'abattement est porté à 300.000 F et, dès lors que la précédente donation est antérieure d'au moins dix ans, il est possible de bénéficier une seconde fois du bénéfice de l'abattement.

Concrètement, il est possible à un couple avec deux enfants de transmettre à titre gratuit 2,4 MF (2x2 (2 x0,3)), s'il transmet son patrimoine en deux transmissions d'égal montant sur une période d'au moins 10 ans.

3) Le régime d'acquisition d'immeubles ruraux pour les agriculteurs

La loi de finances rectificative pour 1991 (article 60 codifié à l'article 1594 F du code général des impôts) a donné aux conseils généraux la possibilité de voter un taux réduit de la taxe départementale de publicité foncière en faveur des acquisitions

d'immeubles ruraux par les agriculteurs si les bénéficiaires s'engagent à mettre personnellement en valeur les biens acquis pendant cinq ans.

L'accès au tarif préférentiel (6,40 % + taxes communale et régionale) applicable en cas d'acquisition d'un immeuble rural par un jeune agriculteur a été ouvert par la loi de finances pour 1994 à tout titulaire d'une aide à l'installation (dotation d'installation, prêts à moyen terme spéciaux à intérêts bonifiés).

4) Le dégrèvement de la TFNB (taxe foncière sur les propriétés non bâties) pour les jeunes agriculteurs.

La loi de finances pour 1992 n° 91-1322 du 30 décembre 1991 (article 109) a créé un dégrèvement temporaire de TFNB en faveur des jeunes agriculteurs installés depuis le 1er janvier 1992, bénéficiaires de la DJA et pour une période ne pouvant excéder cinq ans à compter de l'année suivant l'installation. Le dégrèvement est accordé au propriétaire mais celui-ci doit en faire bénéficier le preneur à bail. La loi de finances pour 1993 a étendu cette mesure aux souscripteurs de prêts d'installation à moyen terme spéciaux.

Décision de la commission : votre commission a émis un avis favorable à l'adoption sans modification de cet article.

ARTICLE 13

Réduction des droits de mutation à titre onéreux pour les jeunes agriculteurs

Commentaire : Cet article prévoit de réduire à 0,60 % le taux de la taxe départementale de publicité foncière sur les acquisitions d'immeubles ruraux par des jeunes agriculteurs s'installant dans un "territoire rural de développement prioritaire". Il prévoit également la faculté, pour les conseils régionaux et municipaux, d'exonérer ces acquisitions des taxes additionnelles.

I, I BIS ET II - ABAISSEMENT DU TAUX DE LA TAXE DÉPARTEMENTALE DE PUBLICITE FONCIERE

L'article 1594 F du code général des impôts fixe au taux dérogatoire de 6,40 % la taxe départementale de publicité foncière exigible sur les acquisitions d'immeubles ruraux par des jeunes agriculteurs attributaires de la DJA. Ce régime de faveur est limité à 650.000 F d'acquisitions et aux quatre années postérieures à l'octroi de la DJA.

Le I de cet article 13 propose de porter le taux de 6,40 % à 0,60 % pour les jeunes agriculteurs qui s'installent dans un "territoire rural de développement prioritaire". La mesure entrerait en vigueur le 1er juin 1995.

Le I bis propose d'étendre le bénéfice de la mesure aux jeunes agriculteurs associés d'une société civile d'exploitation agricole.

Ces mesures appellent les commentaires suivants :

- le zonage proposé soulève des difficultés tenant à la contiguïté de communes faisant partie ou non d'un TRDP. L'article aurait eu davantage sa place dans le projet de loi d'orientation pour le développement et l'aménagement du territoire qui a permis de traiter au fond de la problématique du zonage.

- Le délai (4 ans) et le point de départ de la période (octroi de la DJA) ne sont pas calés sur le délai (5 ans) et le point de départ de la période (date d'installation) définis à l'article 73 B pour l'application de la réduction d'impôt sur le revenu. Il s'agit certes d'une limitation qui peut gommer les effets d'une stratégie fiscale d'installation s'étalant sur plusieurs années, mais il y a là aussi une source de complexité supplémentaire.

Votre rapporteur souscrit à l'appréciation du rapporteur pour avis de la commission des finances de l'Assemblée nationale qui écrit dans son rapport :

- "La multiplication des dispositifs de réduction du taux de la taxe de publicité foncière, dispositifs qui se recoupent plus ou moins, sont ou non obligatoires, sont ou non compensés par l'Etat, rend singulièrement difficile la tâche des conseils généraux (bénéficiaires de cette taxe). Il s'agit ici d'ajouter encore un dispositif nouveau, avec, en plus, un zonage d'application qui coupe en deux certains départements. Une simplification s'impose. Il en est de même pour les taxes additionnelles régionale et communale, où l'on prévoit une exonération facultative à une taxe déjà facultative dans le cas des régions."

- La compensation de la perte de ressources pour le département est prévue dans l'exposé des motifs du projet de loi, mais ne figure pas dans le corps de l'article.

- Pour favoriser l'investissement dans le foncier et permettre le développement du fermage, favorable aux jeunes qui s'installent, votre commission vous propose d'étendre le bénéfice du taux de 0,60 % aux acquéreurs d'immeubles ruraux qui donnent immédiatement à bail à long terme les terres ainsi acquises à un jeune qui s'installe.

Votre commission vous propose donc un amendement à cet effet.

Elle vous soumet en outre un amendement au II tendant à préciser la date d'entrée en vigueur du I et à fixer cette date au jour de la publication du décret instituant les TRDP. Selon les informations disponibles, ce décret serait à la signature et il convient donc de ne pas repousser au 1er juin 1995 l'entrée en vigueur de ces dispositions, au risque de retarder certaines installations.

III - EXONERATION FACULTATIVE DE LA TAXE ADDITIONNELLE COMMUNALE ET DE LA TAXE ADDITIONNELLE REGIONALE

L'article 13 créé un article 1584 bis dans le code général des impôts, qui prévoit que les conseils régionaux et les conseils municipaux pourront, sur délibération, exonérer les acquisitions d'immeubles ruraux précitées des taxes régionale ou communale (respectivement 1,60 % et 1,20 %) additionnelles à la taxe départementale de publicité foncière ou au droit départemental d'enregistrement au taux de 0,60 % prévu à l'article 1594 F du code général des impôts.

