

N° 108

SÉNAT

SESSION ORDINAIRE DE 2017-2018

Enregistré à la Présidence du Sénat le 23 novembre 2017

RAPPORT GÉNÉRAL

FAIT

au nom de la commission des finances (1) sur le projet de loi de finances pour 2018, ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE,

Par M. Albéric de MONTGOLFIER,

Rapporteur général,

Sénateur

TOME III

LES MOYENS DES POLITIQUES PUBLIQUES ET LES DISPOSITIONS SPÉCIALES

(seconde partie de la loi de finances)

Volume 1 : Examen des articles

(1) Cette commission est composée de : M. Vincent Éblé, président ; M. Albéric de Montgolfier, rapporteur général ; MM. Éric Bocquet, Emmanuel Capus, Yvon Collin, Bernard Delcros, Mme Fabienne Keller, MM. Philippe Dominati, Charles Guené, Jean-François Husson, Georges Patient, Claude Raynal, vice-présidents ; M. Thierry Carcenac, Mme Nathalie Goulet, MM. Alain Joyandet, Marc Laménie, secrétaires ; MM. Philippe Adnot, Julien Bargeton, Arnaud Bazin, Yannick Botrel, Michel Canevet, Vincent Capo-Canellas, Philippe Dallier, Vincent Delahaye, Mme Frédérique Espagnac, MM. Rémi Féraud, Jean-Marc Gabouty, Jacques Genest, Alain Houpert, Éric Jeansannetas, Patrice Joly, Roger Karoutchi, Bernard Lalande, Nuihau Laurey, Mme Christine Lavarde, MM. Antoine Lefèvre, Dominique de Legge, Gérard Longuet, Victorin Lurel, Sébastien Meurant, Claude Nougéin, Didier Rambaud, Jean-François Rapin, Jean-Claude Requier, Pascal Savoldelli, Mmes Sophie Taillé-Polian, Sylvie Vermeillet, M. Jean Pierre Vogel.

Voir les numéros :

Assemblée nationale (15^{ème} législ.) : 235, 264 *rect.*, 266 *rect.*, 273 à 278, 345 et T.A. 33

Sénat : 107 et 109 à 114 (2017-2018)

SOMMAIRE

Pages

EXAMEN DES ARTICLES

SECONDE PARTIE

MOYENS DES POLITIQUES PUBLIQUES ET DISPOSITIONS SPÉCIALES

TITRE PREMIER AUTORISATIONS BUDGÉTAIRES POUR 2018 CRÉDITS ET DÉCOUVERTS

I. - CRÉDITS DES MISSIONS

- *ARTICLE 29* **Crédits du budget général** 7
- *ARTICLE 30* **Crédits des budgets annexes** 11
- *ARTICLE 31* **Crédits des comptes d'affectation spéciale et des comptes de concours financiers** 12

II. - AUTORISATIONS DE DÉCOUVERT

- *ARTICLE 32* **Autorisations de découvert** 13

TITRE II AUTORISATIONS BUDGÉTAIRES POUR 2018 PLAFONDS DES AUTORISATIONS D'EMPLOIS

- *ARTICLE 33* **Plafonds des autorisations d'emplois de l'État** 14
- *ARTICLE 34* **Plafonds des emplois des opérateurs de l'État** 17
- *ARTICLE 35* **Plafonds des emplois des établissements à autonomie financière** 19
- *ARTICLE 36* **Plafonds des emplois de diverses autorités publiques** 22

TITRE III REPORTS DE CRÉDITS DE 2017 SUR 2018

- *ARTICLE 37* **Majoration des plafonds de reports de crédits de paiement** 25

TITRE IV DISPOSITIONS PERMANENTES

I. – MESURES FISCALES ET MESURES BUDGÉTAIRES NON RATTACHÉES	
• ARTICLE 38 (Art. 154 quinquies du code général des impôts) Déductibilité à l'IR du supplément de contribution sociale généralisée (CSG) résultant de l'augmentation de son taux	28
• ARTICLE 39 (Art. 199 novovicies et 279-0 bis A du code général des impôts) Prorogation et recentrage de la réduction d'IR en faveur de l'investissement locatif intermédiaire (dispositif « Pinel »)	35
• ARTICLE 39 bis (nouveau) (Art. 44 duodecimes, 1383H et 1466 A du code général des impôts ; Art. 130 de la loi n° 2006-1771 du 30 décembre 2006 de finances rectificative pour 2006) Prolongation jusqu'en 2020 d'exonérations dans les bassins d'emplois à redynamiser	47
• ARTICLE 39 ter (nouveau) (Art. 199 undecies A du code général des impôts) Extension de la réduction d'impôt sur le revenu au titre des travaux de réhabilitation portant sur des logements achevés depuis plus de vingt ans dans les départements et collectivités d'outre-mer aux travaux de confortation contre le risque cyclonique	51
• ARTICLE 39 quater (nouveau) (Article 199 undecies B du code général des impôts) Augmentation des seuils de chiffre d'affaires des entreprises éligibles à la réduction d'impôt prévue à l'article 199 undecies B du code général des impôts à raison de l'investissement productif dans les départements, régions et collectivités d'outre-mer	56
• ARTICLE 39 quinquies (nouveau) (Art. 199 undecies A du code général des impôts) Extension de la réduction d'impôt prévue à l'article 199 undecies C du code général des impôts aux acquisitions de logements dans les collectivités d'outre-mer achevés depuis plus de vingt ans faisant l'objet de travaux permettant leur confortation contre le risque sismique	60
• ARTICLE 39 sexies (nouveau) (Art. 199 terdecies-0 A du code général des impôts) Aménagement de la réduction d'impôt « Madelin »	62
• ARTICLE ADDITIONNEL APRÈS L'ARTICLE 39 sexies (nouveau) (Art. 199 terdecies-0 AA du code général des impôts) Aménagement du volet solidaire de la réduction d'impôt « Madelin »	75
• ARTICLE 39 septies (nouveau) (Art. 199 unvicies et 1763 E du code général des impôts) Prolongation de trois ans de la réduction d'impôt au titre des souscriptions au capital des sociétés de financement de l'industrie cinématographique et de l'audiovisuel (SOFICA)	77
• ARTICLE 39 octies (nouveau) (Art. 199 sexvicies du code général des impôts) Prorogation de la réduction d'impôt sur le revenu au titre de l'investissement réalisé dans le secteur de la location meublée non professionnelle (dispositif « Censi-Bouvard »)	83
• ARTICLE 39 nonies (nouveau) (Art. 200 quater et 278-0 bis A du code général des impôts) Prorogation et aménagement du crédit d'impôt pour la transition énergétique (CITE)	87
• ARTICLE 39 decies (nouveau) (Art. 200 quater A du code général des impôts) Prorogation pour trois ans et aménagement du crédit d'impôt sur le revenu pour dépenses d'équipements de l'habitation principale en faveur de l'aide aux personnes	100
• ARTICLE 39 undecies (nouveau) (Art. 244 quater X du code général des impôts) Extension du crédit d'impôt en faveur des organismes de logement social dans les départements d'outre-mer aux travaux de confortation contre les risques sismique et cyclonique	105

• ARTICLE 40 (Art. L. 31-10-2, L. 31-10-3 et L. 371-4 du code de la construction et de l'habitation ; art. 90 de la loi n° 2010-1657 du 29 décembre 2010 de finances pour 2011)	
Prorogation et réforme du prêt à taux zéro (PTZ)	107
• ARTICLE 41 (Art. 39, 39 quinquies, 182B, 187, 212, 219 et 244 bis du code général des impôts ; Art. 11 de la loi n° 2016-1917 du 29 décembre 2016 de finances pour 2017)	
Diminution du taux normal de l'impôt sur les sociétés	123
• ARTICLE 41 bis (nouveau) (Art. 1599 bis et 1656 du code général des impôts ; article 89 de la loi n° 2015-1785 du 29 décembre 2015 de finances pour 2016) Transfert à la métropole de Lyon de la dynamique de CVAE perçue sur son territoire par la région Auvergne-Rhône-Alpes	140
• ARTICLE 42 (Art. 199 ter C, 220 C, 223 O et 244 quater C du code général des impôts ; Art L. 1233-57-3, L. 2313-7-1, L. 2323-12, L. 2323-13, L. 2323-56, L. 2323-57 du code du travail ; Art. L. 172 G du livre des procédures fiscales et Art. 66 de la loi n° 2012-1510 du 29 décembre 2012 de finances rectificative pour 2012) Baisse du taux du CICE en 2018 et suppression du crédit d'impôt à compter du 1^{er} janvier 2019	143
• ARTICLE ADDITIONNEL APRES L'ARTICLE 42 (Art. 199 ter B, 199 ter C et 220 quinquies du code général des impôts) Actualisation du régime de cession des créances fiscales	158
• ARTICLE 43 (Art. 231 A du code général des impôts) Suppression du crédit d'impôt de taxe sur les salaires	162
• ARTICLE 43 bis (nouveau) (Art. 231 du code général des impôts) Exonération de taxe sur les salaires pour les rémunérations versées par les établissements publics de coopération culturelle (EPCC)	169
• ARTICLE 43 ter (nouveau) (Art. 88 de la loi n° 2016-1917 du 29 décembre 2016 de finances pour 2017) Extension du bénéfice de l'abattement de taxe sur les salaires et du crédit d'impôt de taxe sur les salaires aux groupements de coopération sanitaire et aux groupements de coopération sociale et médico-sociale	174
• ARTICLE 44 (Art. 231 du code général des impôts) Suppression du taux supérieur de la taxe sur les salaires	180
• ARTICLE ADDITIONNEL APRÈS L'ARTICLE 44 (Art. 231 bis Q du code général des impôts) Aménagement du régime des impatriés	186
• ARTICLE 44 bis (nouveau) (Art. 39 bis A, 39 bis B, 54 ter, 201 ter et 223 ter du code général des impôts) Prorogation du régime de provision spéciale applicable au secteur de la presse	188
• ARTICLE 44 ter (nouveau) (Art. 75-0 B du code général des impôts) Assouplissement du régime de l'option pour la détermination triennale du bénéfice agricole	191
• ARTICLE 44 quater (nouveau) (Article 154 bis-0 A du code général des impôts) Suppression, pour les chefs d'exploitation ou d'entreprise agricole, d'une obligation prévue en cas de souscription à un régime facultatif d'assurance de groupe pour bénéficier d'une déduction	194
• ARTICLE 44 quinquies (nouveau) Suppression de trois dépenses fiscales de faible ampleur	196
• ARTICLE 44 sexies (nouveau) (Art. 244 quater B du code général des impôts) Liste des informations transmises par les entreprises qui bénéficient du crédit d'impôt recherche (CIR) et dont les dépenses de recherche dépassent 100 millions d'euros	203
• ARTICLE 44 septies (nouveau) (Art. 244 quater L du code général des impôts) Prorogation et relèvement de crédit d'impôt pour l'agriculture biologique	206
• ARTICLE 45 Exonération de la cotisation minimum de CFE des redevables réalisant un très faible chiffre d'affaires	212
• ARTICLE 45 bis (nouveau) (Art. L. 2531-4 du code général des collectivités territoriales) Relèvement des plafonds du versement transport des communes des départements de la Seine-Saint-Denis et du Val-de-Marne	216

• ARTICLE 45 ter (nouveau) (Art. 1384 A, 1384 C et 1384 D du code général des impôts et art. L. 2335-3, L. 5214-23-2, L. 5215-35 et L. 5216-8-1 du code général des collectivités territoriales) Prorogation de l’allongement d’exonérations de longue durée de taxe foncière sur les propriétés bâties pour le logement social	220
• ARTICLE 45 quater (nouveau) (Art. 1388 quinquies C [nouveau] et art. 77 de la loi n° 2009-1673 du 30 décembre 2009) Abattement facultatif sur la valeur locative des magasins de commerce de détail de moins de 400 mètres carrés conditionnant une autorisation d’augmenter la TASCOM	225
• ARTICLE 45 quinquies (nouveau) (Art. 1499-00 A du code général des impôts [nouveau]) Modalités de détermination de la valeur locative des biens des entreprises artisanales	229
• ARTICLE 45 sexies (nouveau) (art. L. 133-17 du code du tourisme) Aménagement des délais applicables à la procédure de classement en commune touristique ou en station de tourisme	233
• ARTICLE 46 (Art. 286 et 1770 du code général des impôts, et art. L. 80 O du livre des procédures fiscales) Modification du champ de l’obligation de certification des logiciels de comptabilité et de gestion et des systèmes de caisse	239
• ARTICLE 46 bis (nouveau) (Art. 1734 et 1741 du code général des impôts) Renforcement des sanctions fiscales pour fraude fiscale et des sanctions pénales pour fraude fiscale aggravée ou en bande organisée	256
• ARTICLE 46 ter (nouveau) (Art. L. 13 AA du livre des procédures fiscales) Actualisation du contenu de la documentation relative aux prix de transfert des entreprises multinationales	263
• ARTICLE 46 quater (nouveau) (Art. L. 169 et L. 169 A du livre des procédures fiscales) Extension du délai de reprise décennal aux activités occultes exercées sous couvert d’une société	273
• ARTICLE 46 quinquies (nouveau) (Art. L. 561-22-1 (nouveau) du code monétaire et financier et art. L. 88 (nouveau) du livre des procédures fiscales) Droit de communication de l’administration fiscale à l’égard des personnes soumises à l’obligation de vigilance en matière de blanchiment	276
• ARTICLE 46 sexies (nouveau) Rapport sur l’accompagnement des entreprises en difficulté financière	280
• ARTICLE 46 septies (nouveau) Rapport sur l’évolution et la rationalisation des dispositifs publics de soutien à l’exportation	286
• ARTICLE 47 Suppression de la contribution exceptionnelle de solidarité	290
• ARTICLE 47 bis (nouveau) Création d’une indemnité compensatrice de la hausse de la CSG pour les agents publics	298
• ARTICLE 47 ter (nouveau) Habilitation pour les dispositions réglementaires visant à reporter de douze mois les mesures du protocole « Parcours professionnels, carrières et rémunérations » prises après le 1^{er} janvier 2018 à rétroagir à compter de cette date	303
• ARTICLE 47 quater (nouveau) Bénéfice du régime complémentaire de la caisse d’assurance maladie des industries électriques et gazières	314
• ARTICLE 48 Introduction d’un jour de carence pour la prise en charge des congés de maladie des personnels du secteur public	317
• ARTICLE 48 bis (nouveau) Affectation d’une fraction du produit de la taxe sur la valeur ajoutée à l’Agence centrale des organismes de sécurité sociale	326
EXAMEN EN COMMISSION	331

EXAMEN DES ARTICLES

SECONDE PARTIE

MOYENS DES POLITIQUES PUBLIQUES ET DISPOSITIONS SPÉCIALES

TITRE PREMIER

AUTORISATIONS BUDGÉTAIRES POUR 2018 - CRÉDITS ET DÉCOUVERTS

I. - CRÉDITS DES MISSIONS

ARTICLE 29

Crédits du budget général

Commentaire : le présent article récapitule les ouvertures de crédits du budget général figurant dans le projet de loi de finances pour 2018.

Le présent article récapitule les ouvertures de crédits du budget général figurant dans le présent projet de loi de finances, conformément à la répartition par mission détaillée à l'état B annexé au présent projet de loi.

Le projet de loi déposé par le Gouvernement prévoyait des ouvertures de crédits à hauteur de 444 755 408 314 € en autorisations d'engagement et 440 964 254 983 € en crédits de paiement.

Ces sommes ont été modifiées par l'Assemblée nationale, qui les a portées à 445 093 352 746 € en autorisations d'engagement et 441 118 840 793 € en crédits de paiement, soit **une hausse de 338 millions d'euros en autorisations d'engagement et de 155 millions d'euros en crédits de paiement.**

Au total, les modifications des crédits des missions issues des travaux de l'Assemblée nationale se répartissent de la façon suivante.

Crédits par mission avant et après les votes de l'Assemblée nationale

(en millions d'euros)

	PLF pré AN		Post AN		Différence	
	AE	CP	AE	CP	AE	CP
Action et transformation publiques	220	20	220	20	0	0
Action extérieure de l'État	3 000	3 000	3 002	3 002	2	2
Administration générale et territoriale de l'État	2 697	2 757	2 702	2 762	5	5
Agriculture, alimentation, forêt et affaires rurales	3 322	3 435	3 320	3 433	-2	-2
Aide publique au développement	2 683	2 700	2 684	2 701	1	1
Anciens combattants, mémoire et liens avec la nation	2 461	2 461	2 461	2 461	0	0
Cohésion des territoires	16 477	16 534	16 475	16 527	-2	-7
Conseil et contrôle de l'État	679	663	681	665	2	2
Crédits non répartis	715	415	424	124	-291	-291
Culture	3 107	2 942	3 103	2 938	-4	-4
Défense	47 182	42 634	47 187	42 639	5	5
Direction de l'action du Gouvernement	1 609	1 482	1 607	1 481	-2	-2
Écologie, développement et mobilité durables	11 357	11 321	11 354	11 318	-3	-3
Économie	2 136	1 874	2 130	1 868	-5	-5
Engagements financiers de l'État	41 593	41 777	41 593	41 777	0	0
Enseignement scolaire	71 601	71 531	71 791	71 721	190	190
Gestion des finances publiques et des ressources humaines	10 895	10 861	10 911	10 877	16	16
Immigration, asile et intégration	1 352	1 383	1 350	1 381	-2	-2
Investissements d'avenir	0	1 080	0	1 080	0	0
Justice	9 029	8 739	9 027	8 738	-2	-2
Médias, livre et industries culturelles	547	555	546	555	-1	-1
Outre-mer	2 105	2 068	2 103	2 067	-2	-2
Pouvoirs publics	992	992	992	992	0	0
Recherche et enseignement supérieur	27 606	27 667	27 610	27 671	4	4
Régimes sociaux et de retraite	6 332	6 332	6 332	6 332	0	0
Relations avec les collectivités territoriales	3 783	3 660	3 783	3 660	0	0
Remboursements et dégrèvements	115 201	115 201	115 367	115 367	166	166
Santé	1 417	1 418	1 415	1 417	-1	-1
Sécurités	20 659	19 796	20 674	19 811	15	15
Solidarité, insertion et égalité des chances	19 403	19 410	19 404	19 411	1	1
Sport, jeunesse et vie associative	888	889	970	961	82	72
Travail et emploi	13 708	15 366	13 873	15 363	165	-3
Total	444 755	440 964	445 093	441 119	338	155

Source : commission des finances du Sénat (à partir des documents budgétaires)

La majeure partie des mouvements de crédits résulte de **deux séries de mesures transversales en dépenses**.