IV - MODIFICATION DE L'ARTICLE 1840 G SEPTIÈME DU CODE GÉNÉRAL DES IMPÔTS

La modification proposée est de portée purement rédactionnelle.

Décision de la commission : Sous le bénéfice des amendements qu'elle vous soumet, votre commission a émis un avis favorable à l'adoption de cet article.

ARTICLE 14

Dégrèvement de 50 % de la taxe foncière sur les propriétés non bâties pour les jeunes agriculteurs

Commentaire : Cet article vise à instituer un dégrèvement de 50 % de la taxe foncière sur les propriétés non bâties au profit des jeunes agriculteurs.

L'article 1647-00 bis du code général des impôts prévoit un dégrèvement facultatif, à la charge des collectivités locales, de la taxe foncière sur les propriétés non bâties, pendant cinq ans au maximum, pour les jeunes agriculteurs qui se sont installés avec la DJA depuis le 1er janvier 1992. Ce dispositif s'applique depuis 1993 aux jeunes s'installant en société et à partir de 1995 à ceux bénéficiant seulement d'un prêt à moyen terme spécial d'installation (sans DJA) et installés à compter du 1er janvier 1994. 15.400 jeunes bénéficieraient actuellement de ce régime, 10 à 15 % des collectivités ayant mis en oeuvre le dégrèvement facultatif.

Le présent projet de loi institue, pour un coût estimé à 25 millions de francs, un dégrèvement systématique, à la charge de l'Etat, de 50 % de la taxe foncière sur les propriétés non bâties des mêmes jeunes agriculteurs, sous la réserve qu'il s'agit seulement de ceux installés à compter du 1er janvier 1995.

Votre rapporteur observe :

1°) Après le 73 B, le 705 et le 1594 F, l'article 1647-00 bis du code général des impôts prévoit un nouveau mode de calcul du délai (cinq années suivant celle de l'installation) et une nouvelle date d'entrée en vigueur (1er janvier 1995). Chaque impôt possède ses règles propres de recouvrement, mais une harmonisation a minima ne serait peut-être pas inutile. A la condition toutefois qu'elle ne procède pas d'une stratégie d'optimisation fiscale.

2°) A chaque modification de la TFNB resurgit le vieux problème du bénéficiaire du dégrèvement, de l'abattement ou de l'exonération. Le même débat oppose de façon récurrente ceux qui privilégient le fermier à ceux qui tiennent compte de la situation du bailleur. La disposition soumise à notre examen précise que le bénéficiaire du dégrèvement est celui visé au I, c'est-à-dire qu'il est fait application de l'article premier de la loi n° 57-1260 du 12 décembre 1957. L'article premier de cette loi dispose notamment que :

"Dans tous les cas où (...) le bailleur d'un bien rural obtiendra une exemption ou une réduction d'impôts fonciers, la somme dont il sera exonéré ou exempté bénéficiera au fermier.

En conséquence, le fermier déduira du montant du fermage à payer (...) une somme égale à celle représentant le dégrèvement dont a bénéficié le bailleur."

Comme l'a précisé le ministre de l'agriculture et de la pêche à l'Assemblée nationale, la compensation est donc intégrale pour le fermier. Le mécanisme est assez complexe : lorsque la taxe due passe de 100 (80-20) à 50 (40-10), le gain de 40 pour le bailleur est transmis au fermier. Au total le revenu net du bailleur est inchangé (40-40), celui du fermier s'accroît de 50 [20-(10-40)] et celui de la commune diminue, avant compensation, de 50, même si, juridiquement, le bailleur reste redevable de 40 de TFNB et le fermier de 10.

3°) Le taux de 50 % s'applique à la cotisation initialement due, et c'est après la prise en compte de ce dégrèvement que s'appréciera, le cas échéant, le dégrèvement facultatif.

Décision de la commission : votre commission a émis un avis favorable à l'amendement sans modification de cet article.

ARTICLE 14 bis

**Prorogation de l'abattement d'impôt sur le revenu
applicable aux jeunes agriculteurs**

Commentaire : Cet article proroge jusqu'au 31 décembre 1999 l'abattement de 50 % d'impôt sur le revenu applicable aux jeunes agriculteurs.

L'article 73 B du code général des impôts dispose que l'impôt sur le revenu des jeunes agriculteurs bénéficiant de la DJA ou d'un prêt à moyen terme spécial est déterminé, au titre des cinq premières années d'activité, sous déduction d'un abattement de 50 %. Cette mesure ne vaut que pour les exploitants installés entre le 1er janvier 1993 et le 31 décembre 1995. Il est donc proposé de proroger jusqu'au 31 décembre 1999 la date d'application de la mesure. Sauf retournement bien imprévisible, le Parlement sera vraisemblablement appelé à proroger à nouveau cette mesure dans le courant de l'année 1998 ou 1999.

Décision de la commission : votre commission a émis un avis favorable à l'adoption sans modification de cet article.

ARTICLE 14 ter

Détermination de la période de cinq ans visée à l'article 73 B du code général des impôts

Commentaire : cet article additionnel vise à appliquer la règle du prorata temporis à la période de cinq ans pendant laquelle les jeunes agriculteurs peuvent bénéficier d'un abattement d'impôt sur le revenu.

L'article 73 B du CGI dispose que l'abattement de 50 % s'apprécie sur cinq années civiles. L'article additionnel adopté par l'Assemblée nationale remplace cette période par une période 60 mois. A ce titre, un jeune exploitant livreur de lait installé au 1er avril 1995 pourra bénéficier de 9 mois d'abattement en 1994, quatre années pleines, et 3 mois en l'an 2000. Sous le régime actuel, il n'aurait bénéficié de l'abattement que sur une période de 4 ans et 9 mois.

Sur cet article additionnel, le gouvernement s'en est remis à la sagesse de l'Assemblée. M. Jean Puech a déclaré :

"En matière de bénéfices industriels et commerciaux, les aides fiscales aux entreprises nouvelles s'appliquent sur des années pleines, de date à date, à compter de la création de l'entreprise. Lorsque la clôture des exercices ne coïncide pas avec le terme des périodes de douze mois, il est une répartition prorata temporis pour déterminer quelle partie du bénéfice profite de l'aide fiscale.

Si une répartition prorata temporis est concevable en matière de bénéfices industriels et commerciaux, les recettes étant pour la plupart appréhendées au fur et à mesure, il en va différemment dans l'agriculture, où les recettes sont concentrées sur une très courte période de l'année. La proposition compliquera donc inévitablement les opérations comptables, ce qui entraînera une augmentation de leur coût.

Cela étant, Monsieur Le Fur, je comprends la cohérence de votre démarche et votre souci que les agriculteurs bénéficient, comme les autres professionnels, de cette aide à la création d'entreprises pendant cinq années pleines à partir du démarrage de leur activité. Partagé entre mon souci de simplicité de la législation fiscale et votre préoccupation de symétrie -même si celle-ci me semble plus formelle que réelle- je m'en remets à la sagesse de l'Assemblée."

La date d'application de cet article est celle visée au II bis de l'article 9 du présent projet (bénéfices des exercices clos à compter du 1er janvier 1994). Votre commission juge pertinente l'argumentation du ministre. D'une part, l'ensemble des mesures prises en faveur des jeunes est tout à fait remarquable. D'autre part, il n'est pas opportun de compliquer la gestion des exploitations sauf à justifier des demandes de prise en charge ultérieures.

Décision de votre commission : votre commission a émis un avis favorable à la suppression de cet article.

ARTICLE 15

Règles d'imputation du déficit agricole sur le revenu global

Commentaire : L'article 156 du code général des impôts fixe à 150.000 francs de revenus nets le plafond au-delà duquel l'imputation du déficit agricole n'est plus possible. Le présent article élève ce plafond à 200.000 francs.

L'article 156 ne permet pas l'imputation des déficits provenant d'exploitations agricoles lorsque les revenus nets d'autres sources excèdent 150.000 francs. Cet article est fort ancien, puisqu'il remonte à l'année 1964. Il est plus connu sous son nom de disposition "Gabin". Les esprits ayant profondément évolué depuis cette date, les organisations professionnelles agricoles privilégient dorénavant la pluriactivité à la dénonciation des "faux paysans" accapareurs de terres et le fisc semble moins redouter l'évasion fiscale au profit des gentlemen pas toujours farmers.

Ce plafond est resté inchangé jusqu'en 1988, date à laquelle il a été porté à 70.000 francs ; puis il a été réévalué à 100.000 francs en 1989 et enfin porté, sur l'initiative de votre rapporteur pour avis, à 150.000 francs par la loi de finances pour 1994. Le présent article augmente ce plafond à 200.000 francs. Cette montée en puissance progressive conduit à s'interroger sur la pertinence d'une telle disposition et d'une telle procédure. M. Jean Arthuis, rapporteur général, avait tenu sur ce point des propos qu'il convient de rappeler ici (JO Débats Sénat du 25 novembre 1993).

"Dans le cas particulier de l'article 156 du code général des impôts, j'avoue qu'il s'agit d'une disposition qui n'est pas satisfaisante.

D'abord, si on avait voulu l'actualiser, il eût fallu porter le plafond non pas à 115.000 francs mais à 250.000 francs. Je rappelle qu'en 1964, année de sa mise en vigueur, il avait été fixé à 40.000 francs.

Ensuite, ce système n'est pas satisfaisant. Il a été conçu pour faire obstacle à l'imputation de déficits agricoles sur les revenus que je qualifierai de citoyens, bien qu'il ne faille pas opposer la ville à la campagne. Peut-être certaines exploitations avaient-elles plus le caractère d'exploitations d'agrément que de véritables entreprises agricoles mues par le souci de participer à l'aménagement du territoire et à l'activité de cette grande industrie qui place la France au premier rang des pays exportateurs dans ce secteur.

Tous les amendements présentés tournent autour du même sujet. Il s'agit vraiment d'un dispositif très arbitraire. Considérons, par exemple, le cas d'un exploitant agricole qui aurait pour conjoint une infirmière ou une institutrice dont le revenu serait supérieur à 115.000 francs. Imaginons que notre malheureux agriculteur subisse une infortune, qu'il accuse un déficit de 100.000 francs ou de 115.000 francs ; le fait que son conjoint ait un revenu supérieur à 115.000 francs le conduira à payer l'impôt sur les 115.000 francs, sans pouvoir imputer le déficit agricole. Cette situation vraiment très injuste trahit l'ambition de l'aménagement du territoire.

La pluriactivité, c'est aussi cela, c'est-à-dire permettre à un ménage de rassembler des revenus qui, pour certains, seront agricoles, et pour d'autres, ne le seront pas.

Personnellement, je n'ai pas de position tranchée. La commission des finances était très perplexe face à cette question... Tout cela va certainement dans le bon sens, celui de la simplification mais, si vous pouviez faire un geste particulier et porter le plafond d'imputation des déficits agricoles à 150.000 francs, j'avoue que nous n'y verrions que des avantages."

Le sujet est complexe, car il mêle pluriactivité, concurrence faite au commerce et à l'artisanat et lutte contre l'évasion fiscale. L'intervention du ministre en séance publique à l'Assemblée nationale a bien démêlé cet écheveau. M. Jean Puech a déclaré :

"Je crains que cet article n'ait donné lieu à quelques erreurs d'interprétation. Le dispositif qui limite les possibilités d'imputation sur le revenu global des déficits agricoles en fonction de l'importance des revenus de source non agricole a été adopté pour mettre fin à d'importants abus et donc dans un souci de lutter efficacement contre l'évasion fiscale.

Ces motifs gardent toute leur valeur, mais il ne faut pas pour autant pénaliser les véritables agriculteurs. C'est pourquoi il convient d'actualiser le seuil de non-imputation et il n'y a pas de raison, à mon avis, de revenir sur une adaptation nécessaire.

La limite proposée est réaliste. Elle correspond tout simplement au salaire d'un conjoint cadre dans une entreprise. J'ajoute qu'elle ne constitue pas vraiment un encouragement à la pluriactivité. Il s'agit uniquement de savoir si l'agriculteur qui enregistre des déficits peut les imputer sur des revenus d'une autre nature. Je dirai même que si cela lui était totalement interdit, il aurait néanmoins tout intérêt, compte tenu de sa situation difficile, à développer des activités non agricoles afin de pouvoir tout simplement survivre.