D'une part, le Gouvernement a procédé à un **« rabot » général sur la totalité des missions au titre de mesures d'économies complémentaires** visant à éviter une dégradation du solde budgétaire, pour un montant total d'environ 106 millions d'euros. **Seules deux missions sont exonérées du rabot : « Aide publique au développement » et « Défense ».**

D'autre part, concernant les dépenses de personnel, le Gouvernement a tiré **les conséquences du décalage de 12 mois des revalorisations prévues** au titre du protocole « Parcours professionnels, carrières et rémunérations » (PPCR), qui conduit à minorer les crédits des missions de 334 millions d'euros, et de **la création d'une indemnité compensatrice de la hausse de contribution sociale généralisée (CSG)** prévue au 1^{er} janvier 2018, qui induit une majoration des crédits de 624 millions d'euros. Le solde, soit 290 millions d'euros, est couvert par une annulation de même montant sur le programme « Provision relative aux rémunérations publiques » de la mission « Crédits non répartis ».

Répartition des modifications de crédits entre majoration liée à la prime de compensation de la hausse de la CSG, le report du PPCR, le rabot et les autres mouvements de crédits

(en millions d'euros, CP)

	Maj. prime CSG	Min. report PPCR	Rabot	Autres	Total
Action et transformation publiques					0
Action extérieure de l'État	5 040	1 450	3 130	1	2
Administration générale et territoriale de l'État	10 295	3 756	1 947	0	5
Agriculture, alimentation, forêt et affaires rurales	4 709	1 980	4 849	0	-2
Aide publique au développement	1 013	96		0	1
Anciens combattants, mémoire et liens avec la nation			302	0	0
Cohésion des territoires	240		7 246	0	-7
Conseil et contrôle de l'État	2 817	666		0	2
Crédits non répartis		290 533		0	-291
Culture	3 533	1 272	5 461	-1	-4
Défense	92 666	87 771		0	5
Direction de l'action du Gouvernement	1 655	239	3 034	0	-2
Écologie, développement et mobilité durables	14 505	9 687	8 639	1	-3
Économie	6 729	3 037	2 051	-7	-5

	Maj. prime CSG	Min. report PPCR	Rabot	Autres	Total
Engagements financiers de l'État			6	0	0
Enseignement scolaire	300 866	109 363	3 579	2	190
Gestion des finances publiques et des ressources humaines	44 708	22 223	6 741	0	16
Immigration, asile et intégration			2 361	0	- 2
Investissements d'avenir				0	0
Justice	31 160	23 546	9 358	0	- 2
Médias, livre et industries culturelles	952	353	1 304	0	- 1
Outre-mer	14		1 646	0	- 2
Pouvoirs publics				0	0
Recherche et enseignement supérieur	3 923	1 703	12 553	14	4
Régimes sociaux et de retraite			8	0	0
Relations avec les collectivités territoriales				0	0
Remboursements et dégrèvements				166	166
Santé			1 134	0	- 1
Sécurités	87 753	63 271	9 334	0	15
Solidarité, insertion et égalité des chances	3 592	1 135	1 412	0	1
Sport, jeunesse et vie associative			2 854	75	72
Travail et emploi	3 138	1 042	17 268	12	- 3
Total	619 308	623 123	106 217	265	155

Source : commission des finances du Sénat (à partir des documents budgétaires)

Votre rapporteur général, dans la mesure où cet article procède à la récapitulation des différents choix effectués sur les missions, propose de l'adopter tel que modifié à la suite des votes du Sénat sur la deuxième partie du présent projet de loi de finances.

Décision de la commission : votre commission vous propose d'adopter cet article tel qu'il résultera des votes du Sénat.

ARTICLE 30

Crédits des budgets annexes

Commentaire : le présent article récapitule les ouvertures de crédits des budgets annexes figurant dans le présent projet de loi de finances.

Le présent article récapitule les **ouvertures de crédits des budgets annexes** figurant dans le projet de loi de finances pour 2018, conformément à la **répartition détaillée à l'état C** annexé au présent projet de loi.

Il prévoit des ouvertures de crédits à hauteur de 2 310 428 342 euros en autorisations d'engagement et 2 300 423 342 € en crédits de paiement.

Ces montants ont été **modifiés à la hausse de 4 millions d'euros**, pour s'établir à 2 314 842 531 euros en autorisations d'engagement et 2 304 837 531 euros en crédits de paiement.

Cette évolution porte exclusivement sur le **budget annexe « Contrôle et exploitation aériens » (BACEA)** et résulte de la majoration liée à la prime de compensation de la hausse de la CSG (+ 6 millions d'euros), partiellement compensée par la minoration des crédits due au report de la mise en œuvre du protocole « parcours professionnels, carrières et rémunérations » dit PPCR (- 2 millions d'euros).

Décision de la commission : votre commission vous propose d'adopter cet article tel qu'il résultera des votes du Sénat.

ARTICLE 31

**Crédits des comptes d'affectation spéciale
et des comptes de concours financiers**

Commentaire : le présent article récapitule les ouvertures de crédits des comptes d'affectation spéciale et des comptes de concours financiers figurant dans le présent projet de loi de finances.

Le présent article récapitule les **ouvertures de crédits des comptes d'affectation spéciale et des comptes de concours financiers** figurant dans le présent projet de loi de finances, conformément à la répartition détaillée à l'état D annexé au présent projet de loi.

Le projet de loi déposé par le Gouvernement prévoyait des ouvertures de crédits à hauteur de 204 856 358 699 euros en autorisations d'engagements et 204 973 828 058 euros en crédits de paiement.

Ces sommes ont été majorées de 1,7 milliard d'euros en autorisations d'engagement à la suite des votes de l'Assemblée nationale (aucune modification n'est intervenue en crédits de paiement). Cette hausse s'explique par la création d'un nouveau programme du compte de concours financiers « Prêts et avances à des particuliers ou à des organismes privés », destiné à retracer **l'emprunt dédié au financement de la construction de l'infrastructure du projet de liaison ferroviaire « Charles de Gaulle Express »**.

Décision de la commission : votre commission vous propose d'adopter cet article tel qu'il résultera des votes du Sénat.

II. - AUTORISATIONS DE DÉCOUVERT

ARTICLE 32

Autorisations de découvert

Commentaire : le présent article retrace les autorisations de découvert au titre des comptes de commerce et des comptes d'opérations monétaires.

Le I du présent article fixe les autorisations de découvert accordées aux ministres, pour 2018, au titre des comptes de commerce, à la somme de 19 880 809 800 euros conformément à la répartition par compte donnée à l'état E annexé au présent projet de loi.

Le II du présent article fixe les autorisations de découvert accordées au ministre des finances et des comptes publics, pour 2018, au titre des comptes d'opérations monétaires, à la somme de 250 000 000 euros, conformément à la répartition par compte donnée à l'état E annexé au présent projet de loi.

Le présent article n'a fait l'objet d'aucune modification à l'Assemblée nationale.

Décision de la commission : votre commission vous propose d'adopter cet article tel qu'il résultera des votes du Sénat.

TITRE II

AUTORISATIONS BUDGÉTAIRES POUR 2018 - PLAFONDS DES AUTORISATIONS D'EMPLOIS

ARTICLE 33

Plafonds des autorisations d'emplois de l'État

Commentaire : le présent article détermine le plafond des autorisations d'emplois de l'État pour 2018.

I. LE DROIT EXISTANT

Aux termes de l'article 7 de la loi organique relative aux lois de finances¹, « *les crédits ouverts sur le titre des dépenses de personnel sont assortis de plafonds d'autorisation des emplois rémunérés par l'État. Ces plafonds sont spécialisés par ministère* ».

II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ

Le présent article fixe le plafond des autorisations d'emplois de l'État pour 2018.

Ce plafond était, aux termes du projet de loi de finances déposé par le Gouvernement sur le bureau de l'Assemblée nationale, de 1 960 333 équivalents temps plein travaillé (ETPT), soit **une augmentation de 16 008 ETPT par rapport aux plafonds autorisés par la loi de finances initiale pour 2017.**

Cette hausse résulte principalement de mesures de transfert et de périmètre (+ 6 347 ETPT) et de l'extension en année pleine des recrutements intervenus en 2017 (+ 10 392 ETPT).

¹ Loi organique n° 2001-692 du 1^{er} août 2001 relative aux lois de finances.

*

Le présent article a été adopté sans modification par l'Assemblée nationale.

III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

Comme votre rapporteur général l'a souligné dans son analyse du budget de l'État présentée dans le tome I du présent rapport, la hausse de la masse salariale de l'État aurait pu être contenue grâce à un programme résolu de réduction de postes au sein de la fonction publique.

Lors de la campagne présidentielle, Emmanuel Macron avait d'ailleurs affirmé souhaiter réduire le nombre d'agents publics de 120 000 emplois sur la durée du quinquennat, dont 50 000 postes dans la fonction publique d'État. Une telle diminution supposerait, si l'effort était équitablement réparti sur chacune des années de la période, une suppression nette d'environ 10 000 postes par an de 2018 à 2022.

L'exercice 2018 est très en-dessous de ce quantum : le solde global des créations et suppressions d'emplois devrait s'élever à seulement **- 324 emplois équivalents temps plein (ETP) en 2018** dont l'impact en équivalents temps plein travaillé serait de **- 682 ETPT**, soit **moins de 2 % de l'objectif prévu sur le quinquennat**. Le calcul de l'impact des schémas d'emplois en emplois équivalent temps plein travaillé et ses hypothèses sous-jacentes sont présentés dans le tableau ci-après.

Calcul de l'impact en ETPT des schémas d'emplois prévus en 2018

Formule de calcul	Agrégat	Nombre	Unité
(i)	Entrées prévues	147 682	ETP
(ii)	Sorties prévues	148 006	ETP
(i)-(ii)	Schéma d'emplois 2018	-324	ETP
A	Mois moyen des entrées*	7,5	Indice
$X = (i) \cdot (13-A) / 12$	Impact en ETPT 2018 des entrées 2018	68 110	ETPT
B	Mois moyen des sorties*	7,4	Indice
$Y = (ii) \cdot (13-B) / 12$	Impact en ETPT 2018 des sorties 2018	68 798	ETPT
X-Y	Impact en ETPT 2018 du schéma d'emplois 2018	-681	ETPT

* La valeur de l'indice est basée sur les douze mois de l'année : une valeur de 1 correspond à un recrutement au 1^{er} janvier, une valeur de 7 à un recrutement au 1^{er} juillet, une valeur de 12 à un recrutement au 1^{er} décembre.

Source : commission des finances du Sénat (à partir des réponses du Gouvernement au questionnaire du rapporteur général)

Le caractère peu ambitieux des schémas d'emplois prévus en 2018 conduit à une **augmentation prévisionnelle marquée des ETPT en 2018 liée à l'extension en année pleine des hausses d'effectifs intervenues en 2017.**

L'impact de l'extension en année pleine des schémas d'emploi de 2017 est particulièrement marqué pour le ministère de l'éducation nationale avec une hausse de 7 774 ETPT, soit plus de 80 % de l'incidence totale des schémas d'emplois de 2017 sur 2018. Il est également significatif pour le ministère de la justice (+ 1 119 ETPT) et celui des armées (+ 783 ETPT). L'évolution des ETPT par ministère et budget annexe entre 2017 et 2018, hors mesures de périmètre et corrections techniques, est présentée et commentée dans le tome I du présent rapport.

Dans la mesure où cet article procède à la récapitulation des choix effectués sur les missions en matière d'emploi et de masse salariale, votre rapporteur général propose de l'adopter tel que modifié à la suite des votes du Sénat sur la deuxième partie du présent projet de loi de finances.

Décision de la commission : votre commission vous propose d'adopter cet article tel qu'il résultera des votes du Sénat.

ARTICLE 34

Plafonds des emplois des opérateurs de l'État

Commentaire : le présent article le présent article fixe le plafond des emplois des opérateurs de l'État pour 2018.

I. LE DROIT EXISTANT

Le présent article est issu des dispositions prévues par l'article 64 de la loi n° 2007-1822 du 24 décembre 2007 de finances pour 2008, qui résultent de l'adoption d'un amendement présenté par notre collègue Michel Charasse.

Le **plafond des autorisations d'emplois des opérateurs couvre l'ensemble des emplois rémunérés par ceux-ci à deux exceptions près** : les emplois des établissements publics à caractère scientifique, culturel et professionnel (EPSCP) bénéficiant des responsabilités et compétences élargies¹ sont exclus du plafond des autorisations d'emplois, de même que les emplois intégralement financés par des ressources propres et liés à un contrat de travail limité dans le temps.

II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ

Aux termes du projet de loi déposé par le Gouvernement sur le bureau de l'Assemblée nationale, le plafond d'emplois des opérateurs pour 2018 s'établissait à 404 472 emplois équivalents temps plein travaillé (ETPT), contre 398 680 ETPT prévus par la loi de finances pour 2017, soit une **augmentation de 5 792 emplois équivalents temps plein travaillé (ETPT) et une diminution de - 1 457 ETPT à périmètre constant**. En effet, la hausse prévue pour 2018 résulte de mesures de périmètre pour + 7 249 ETPT, qui correspondent principalement à l'entrée dans le champ des opérateurs de l'État de l'établissement public chargé de la formation professionnelle des adultes (AFPA), qui compte 7 710 ETPT.

¹ Décret n° 2008-618 du 27 juin 2008.

L'extension en année pleine des schémas d'emplois mis en œuvre en 2017 a une incidence de - 96 ETPT en 2018, tandis que les schémas d'emplois prévus dans le cadre du présent projet de loi de finances devraient conduire à diminuer les effectifs des opérateurs de - 1098 ETPT.

L'effort sur les effectifs des opérateurs serait donc accentué en 2018.

*

Le présent article a été adopté sans modification par l'Assemblée nationale.

III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

Dans la mesure où cet article procède à la récapitulation des choix effectués sur les missions en matière d'emploi et de masse salariale des opérateurs, votre rapporteur général propose de l'adopter tel que modifié à la suite des votes du Sénat sur la deuxième partie du présent projet de loi de finances.

Décision de la commission : votre commission vous propose d'adopter cet article tel qu'il résultera des votes du Sénat.

ARTICLE 35

Plafonds des emplois des établissements à autonomie financière

Commentaire : le présent article détermine, pour 2018, le plafond des autorisations d'emplois des établissements à autonomie financière (EAF).

I. LE DROIT EXISTANT

A. LES ÉTABLISSEMENTS À AUTONOMIE FINANCIÈRE (EAF) : UN « ANGLE MORT » DU SUIVI DE L'EMPLOI PUBLIC JUSQU'EN 2009

1. Des établissements participant de l'action culturelle française dans le monde

Les établissements à autonomie financière sont définis à l'article 66 de la loi de finances pour 1974¹ qui prévoit que l' « *autonomie financière pourra être conférée à des établissements et organismes de diffusion culturelle ou d'enseignement situés à l'étranger et dépendant du ministère des affaires étrangères* ».

Ces établissements font donc partie du **réseau d'action culturelle de la France à l'étranger**.

Depuis la loi de finances initiale pour 2011, **l'ensemble des crédits alloués aux établissements à autonomie financière sont regroupés au sein du programme 185 « Diplomatie culturelle et d'influence »**. L'unification de leur programme de rattachement est liée à la **rationalisation du réseau d'action culturelle à l'étranger**, qui s'est traduite par la constitution, dans les postes diplomatiques où préexistaient des établissements à autonomie financière (EAF), d'un **dispositif unique intégrant le service de coopération et d'action culturelle (SCAC) et le ou les établissement(s) culturel(s)** dans un périmètre commun - culture, francophonie et attractivité.

2. Un statut spécifique rendant nécessaire la mise en place d'un dispositif spécifique de suivi des emplois des EAF

Ces établissements ont un **statut particulier qui les exclut des dispositifs de suivi de l'emploi public prévus pour l'État et pour ses opérateurs** : en effet, dans la mesure où ils sont dotés de **l'autonomie**

¹ Loi n° 73-1150 du 27 décembre 1973 de finances pour 1974.

financière, seuls les agents expatriés affectés dans ces établissements sont comptabilisés dans le plafond des emplois rémunérés par le ministère des Affaires étrangères. Les agents de droit local, c'est-à-dire les agents liés à l'établissement par un contrat de droit local, en sont en revanche exclus.

Mais ces établissements ne relèvent pas non plus de la catégorie des opérateurs de l'État car ils ne disposent pas de la personnalité morale : ainsi, **leurs emplois ne sont pas comptabilisés dans les plafonds d'emplois des opérateurs rattachés aux programmes du ministère des Affaires étrangères.**

Cette situation conduisait à ce que les emplois des EAF ne fassent pas l'objet d'un suivi budgétaire systématisé, alors même que les EAF sont pour une partie financés par dotation budgétaire.

B. LA DÉFINITION D'UN PLAFOND D'EMPLOI SPÉCIFIQUE AUX ÉTABLISSEMENTS À AUTONOMIE FINANCIÈRE

L'article 76 de la loi de finances initiale pour 2009 a institué, sur proposition de nos collègues Michel Charasse et Adrien Gouteyron, rapporteurs spéciaux des missions « Aide publique au développement » et « Action extérieure de l'État », **un plafonnement distinct, spécifique aux établissements à autonomie financière et, en leur sein, aux « agents de droit local » (ADL) recrutés à durée indéterminée.**

L'exclusion des agents de droit local recrutés à durée déterminée se fonde sur l'idée que ceux-ci, engagés pour une mission précise, seraient dans l'ensemble davantage **financés par les ressources propres** des EAF dans la mesure où ils contribuent à créer de telles ressources, sous la forme par exemple de cours de langue ou de droits d'entrée à des manifestations culturelles.

Le plafonnement des seuls emplois correspondant à des contrats à durée indéterminée (CDI) vise donc tout à la fois à **inciter les EAF à développer leurs ressources propres** et à n'imposer le **plafond d'emploi qu'aux agents qui sont, indirectement, rémunérés par l'État.**

II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ

Le présent article fixe le plafond, pour 2018, des autorisations d'emplois des agents locaux recrutés à durée indéterminée au sein des établissements à autonomie financière (EAF).

Ce plafond est fixé à 3 449 équivalents temps plein (ETP)¹, un chiffre stable depuis 2016. Ces plafonds sont intégralement imputés sur le programme « Diplomatie culturelle et d'influence » de la mission « Action extérieure de l'État ».

*

L'Assemblée nationale a adopté le présent article sans modification.

III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

Votre rapporteur général considère que **l'emploi public, au vu de son poids dans les dépenses de l'État, doit faire l'objet d'un suivi et d'un encadrement renforcé** afin que les ressources allouées soient en stricte conformité avec les objectifs poursuivis.