J'ai l'impression que ce n'est pas cette interprétation que j'ai entendue lors de la présentation des amendements. C'est tout cela, Mesdames, Messieurs les députés, que je me permets d'attirer votre attention sur cette analyse."

Votre rapporteur pour avis estime qu'il conviendra d'établir une distinction entre le véritable exploitant agricole à titre principal -qui ne devrait pas se voir opposer de plafond- et le détenteur d'une propriété d'agrément -auquel peut être opposé un plafond, dans le but d'éviter une évasion fiscale manifeste.

Décision de la commission : sous le bénéfice de ces observations, votre commission a émis un avis favorable à l'adoption de cet article.

ARTICLE ADDITIONNEL APRES L'ARTICLE 15

Simplification des obligations déclaratives des agriculteurs pluriactifs

Commentaire : cet article additionnel vise à harmoniser les règles de déclaration de TVA sur recettes accessoires avec celles des bénéfices agricoles en portant de 10 % à 30 % avec un maximum de 200.000 F le seuil qui permet de déclarer les revenus accessoires avec les revenus agricoles.

En matière de TVA, les recettes commerciales accessoires des exploitants agricoles (restauration à la ferme, travaux forestiers, location de matériel, etc...) doivent, si elles sont supérieures à 10 % des recettes totales et à la franchise en base de 70.000 F, être déclarées selon le régime normal de la TVA.

L'exploitant doit donc alors souscrire deux types de déclarations :

- des déclarations de régime de TVA agricole ;**
- et des déclarations de régime de TVA normal.**

Depuis 1993, le dispositif de TVA relatif aux revenus accessoires n'est plus harmonisé avec celui des bénéfices agricoles qui prévoit que les revenus accessoires peuvent être imposés dans la catégorie des bénéfices agricoles s'ils n'excèdent pas 30 % du chiffre d'affaires tiré de l'activité agricole dans les limites de 200.000 F TTC.

Une harmonisation des deux régimes paraît possible, car sur le plan des principes, rien ne justifie l'application d'un seuil différent en matière de TVA et sur le plan budgétaire, le coût d'une mesure d'harmonisation serait très limité.

Cela étant, une harmonisation totale des deux régimes n'est pas possible. En effet :

a) Pour les exploitants agricoles, la TVA est exclusivement basée sur la notion d'encaissement. Il n'est donc pas possible de retenir la notion de chiffre d'affaires comme en matière de bénéfices agricoles.

b) Les déclarations de bénéfices agricoles correspondent à l'exercice comptable alors que les déclarations de TVA correspondent toujours à l'année civile.

La période de référence ne pourra donc être que l'année civile en matière de TVA.

c) En matière de TVA, il convient de prendre comme référence l'année civile précédente car les effets d'un dépassement de seuil sont immédiats : l'agriculteur doit déposer des déclarations mensuelles. C'est en revanche l'exercice en cours qui sert de période de référence en matière de bénéfices agricoles.

Cela étant, ces différences existaient sous l'ancienne règle des 10 % (dite "tolérance des 10 %").

Le présent article vise donc à compléter l'article 298 bis du code général des impôts en prévoyant que les recettes accessoires commerciales et non commerciales, passibles de la TVA, réalisées par un exploitant agricole soumis pour ses opérations agricoles au régime simplifié pourront être imposées selon ce régime lorsque le montant total des recettes accessoires, taxes comprises, n'excède pas, au titre de l'année civile précédente, 200.000 francs et 30 % du montant des recettes provenant de leurs activités agricoles.

Décision de la commission : votre commission vous propose d'adopter cet article additionnel dans la rédaction qu'elle vous soumet.

ARTICLE 18

Simplification administrative dans le secteur viti-vinicole

Commentaire : cet article vise à simplifier certaines formalités prévues au titre de la circulation des vins.

Cet article introduit un article 446 A dans le code général des impôts. Il a pour but de simplifier les formalités prévues pour la circulation des vins, au bénéfice des petites caves coopératives et des caves particulières qui vendent leurs vins en petites quantités.

Il prévoit, sur autorisation donnée par le directeur régional des douanes et droits indirects territorialement compétent, la limitation possible des déclarations obligatoires qui doivent être effectuées en cas d'achat direct de vins par des particuliers dans la limite de quatre vingt dix litres par acheteur.

Le titre de mouvement ou "congé" délivré en ce cas par le viticulteur ou la cave coopérative peut être remplacé, toujours sur autorisation du directeur régional des douanes et droits indirects territorialement compétent, par un document simplifié dont le contenu est défini par arrêté du ministre du budget. Ceci suppose qu'ait été constituée une caution solidaire garantissant le paiement des droits dus.

Il s'agit là d'une mesure qui était vivement réclamée par les caves coopératives, dont certaines délivrent jusqu'à 3.000 "congés" par mois, ce qui présente pour elles un coût financier trop important.

L'article 18 modifie également l'article 302 H du code général des impôts relatif aux opérateurs enregistrés, en prévoyant qu'une dispense de la caution garantissant le paiement des droits d'accise peut être accordée aux petits opérateurs dans les conditions fixées par décret en Conseil d'Etat. L'obligation de cautionnement s'avère, en effet, très lourde pour les petits opérateurs enregistrés, conduisant ceux-ci à des frais importants au regard du montant des droits acquittés.

Cet article a été modifié par l'Assemblée nationale qui a exclu de son champ d'application les vins d'appellation d'origine contrôlée, dans le souci d'éviter certaines fraudes.

Décision de la commission : votre commission a émis un avis favorable à l'adoption sans modification de cet article.

ARTICLE 19 II et III

Dégrèvement de taxe sur le foncier non bâti au profit des associations foncières pastorales

Commentaire : cet article vise à dégrever de la TFNB les associations foncières pastorales. Il exonère en outre de cette taxe les chemins créés par des associations foncières de remembrement.

Le paragraphe I, qui n'entre pas dans le champ de la saisine de votre commission des Finances, vise à affirmer que les aides du fonds de gestion de l'espace rural seront attribuées en priorité aux associations foncières. Cette précision, d'une portée normative incertaine, aurait pu être intégrée dans l'article du projet de loi d'orientation pour le développement et l'aménagement du territoire.

Le paragraphe II dégrève ces associations foncières pastorales du paiement de la taxe foncière, ce dégrèvement étant pris en charge par l'Etat (coût : 34 millions de francs). Le champ de cette exonération est limité aux propriétés non bâties de deuxième et de sixième catégories ("herbages et pâturages", "landes, pâtis, bruyères, marais, terres vaines et vagues..."). Il est curieusement limité dans le temps (10 ans à compter de 1995).

En revanche, pour éviter de dégrever des associations foncières "trop" pluriactives, la mesure est limitée aux AFP dont les recettes non agricoles n'excèdent ni 200.000 F ni 30 % de leur chiffre d'affaires tiré de l'activité agricole ou forestière.

L'Assemblée nationale a précisé que ces recettes s'entendaient de celles "afférentes aux parcelles incluses dans le périmètre". Cette précision, dont l'objet n'a pas été explicité, pourrait conduire l'administration fiscale à exiger la production d'une comptabilité analytique parcelle par parcelle. Par voie d'amendement, votre commission vous propose de supprimer cet ajout. Elle vous propose également un amendement de précision calé sur l'article 75 du code général des impôts.

Le III de cet article, qui résulte d'une initiative parlementaire, vise à exonérer les chemins des associations foncières de remboursement du paiement de la TFNB. Il s'agit ainsi d'une exonération non compensée.

Décision de la commission : sous réserve des amendements qu'elle vous soumet, votre commission a donné un avis favorable à l'adoption de cet article.

ARTICLE 26 bis

Amortissement exceptionnel des investissements de mise aux normes des bâtiments d'élevage

Commentaire : cet article additionnel vise à permettre l'amortissement exceptionnel des dépenses de mise aux normes des bâtiments d'élevage (article 39 quinquies F du CGI).

L'Assemblée nationale a adopté un amendement du Gouvernement tendant à permettre aux équipements qui s'incorporent à des installations de production destinées à satisfaire aux obligations prévues par les textes d'application de la loi n° 76-663 du 19 juillet 1976 relative aux installations classées pour la protection de l'environnement, de pouvoir bénéficier de l'amortissement exceptionnel prévu à l'article 39 quinquies F du code général des impôts.

Dans la discussion du projet de loi de finances pour 1994, des amendements identiques avaient été déposés au Sénat, puis retirés par leurs auteurs. Le rapporteur général, M. Jean Arthuis, avait déclaré : *"Les travaux de conformité sont assez largement subventionnés, notamment par les agences de bassin et par l'État. De plus, ils bénéficient déjà de la possibilité d'amortissement exceptionnel prévue par l'article 39 quinquies F du code général des impôts."* Le ministre du Budget a conforté cette analyse en rappelant : *"existe déjà la possibilité d'amortissements exceptionnels en la matière et il serait difficile d'aller au-delà puisque cela consisterait à accorder un avantage fiscal à des redevables de l'impôt pour inciter ceux-ci à se conformer à une obligation."*

Dans la mesure où les termes employés par cet article additionnel visent les "équipements qui s'incorporent à des installations de production", l'amortissement est de 100 % sur douze mois si les exploitants le souhaitent, par référence au dernier alinéa de l'article 39 quinquies F.

On peut toutefois s'interroger sur le point de savoir si des ateliers bovins ou porcins sont juridiquement des "installations de production".

On peut également faire observer que cet article n'est pas codifié dans le code général des impôts, mais l'administration fiscale dispose d'un pouvoir autonome de codification.

La mise aux normes des bâtiments d'élevage est un enjeu considérable au regard de la protection des nappes phréatiques et des rivières. Le coût de cette mise aux normes est estimé à environ 7 milliards de francs sur dix ans, 60.000 éleveurs au moins étant concernés. L'accord avec la profession prévoit un financement au tiers par les intéressés, au tiers par les agences de l'eau et au dernier tiers par l'Etat et les collectivités territoriales. La part inscrite pour cette action dans le cadre des contrats de plan pour 1994-1998 est d'environ 550 millions de francs pour l'Etat et au moins autant pour les collectivités territoriales (certaines d'entre elles apporteront des financements supplémentaires hors contrat de plan, dans une mesure qu'il n'est pas possible d'apprécier à ce jour).

Cet article additionnel, qui a le mérite de faire référence précisément aux textes pris en application de la loi de 1976 sur la protection de l'environnement, soulève quelques difficultés d'interprétation :

- pour préciser qu'il s'agit bien des bâtiments agricoles, il convient d'insérer le mot "agricole" après le mot "production" ;

- pour rendre possible l'amortissement des dispositifs d'épuration des eaux, il semble nécessaire d'ajouter la référence à l'article 39 quinquies E du code général des impôts (et non seulement au 39 quinquies F qui traite de la pollution de l'air) ;

- pour adapter son application dans le temps à celle des contrats de plan, il convient pour le moins de faire disparaître la mention du 31 décembre 1994 (31 décembre 1995 après le vote de la loi de finances pour 1995).

Votre commission vous propose un amendement à cet effet.

Décision de la commission : sous le bénéfice de l'amendement qu'elle vous soumet, votre commission a émis un avis favorable à l'adoption de cet article.

ARTICLE 27 bis

Extension de l'exonération de taxe professionnelle à certains groupements d'employeurs

Commentaire : cet article vise à exonérer de taxe professionnelle les groupements d'employeurs constitués exclusivement d'exploitants agricoles et de sociétés civiles agricoles.

Cet article additionnel dispose que les groupements d'employeurs constitués exclusivement d'exploitants individuels agricoles et de sociétés civiles agricoles fonctionnant dans les conditions prévues aux articles L 127-1 à L 127-8 du code du travail sont exonérés de taxe professionnelle.