Il est donc **favorable à la reconduction pour 2018 du plafond d'emploi des établissements à autonomie financière.**

Le développement, par les établissements à autonomie financière, de ressources propres importantes n'invalide pas la pertinence du plafond d'emplois : d'une part, **le plafond d'emploi a justement pour vocation d'éviter que le dynamisme des ressources n'entraîne automatiquement une augmentation des dépenses de personnel.** D'autre part, il convient de noter que seuls les agents en contrat à durée indéterminée sont visés par le présent plafond. **L'exclusion des emplois à durée déterminée du plafond offre déjà une grande marge de souplesse aux établissements à autonomie financière dans l'exercice de leurs missions.**

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

¹ Contrairement aux autres plafonds d'emplois, le plafond d'emplois des EAF est exprimé en équivalents temps plein et non en équivalents temps plein travaillé, ce qui constitue un élément de souplesse dans la mesure où le décalage temporel des recrutements et des sorties peut permettre aux EAF d'ajuster leur gestion des ressources humaines tout en respectant les plafonds fixés par la loi.

ARTICLE 36

Plafonds des emplois de diverses autorités publiques

Commentaire : le présent article détermine, pour 2018, le plafond des autorisations d'emplois de diverses autorités publiques.

I. LE DROIT EXISTANT

Le présent article s'inscrit dans la suite de **l'article 38 bis de la loi de finances pour 2012**, résultant d'un amendement de nos collègues députés Gilles Carrez, alors rapporteur général du budget, Michel Bouvard et Louis Giscard d'Estaing.

Cet amendement avait pour objet de fixer un plafond d'autorisation annuelle des emplois pour les **autorités publiques indépendantes (API) dotées de la personnalité morale** et les **autorités administratives indépendantes (AAI) dont les effectifs ne sont pas inclus dans un plafond** d'autorisation des emplois rémunérés par l'État¹.

Ce dispositif de plafonnement annuel a été maintenu depuis lors et le présent article en constitue le prolongement pour 2018.

II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ

Il convient de noter que la loi du 20 janvier 2017 portant statut général des autorités administratives indépendantes et des autorités publiques indépendantes a supprimé la qualité d'autorité administrative indépendante de plusieurs entités, en particulier l'Autorité de contrôle prudentiel et de résolution (ACPR)². Cependant, l'ACPR est toujours intégrée au plafonnement des emplois et l'article vise désormais non plus les autorités indépendantes mais « diverses autorités publiques ».

Le plafond était, aux termes du projet de loi de finances déposé par le Gouvernement sur le bureau de l'Assemblée nationale, de **2 577 équivalents temps plein travaillés (ETPT)**, soit une **augmentation à périmètre courant de 4 ETPT** par rapport aux plafonds autorisés par la loi de finances initiale pour 2017 résultant de la hausse du plafond applicable au

¹ Lorsqu'une AAI est dépourvue de la personnalité morale, ses effectifs sont compris dans le plafond du programme auquel elle se rattache.

² Article 24 de la loi n° 2017-55 du 20 janvier 2017 portant statut général des autorités administratives indépendantes et des autorités publiques indépendantes.

Haut Conseil du commissariat aux comptes en lien avec les nouvelles missions qui lui échoient au titre de l'ordonnance du 16 juin 2016¹ modifiant la loi dite « loi Jardé »².

III. LES MODIFICATIONS APPORTÉES PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

Deux amendements ont été adoptés par nos collègues députés, à l'initiative du Gouvernement et sur avis favorable de la commission des finances.

L'amendement n° 1 375 relève de 6 ETPT le plafond des emplois de l'Autorité des marchés financiers (AMF), constant depuis trois ans, de 469 à 475 ETPT pour l'année 2018 « *pour permettre à l'AMF d'assurer les nouvelles missions confiées par les législateurs européen et français* ».

L'amendement n° 1 376 réduit de 71 ETPT le plafond des emplois de l'Autorité de contrôle prudentiel et de résolution (ACPR), passant de 1 151 à 1 050 ETPT en 2018.

D'après le Gouvernement, ce plafond est « *un majorant des effectifs réels de l'Autorité ces dernières années* » dans la mesure où le nombre moyen d'ETP s'est élevé à 1 035 en 2012 et 2013, 1 023 en 2014, 1 011 en 2015, 1 044 en 2016 et 1 046 en 2017. Un effectif moyen annuel de 1 040 ETP serait prévu pour 2018.

IV. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

Votre rapporteur général considère que l'emploi public, au vu de son poids dans les dépenses de l'État, doit faire l'objet d'un suivi et d'un encadrement renforcés afin que les ressources allouées soient en stricte conformité avec les objectifs poursuivis.

Il est donc favorable à la reconduction pour 2018 du plafond d'emploi des établissements à autonomie financière (article 35 du présent projet de loi) et de diverses autorités administratives (par le présent article).

Concernant la réduction du plafond des emplois de l'ACPR, votre rapporteur général note tout d'abord que **l'ajustement des plafonds à la consommation réelle des emplois est nécessaire**. Une décorrélation entre plafond d'emplois et exécution réelle des emplois équivalents temps plein travaillés conduit à favoriser l'analyse par référence aux schémas d'emplois et peut laisser croire à une situation de sous-effectif alors même que l'ensemble des postes ouverts sont pourvus.

¹ Ordonnance n° 2016-800 du 16 juin 2016 relative aux recherches impliquant la personne humaine.

² Loi n° 2012-300 du 5 mars 2012 relative aux recherches impliquant la personne humaine.

C'est d'ailleurs la raison pour laquelle le Sénat a adopté, sur proposition de la commission des finances, une disposition au sein du projet de loi de programmation des finances publiques visant à prévoir que les plafonds d'emplois ne peuvent excéder de plus de 2 % l'exécution réelle des emplois constatée en n-2, corrigée de l'impact des schémas d'emplois réalisés ou prévus depuis cette date.

À ce titre, adapter le plafond d'emplois de l'ACPR aux ETPT effectivement consommés paraît justifié en l'absence d'éléments factuels et objectifs permettant d'anticiper un besoin de recrutements plus nombreux par l'ACPR en 2018.

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

TITRE III

REPORTS DE CRÉDITS DE 2017 SUR 2018

ARTICLE 37

Majoration des plafonds de reports de crédits de paiement

Commentaire : le présent article vise à majorer les plafonds de reports de crédits de paiement de certains programmes, de l'exercice 2017 sur celui de 2018.

I. LE DROIT EXISTANT

L'article 15 de la loi organique n° 2001-692 du 1^{er} août 2001 relative aux lois de finances (LOLF) prévoit que les crédits de paiements disponibles pour un programme à la fin de l'année peuvent être **reportés l'année suivante sur ce même programme** (ou à défaut, sur un programme poursuivant les mêmes objectifs) dans **la limite de 3 %** des crédits initiaux inscrits sur le programme. Toutefois, la LOLF prévoit également que ce **plafond de 3 % peut être relevé en loi de finances** (hors dépenses de personnel, qui au titre de la fongibilité asymétrique, ne sont pas éligibles à ce dispositif).

II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ

Ainsi, dans sa **version initiale**, le présent article fixe une liste de **trois programmes qui pourront bénéficier d'une majoration du plafond**, permettant que le montant des crédits de paiement reportés de 2017 à 2018 soit supérieur à 3 % des crédits initiaux du programme.

Il s'agit des programmes « Aide économique et financière au développement », « Conseil d'État et autres juridictions administratives », et « Vie politique, culturelle et associative » des missions « Aide publique au développement », « Conseil et contrôle de l'État » et « Administration générale et territoriale de l'État ».

Pour ces programmes, le Gouvernement propose que les reports de crédits de 2017 à 2018 « ne pourront pas excéder le montant des crédits ouverts sur ces mêmes programmes par la loi n° 2016-1917 du 29 décembre 2016 de finances pour 2017 »¹.

Toutefois, le Gouvernement a **élargi la majoration des plafonds de reports de crédits de paiement à 12 programmes supplémentaires** (soulignés dans le tableau ci-dessous), portant à **15 le nombre de programmes susceptibles de bénéficier de la dérogation prévue par l'article 15 de la loi organique relative aux lois de finances**.

Ensemble des programmes pouvant bénéficier de reports, de 2017 à 2018, supérieurs au plafond prévu par la LOLF

Intitulé du programme 2017	Intitulé de la mission de rattachement 2017	Intitulé du programme 2018	Intitulé de la mission de rattachement 2018
<u>Administration territoriale</u>	<u>Administration générale et territoriale de l'État</u>	<u>Administration territoriale</u>	<u>Administration générale et territoriale de l'État</u>
Vie politique, culturelle et associative	Administration générale et territoriale de l'État	Vie politique, culturelle et associative	Administration générale et territoriale de l'État
<u>Économie et développement durable des entreprises agricoles, agroalimentaires et forestières</u>	<u>Agriculture, alimentation, forêt et affaires rurales</u>	<u>Compétitivité et durabilité de l'agriculture, de l'agroalimentaire, de la forêt, de la pêche et de l'aquaculture</u>	<u>Agriculture, alimentation, forêt et affaires rurales</u>
Aide économique et financière au développement	Aide publique au développement	Aide économique et financière au développement	Aide publique au développement
<u>Hébergement, parcours vers le logement et insertion des personnes vulnérables</u>	<u>Egalité des territoires et logement</u>	<u>Hébergement, parcours vers le logement et insertion des personnes vulnérables</u>	<u>Cohésion des territoires</u>
<u>Interventions territoriales de l'État</u>	<u>Politique des territoires</u>	<u>Interventions territoriales de l'État</u>	<u>Cohésion des territoires</u>
Conseil d'État et autres juridictions administratives	Conseil et contrôle de l'État	Conseil d'État et autres juridictions administratives	Conseil et contrôle de l'État
<u>Cour des comptes et autres juridictions financières</u>	<u>Conseil et contrôle de l'État</u>	<u>Cour des comptes et autres juridictions financières</u>	<u>Conseil et contrôle de l'État</u>

¹ Projet de loi de finances pour 2018.

Intitulé du programme 2017	Intitulé de la mission de rattachement 2017	Intitulé du programme 2018	Intitulé de la mission de rattachement 2018
<u>Transmission des savoirs et démocratisation de la culture</u>	<u>Culture</u>	<u>Transmission des savoirs et démocratisation de la culture</u>	<u>Culture</u>
<u>Équipement des forces</u>	<u>Défense</u>	<u>Équipement des forces</u>	<u>Défense</u>
<u>Statistiques et études économiques</u>	<u>Économie</u>	<u>Statistiques et études économiques</u>	<u>Économie</u>
<u>Conduite et pilotage des politiques économiques et financières</u>	<u>Gestion des finances publiques et des ressources humaines</u>	<u>Conduite et pilotage des politiques économiques et financières</u>	<u>Gestion des finances publiques et des ressources humaines</u>
<u>Facilitation et sécurisation des échanges</u>	<u>Gestion des finances publiques et des ressources humaines</u>	<u>Facilitation et sécurisation des échanges</u>	<u>Gestion des finances publiques et des ressources humaines</u>
<u>Conseil supérieur de la magistrature</u>	<u>Justice</u>	<u>Conseil supérieur de la magistrature</u>	<u>Justice</u>
<u>Concours spécifiques et administration</u>	<u>Relations avec les collectivités territoriales</u>	<u>Concours spécifiques et administration</u>	<u>Relations avec les collectivités territoriales</u>

Source : commission des finances du Sénat à partir du projet de loi de finances pour 2018 et de l'amendement n° II-1931 déposé par le Gouvernement à l'Assemblée nationale

III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

En 2017, le Gouvernement avait proposé cette majoration pour six programmes, avant de l'étendre à 23 programmes supplémentaires au cours de la discussion budgétaire, portant à 29 le nombre total de programmes pouvant bénéficier de la dérogation prévue par la LOLF.

Ce nombre passerait donc de 29 à 15 entre la loi de finances pour 2017 et le projet de loi de finances pour 2018, soit **une diminution de presque moitié**.

Cette réduction du recours à la majoration de reports de crédit confirme le constat dressé par votre rapporteur général d'une **plus grande sincérité de la budgétisation pour 2018**, plus réaliste quant aux besoins réels des gestionnaires publics.

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

TITRE IV

DISPOSITIONS PERMANENTES

I. – MESURES FISCALES ET MESURES BUDGÉTAIRES NON RATTACHÉES

ARTICLE 38

(Art. 154 quinquies du code général des impôts)

Déductibilité à l'IR du supplément de contribution sociale généralisée (CSG) résultant de l'augmentation de son taux

Commentaire : le présent article prévoit d'augmenter de 1,7 point la part de contribution sociale généralisée (CSG) déductible des revenus imposés au barème de l'impôt sur le revenu afin d'éviter un accroissement de 3,9 milliards d'euros des recettes de l'impôt sur le revenu sous l'effet de la hausse de la CSG prévue par l'article 7 du projet de loi de financement de la sécurité sociale pour 2018. Il procède également à une coordination avec la mise en place du prélèvement forfaitaire unique.

I. LE DROIT EXISTANT

A. LA DÉDUCTIBILITÉ PARTIELLE DE LA CSG DE L'ASSIETTE DE L'IMPÔT SUR LE REVENU

La contribution sociale généralisée (CSG), instituée par la loi du 29 décembre 1990 de finances pour 1991¹ au taux de 1,1 %, était à l'origine entièrement non déductible du revenu imposable à l'impôt sur le revenu, aboutissant ainsi à assujettir à l'impôt sur le revenu des revenus non perçus par les contribuables.

À la suite des hausses du taux de CSG intervenues en 1997 et en 1998, en remplacement de points de cotisation d'assurance maladie, une

¹ Loi n° 90-1168 du 29 décembre 1990 de finances pour 1991.

déductibilité partielle a été introduite afin de maintenir la progressivité d'ensemble du système d'imposition des ménages.

En application de l'article 154 *quinquies* du code général des impôts :

- la **CSG sur les revenus d'activité** est déductible de l'assiette de l'impôt sur le revenu à hauteur de **5,1 points** sur 7,5 points ;

- la **CSG sur les revenus de remplacement** est **déductible à hauteur de 3,8 points ou de 4,2 points** selon le taux applicable. En effet, le taux de CSG varie de 3,8 % pour les contribuables titulaires de pensions de retraite ou d'allocations chômage éligibles aux taux réduits lorsque leur revenu fiscal de référence est compris entre le seuil d'exonération et un montant plancher¹, à 6,6 % selon le taux normal applicable aux pensions de retraite et d'invalidité. En résumé, la CSG sur les revenus de remplacement est déductible pour une part de 4,2 points lorsqu'elle est prélevée au taux de 6,6 % et à hauteur de 3,8 points lorsqu'elle s'applique aux taux de 3,8 % ou 6,2 % ;

- la **CSG sur les revenus du capital** (revenus du patrimoine et produits de placement), prélevée au taux de 8,2 %, est **déductible à hauteur de 5,1 points** des revenus imposables à l'impôt sur le revenu.

Déductibilité de la CSG du revenu imposable à l'impôt sur le revenu

Revenus	Taux de CSG	Part déductible	Part non déductible
Revenus d'activité	7,5 %	5,1 points	2,4 points
Allocations chômage, indemnités journalières	3,8 % ou 6,2 %	3,8 points	0 ou 2,4 points
Pensions de retraite, invalidité	3,8 % ou 6,6 %	3,8 ou 4,2 points	0 ou 2,4 points
Revenus du capital (patrimoine et produits de placement)	8,2 %	5,1 points	3,1 points

Source : évaluation préalable annexée au présent projet de loi de finances

¹ Soit entre 10 996 euros et 14 375 euros pour la première part de quotient familial, majorés de 3 838 euros pour chaque demi-part supplémentaire, pour les contributions dues au titre des revenus versés en 2017.

En moyenne, tous types de revenus confondus, **la part de CSG déductible de l'assiette de l'IR représente environ 65 milliards d'euros¹, soit près de 67 % du montant total de CSG acquittée.**

B. UNE DÉDUCTIBILITÉ ENCADRÉE POUR CERTAINS REVENUS DU CAPITAL

Le II de l'article 154 *quinquies* précité précise les règles de déductibilité applicables aux revenus du patrimoine afin d'éviter certains effets d'aubaine.

En premier lieu, **la CSG due sur les revenus du patrimoine et les produits de placement exonérés, taxés à un taux proportionnel ou soumis à un prélèvement libératoire n'est pas déductible** des revenus imposables. Pour ces catégories de revenus, seule la CSG afférente aux revenus soumis au barème est déductible à hauteur de 5,1 points. Par conséquent, sont explicitement exclus du champ d'application de la déductibilité par l'article 154 *quinquies* précité :

- la CSG sur les plus-values professionnelles à long terme mentionnées à l'article 39 *quindecies* du code général des impôts ;

- la CSG sur les gains de cession de titres souscrits en exercice des bons de part de souscription de créateur d'entreprise (BSPCE), prévus à l'article 163 bis G du même code ;

- la CSG sur les gains et avantages imposés dans les conditions prévues aux 5, 6 et 6 *bis* de l'article 200 A du même code dans leur rédaction applicable aux options sur titres et actions gratuites attribuées avant le 28 septembre 2012 ;

- la CSG acquittée sur des produits de placement ayant fait l'objet des prélèvements libératoires prévus au II de l'article 125-0 A et aux I *bis*, II, III, second alinéa du 4° et neuvième alinéa du 9° du III *bis* de l'article 125 A du même code.

En second lieu, le montant déductible de **CSG sur les plus-values de cession de valeurs mobilières bénéficiant de l'abattement de 500 000 euros** applicable aux dirigeants de petites et moyennes entreprises (PME) partant à la retraite est limité au montant imposable de ces plus-values². Cette disposition permet d'éviter que le montant de CSG déduite l'année suivante ne soit supérieur à l'impôt effectivement acquitté sur la plus-value.

¹ Dont 46 milliards d'euros de CSG sur les revenus d'activité, 12,5 milliards d'euros de CSG sur les revenus de remplacement et 6,5 milliards d'euros de CSG sur les revenus du capital.

² Voir article 7 de la loi n° 2013-1554 du 22 décembre 2013 de financement de la sécurité sociale pour 2014.

II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ

Deux mesures ayant vocation à entrer en application en 2018 conduisent le Gouvernement à proposer une adaptation du régime de déductibilité de la CSG de l'impôt sur le revenu : d'une part, la **hausse du taux de CSG** prévue par l'article 7 du projet de loi de financement de la sécurité sociale pour 2018 et, d'autre part, la mise en place du **prélèvement forfaitaire unique** sur les revenus du capital prévue par l'article 11 du présent projet de loi de finances.

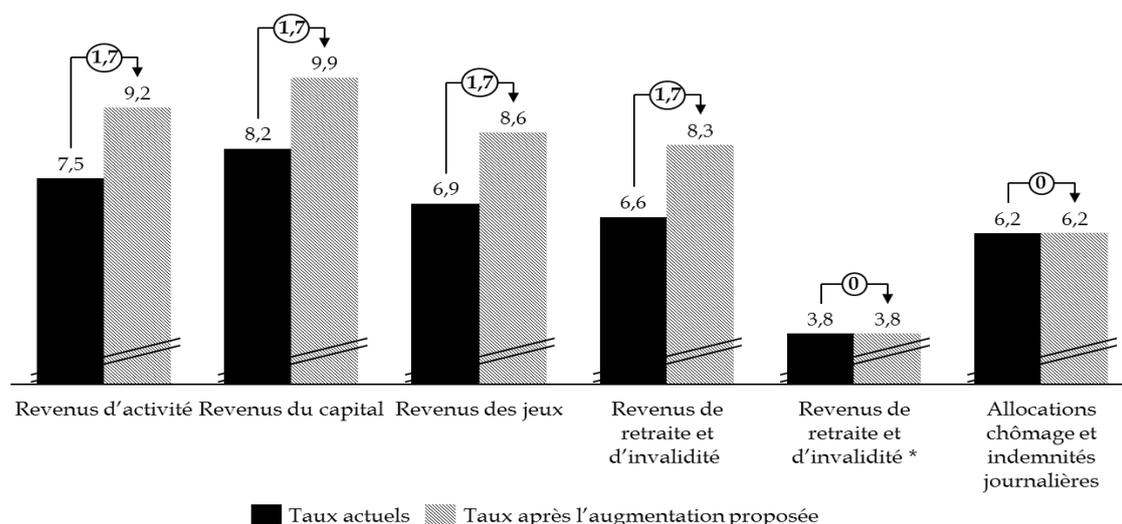
A. LE RELÈVEMENT DE 1,7 POINT DES PARTS DE CSG DÉDUCTIBLES

L'article 7 du projet de loi de financement de la sécurité sociale prévoit une **hausse de 1,7 point des taux de CSG sur les revenus d'activité, les revenus du capital et les pensions de retraite et d'invalidité soumises au taux plein**, la suppression de la part salariale de cotisation d'assurance maladie¹ et la baisse des taux de cotisations d'assurance maladie et famille des travailleurs indépendants². Le taux de CSG sur les allocations d'assurance chômage et les indemnités journalières (6,2 %) ainsi que le taux réduit sur les revenus de remplacement (3,8 %) demeurent inchangés.

Au total, **22,5 milliards d'euros** de recettes supplémentaires sont attendues de l'augmentation des taux de CSG en 2018.

Taux de CSG selon l'assiette avant et après la hausse prévue par l'article 7 du PLFSS pour 2018

(en %)



Nota bene : les revenus de remplacement exonérés de CSG ne figurent pas sur le graphique et resteraient exonérés dans le cadre de la mesure proposée.

Source : commission des finances du Sénat (rapport pour avis n° 68 (2017-2018) sur le projet de loi de financement de la sécurité sociale pour 2018)

¹ Correspondant à 0,75 % du salaire brut.

² Voir le rapport pour avis n° 68 (2017-2018) de M. Alain Joyandet, fait au nom de la commission des finances du Sénat, sur le projet de loi de financement de la sécurité sociale pour 2018.

En l'absence de toute mesure complémentaire, la hausse du taux de CSG entraînerait une augmentation de la part de CSG non déductible, conduisant ainsi à accroître le revenu imposable à l'IR alors même que le revenu disponible des contribuables diminue sous l'effet de la hausse de CSG.

Par conséquent, **l'article 38 du présent projet de loi de finances prévoit d'augmenter de 1,7 point la part de CSG déductible** des différentes catégories de revenus imposés au barème de l'impôt sur le revenu, par cohérence avec les hausses de taux prévues par le projet de loi de financement de la sécurité sociale pour 2017.

Le 1° du I du présent article propose ainsi de **relever de 5,1 points à 6,8 points la part de CSG déductible sur les revenus d'activité** et de **4,2 points à 5,9 points la CSG déductible sur les pensions de retraite** soumises au nouveau taux plein de CSG de 8,3 %.

Évolution de la déductibilité de la CSG

Revenus	Taux de CSG		Part déductible	
	2017	2018	2017	2018
Revenus d'activité	7,5 %	9,2 %	5,1 points	6,8 points
Pensions de retraite soumises au taux plein	6,6 %	8,3 %	4,2 points	5,9 points
Revenus du capital soumis au barème de l'IR	8,2 %	9,9 %	5,1 points	6,8 points

Source : évaluation préalable annexée au présent projet de loi de finances

S'agissant des **revenus du capital** imposés sur option au barème de l'impôt sur le revenu, le 2° du I fixe le niveau de la part de CSG déductible à 6,8 points au lieu de 5,1 points.

D'après l'évaluation préalable du présent article, la hausse de la déductibilité de la CSG entraînera une **perte de recettes d'impôt sur le revenu estimée à 3,9 milliards d'euros**.

B. LA COORDINATION AVEC LA MISE EN ŒUVRE DU PRÉLÈVEMENT FORFAITAIRE UNIQUE

L'article 11 du présent projet de loi de finances prévoit la mise en place d'un **prélèvement forfaitaire unique de 12,8 % sur les revenus du capital** (revenus récurrents et gains de cession) perçus par des personnes physiques, portant le taux global d'imposition à 30 % y compris

prélèvements sociaux. Une possibilité d'imposition au barème de ces revenus demeurerait toutefois possible, sur option expresse et irrévocable du contribuable.

Conformément à la logique actuellement en vigueur, le présent article procède à une nouvelle rédaction du II de l'article 154 *quinquies* du code général des impôts afin de **limiter le champ de la déductibilité de la CSG sur les revenus du patrimoine et les produits de placement aux seuls revenus imposés au barème de l'impôt sur le revenu**¹ et ainsi exclure ceux assujettis au prélèvement forfaitaire unique.

C. L'AMÉNAGEMENT DU RÉGIME DE DÉDUCTIBILITÉ POUR LES REVENUS DU PATRIMOINE OUVRANT DROIT À ABATTEMENT

Le présent article prévoit également une adaptation des **règles de déductibilité de la CSG sur certains revenus du patrimoine ouvrant droit à abattement** afin de limiter les effets d'aubaine.

Au lieu d'étendre le mécanisme existant de plafonnement de la déductibilité pour la CSG sur les plus-values mobilières bénéficiant d'un abattement de 500 000 pour les dirigeants de PME partant à la retraite, il est proposé **d'améliorer le dispositif en le proportionnant à la part des revenus effectivement imposés à l'impôt sur le revenu (alinéas 5 à 7)**. Ainsi, « *le droit à déduction de CSG ne serait pas simplement plafonné au montant de l'impôt sur le revenu, mais accordé à due proportion de celui de l'impôt sur le revenu réellement acquitté* »².

Serait ainsi soumise à ce régime, la CSG sur :

- les **plus-values de cession de valeurs mobilières** mentionnées à l'article 150-0 A du code général des impôts et **bénéficiant de l'abattement de 500 000 euros applicable aux dirigeants de PME partant à la retraite** ;

- les **gains issus de l'attribution d'actions gratuites** (avantages salariaux mentionnés au I de l'article 80 *quaterdecies* du CGI) **bénéficiant de divers abattements** (abattements forfaitaires ou fixes prévus aux 1 *ter* ou 1 *quater* de l'article 150-0 D dans sa rédaction antérieure au 1^{er} janvier 2018, abattement fixe prévu au 1 du I de l'article 150-0 D *ter* et abattement de 50 % prévu au 3 de l'article 200 A du code général des impôts).

*

Enfin, le II du présent article prévoit l'application des modifications législatives proposées « *à compter de l'imposition des revenus de l'année 2018* » et donc pour l'impôt sur le revenu payé en 2019.

¹ Prévu à l'article 197 du code général des impôts.

² Évaluation préalable annexée au présent projet de loi de finances.

III. LES MODIFICATIONS APPORTÉES PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

À l'initiative du Gouvernement, l'Assemblée nationale a adopté, avec un avis favorable de la commission des finances, un amendement visant à **préciser l'entrée en vigueur du droit à déduction prévu par le présent article**, suivant les catégories de revenus visés et les modalités de recouvrement de la CSG.

Ainsi, pour la **CSG sur les revenus d'activité et de remplacement prélevée à la source** par le payeur des revenus, la déductibilité s'appliquera à compter de l'imposition des revenus de l'année 2018 (1° du A du II du présent article).

En revanche, pour la **CSG sur les revenus d'activité due sur les revenus de source étrangère** et n'ayant pas pu faire l'objet d'un précompte par l'employeur, la déductibilité s'appliquera à compter de l'imposition des revenus de l'année 2019 (2° du A du II du présent article).

Enfin, les nouvelles règles de déductibilité s'appliqueront à compter de l'imposition des revenus de l'année 2018 pour la CSG sur les revenus du patrimoine et les produits de placement.

IV. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

La hausse de 1,7 point des taux de CSG prévue par le projet de loi de financement de la sécurité sociale pour 2018 intervient en contrepartie d'une baisse des cotisations sociales pour les actifs, entièrement déductibles de l'assiette de l'impôt sur le revenu. Dès lors, **il apparaît logique d'augmenter, à due concurrence, la part de CSG déductible du revenu imposable sous peine d'accroître considérablement la charge fiscale pesant sur les ménages**. La déductibilité partielle de la CSG fut en effet admise à partir de 1997 lorsque les taux de CSG furent augmentés en contrepartie de la diminution du taux de cotisation d'assurance maladie.

Par ailleurs, en lecture définitive du projet de loi de financement de la sécurité sociale pour 2018, l'Assemblée nationale est revenue sur l'amendement voté adopté par le Sénat tendant à supprimer l'augmentation du taux de CSG applicable aux pensions de retraite et d'invalidité.

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

ARTICLE 39

(Art. 199 *novovicies* et 279-0 bis A du code général des impôts)

Prorogation et recentrage de la réduction d'IR en faveur de l'investissement locatif intermédiaire (dispositif « Pinel »)

Commentaire : le présent article prévoit de proroger pour 4 ans, soit jusqu'en 2021, le dispositif fiscal d'incitation à l'investissement locatif intermédiaire des particuliers, dit dispositif « Pinel », et de le recentrer sur les zones les plus tendues en termes de logements (zones A et B1).

I. LE DROIT EXISTANT

Prévu à l'article 199 *novovicies* du code général des impôts, le dispositif « Pinel » a, par l'article 5 de la loi n° 2014-1654 du 29 décembre 2014 de finances pour 2015, remplacé le dispositif « Duflot » initialement créé par l'article 80 de la loi n° 2012-1509 du 29 décembre 2012 de finances pour 2013.

Il s'agit d'une **réduction d'impôt sur le revenu** tendant à **inciter les particuliers à investir dans un logement intermédiaire à usage locatif**.

Initialement prévu du 1^{er} janvier 2015 au 31 décembre 2016¹, le dispositif « Pinel » a été prorogé pour un an, soit **jusqu'au 31 décembre 2017**, par l'article 68 de la loi n° 2016-1917 du 29 décembre 2016 de finances pour 2017.

A. LE CHAMP ET LES CONDITIONS D'APPLICATION DU DISPOSITIF « PINEL »

1. Les biens éligibles

Les immeubles neufs ou acquis en l'état futur d'achèvement, rénovés, réhabilités ou transformés peuvent constituer un investissement éligible au dispositif.

S'agissant des constructions, le logement doit être construit dans les trente mois suivant la déclaration d'ouverture du chantier ou la date d'obtention du permis de construire pour un logement neuf.

¹ Le dispositif « Duflot » était en vigueur depuis le 1^{er} janvier 2013.

Pour les rénovations, réhabilitations ou transformations, les travaux doivent être achevés au plus tard le 31 décembre de la deuxième année suivant celle de l'acquisition du bien concerné.

Le logement doit également répondre à des critères de performance énergétique globale, sauf s'il est situé à Mayotte.

Enfin, le propriétaire s'engage à louer le bien dans les douze mois suivant sa date d'achèvement ou d'acquisition. Depuis le 1^{er} janvier 2015, le locataire peut être un ascendant ou un descendant du propriétaire. Il ne peut, en revanche, pas être membre de son foyer fiscal.

2. L'application du dispositif selon sa situation géographique

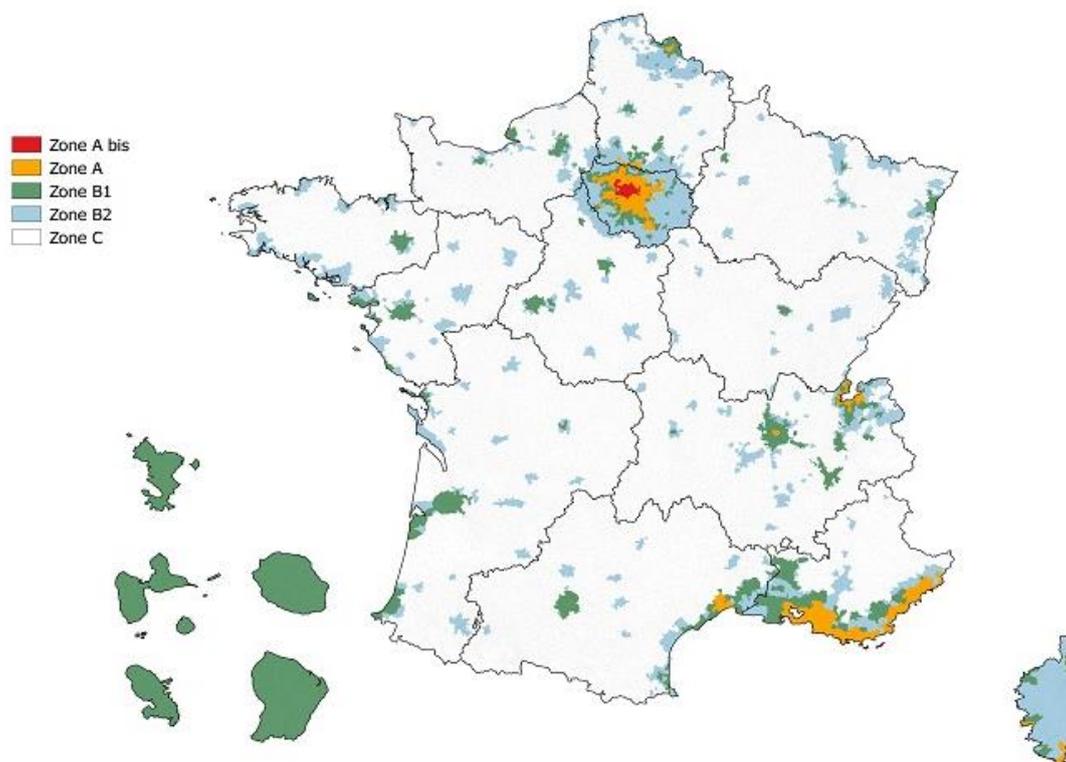
Le dispositif « Pinel » est principalement destiné à **favoriser la construction dans les zones tendues**. En conséquence, **il s'applique sans réserve dans les communes relevant des zones A et B1**, c'est-à-dire les communes « *classées, par arrêté des ministres chargés du budget et du logement, dans des zones géographiques se caractérisant par un déséquilibre important entre l'offre et la demande de logements entraînant des difficultés d'accès au logement sur le parc locatif existant.* »

En vertu de l'article R. 304-1 du code de la construction et de l'habitation, « *pour l'application de certaines aides au logement, un arrêté des ministres chargés du logement et du budget, révisé au moins tous les trois ans, établit un classement des communes du territoire national en zones géographiques en fonction du déséquilibre entre l'offre et de la demande de logements.* » Les zones sont ainsi désignées en fonction de la tension constatée sur le marché immobilier, « *sous les lettres A bis, A, B1, B2 et C* », par « *ordre de déséquilibre décroissant* ». La zone A bis est considérée comme incluse dans la zone A, tandis que les zones B1 et B2 forment la zone B.

Le zonage actuellement en vigueur est issu d'un arrêté du 1^{er} août 2014, pris en application de l'article R. 304-1 précité du code de la construction et de l'habitation et ayant notamment procédé au reclassement de 1 180 communes dans des zones plus tendues que celles dans lesquelles ils se trouvaient auparavant. Parallèlement, 670 communes ont été déclassées.

Ce changement de zonage a notamment permis au dispositif « Pinel » de concerner davantage de communes et de mieux adapter les plafonds de loyers au marché immobilier.

Carte du zonage A/B/C notamment applicable pour le dispositif « Pinel »



Source : site Internet du ministère de la cohésion des territoires

Sur le reste du territoire, la réduction peut également **s'appliquer dans la zone B2**, soit les zones géographiques se caractérisant par un déséquilibre entre l'offre et la demande de logements - sans que ce déséquilibre soit « important », comme pour les zones A et B1 -, **pour des logements** qui se trouvent dans des **communes** « caractérisées par des besoins particuliers en logement locatif qui ont fait l'objet, dans des conditions définies par décret, d'un agrément du représentant de l'État dans la région après avis du comité régional de l'habitat ».

Jusqu'au 31 décembre 2016, la zone C se trouvait totalement exclue de l'application du dispositif « Duflot » devenu « Pinel ». **Depuis le 1^{er} janvier 2017**, en vertu de l'article 68 précité de la loi de finances pour 2017, **la réduction d'impôt peut s'y appliquer pour les logements** « situés dans des communes caractérisées par des besoins particuliers en logement locatif liés à une *dynamique démographique ou économique particulière, qui ont fait l'objet, dans des conditions définies par décret, d'un agrément du représentant de l'État dans la région après avis conforme du comité régional de l'habitat et de l'hébergement mentionné à l'article L. 364-1 du code de la construction et de l'habitation* ».

3. Un bien destiné à la location dans le logement intermédiaire

Le dispositif « Pinel » a pour objectif de **favoriser la construction de logements intermédiaires**. En conséquence, pour permettre au propriétaire de bénéficier de la réduction d'impôt, le bien doit être **loué, à titre de résidence principale, à des locataires dont les ressources se situent sous certains plafonds et en respectant des plafonds de loyers**.

Les plafonds de ressources des locataires sont fixés à l'article 2 *terdecies* D de l'annexe III du code général des impôts, en fonction de la composition du foyer et de la zone géographique où se trouve le bien.

Plafonds de ressources des locataires pour 2017

(en euros)

Composition du foyer du locataire	Lieu de situation du logement				
	Zone A <i>bis</i>	Reste de la zone A	Zone B1	Zone B2	Zone C
Personne seule	37 126	37 126	30 260	27 234	27 234
Couple	55 486	55 486	40 410	36 368	36 368
Personne seule ou couple ayant une personne à charge	72 737	66 699	48 596	43 737	43 737
Personne seule ou couple ayant deux personnes à charge	86 843	79 893	58 666	52 800	52 800
Personne seule ou couple ayant trois personnes à charge	103 326	94 579	69 014	62 113	62 113
Personne seule ou couple ayant quatre personnes à charge	115 268	106 431	77 778	70 000	70 000
Majoration par personne à charge supplémentaire à partir de la cinquième	+ 12 954	+ 11 859	+ 8 677	+ 7 808	+ 7 808

Source : Article 2 *terdecies* D de l'annexe III du code général des impôts

Les plafonds de loyers sont déterminés en fonction de la localisation du bien. Ils sont fixés à l'article 2 *terdecies* D de l'annexe III du code général des impôts.