Des dispositions analogues avaient fait précédemment l'objet d'un avis défavorable du Gouvernement, au motif que l'exonération de taxe professionnelle était strictement réservée aux activités purement agricoles au sens de l'article 63 du CGI. L'activité de mise à disposition de main-d'oeuvre était ainsi considérée comme non agricole par nature. Il en résulte donc un relatif affaiblissement de la doctrine, combiné avec le précédent en sens inverse des producteurs grainiers. Assurément, il apparaît que les controverses sur la définition de l'activité agricole ne sont pas près d'être éteintes.

Les groupements agricoles d'employeurs sont donc dorénavant exonérés de l'impôt forfaitaire annuel, de la taxe professionnelle, de la taxe d'apprentissage, et ils bénéficient des mesures d'exonération de charges sociales patronales dans les conditions de droit commun. Cette formule très intéressante en principe pour les exploitants agricoles devrait donc être appelée à un succès certain.

Il convient enfin de souligner que l'exonération de taxe professionnelle, n'est pas compensée pour les collectivités locales concernées. Si le projet de loi n'était publié qu'après le 1er janvier 1995, la mesure d'exonération ne jouerait qu'à compter de l'exercice 1996. Les groupements créés avant le 1er janvier 1995 paieraient

donc la taxe professionnelle alors que ceux créés après cette date ne la paieraient pas, par application des principes de droit commun. Force est en revanche de reconnaître que l'administration serait prise de court pour notifier les bases en temps utile s'il était proposé par voie d'amendement de faire entrer en vigueur cet article additionnel pour l'établissement de la taxe professionnelle due au titre de 1995. Elle devrait probablement envisager un dégrèvement pur et simple.

Dans le but d'obtenir des précisions du Gouvernement, votre commission vous suggère un amendement tendant à prévoir une mise en oeuvre dès 1995. C'est d'ailleurs la solution retenue par le Gouvernement à l'article 19 II : dégrèvement de TFNB pour les associations foncières pastorales, mais il est vrai qu'il s'agit d'un dégrèvement.

Décision de la commission : sous le bénéfice de l'amendement qu'elle vous soumet, votre commission a émis un avis favorable à l'adoption de cet article.

ARTICLE 35

Déduction du revenu implicite du capital foncier de l'assiette des cotisations sociales agricoles

Commentaire : cet article vise à permettre la déduction de l'assiette des cotisations sociales agricoles d'une somme représentative du revenu des terres possédées par un exploitant agricole.

Cet article important répond à une attente ancienne du Sénat qui avait tenté d'introduire une telle mesure (dite "rente du sol") dès le vote de la loi de 1990 portant réforme de l'assiette des cotisations sociales agricoles. Il s'agit, globalement, de permettre aux exploitants individuels de séparer les revenus du travail des revenus du capital, à l'image des sociétés de capitaux qui peuvent distinguer salaires, revenus mis en réserve et dividendes, et des sociétés civiles d'exploitation agricole auxquelles l'exploitant n'apporte pas ses terres. Dans ce dernier cas, le fermage versé est imposé dans les mains du propriétaire en tant que revenu foncier et considéré comme une charge déductible pour la société. Cette charge vient donc en déduction de l'assiette fiscale et par conséquent de l'assiette sociale.

Hormis les sociétés de capitaux, rares en agriculture, le montage d'une société pour bénéficier de cette réduction d'assiette n'est pas nécessairement souhaitable. D'une part, les frais d'emprunt liés à l'acquisition des terres ne sont plus déductibles le cas échéant. D'autre part, les abattements liés à l'adhésion à un centre de gestion agréé ne sont plus applicables aux revenus fonciers, qui bénéficient toutefois de certains abattements.

Le présent article évite donc le recours à des montages inutiles et parfois dangereux. Il aurait cependant été souhaitable de permettre aux sociétés de retourner sous une forme individuelle au regard des "nouvelles règles du jeu".

Il convient toutefois d'appeler l'attention de la Haute Assemblée sur la nécessité de mesurer les conséquences de cet article sur l'équilibre des recettes du BAPSA (perte de cotisations de

400 millions de francs compensée par l'Etat), sur la base de calcul des retraites de certains petits exploitants au forfait (dans le cas des exploitants en faire valoir direct) sur les demandes reconventionnelles d'autres catégories socio-professionnelles et sur le risque d'un jeu d'échelle de perroquet entre l'assiette fiscale et l'assiette sociale.

Ces risques ne doivent pas être sous estimés. L'Union Professionnelle Artisanale (UPA) fait observer que cette disposition ne saurait être limitée aux seuls agriculteurs, dans l'absolu et compte tenu de la concurrence faite à certains artisans par les agriculteurs pluriactifs. Le Conseil de l'Agriculture Française réclame "la prise en compte de l'ensemble des capitaux propres". Des députés ont fait observer qu'il serait injuste de ne pas diminuer l'assiette sociale des fermiers, que l'abattement de 4 % n'était pas calculé d'une manière convenable, tenant compte pour un exploitant donné de la part respective des terres qu'il exploite en fermage ou en faire valoir direct.

Toutes ces objections sont fondées, dans l'absolu, mais il importe de ne pas perdre de vue la justification de cet article : c'est parce que les terres sont non amortissables et qu'elles constituent une part prépondérante des investissements d'une exploitation qu'il existe une spécificité agricole appelant une distinction des revenus du capital des revenus du travail. Perdre de vue cette spécificité c'est enclencher un engrenage qui risque à terme de se retourner contre les agriculteurs.

Il est certes possible de critiquer le recours au revenu cadastral comme unité de mesure, mais c'est, en l'état, la moins mauvaise solution. Elle sera d'ailleurs revue après la révision des bases cadastrales. L'Assemblée nationale a en effet voté un paragraphe additionnel qui précise que :

"Le Gouvernement déposera un rapport dans le cadre de l'examen du projet de loi de finances pour 1996 présentant les incidences de la révision des valeurs cadastrales tant sur l'assiette de la taxe foncière sur les propriétés non bâties que sur les dispositions du présent article".

Votre commission s'est interrogée sur le bien-fondé du coefficient de 4 %. Il est évident qu'un coefficient unique ne peut être ... qu'unique. Le principe de l'abattement ne saurait être remis en cause : il a pour fonction de tenir compte de l'avantage de 15 % que représente, pour les agriculteurs par rapport aux salariés, le calcul des cotisations sur un revenu net et non sur un revenu brut. Comme les terres représentent en moyenne 42 % de l'investissement total des exploitations, il aurait même pu être fixé à 6,3 % $[0,15 \times 0,42]$.