Plafonds de loyers pour 2017

(en euros par mètre carré)

Zone géographique concernée	Plafond de loyer applicable
Zone A bis	16,83 euros/m ²
Reste de la zone A	12,5 euros/m ²
Zone B1	10,07 euros/m ²
Zone B2 et C	8,75 euros/m ²

Source : Article 2 terdecies D de l'annexe III du code général des impôts

En outre, un coefficient multiplicateur est appliqué afin de tenir compte du type de bien concerné. Les préfets de région peuvent également moduler à la baisse les plafonds afin de tenir compte du marché immobilier local et éviter ainsi qu'ils ne soient trop élevés et qu'ils ne permettent plus de cibler le logement intermédiaire.

Les plafonds de ressources des locataires et de loyers applicables en outre-mer sont différents.

B. LES MODALITÉS D'APPLICATION DE LA RÉDUCTION D'IMPÔT

La réduction d'impôt issue du dispositif « Pinel » ne peut concerner que **deux acquisitions au maximum par an**, avec une **durée d'engagement de location du bien** dans le respect des conditions imposées dans le logement intermédiaire **de six ou neuf ans**.

Elle est calculée sur le prix de revient du bien, retenu dans la limite d'un plafond par mètre carré de surface habitable fixé par décret et sans pouvoir dépasser la **limite de 300 000 euros** par contribuable et pour une même année d'imposition.

Le taux de la réduction d'impôt s'élève ainsi à :

- **12 %** pour un engagement de location de **six ans** ;
- **18 %** pour un engagement de location de **neuf ans**.

L'investisseur indique l'option retenue lors du dépôt de la déclaration des revenus de l'année d'achèvement de l'immeuble ou de son acquisition lorsqu'elle est postérieure.

Le taux de réduction d'impôt du prix de revient du logement reste constant à **2 %** par an.

À l'issue de cette première période de location, le contribuable peut décider de **prolonger son engagement pour une durée totale maximale de 12 ans**.

Ainsi, si son premier engagement était de six ans, il peut le prolonger pour trois ans, renouvelable une fois. La réduction d'impôt s'élève alors à 6 % du prix de revient du bien pour les trois premières années (jusqu'à neuf ans) puis à 3 % pour les trois années suivantes (pour un total de douze ans).

Si le premier engagement du contribuable était initialement de neuf ans, celui-ci ne peut le prolonger que pour une période de trois ans, avec un taux de réduction d'impôt de 3 %.

En conséquence, **un contribuable peut bénéficier d'une réduction d'impôt maximale de 21 % pour un engagement de 12 ans.** Pour un bien à 300 000 euros, cela équivaut à un avantage fiscal de 63 000 euros.

En outre-mer, les réductions d'impôts applicables sont les suivantes :

- 23 % pour une durée de location de six ans ;
- 29 % pour une durée de location de neuf ans.

Le taux maximal de réduction d'impôt pour douze ans s'élève à 32 %.

Enfin, la réduction d'impôt du dispositif « Duflot » entre dans le champ d'application du calcul du **plafonnement des niches fiscales**, qui s'établit à 10 000 euros (sauf pour l'investissement en outre-mer), en vertu de l'article 200-0 A du code général des impôts.

*

Selon le tome II du Voies et moyens annexé au projet de loi de finances pour 2018, le dispositif « Pinel » a engendré une **perte de recettes de 191 millions d'euros en 2016** et la prévision pour 2017 et 2018 s'établit respectivement à 354 millions d'euros et 554 millions d'euros.

II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ

Dans sa version initiale, le présent article propose tout d'abord de **proroger le dispositif « Pinel » pour 4 ans**, c'est-à-dire de le prolonger jusqu'au 31 décembre 2021 (*a*) **du 1° du I** du présent article).

Il procède ensuite à un aménagement important du dispositif existant, en prévoyant que **les immeubles éligibles à la réduction d'impôt ne pourraient plus se situer que dans une zone particulièrement tendue en termes de logement.**

Son application se trouverait ainsi recentrée sur les **zones A (dont A bis) et B1**, c'est-à-dire les zones géographiques « *se caractérisant par un déséquilibre important entre l'offre et la demande de logements entraînant des difficultés d'accès au logement sur le parc locatif existant* » (*b*) **du 1° du I**).

Le dispositif « Pinel » ne pourrait donc **plus être utilisé pour les zones B2 et C.**

Ainsi, en vertu du **II** du présent article, les logements situés dans ces zones les moins tendues n'entrent plus dans le dispositif à compter du 1^{er} janvier 2017, qu'il s'agisse des acquisitions réalisées postérieurement au 31 décembre 2017 ou des dépôts de demande de permis de construire également postérieurs à cette date, pour les constructions de logements.

Un dispositif transitoire est toutefois prévu, la suppression des zones B2 et C ne s'appliquant pas pour les acquisitions de logements réalisées au plus tard le 31 mars 2018 et « *pour lesquelles le contribuable peut justifier* » :

- d'un contrat préliminaire de réservation signé et déposé au rang des minutes d'un notaire ou enregistré au service des impôts au plus tard le 31 décembre 2017, lorsque le logement est acquis en l'état futur d'achèvement ;

- d'une promesse d'achat ou d'une promesse synallagmatique de vente signée au plus tard le 31 décembre 2017.

L'article procède également à une coordination à l'article 279-0 *bis* A du code général des impôts (**2° du I** du présent article).

Enfin, le **III** du présent article prévoit la remise d'un **rapport** du Gouvernement au Parlement **évaluant le dispositif « Pinel »** tel que prorogé avant le 31 décembre 2019.

III. LES MODIFICATIONS APPORTÉES PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

À l'initiative de Joël Giraud, rapporteur général du budget, l'Assemblée nationale a adopté, avec l'avis favorable du Gouvernement, un **amendement** tendant à prévoir que le **dispositif « Pinel » s'appliquerait également, quelle que soit la tension rencontrée en termes de demande de logements** dans la zone géographique concernée, pour les **logements situés « dans des communes dont le territoire est couvert par un contrat de redynamisation de site de défense » (a bis) nouveau** du présent article).

Il justifie cette exception par le fait que des sites de défense y ont été détruits et que des logements neufs doivent y être réalisés.

L'Assemblée nationale a également **prolongé pour une période plus longue la possibilité de bénéficier d'un dispositif « Pinel » dans les zones B2 et C.** En effet, elle a, sur proposition du Gouvernement et avec l'avis favorable de la commission des finances, prévu qu'il pouvait être utilisé pour tous les logements ayant fait l'objet d'un permis de construction jusqu'au 31 décembre 2017, à condition que l'acquisition soit réellement réalisée avant

le 31 décembre 2018. Cette mesure remplace les **alinéas 7 à 9 du présent article au sein du II** du présent article.

Ce dispositif transitoire plus souple permet, comme l'indique l'objet de l'amendement du Gouvernement, de garantir la « *sécurité juridique des contribuables engagés dans l'acquisition d'un logement dans des communes bénéficiant d'un agrément en zone B2 ou C* ».

L'Assemblée nationale a également adopté un **amendement** de Joël Giraud, rapporteur général, prévoyant la **remise d'un rapport** du Gouvernement au Parlement, avant le 1^{er} septembre 2018, tendant à **évaluer le zonage retenu pour l'application du dispositif « Pinel »**, « *notamment afin d'apprécier la pertinence des critères retenus pour le classement des communes au regard des besoins des territoires concernés* » (**II bis nouveau** du présent article).

Enfin, avec l'avis favorable du Gouvernement, deux amendements du rapporteur général ont également été adoptés sur le rapport d'évaluation du dispositif « Pinel » afin :

- d'avancer de quatre mois la date de sa remise, pour la prévoir au 1^{er} septembre 2019. Il souhaite ainsi en avoir connaissance avant l'examen du projet de loi de finances pour 2020 ;

- de préciser que le rapport doit notamment analyser « *le respect des conditions de loyer et de ressources des locataires par les contribuables bénéficiant du dispositif* ».

Selon l'évaluation préalable, la prorogation du dispositif pour quatre ans aurait pour incidence budgétaire une **perte de recettes pour l'État de 59 millions d'euros en 2019, 159 millions d'euros en 2020, 360 millions d'euros en 2021 et 566 millions d'euros en 2022**.

Au total, son coût est estimé à **6,9 milliards d'euros pour la période 2019-2035** (7,4 milliards d'euros en coût brut duquel il convient d'ôter l'équivalent du surplus des autres réductions d'impôt que les ménages pourraient imputer en l'absence du dispositif « Pinel » et dans le respect du plafonnement des niches fiscales).

IV. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

Depuis que le dispositif « Duflot » est devenu le dispositif « Pinel » à l'automne 2014, la réduction d'impôt prévu à l'article 199 *novovicies* du code général des impôts a produit d'**indéniables effets positifs sur le marché de la construction immobilière** qui se trouvait jusqu'alors atone.

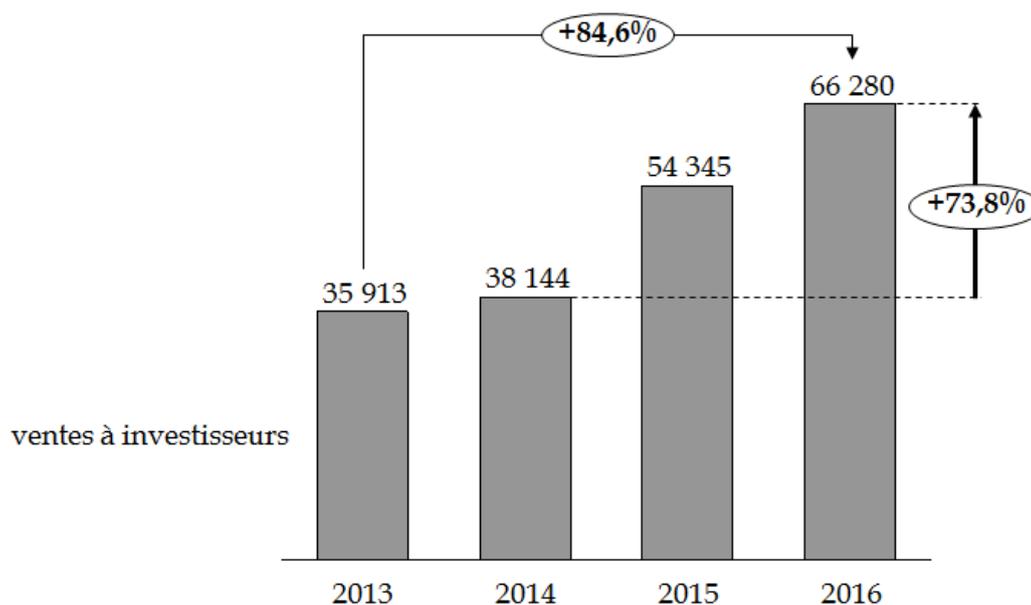
D'après les chiffres de la Fédération des promoteurs immobiliers et repris dans l'évaluation préalable du présent article, le dispositif « Pinel » a ainsi largement **contribué à la bonne dynamique du marché de la construction avec une nette hausse des ventes de logements à**

investisseurs, ces dernières étant passées de près de 36 000 logements en 2013 à plus de 66 000 logements en 2016.

Le marché retrouve ainsi des chiffres proches de ceux enregistrés en 2009-2010, lorsque s'appliquait le dispositif « Scellier ».

Évolution du nombre de vente à investisseurs entre 2013 et 2016

(en nombre de ventes)



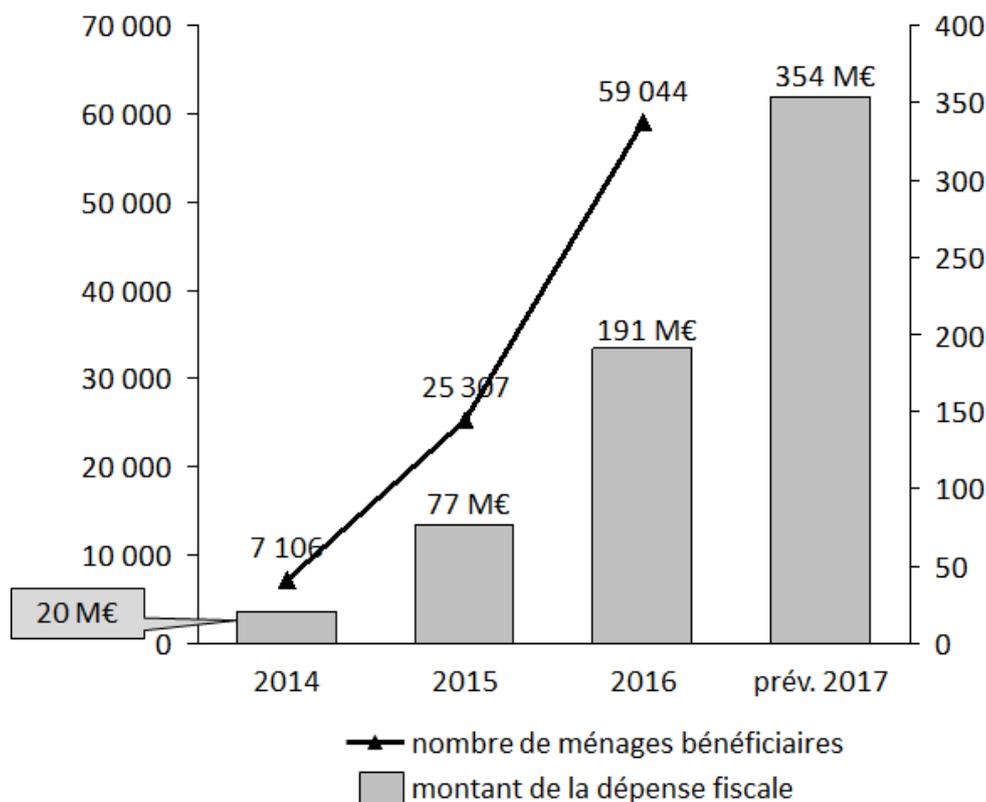
Source : commission des finances d'après les chiffres de la Fédération des promoteurs immobiliers

Le développement de l'offre issue du dispositif « Pinel » se manifeste également par l'importance du nombre de contribuables qui bénéficient de cette dépense fiscale chaque année.

En 2016, plus de 59 000 ménages se sont ainsi vu appliquer la réduction d'impôt, pour une perte de recettes de 191 millions d'euros pour l'État.

Évolution du nombre de contribuables ayant bénéficié de la réduction d'impôt « Pinel » et de la dépense fiscale afférente

(en nombre de ménages et en millions d'euros)



Source : commission des finances d'après les données budgétaires

Il est également utile que la prorogation de la réduction d'impôt soit proposée pour quatre ans. Cela permet, en effet, de garantir aux investisseurs une certaine stabilité.

Pour toutes ces raisons, votre rapporteur général souscrit donc à la prorogation du dispositif d'incitation fiscale « Pinel », même s'il rappelle que ce type de réduction d'impôt engendre d'importantes pertes de recettes pour l'État. Comme indiqué précédemment, si la dépense reste limitée sur les premières années, la prorogation pour quatre ans engendrerait au total une dépense fiscale équivalente à 6,4 milliards d'euros entre 2019 et 2035, ce qui est loin d'être négligeable.

En outre, l'ensemble des dispositifs d'incitation fiscale à l'investissement locatif représente encore plus d'1,85 milliard d'euros de perte de recettes pour 2016 et 2017. En 2018, la prévision s'établit même à presque 2 milliards d'euros, compte tenu de la montée en puissance du dispositif « Pinel ».

Le **recentrage du dispositif sur les zones les plus tendues** se comprend également, compte tenu de la nécessité d'apporter des réponses spécifiques aux besoins tout particulièrement identifiés sur ces territoires en termes de logements neufs.

D'après l'évaluation préalable, la part des logements situés en zone B2 représente actuellement 12,94 % du total. L'agrément dans la zone C n'ayant débuté que depuis quelques mois, le nombre d'opérations qui y seraient réalisées ou envisagées, mais tout en étant concernées par la restriction proposée par le présent article, reste limité.

Le groupe de travail sur le financement et la fiscalité du logement mis en place par votre commission des finances et ayant formulé ses observations en octobre 2015¹ avait, pour sa part, préconisé la mise en œuvre de « *dispositifs parfaitement ciblés sur les besoins, notamment en termes de localisation géographique et de populations visées pour être locataires* ». Il avait également suggéré « *la mise en place de dispositifs plus spécifiques dans les zones tendues* ».

En revanche, des dispositions transitoires suffisamment souples doivent effectivement être prévues afin de permettre aux opérations déjà bien lancées de se confirmer, en particulier dans la zone B2. Les mesures prises par l'Assemblée nationale vont dans ce sens.

Comme l'avait également préconisé le groupe de travail, il importe également qu'un travail soit opéré afin d'obtenir un **zonage plus fin et correspondant davantage aux réalités des territoires**. À ce titre, la demande de rapport demandée par l'Assemblée nationale devrait être utile. Lors de son audition par votre commission des finances, Jacques Mézard, ministre de la cohésion des territoires, a également proposé une réflexion sur les zones géographiques retenues pour l'application des aides accordées par l'État².

En revanche, votre rapporteur général vous propose par un amendement II-527 de **supprimer l'exception** introduite par l'Assemblée nationale en termes de zonage, à savoir la **possibilité de recourir au dispositif « Pinel »**, sans distinction géographique, **sur toutes les communes qui seraient couvertes par un contrat de redynamisation de site de défense**.

En effet, il ne paraît pas justifié de prévoir une telle dérogation, là où le marché de l'immobilier ne justifie pas nécessairement l'usage d'une telle incitation à la construction de logements intermédiaires et/ou il n'offre pas non plus les garanties suffisantes aux investisseurs pour réaliser une opération rentable. Enfin, une telle exception au zonage retenu pourrait

¹ Rapport d'information n° 99 (2015-2016) de Mme Marie-France Beaufils, MM. Philippe Dallier, Vincent Delahaye, Albéric de Montgolfier, Daniel Raoul et Jean-Claude Requier, fait au nom de la commission des finances, Financement et fiscalité du logement : reconstruire sans démolir, octobre 2015.

² Cf. le compte rendu de la commission des finances du Sénat le mardi 24 octobre 2017.

ensuite s'étendre à d'autres situations, comme les opérations de rénovation urbaine ou encore d'anciens sites hospitaliers voire des friches industrielles.

Par ailleurs, si le fort effet déclencheur du dispositif « Pinel » justifie qu'il soit maintenu afin de soutenir la construction de logements dans le secteur locatif, il ne saurait toutefois conduire à éluder le fait qu'il peut également avoir un effet inflationniste sur les prix.

Comme votre rapporteur général l'a déjà souligné, il existe aussi un **risque, pour ce type de dispositif incitatif, que l'avantage fiscal soit en partie capté par les intermédiaires**, lesquels pouvant conduire à des marges d'intermédiation qui représenteraient de 5 % à 15 % du prix du bien¹.

À l'initiative de votre rapporteur général, un nouvel article L. 122-23 a été inséré au sein du code de la consommation lors de l'examen de la loi n° 2016-1691 du 9 décembre 2016 relative à la transparence, à la lutte contre la corruption et à la modernisation de la vie économique, afin de **renforcer l'obligation d'information des acquéreurs dans les publicités**, sur les risques afférents à ce type d'investissement.

Il pourrait ainsi être envisagé que **l'information puisse également porter sur les prix des différents facteurs de production et les frais facturés par les intermédiaires**.

Enfin, votre rapporteur général serait ouvert à une réflexion pour que les **frais des intermédiaires** soient **davantage encadrés**.

Décision de la commission : votre commission vous propose d'adopter cet article ainsi modifié.

¹ Cf. le rapport d'information précité du groupe de travail de la commission des finances du Sénat sur le financement et la fiscalité du logement ainsi que le rapport d'information n° 75 (2017-2018) du rapporteur général Albéric de Montgolfier, fait au nom de la commission des finances, La « rente immobilière » : mythe et réalités, novembre 2017.

ARTICLE 39 bis (nouveau)

(Art. 44 duodecimes, 1383H et 1466 A du code général des impôts ; Art. 130 de la loi n° 2006-1771 du 30 décembre 2006 de finances rectificative pour 2006)

**Prolongation jusqu'en 2020 d'exonérations
dans les bassins d'emplois à redynamiser**

Commentaire : le présent article prévoit de prolonger jusqu'en 2020 plusieurs exonérations pour les entreprises situées dans les bassins d'emploi à redynamiser (BER).

I. LE DROIT EXISTANT

Les entreprises situées dans les bassins d'emploi à redynamiser bénéficient d'un régime d'exonération au titre de l'impôt sur les sociétés ou de l'impôt sur le revenu, de la cotisation foncière des entreprises (CFE), de la taxe foncière sur les propriétés bâties et de certaines cotisations sociales.

Les bassins d'emploi à redynamiser

« Les bassins d'emploi à redynamiser sont reconnus par voie réglementaire parmi les territoires dans lesquels la majorité des actifs résident et travaillent et qui recouvrent en 2006 les zones caractérisées par :

« 1° Un taux de chômage au 30 juin 2006 supérieur de trois points au taux national ;

« 2° Une variation annuelle moyenne négative de la population entre les deux derniers recensements connus supérieure en valeur absolue à 0,15 % ;

« 3° Une variation annuelle moyenne négative de l'emploi total entre 2000 et 2004 supérieure en valeur absolue à 0,75 % ».

Il existe deux bassins d'emploi à redynamiser : celui de Lavelanet dans l'Ariège, comprenant 56 communes, et le bassin dit de la Vallée de la Meuse, comprenant 362 communes et couvrant environ les trois quarts du département des Ardennes.

Source : 3 bis de l'article 42 de la loi n° 1995-115 du 4 février 1995 d'orientation pour l'aménagement et le développement du territoire

Introduit par la loi du 30 décembre 2006 de finances rectificative pour 2006¹ pour cinq ans, **ce régime d'exonération a ensuite été successivement prolongé** jusqu'au 31 décembre 2014² puis jusqu'au 31 décembre 2017³

Le tableau ci-après présente les exonérations appliquées au bénéfice d'activités industrielles, commerciales, artisanales ou agricoles dans les bassins d'emploi à redynamiser.

Régime d'exonération pour les entreprises situées dans les bassins d'emploi à redynamiser

Article	Exonération
Article 44 duodecies du code général des impôts	<p>Impôt sur le revenu ou impôt sur les sociétés Les contribuables « qui créent des activités entre le 1^{er} janvier 2007 et le 31 décembre 2017 dans les bassins d'emploi à redynamiser » bénéficient d'une exonération d'impôt sur le revenu ou d'impôt sur les sociétés « à raison des bénéficiaires provenant des activités implantées dans le bassin d'emploi et réalisés jusqu'au terme du quatre-vingt-troisième mois suivant le début d'activité dans le bassin d'emploi ».</p> <p>Pour les activités créées à compter du 1^{er} janvier 2014, le bénéfice de l'exonération est limité à 59 mois – contre 83 mois pour les activités créées à partir de 2007 – et à condition qu'il ne soit pas procédé à une distribution de dividendes aux actionnaires.</p> <p>Le coût de cette exonération est stable depuis 2016, à hauteur de 6 millions d'euros.</p>
Article 1466 A du code général des impôts	<p>Cotisation foncière des entreprises Sauf délibération contraire des communes ou des établissements publics de coopération intercommunale (EPCI), « les entreprises sont exonérées de cotisation foncière des entreprises pour les créations et extensions d'établissements qu'elles réalisent entre le 1^{er} janvier 2007 et le 31 décembre 2017 ». La durée de cette exonération est fixée à cinq ans.</p>
Article 1383 H du code général des impôts	<p>Taxe foncière sur les propriétés bâties Les communes et EPCI peuvent instituer une exonération de taxe foncière sur les propriétés bâties pour les entreprises situées dans les bassins d'emploi à redynamiser. L'exonération s'applique « aux immeubles rattachés, entre le 1^{er} janvier 2007 et le 31 décembre 2017 » aux établissements bénéficiant de l'exonération de CFE prévue à l'article 1466 A du code général des impôts.</p>
Article 130 de la loi n° 2006-1771 du 30 décembre 2006 de finances rectificative pour 2006	<p>Cotisations sociales à la charge de l'employeur Les salaires versés par un établissement exerçant une activité industrielle, commerciale ou artisanale situé dans un bassin d'emploi à redynamiser sont exonérés « des cotisations à la charge de l'employeur au titre des assurances sociales, des allocations familiales ainsi que du versement transport et des contributions et cotisations au Fonds national d'aide au logement, dans la limite du produit du nombre d'heures rémunérées par le montant du salaire minimum de croissance majoré de 40 % ».</p>

¹ Loi n° 2006-1771 du 30 décembre 2006 de finances rectificative pour 2006.

² Article 154 de la loi n° 2011-1977 du 28 décembre 2011 de finances pour 2012.

³ Article 66 de la loi n° 2014-1655 du 29 décembre 2014 de finances rectificative pour 2014.

II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

Pour éviter que l'ensemble de ces exorations ne cessent de s'appliquer à partir de 2018 et garantir aux acteurs économiques une certaine visibilité quant à la durée d'application de ces dispositifs, l'Assemblée nationale a adopté, à l'initiative de nos collègues députés Jean-Luc Warsmann et Charles de Courson, après l'avis favorable du Gouvernement et de la commission, le présent article prévoyant leur **prolongation jusqu'en 2020**.

III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

La prolongation pour trois ans s'inscrit dans le cadre des règles fixées par le règlement de la Commission européenne du 17 juin 2014¹ pour le bénéfice de régimes d'exonérations dans les zones d'aide à finalité régionale².

Votre commission des finances est favorable à la prolongation de ces dispositifs ciblés sur des zones fragiles et qui visent à encourager la création d'emplois dans ces territoires.

La dernière étude disponible, publiée en août 2013 et portant spécifiquement sur la vallée de la Meuse dans les Ardennes³, a mis en évidence **un effet positif sur l'évolution du taux de chômage** entre le premier trimestre 2007, début de l'exonération, et le quatrième trimestre 2012.

Alors qu'il a crû de 2,4 points dans les autres départements de Champagne-Ardenne, sa hausse a été contenue à 1,5 point dans la zone d'emploi de Charleville-Mézières et de 1,7 point dans le département des Ardennes, dont environ les trois-quarts des communes sont éligibles au dispositif.

Toutefois, **votre rapporteur général s'interroge sur la stabilité du zonage depuis l'introduction du régime d'exonération en 2007**. Relevant du pouvoir réglementaire, le classement en « bassin d'emploi à redynamiser » n'a pas évolué depuis le décret initial du 27 février 2007⁴. Or, dans le cadre de l'examen du projet de loi de financement de la sécurité sociale pour 2017

¹ Articles 13 et 14 du règlement (UE) n° 651/2014 de la Commission, du 17 juin 2014 déclarant certaines catégories d'aides compatibles avec le marché intérieur en application des articles 107 et 108 du traité sur le fonctionnement de l'Union européenne.

² Zonage mis en œuvre par le décret n° 2014-758 du 2 juillet 2014, en vigueur jusqu'au 31 décembre 2020.

³ « Retombées économiques du dispositif BER dans le département des Ardennes », Chambre de commerce et d'industrie des Ardennes, août 2013.

⁴ Décret n° 2007-228 du 20 février 2007 fixant la liste des bassins d'emploi à redynamiser et les références statistiques utilisées pour la détermination de ces bassins d'emploi.

qui prévoyait un plafonnement des exonérations auquel ce régime ouvre droit, l'évaluation préalable indiquait que « *[ce dispositif] n'a jamais été actualisé depuis sa création et est ainsi source d'inégalité entre les territoires* »¹.

Plus d'une décennie après sa mise en œuvre, une évaluation du dispositif est donc nécessaire afin d'établir les effets de la mesure sur la redynamisation des territoires concernés et les répercussions sur les territoires alentours. Sur ce fondement, une actualisation du zonage pourrait être envisagée.

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

¹ Annexe 10 du projet de loi de financement de la sécurité sociale pour 2017, page 14.

ARTICLE 39 ter (nouveau)
(Art. 199 undecies A du code général des impôts)

**Extension de la réduction d'impôt sur le revenu au titre des travaux de
réhabilitation portant sur des logements achevés depuis
plus de vingt ans dans les départements et collectivités d'outre-mer aux
travaux de confortation contre le risque cyclonique**

Commentaire : le présent article prévoit d'étendre de la réduction d'impôt prévue par l'article 199 undecies A du code général des impôts au titre des travaux de réhabilitation portant sur des logements achevés depuis plus de vingt ans dans les départements et collectivités d'outre-mer aux travaux de confortation contre le risque cyclonique.

I. LE DROIT EXISTANT

L'article 199 undecies A du code général des impôts prévoit une réduction d'impôt sur le revenu pour les contribuables domiciliés en France, réalisant dans les départements et collectivités d'outre-mer :

- des opérations d'acquisition ou de construction d'un logement neuf destiné à être occupé en tant que résidence principale (a du 2) ;
- des opérations d'acquisition ou de construction, directement (b du 2) ou par l'intermédiaire d'une société (c et d du 2), de logements neufs donnés en location nue à usage d'habitation principale du locataire ;
- des versements effectués au titre de souscriptions au capital de sociétés de développement régional d'outre-mer (SDR), de sociétés soumises à l'impôt sur les sociétés réalisant des investissements productifs et de sociétés ayant pour objet le financement d'entreprises exerçant exclusivement outre-mer (SOFIOM) (f du 2).

La réduction d'impôt prévue à l'article 199 undecies A s'applique également aux travaux de réhabilitation d'un logement achevé depuis plus de vingt ans, dès lors que le propriétaire s'engage, pour une durée d'au moins cinq ans, à affecter le logement concerné à sa résidence principale ou à le donner en location nue à usage d'habitation principale, ainsi qu'aux travaux de confortation contre le risque sismique (e du 2).

Le taux de la réduction est de 18 % ; il peut être majoré dans certains cas, notamment lorsque le logement est situé dans un quartier prioritaire de la politique de la ville (à 26 %). La réduction d'impôt est effectuée pour le calcul de l'impôt dû au titre de l'année d'achèvement des travaux et des

quatre années suivantes. Enfin, les sommes versées à ce titre sont prises en compte dans la limite d'un plafond fixé à 2 448 euros par mètre carré de surface habitable. Aux termes de l'article 200-0-A du code général des impôts, cet avantage fiscal, cumulé avec les autres réductions dont bénéficient un contribuable, ne peut pas procurer une réduction de l'impôt supérieure à 18 000 euros.

Cet avantage ne s'applique qu'aux investissements réalisés jusqu'au 31 décembre 2017.

II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

Le présent article a été adopté à l'Assemblée nationale à l'initiative du rapporteur général Joël Giraud et plusieurs de ses collègues, avec l'avis favorable du Gouvernement. Il a, en outre, été sous-amendé à l'initiative de ce dernier.

Il complète le e du 2 de l'article 199 undecies A afin d'étendre la réduction d'impôt sur le revenu aux travaux de réhabilitation réalisés par une entreprise et portant sur des logements achevés depuis plus de vingt ans, situés dans les départements ou collectivités d'outre-mer, aux travaux de confortation de logements contre le risque sismique. Il prolonge par ailleurs cet avantage fiscal de trois ans, jusqu'au 31 décembre 2020¹.

Le présent article, du fait des sous-amendements présentés par le Gouvernement, prévoit des dispositions visant à limiter les effets d'aubaine. Ainsi, il prévoit que :

- « lorsque le bénéficiaire de la réduction d'impôt est remboursé dans un délai de cinq ans de tout ou partie du montant des dépenses qui ont ouvert droit à cet avantage, il fait l'objet, au titre de l'année de remboursement et dans la limite de la réduction d'impôt obtenue, d'une reprise égale au montant de l'avantage fiscal accordé à raison de la somme qui a été remboursée ». Ainsi, la réduction d'impôt sera par exemple reprise dans le cas des dépenses ayant fait l'objet d'un remboursement d'assurance ;

- les dépenses prises en compte pour cette déduction d'impôt ne pourront être cumulées avec des déductions de charge pour la détermination du revenu imposable, empêchant le cumul de plusieurs avantages fiscaux ;

¹ La réduction d'impôt sur le revenu prévue à l'article 199 undecies A ne s'appliquera donc, à partir de 2018, plus qu'au titre des investissements réalisés conformément au e du 2, c'est-à-dire aux travaux de réhabilitation d'un logement achevé depuis plus de vingt ans, dès lors que le propriétaire s'engage, pour une durée d'au moins cinq ans, à affecter le logement concerné à sa résidence principale ou à le donner en location nue à usage d'habitation principale, ainsi qu'aux travaux de confortation contre le risque sismique ou cyclonique. Les acquisitions de logements neufs, ou les souscriptions au capital de sociétés de développement régional d'outre-mer (SDR), de sociétés soumises à l'impôt sur les sociétés réalisant des investissements productifs et de sociétés ayant pour objet le financement d'entreprises exerçant exclusivement outre-mer (SOFIOM) ne seront donc plus éligibles à partir du 31 décembre 2017, conformément au droit actuellement en vigueur.

- l'avantage fiscal créé ne s'applique qu'aux travaux achevés à compter du 1^{er} janvier 2018.

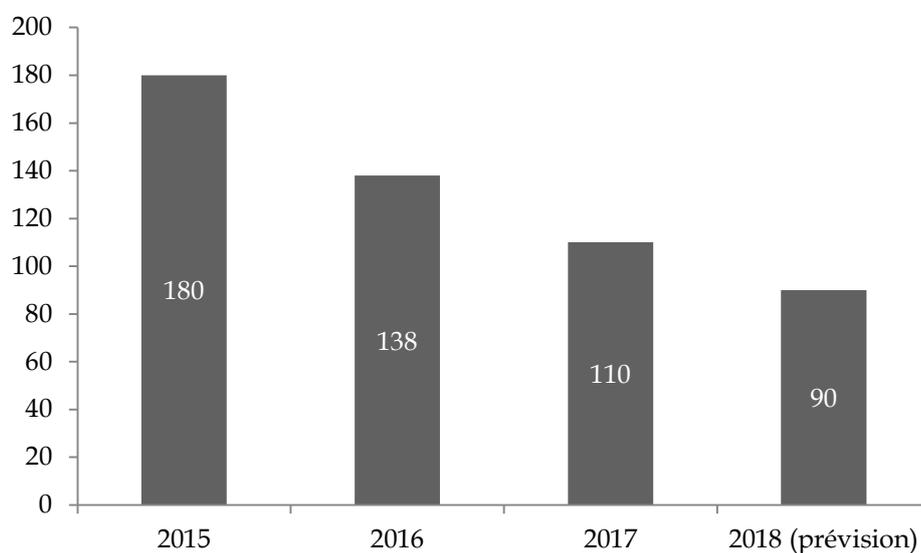
III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

Il convient de **regretter l'instabilité qui caractérise l'article 199 undecies A, depuis plusieurs années**. Alors que l'ensemble des outre-mer y était auparavant éligible, l'article 110 de la loi de finances pour 2016¹ a exclu les seuls départements d'outre-mer du bénéfice de l'avantage prévu au e du 2 de l'article 199 undecies A². L'article 126 de la loi du 28 février 2017 de programmation relative à l'égalité réelle outre-mer les a ensuite réintégrés³. Le présent article vise à en étendre le champ et à le prolonger de trois ans.

Le premier alinéa de l'article 199 undecies A prévoit une extinction du reste du dispositif, à l'exception de celui concernant les travaux de réhabilitation, au 31 décembre 2017. Selon les documents budgétaires, la dépense fiscale associée à l'article 199 undecies A du code général des impôts, qui s'élevait à 180 millions d'euros en 2015, ne devrait atteindre que 110 millions d'euros en 2017.

Coût de la dépense fiscale associée à l'article 199 undecies A

(en euros)



Source : commission des finances, d'après les documents budgétaires

¹ Loi n° 2015-1785 du 29 décembre 2015.

² Sa suppression était censée compenser en partie le coût de l'extension du crédit d'impôt prévu à l'article 244 quater X aux opérations de rénovation et de confortation contre le risque sismique réalisées par des organismes de logement social (4,5 millions d'euros en 2017 et 2018, sur les 18 que coûte annuellement ce crédit au total).

³ Loi n° 2017-256 du 28 février 2017 de programmation relative à l'égalité réelle outre-mer et portant autres dispositions en matière sociale et économique

Le présent article ne fait l'objet d'aucun chiffrage. À titre d'illustration, l'impact budgétaire de la suppression du bénéfice du e du 2 de l'article 199 *undecies* A dans les DOM était chiffré à 3 millions d'euros en 2017.

La survenance d'ouragans en 2017 (« Irma », « Maria » et « José ») touchant directement des territoires français a rappelé la prégnance du risque cyclonique dans les outre-mer. Ainsi, **les montants des sinistres causés à Saint-Martin et Saint-Barthélemy par l'ouragan « Irma » ont fait l'objet de diverses évaluations, s'élevant jusqu'à 1,2 milliard d'euros¹.**

Dans ce contexte, l'extension de la réduction d'impôt sur le revenu au titre des travaux de réhabilitation portant sur des logements achevés depuis plus de vingt ans dans les départements et collectivités d'outre-mer aux travaux de confortation contre le risque cyclonique apparaît justifiée.