Toutefois, deux correctifs de sens opposé devaient être apportés au résultat de ce calcul théorique et ont conduit à fixer à 4 % l'abattement sur le revenu cadastral :

- le revenu cadastral actuel est sous-estimé par rapport au montant moyen des fermages, ce qui justifiait de minorer l'abattement ;

- en sens inverse, en contrepartie de la déduction du revenu implicite du capital foncier, il aurait été logique de réintégrer, dans l'assiette des cotisations, les charges déductibles afférentes au foncier, taxe sur le foncier non bâti et intérêts des prêts fonciers.

En effet, un propriétaire est rémunéré par un loyer, mais supporte la taxe sur le foncier non bâti et les intérêts des prêts fonciers. Sur le plan fiscal, ces charges n'entrent pas en ligne de compte pour établir le bénéfice imposable. C'est d'ailleurs la règle retenue pour les exploitants associés de sociétés civiles, qui gardent leurs terres dans leur patrimoine personnel.

Mais il est apparu pratiquement impossible d'obliger les assurés à "re-traiter" leur bénéfice fiscal pour réintégrer ces charges dans l'assiette des cotisations (et les caisses de MSA à effectuer les vérifications nécessaires). Ces charges afférentes au foncier continueront donc d'être déduites pour déterminer l'assiette des cotisations. Ceci justifiait, par contre, une majoration de l'abattement.

Le pourcentage de 4 % pourrait donc être globalement accepté. Mais cette globalisation entraîne bien entendu des disparités. L'une d'entre elles a trait à la structure de l'exploitation : plus la part du fermage est importante dans la structure des terres mises en valeur, plus l'abattement apparaît injuste. L'abattement est fixé par la formule :

$$A = RC - 4 \% (RP - RC)$$

dans laquelle RC = revenu cadastral

RP = revenu professionnel

Il est donc tentant de modifier la formule comme suit :

$$A = RC - 4 \% (RP - RC) \times \frac{RC_p}{RC_f + RC_p}$$

avec RC_f = revenu cadastral des terres louées en fermage

RC_p = revenu cadastral des terres en propriété

Mais cette formule appelle des observations de fond :

- il conviendrait de majorer le revenu professionnel des fermages versés ;

- il faudrait soit démontrer une stricte proportionnalité entre les revenus dégagés par mode de faire valoir, soit établir une comptabilité analytique à la parcelle. A défaut, l'abattement serait minoré pour des exploitations dégageant un fort revenu sur de faibles surfaces en propriété à revenu cadastral sous-évalué (vignoble) et de faibles revenus sur de grandes surfaces annexes en fermage avec un revenu cadastral surévalué (polyculture,...). L'inadéquation des bases cadastrales s'oppose à cette proportionnalité et le bon sens commande de ne pas se lancer dans une opération de comptabilité à la parcelle.

Votre commission vous propose donc d'adopter un amendement tenant à énoncer cette difficulté certaine, mais à inviter le Gouvernement à ne la traiter qu'après la réévaluation des bases. Ce réexamen devra toutefois s'opérer au regard de la situation du BAPSA.

En effet, si le coût de la mesure est de l'ordre de 390 millions de francs en 1995, il pourrait plus que doubler après cette réévaluation, qui se traduira par un doublement des bases. Une perte nette de ressources de 800 millions de francs pour le BAPSA risque d'être difficilement supportable. De même, une baisse de l'assiette de 400 millions de francs pour les forfaitaires exercera des effets certains sur le calcul de leurs points de retraite. La plus grande prudence s'impose donc en ce domaine.

La situation des associés exploitants d'une société civile à objet agricole est réglée par le paragraphe II de cet article. La rédaction retenue semble toutefois peu satisfaisante. D'une part la référence aux sociétés à objet agricole "visées à l'article 8 du code général des impôts" exclurait du champ de la mesure les GAEC, les SCEA et les GFA. D'autre part la référence à l'article 38 sexdecies D de l'annexe III du même code aboutirait à prendre en compte toutes les terres, qu'elles soient ou non inscrites au bilan. Votre commission vous propose donc un amendement de rectification.

Décision de la commission : sous le bénéfice des amendements qu'elle vous soumet, votre commission a émis un avis favorable à l'adoption de cet amendement.

LISTE DES AMENDEMENTS ADOPTES PAR LA COMMISSION DES FINANCES

Article additionnel avant l'article 7

Avant l'article 7, il est inséré un article additionnel ainsi rédigé :

I - Les exploitants agricoles individuels bénéficient d'une réduction de 5.000 francs de leur cotisation d'impôt sur le revenu lorsqu'ils font apport, dans les conditions définies au I de l'article 151 octies, de leur exploitation à une société civile agricole soumise à un régime réel d'imposition. Cette réduction s'applique sur le montant de l'impôt sur le revenu, dû au titre de l'année au cours de laquelle l'apport est intervenu.

II - Les pertes de recettes qui résultent du I sont compensées à due concurrence par un relèvement des droits mentionnés aux articles 575 et 575 A du code général des impôts.

Article 8 bis

Dans le texte proposé par cet article pour compléter le 14° du 3 de l'article 902 du code général des impôts, remplacer les mots :

sociétés d'exploitation agricoles à forme civile

par les mots :

sociétés civiles à objet agricole.

Article 9

Au début du deuxième alinéa du II bis 1° de cet article, dans le texte proposé pour insérer un alinéa additionnel après le premier alinéa de l'article 73 B du code général des impôts, supprimer les mots :

Lorsque ces conditions sont remplies

Article 9

I - Au 1° du paragraphe IV de cet article, remplacer le mot :

drainages

par les mots :

agencements et aménagements des terrains

II - Au b) du 2° du même paragraphe, remplacer le mot :

drainages

par les mots :

agencements et aménagements des terrains

III - Au c) du 2° du même paragraphe, remplacer le mot :

drainages

par les mots :

agencements et aménagements des terrains

Article 9

Au paragraphe VI de cet article, rédiger comme suit le texte de l'alinéa proposé pour compléter le I de l'article 705 du code général des impôts :

"Lorsque la jouissance de biens acquis dans les conditions prévues aux quatre premiers alinéas est concédée à titre onéreux à l'une des sociétés visées à l'alinéa précédent, le bénéfice du taux réduit est maintenu si l'acquéreur ou ses ayants cause à titre gratuit continuent de mettre personnellement en valeur lesdits biens jusqu'à l'expiration du délai de cinq ans à compter de leur date d'acquisition."