D'autres dispositifs de défiscalisation concourent à des objectifs similaires :

- l'article 199 *undecies* C du code général des impôts prévoit le bénéfice d'une réduction d'impôt au titre de l'acquisition de logements achevés depuis plus de vingt ans faisant l'objet de travaux de réhabilitation destinés à être donnés en location à un organisme de logement social ;

- l'article 244 *quater* X du code général des impôts prévoit un crédit d'impôt en faveur des bailleurs sociaux au titre de l'acquisition de logements achevés depuis plus de vingt ans faisant l'objet de travaux de réhabilitation.

Ces derniers font également l'objet d'une extension aux travaux de réhabilitation contre le risque cyclonique dans le présent projet de loi de finances (articles 39 *quinquies* et 39 *undecies*).

Toutefois, **seul le dispositif prévu à l'article 199 *undecies* A, réservé aux particuliers, permet le financement de travaux de réhabilitation indépendamment d'une acquisition.**

Par ailleurs, dans le cas du crédit d'impôt de l'article 244 *quater* X², le montant retenu est limité à 20 000 euros par logement (soit une dépense fiscale maximum s'élevant à 4 000 euros) et le périmètre des logements éligibles est limité aux « quartiers mentionnés au II de l'article 9-1 de la loi n° 2003-710 du 1^{er} août 2003 d'orientation et de programmation pour la ville et la rénovation urbaine³ », qui ne recoupe pas la carte des risques sismiques.

¹ Communiqué de presse de la Caisse centrale de réassurance du 8 septembre 2017.

² Pour lequel le taux du crédit d'impôt est fixé à 20 %, contre 18 % pour la réduction d'impôt sur le revenu prévue au e du 2 de l'article 199 *undecies* A.

³ Quartiers prioritaires au titre du nouveau programme national de rénovation urbaine (NPNRU).

Aussi, sans s'opposer à cette mesure, qui répond à une nécessité réelle pour certains territoires ultramarins, il convient de rappeler la nécessité de stabiliser et de moderniser les dispositifs de défiscalisation des investissements outre-mer.

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

ARTICLE 39 quater (nouveau)
(Article 199 *undecies* B du code général des impôts)

Augmentation des seuils de chiffre d'affaires des entreprises éligibles à la réduction d'impôt prévue à l'article 199 *undecies* B du code général des impôts à raison de l'investissement productif dans les départements, régions et collectivités d'outre-mer

Commentaire : le présent article prévoit une diminution du montant maximal de chiffre d'affaires des entreprises dans lesquelles l'investissement productif dans les départements, régions et collectivités d'outre-mer donne droit à la réduction d'impôt sur le revenu prévue à l'article 199 *undecies* B du code général des impôts.

I. LE DROIT EXISTANT

La réduction d'impôt prévue à l'article 199 *undecies* B du code général des impôts concerne les investissements productifs réalisés dans le cadre d'une entreprise ultramarine soumise à l'impôt sur le revenu et dont le chiffre d'affaires est inférieur à 20 millions d'euros.

Ce seuil de chiffre d'affaires est ramené à 15 millions d'euros, 10 millions d'euros et 5 millions d'euros pour les investissements que l'entreprise réalise au cours des exercices ouverts à compter, respectivement, du 1^{er} janvier 2018, du 1^{er} janvier 2019 et du 1^{er} janvier 2020.

Certains secteurs sont toutefois exclus du bénéfice de cet avantage fiscal (activités financières, réparation automobile, activités associatives, activités postales, etc.).

Ce dispositif ouvre droit à une réduction d'impôt sur le revenu assise sur le montant des investissements productifs minoré des taxes et frais de toute nature et des subventions publiques éventuellement perçues. Son taux est compris entre 38,25 % et 63,42 % selon le type d'investissement réalisé, sa localisation et s'il est recouru ou non à un schéma externalisé.

Cette réduction s'applique aux investissements réalisés par les exploitants dont les bénéficiaires sont soumis à l'impôt sur le revenu et qui exercent une activité agricole, industrielle, commerciale ou artisanale ainsi qu'aux investissements productifs mis à la disposition d'une entreprise ultramarine dans le cadre d'un contrat de location. Dans ce dernier cas, le taux de rétrocession de la réduction d'impôt est de 66 % au minimum, sauf

pour les investissements dont le montant est inférieur à 300 000 euros, pour lequel il est de 56 %.

L'application de cette réduction d'impôt est soumise à un agrément de l'administration fiscale dès lors que les investissements sont réalisés dans certains secteurs d'activité dits « sensibles », tels que les transports, la rénovation d'hôtels, la navigation de plaisance, ou encore l'industrie automobile. Dans les autres secteurs, l'agrément préalable n'est requis que pour les investissements supérieurs à un million d'euros ; ce seuil étant abaissé à 250 000 euros pour les investissements qui font l'objet d'un contrat de location.

Cet article est applicable aux investissements mis en service jusqu'au 31 décembre 2020 en Guadeloupe, en Guyane, en Martinique, à Mayotte, à La Réunion et à Saint-Martin, et jusqu'au 31 décembre 2025 à Saint-Pierre-et-Miquelon, en Nouvelle-Calédonie, en Polynésie française, à Saint-Barthélemy et dans les îles Wallis et Futuna, aux travaux de réhabilitation hôtelière achevés au plus tard à cette date et aux acquisitions d'immeubles à construire et aux constructions d'immeubles dont les fondations sont achevées au plus tard à cette date.

II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ

Le présent article, adopté à l'Assemblée nationale sur proposition de Olivier Serva et plusieurs de ses collègues, avec l'avis favorable de la commission et du Gouvernement, vise à diminuer le montant maximal de chiffre d'affaires des entreprises dans lesquelles l'investissement donne droit à la réduction d'impôt sur le revenu prévue à l'article 199 *undecies* B du code général des impôts.

La modification proposée est reproduite dans le tableau ci-dessous.

Montant maximal de chiffre d'affaire ouvrant droit à la réduction d'impôt prévue à l'article 199 *undecies* B du code général des impôts

(en millions d'euros)

Exercice ouvert à compter de	Montants en vigueur	Montants proposés
Avant 2018	20	
2018	15	15
2019	10	15
2020	5	10

Source : commission des finances

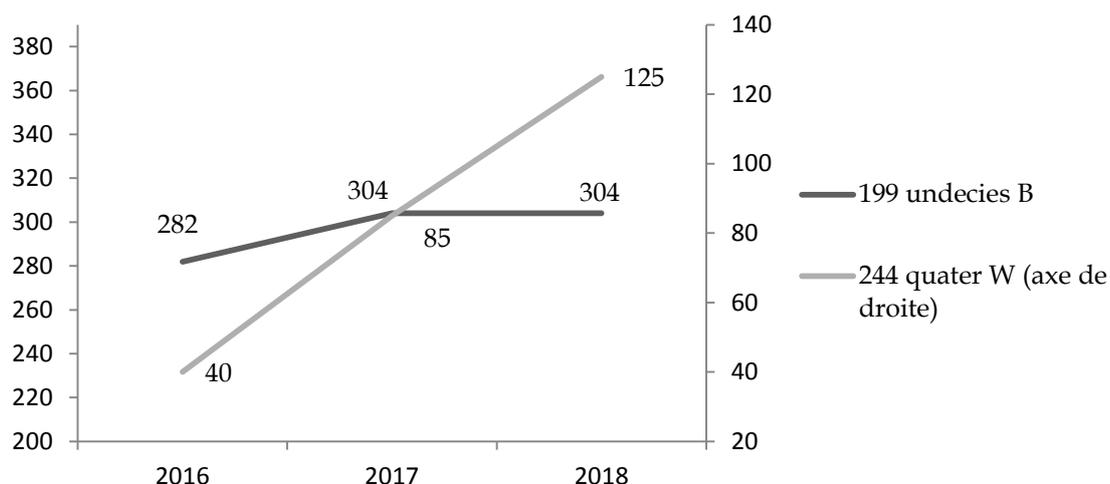
III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

Le dispositif prévu à l'article 199 *undecies* B du code général des impôts a fait l'objet de plusieurs recentrages. **L'article 21 de la loi de finances pour 2014¹ a procédé à une rationalisation de ce dispositif**, qui a notamment conduit à :

- le limiter aux entreprises ayant réalisé un chiffre d'affaires inférieur à 20 millions d'euros, lorsque l'investissement est réalisé dans un DOM ;
- augmenter le taux de rétrocession de l'avantage fiscal à l'entreprise ultramarine ;
- recentrer les dépenses éligibles ;
- substituer à la notion de « subvention publique », devant être déduite de la base éligible, celle d'« aide publique », plus large, incluant par exemple les aides perçues par les entreprises dans le cadre de programmes européens.

En contrepartie, l'article 21 de la loi de finances pour 2014 a introduit un crédit d'impôt sur les sociétés à raison des investissements productifs effectués dans les départements d'outre-mer, prévu à l'**article 244 quater W** du code général des impôts. Ce crédit d'impôt est appelé à se substituer, progressivement, aux dispositifs de défiscalisation à raison des investissements productifs outre-mer.

Évolution des dépenses fiscales associées aux articles 199 *undecies* B et 244 quater W du code général des impôts



Source : commission des finances du Sénat, d'après les documents budgétaires

¹ Loi n° 2013-1278 du 29 décembre 2013 de finances pour 2014.

Le principal objectif de cette substitution progressive est louable, puisqu'il s'agit de concentrer la dépense fiscale sur les territoires ultramarins. En effet, la réduction d'impôt prévue à l'article 199 *undecies* B, à l'inverse de celle résultant des crédits d'impôt, fait intervenir des sociétés de portage, créées par les cabinets de défiscalisation, qui conservent une partie de l'avantage fiscal.

Toutefois, alors que la réduction d'impôt permet de mobiliser immédiatement les capitaux recueillis auprès des tiers investisseurs, le crédit d'impôt n'est disponible pour l'entreprise que l'année qui suit celle de la mise en service du bien ayant fait l'objet de l'investissement. Si le passage de la réduction d'impôt au crédit d'impôt ne pose pas de difficulté aux entreprises les plus importantes, celles de taille plus faible pâtissent de difficultés d'accès au financement bancaire. **Le présent article permet donc de remédier à cette difficulté, dans l'attente d'une solution plus pérenne permettant aux entreprises ultramarines de remédier aux difficultés de trésorerie les empêchant de bénéficier pleinement du crédit d'impôt.**

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

ARTICLE 39 quinquies (nouveau)
(Art. 199 undecies A du code général des impôts)

Extension de la réduction d'impôt prévue à l'article 199 undecies C du code général des impôts aux acquisitions de logements dans les collectivités d'outre-mer achevés depuis plus de vingt ans faisant l'objet de travaux permettant leur confortation contre le risque sismique

Commentaire : le présent article prévoit d'étendre le bénéfice de la réduction d'impôt sur le revenu prévue à l'article 199 undecies C aux acquisitions de logements dans les collectivités d'outre-mer achevés depuis plus de vingt ans faisant l'objet de travaux permettant leur confortation contre le risque sismique.

I. LE DROIT EXISTANT

Le VI de l'article 199 undecies C du code général des impôts prévoit le bénéfice d'une réduction d'impôt sur le revenu au titre de l'acquisition de logements achevés depuis plus de vingt ans faisant l'objet de travaux de réhabilitation destinés à être donnés en location à un organisme de logement social. Il s'applique aux travaux de réhabilitation « *permettant aux logements d'acquérir des performances techniques voisines de celles des logements neufs* ».

Le taux de cette réduction d'impôt est fixé à 50 % et son assiette est constituée du prix de revient des immeubles, minoré de certains frais ou subventions.

Ce dispositif a été créé par l'article 38 de la loi du 27 mai 2009 pour le développement économique des outre-mer¹. Cet avantage fiscal ne s'appliquera plus aux acquisitions et aux constructions postérieures au 31 décembre 2017 dans les départements et régions d'outre-mer. Dans les collectivités d'outre-mer, son expiration est prévue au 31 décembre 2025.

II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ

Le présent article, adopté à l'initiative de Olivier Serva et plusieurs de ses collègues députés, avec l'avis favorable du Gouvernement et de la commission vise à **étendre le bénéfice de la réduction d'impôt sur le revenu prévue à l'article 199 undecies C aux acquisitions de logements dans les**

¹ Loi n° 2009-594 du 27 mai 2009 pour le développement économique des outre-mer.

collectivités d'outre-mer achevés depuis plus de vingt ans faisant l'objet de travaux permettant leur confortation contre le risque sismique.

III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

Le présent article procède de la même logique que celle prévue à l'article 39 *ter* du présent projet de loi de finances, qui concerne la réduction d'impôt de l'article 199 *undecies* A du code général des impôts. À la différence de ce dernier, le présent article ne concernera que les collectivités d'outre-mer.

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

ARTICLE 39 *sexies* (nouveau)
(Art. 199 *terdecies-0 A* du code général des impôts)

Aménagement de la réduction d'impôt « Madelin »

Commentaire : le présent article vise à augmenter le taux de la réduction d'impôt « Madelin » et à en modifier les conditions d'application pour les fonds.

I. LE DROIT EXISTANT

Prévu à l'article 199 *terdecies-0 A* du code général des impôts, le **dispositif « Madelin » ouvre droit à une réduction d'impôt sur le revenu** au titre de la souscription au capital de certaines petites et moyennes entreprises (PME).

Pour être éligible au dispositif, une société doit remplir les différentes conditions prévues au 1 *bis* de l'article 885-0 *V bis* du code général des impôts, au premier rang desquelles figurent :

- **une condition de taille** : l'entreprise doit répondre à la définition européenne des PME¹ ;

- **une condition de maturité** : l'entreprise ne doit pas avoir encore effectué de vente commerciale, exercer ses activités sur un marché depuis moins de sept ans après sa première vente commerciale ou avoir besoin d'un investissement initial qui, en vue d'intégrer un nouveau marché géographique ou de produits, est supérieur à 50 % de son chiffre d'affaires annuel moyen des cinq dernières années ;

- **une condition d'activité** : l'entreprise doit exercer une activité industrielle, commerciale, artisanale, agricole ou libérale, à l'exclusion des activités procurant des revenus garantis, des activités financières, des activités de gestion de patrimoine mobilier, des activités de promotion immobilière et des activités immobilières.

Le taux de la réduction d'impôt est de 18 %. Il s'applique aux versements effectués au titre de la souscription en numéraire au capital initial ou aux augmentations de capital des entreprises entrant dans le champ d'application du dispositif.

¹ Il s'agit des entreprises dont l'effectif est inférieur à 250 personnes et qui ont un chiffre d'affaires annuel inférieur à 50 millions d'euros ou un total de bilan n'excédant pas 43 millions d'euros.

En cas d'investissement direct ou réalisé par l'intermédiaire d'une société holding, les versements sont retenus dans la limite annuelle de **50 000 euros** pour une personne seule et de **100 000 euros** pour des contribuables mariés soumis à imposition commune.

En cas d'investissement indirect *via* un fonds d'investissement de proximité (FIP) ou un fonds commun de placement dans l'innovation (FCPI), ces limites annuelles sont ramenées à respectivement **12 000 euros** et **24 000 euros**. L'actif de ces fonds fiscaux doit être constitué pour 70 % au moins d'investissements réalisés dans des PME innovantes¹ de moins de dix ans (FCPI) ou des PME régionales² de moins de sept ans (FIP). Il peut être noté que la réduction d'impôt « Madelin » s'applique à la totalité du versement, après imputation des frais d'entrée, **sans tenir compte du quota d'investissement atteint par le fonds.**

Des dispositifs spécifiques pour les investissements réalisés dans les entreprises solidaires, en Corse et en outre-mer

1) Entreprises solidaires :

L'article 199 *terdecies-0* AA du code général des impôts étend le dispositif « Madelin » aux investissements réalisés dans les **entreprises solidaires**, qui bénéficient d'une **dérogation** à la condition de maturité et à l'exclusion des activités financières et immobilières.

2) « FIP Corse » :

Selon les dispositions du VI *ter* de l'article 199 *terdecies-0* A du même code, les contribuables peuvent bénéficier d'une réduction de leur impôt sur le revenu égale à **38 % des versements effectués au titre de souscriptions de parts FIP** dont l'actif est constitué pour 70 % au moins de valeurs mobilières, parts de société à responsabilité limitée et avances en compte courant émises par des **sociétés qui exercent leurs activités exclusivement dans des établissements situés en Corse.**

3) « FIP outre-mer » :

Selon les dispositions du VI *ter* A de l'article 199 *terdecies-0* A du même code, les contribuables peuvent bénéficier d'une **réduction de leur impôt sur le revenu égale à 38 % des souscriptions de FIP** dont l'actif est constitué pour 70 % au moins de titres financiers, parts de société à responsabilité limitée et avances en compte courant émises par des sociétés qui exercent leurs activités exclusivement dans des établissements situés dans les départements d'outre-mer, Saint-Barthélemy, Saint-Martin, Saint-Pierre-et-Miquelon, en Nouvelle-Calédonie, en Polynésie française et dans les îles Wallis et Futuna et **dans les secteurs retenus pour l'application de la réduction d'impôt dite « Girardin » industriel prévue au I de l'article 199 *undecies* B.**

¹ Une entreprise est considérée comme innovante lorsque ses dépenses de recherche représentent au moins de 10 % de ses charges d'exploitation ou qu'elle a obtenu la qualification « entreprise innovante » de Bpifrance.

² La zone géographique choisie par le fonds est limitée à quatre régions limitrophes.

L'avantage fiscal « Madelin » fait partie de ceux dont le cumul **ne peut aboutir à une réduction d'impôt supérieure à 10 000 euros**. L'éventuel excédent peut toutefois être reporté sur l'impôt sur le revenu dû au titre des années suivantes **jusqu'à la cinquième année inclusivement**.

D'après le tome II de l'annexe *Évaluation des voies et moyens* du projet de loi de finances pour 2018, **le coût total du dispositif est évalué à 149 millions d'euros en 2017**, dont :

- 57 millions d'euros au titre de l'investissement direct ;
- 32 millions d'euros au titre de la souscription de parts de FCPI ;
- 24 millions d'euros au titre de la souscription de parts de FIP généralistes ;
- 35 millions d'euros au titre de la souscription de parts de FIP investis dans les entreprises corses ;
- 1 million d'euros au titre de la souscription de parts de FIP investis dans les entreprises d'outre-mer.

II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ

Le présent article, introduit à l'Assemblée nationale à l'initiative d'Amélie de Montchalin et des députés du groupe « La République en Marche » et sous-amendé par le Gouvernement, vise à renforcer temporairement le dispositif « Madelin », tout en mettant ce dernier en conformité avec le droit de l'Union européenne.