Article 9 bis

A la fin du premier alinéa du texte proposé par cet article pour insérer deux alinéas après le premier alinéa du I de l'article 72 B du code général des impôts, supprimer les mots :

inhérents à l'entretien et à la conservation du produit."

Article additionnel après l'article 9 bis

Après l'article 9 bis, insérer un article additionnel ainsi rédigé :

I - Il est inséré dans le code général des impôts un article 72 B bis ainsi rédigé :

"Sur option des contribuables titulaires de bénéfices agricoles soumis à un régime réel d'imposition, les stocks qui bénéficient des dispositions du I de l'article 72 B sont retenus pour un montant égal à la moyenne de la valeur desdits stocks de l'exercice d'imposition et des deux exercices précédents.

"L'option expresse doit être jointe à la déclaration des résultats du premier exercice auquel elle s'applique. Elle produit ses effets jusqu'à l'échéance de l'option prévue au II de l'article 72 B et

elle se reconduit dans les mêmes conditions. Elle ne peut être formulée pour la détermination des résultats des deux premiers exercices d'application des dispositions du I de l'article 72 B. Elle est exclusive des options prévues aux articles 750-A et 750-B."

II - Les dispositions du I s'appliquent aux bénéficiaires des exercices clos à compter du premier janvier 1995.

III - Les pertes de recettes pour l'Etat résultant de cet article additionnel sont compensées à due concurrence par un relèvement des tarifs visés aux articles 575 et 575 A du code général des impôts.

Article 13

I - Au paragraphe I de cet article, compléter comme suit le texte de l'alinéa proposé pour compléter l'article 1594 F du code général des impôts :

Dans les mêmes conditions, le taux est réduit à 0,60 % pour les acquisitions d'immeubles ruraux donnés à bail à long terme à un jeune agriculteur bénéficiaire des aides à l'installation, sous réserve que le bail soit conclu moins d'un an après l'acquisition."

II - Les pertes de recettes des départements résultant du I sont compensées à due concurrence par une majoration de la dotation globale de fonctionnement.

III - Les pertes de recettes pour l'Etat résultant du II sont compensées à due concurrence par un relèvement des tarifs visés aux articles 575 et 575 A du code général des impôts.

Article 13

I - Rédiger comme suit le paragraphe II de cet article :

II - Les dispositions du I et du I bis sont applicables aux acquisitions effectuées à compter du 1er juin 1995 ou à compter de la date de publication du décret définissant les territoires ruraux de développement prioritaire, si elle est antérieure.

II - Les pertes de recettes des départements résultant du I sont compensées à due concurrence par une majoration de la dotation globale de fonctionnement.

III - Les pertes de recettes pour l'Etat résultant du II sont compensées à due concurrence par un relèvement des tarifs visés aux articles 575 et 575 A du code général des impôts.

Article 14 ter

Supprimer cet article.

Article additionnel après l'article 15

Après l'article 15, insérer un article additionnel ainsi rédigé :

I - Après le paragraphe III de l'article 298 bis du code général des impôts, il est inséré un paragraphe ainsi rédigé :

«Les recettes accessoires commerciales et non commerciales, passibles de la TVA, réalisées par un exploitant agricole soumis pour ses opérations agricoles au régime simplifié prévu au I peuvent être imposées selon ce régime lorsque le montant total des recettes accessoires taxes comprises n'excède pas, au titre de l'année civile précédente, 200.000 francs et 30 % du montant des recettes taxes comprises provenant de leurs activités agricoles.»

II - Les dispositions du I s'appliquent aux opérations réalisées à compter du 1er janvier 1995.

III - Les pertes de recettes pour l'Etat résultant des dispositions du présent article additionnel sont compensées à due concurrence par un relèvement des tarifs visés aux articles 575 et 575 A du code général des impôts.

Article 19

Dans le deuxième alinéa du paragraphe II de cet article, supprimer les mots :

afférentes aux parcelles incluses dans le périmètre

Article 19

Compléter in fine le texte du deuxième alinéa du paragraphe II par une phrase ainsi rédigée :

Ces montants s'apprécient remboursements de frais inclus et taxes comprises."

Article 26 bis

I - Après le mot :

production,

insérer le mot :

agricole

II - Remplacer les mots :

à l'article 39 quinquies F

par les mots

aux articles 39 quinquies E et 39 quinquies F

III - Les dispositions du présent article s'appliquent aux investissements réalisés avant le 31 décembre 1998.

IV - Les pertes de recettes résultant le cas échéant pour l'Etat des dispositions du présent amendement sont compensées à due concurrence par une majoration des tarifs visés aux articles 575 et 575 A du code général des impôts.

Article 27 bis

Compléter in fine cet article par les mots :

I - due au titre de 1995 et des années suivantes.

II - Les pertes de recettes résultant du I sont compensées à due concurrence par une majoration de la dotation globale de fonctionnement.

III - Les pertes de recettes pour l'Etat résultant du II sont compensées à due concurrence par un relèvement des tarifs visés aux articles 575 et 575 A du code général des impôts.

Article 35

I - Au deuxième alinéa du texte proposé par le a) du paragraphe I de cet article pour compléter le paragraphe I de l'article 1003-12 du code rural, supprimer les mots :

à objet agricole

II - Dans le même alinéa, après les mots :

lorsque celles-ci

rédiger comme suit la fin dudit alinéa :

sont inscrites à l'actif de leur bilan.

Article 35

Compléter comme suit le paragraphe III de cet article:

Pour le calcul de l'abattement, ce rapport examinera les conditions dans lesquelles il pourra être tenu compte de la part respective des modes de faire valoir des terres par exploitation. Cette prise en compte s'appréciera en considération des contraintes de financement du budget annexe des prestations sociales agricoles.