A. UNE HAUSSE TEMPORAIRE DU TAUX DE LA RÉDUCTION D'IMPÔT

Le 1° du I propose d'**augmenter de 18 % à 25 %** le taux de la réduction d'impôt pour les seuls versements effectués jusqu'au 31 décembre 2018.

Cette hausse s'appliquerait aux versements effectués dans le régime général. Le taux bonifié de 38 % prévu pour les investissements réalisés en Corse et en outre-mer resterait en revanche inchangé.

B. UNE MISE EN CONFORMITÉ AVEC LES EXIGENCES EUROPÉENNES EN MATIÈRE D'AIDES D'ÉTAT

Afin de mettre en conformité le dispositif avec le droit de l'Union européenne, le 2° du I propose que les versements servant de base au calcul de l'avantage fiscal en cas d'investissement intermédiaire *via* un fonds soient désormais retenus à **proportion du quota d'investissement que le fonds s'engage à atteindre**.

C. UNE ENTRÉE EN VIGUEUR DIFFÉRÉE

Le II précise que le présent article s'appliquerait « *aux versements effectués à compter d'une date fixée par décret, qui ne peut être postérieure de plus de trois mois à la date de réception par le Gouvernement de la réponse de la Commission européenne permettant de considérer cette disposition lui ayant été notifiée comme étant conforme au droit de l'Union européenne* ».

III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

A. UNE HAUSSE TEMPORAIRE DE L'AVANTAGE FISCAL QUI RÉPOND À LA NÉCESSITÉ DE NE PAS DESTABILISER L'INDUSTRIE FRANÇAISE DU CAPITAL-RISQUE

1. Un dispositif qui contribue au développement de l'industrie française du capital-risque

Si les études disponibles tendent à infirmer l'idée d'un rationnement généralisé des PME françaises en fonds propres¹, un soutien public est souvent nécessaire pour financer les jeunes sociétés innovantes². En effet, ainsi que le relève France Stratégie, « *sans passé bancaire et porteuses de modèles d'affaires encore non rentables et dont la viabilité est difficile à évaluer, l'activité des jeunes entreprises est inadaptée au circuit de financement classique par crédit bancaire* »³.

Dans ce contexte, la réduction d'impôt « Madelin » vise à encourager le développement du capital-risque, qui permet d'apporter des fonds propres aux premiers stades de développement des PME.

¹ Voir par exemple : Comité d'évaluation des dépenses fiscales et sociales, *Évaluation des dispositifs fiscaux en faveur du capital-investissement dans les PME, rapport n° 2010-M-042-03, p. 8.* François Villeroy de Galhau, « *Le financement de l'investissement des entreprises* », septembre 2015.

² Cf. pour une revue de la littérature disponible sur le sujet : Cécile Carpentier, Jean-Marc Suret, « *Incitatifs fiscaux dédiés aux anges investisseurs* », CIRANO, avril 2012.

³ France Stratégie, « *Mobiliser l'épargne pour le financement des startups* », janvier 2017, p. 2.

Les segments de marché du capital-investissement

Le capital développement peut être décomposé en **plusieurs segments de marché** selon le degré de maturité de l'entreprise.

Le **capital-transmission** correspond aux investissements visant à permettre le rachat de l'entreprise, généralement par le biais d'un montage financier à « effet de levier ».

Le **capital-développement** recouvre les investissements, généralement minoritaires, effectués au sein d'entreprises déjà établies sur leur marché et qui offrent des perspectives de croissance.

Le **capital-risque** vise à financer les entreprises innovantes situés à leur premier stade de développement et qui ne sont pas encore rentables.

En 2016, les fonds fiscaux ont ainsi levé 967 millions d'euros, dont 451 millions d'euros au titre du dispositif « Madelin » et 516 millions d'euros au titre du dispositif « ISF-PME »¹.

Le dispositif « Madelin » a ainsi utilement contribué au développement du capital-risque en France : comme le rappelle François Villeroy de Galhau, « *sur le segment du capital-risque, la France occupe désormais une bonne place parmi les pays européens, loin toutefois derrière les champions israélien et américain* »².

2. Dans un contexte marqué par l'extinction du dispositif « ISF-PME », le renforcement légitime de la réduction d'impôt « Madelin » doit être concilié avec l'objectif de protection des épargnants

Aussi, dans un contexte marqué par l'extinction de la réduction d'impôt « ISF-PME » dans le cadre de la transformation de l'impôt de solidarité sur la fortune (ISF) en impôt sur la fortune immobilière (IFI), il apparaît **légitime de renforcer temporairement le dispositif « Madelin », afin de ne pas fragiliser l'industrie française du capital-risque.**

Il faut néanmoins rappeler que ces deux réductions d'impôt s'adressent à des publics très différents. Comme l'avait relevé l'inspection générale des finances (IGF), l'avantage fiscal prévu en matière d'impôt sur le revenu « *est souscrit, pour des montants conséquents, par des épargnants dont les revenus, sans être modestes, ne sont pas particulièrement élevés* ». Ce constat amenait ainsi la mission à s'interroger sur le bien-fondé de l'avantage fiscal, qui « *incite les souscripteurs à porter un niveau de risque particulièrement important* » alors même que ces derniers **ne disposent pas, contrairement**

¹ Association française des investisseurs pour la croissance (Afic), « *Levées de capitaux par les FCPI et les FIP en 2016* », 2 mars 2017.

² François Villeroy de Galhau, « *Le financement de l'investissement des entreprises* », septembre 2015, p. 40.

aux redevables de l'impôt sur la fortune, des caractéristiques patrimoniales nécessaires pour ce faire. La mission recommandait *a minima* d'écarter « toute nouvelle mesure qui viserait à encourager, pour les contribuables à l'IR, la souscription directe au capital des PME »¹.

Aussi, votre rapporteur général estime que le caractère à la fois modeste et temporaire de la hausse du taux de la réduction d'impôt proposée par nos collègues députés constitue un compromis acceptable entre l'objectif de protection des épargnants et la nécessité de préserver l'écosystème du capital-risque.

Ce renforcement du dispositif « Madelin » ne saurait toutefois masquer les interrogations persistantes concernant son efficacité.

B. UN RENFORCEMENT QUI DOIT S'ACCOMPAGNER DE MESURES VISANT À AMÉLIORER L'EFFICACITÉ DU DISPOSITIF, QUI DEMEURE AUJOURD'HUI TRÈS INCERTAINE

1. Des investissements dont la rationalité financière repose le plus souvent sur la réduction d'impôt

Si les dispositifs « Madelin » et « ISF-PME » ont permis d'accompagner le développement du capital-risque, leur efficacité économique n'est à ce jour pas démontrée.

S'agissant de l'ISF-PME, les travaux d'évaluation menés par la Cour des comptes avec le concours de la Banque de France font ainsi apparaître une « efficacité économique d'ensemble incertaine »². Pour l'investissement direct, les performances économiques des entreprises ayant bénéficié du dispositif « ne sont pas significativement meilleures » que celle des autres entreprises comparables. Lorsque l'investissement est réalisé par le biais d'un fonds, l'étude fait certes apparaître que les entreprises soutenues connaissent un développement plus important, mais les performances économiques globales des fonds, avant avantage fiscal, sont négatives.

S'agissant du dispositif « Madelin », les données disponibles tendent à confirmer ce diagnostic. Votre rapporteur général relève ainsi que la performance moyenne des fonds « Madelin » clôturés hors fiscalité est de -4,7 %³.

La performance des fonds fiscaux pèse ainsi fortement sur la rentabilité moyenne du capital-risque français, très inférieure à celle observée dans les pays anglo-saxons.

¹ Inspection générale des finances, « Évaluation des dispositifs fiscaux en faveur du capital-investissement dans les PME », rapport n° 2010-M-042-03, annexe III, pp. 29-31.

² Cour des comptes, « La dépense fiscale ISF-PME », référé n° S 2014-1433.

³ Calculs réalisés à partir des données consultées en octobre 2017 de la base « Le Particulier » recensant les performances de près de 900 fonds et de 40 sociétés de gestion.

Taux de rendement interne net depuis l'origine selon les métiers*(en %)*

	Capital-risque	Capital-développement	Capital-transmission
États-Unis	13,9	13,8	11,5
France	-0,6	6,8	14
Royaume-Uni	5,1	8,5	13,2

Source : étude AFIC / Reuters 2014

2. La mise en place d'un mécanisme de plafonnement des frais analogue à celui prévu dans le cadre du dispositif « ISF-PME » pourrait améliorer l'efficacité du dispositif

L'aléa moral lié à l'avantage fiscal est susceptible d'expliquer cette contre-performance. Ainsi que le relève la Cour des comptes, « *il est manifeste (...) que c'est l'importance de l'avantage fiscal associé à ces investissements qui rend le dispositif attractif pour les épargnants, plus que les espoirs de rentabilité* »¹.

Ce contexte peut se traduire par « *une moindre exigence dans le choix des investissements réalisés, de la part des épargnants comme de celle des gestionnaires* »² mais également par l'acceptation d'un niveau de frais significativement supérieur aux pratiques habituelles.

En 2015, votre rapporteur général relevait ainsi que les frais pratiqués par les intermédiaires (fonds, sociétés de gestion) étaient très élevés (4,8 % par an en moyenne pour les fonds fiscaux, contre 2-2,5 % en moyenne pour les fonds professionnels français et anglais) et pouvaient représenter **jusqu'à 50 % des montants investis**³.

Pour mettre fin à ces pratiques abusives, un **mécanisme de plafonnement des frais** avait été proposé par votre rapporteur général tant pour le dispositif « Madelin » que pour le dispositif « ISF-PME ». Ce dispositif n'avait finalement été retenu que pour la réduction d'impôt « ISF-PME ».

Prévu au VII de l'article 885-0 V *bis* du code général des impôts, il est entré en application pour la première fois en 2017. Le niveau du plafond global a été fixé à **30 % du versement** par le décret n° 2016-1794 du 21 décembre 2016⁴.

¹ Cour des comptes, « La dépense fiscale ISF-PME », référé n° S 2014-1433, p. 7.

² Ibid.

³ Voir sur ce point : rapport n° 229 (2015-2016) d'Albéric de Montgolfier, fait au nom de la commission des finances et déposé le 9 décembre 2015, p. 196 et suivantes.

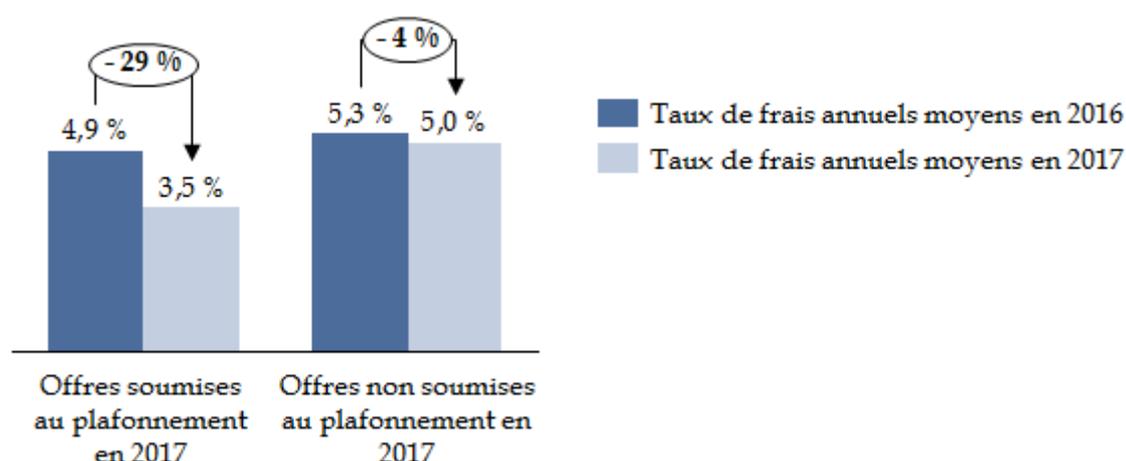
⁴ Les frais et commissions imputés dans le cadre du versement sont soumis à un plafonnement global de 30 % du versement. Les frais facturés aux entreprises faisant l'objet d'investissements sont

Afin de mesurer l'efficacité de ce mécanisme de plafonnement, une étude a été menée sur l'ensemble des FIP et des FCPI agréés en 2017 ainsi que sur les principales offres de gestion sous mandat.

Les résultats confirment l'efficacité du dispositif : alors que les frais facturés dans le cadre du dispositif « Madelin » sont stables, ils ont **baissé de près de 30 %** pour les offres « ISF-PME » ou mixtes soumises au plafond à compter de l'exercice 2017.

Évolution du taux de frais annuels depuis la mise en place du plafonnement

(en %)



Source : commission des finances du Sénat (d'après les documents d'information et les prospectus transmis par l'Autorité des marchés financiers)

En 2017, le taux de frais annuels observé pour les offres non soumises au mécanisme de plafonnement (5,0 %) est **45 % plus élevé** que celui constaté sur les offres soumises au plafond (3,5 %).

Une analyse plus détaillée permet de distinguer deux situations extrêmes :

- **pour les pratiques les plus abusives**, qui concernaient essentiellement la gestion sous mandat, la mise en place du mécanisme de plafonnement a permis de **diviser par deux le niveau des frais** ;

- à l'opposé, **les fonds les plus vertueux n'ont pas été concernés par le plafond** : pour ces acteurs, le taux de frais annuels (3 %) reste en 2017 près d'un point inférieur au taux maximum observé, ce qui suggère qu'une marge de manœuvre demeure pour diminuer le plafond global, aujourd'hui fixé à 30 %. Il faut par ailleurs se féliciter que ces fonds n'aient pas fait le choix

soumis à un sous-plafond de 5 % du versement. Par ailleurs, les frais et commissions sont soumis à des plafonds annuels ou pluriannuels.

d'aligner leur niveau de frais sur la limite maximum autorisée, contrairement à ce que craignaient certains opposants au plafonnement.

Évolution du taux de frais annuels moyens (TFAM) sur différentes offres entre 2016 et 2017

(en %)

Offre	Type	TFAM 2016	TFAM 2017	Évolution
Offres soumises au mécanisme de plafonnement en 2017				
Audacia PME	Mandat ISF	6,8 %	3,33 %	- 51 %
Club Deal	Mandat ou holding ISF	6,51 %	3,22 %	- 51 %
Truffle PME	Mandat ISF	5,5 %	3,74 %	- 32 %
FCPI Idinvest Patrimoine	FCPI ISF	4,79 %	3,89 %	- 19 %
FIP Capital Actifs	FIP ISF et IR	4,76 %	3,89 %	- 18 %
FIP Rendement Bien-être	FIP IR et ISF	4,73 %	3,85 %	- 19 %
FCPI Connect Innovation ISF	FCPI ISF	4,56 %	3,89 %	- 15 %
FIP Solidaire MAIF	FIP IR et ISF	3,33 %	2,94 %	- 12 %
Capital Invest PME	FCPI IR et ISF	3,42 %	3,26 %	- 5 %
FCPI Amundi Avenir Innovation	FCPI IR et ISF	-	2,99 %	-
<i>Moyenne</i>		4,86 %	3,47 %	- 29 %
Offres non soumises au mécanisme de plafonnement en 2017				
FCPI NextStage CAP	FCPI IR	5,65	5,54	- 2 %
FCPI Innovalto	FCPI IR	4,84 %	4,68 %	- 3 %
FIP NextStage Convictions	FIP IR	-	5,12 %	-
FIP Croissance et Environnement	FIP IR	-	4,96 %	-
FIP Croissance et Rendement	FIP IR	-	4,88 %	-
<i>Moyenne</i>		5,25 %	5,04 %	- 4 %

Source : commission des finances du Sénat (d'après les documents d'information et les prospectus transmis par l'Autorité des marchés financiers)

Compte tenu de ce résultat, il apparaît **opportun de transposer au dispositif « Madelin » le mécanisme d'encadrement des frais déjà en vigueur pour la réduction d'impôt « ISF-PME ».**

Quatre ajustements pourraient être apportés afin de renforcer l'efficacité et la proportionnalité du dispositif :

- le niveau des frais pourrait être **fixé par arrêté et non par décret**, ce qui devrait permettre une entrée en vigueur plus rapide ;

- le **périmètre des entités entrant dans le champ du plafonnement pourrait être restreint aux personnes fournissant un service d'investissement** au sens du code monétaire et financier, afin d'exclure expressément les frais qui pourraient être facturés à la PME par des conseils indépendants dans le cadre de la levée de fonds (ex : banque) ;

- le plafond pourrait être exprimé en proportion du montant de la souscription mais aussi de la valeur liquidative du fonds et des distributions opérées, afin de tenir compte des situations dans lesquelles une entreprise qui a connu une forte croissance doit faire appel à des conseils (banques d'affaires, placeurs, etc.) pour réussir sa sortie ;

- une exception serait prévue pour les frais imprévisibles liés à une situation indépendante de la société de gestion (ex : frais juridiques en cas de procès lié à l'une des participations), à condition qu'ils soient facturés dans l'intérêt du souscripteur.

Votre rapporteur général vous propose un amendement II-529 en ce sens.

C. UNE MISE EN CONFORMITÉ BIENVENUE AVEC LE DROIT DE L'UNION EUROPÉENNE QUI POURRAIT TROUVER SA CONTREPARTIE DANS UN RÉÉQUILIBRAGE DU DISPOSITIF AU PROFIT DE LA GESTION COLLECTIVE

1. La commission des finances du Sénat plaide depuis 2015 pour la mise en conformité du dispositif « Madelin » avec les règles européennes en matière d'aides d'État

Enfin, votre rapporteur général se félicite de la volonté du Gouvernement de mettre pleinement en conformité la réduction d'impôt « Madelin » avec le droit de l'Union européenne, **en reprenant une disposition qui avait été adoptée par votre commission des finances lors de la refonte du dispositif en 2015**, avant d'être écartée par nos collègues députés.

À titre de rappel, la Commission européenne, dans le cadre des négociations concernant le dispositif « ISF-PME », avait clairement indiqué que *« les souscriptions bénéficiant de la réduction d'impôt doivent correspondre réellement à l'apport de ressources nouvelles pour l'entreprise »*¹.

La poche d'investissement dite « libre » des FIP et FCPI ne peut donc donner lieu à une réduction d'impôt, dans la mesure où cette dernière est composée d'actifs inéligibles (ex : instruments monétaires, titres de dette, actions de grandes entreprises, etc.).

Or, contrairement à ce qui est prévu pour le dispositif « ISF-PME », les versements servant de base au calcul de l'avantage fiscal « Madelin » ne sont pas retenus à proportion du quota d'investissement que le fonds s'engage à atteindre.

¹ Voir sur ce point : rapport n° 229 (2015-2016) d'Albéric de Montgolfier, fait au nom de la commission des finances et déposé le 9 décembre 2015, p. 196 et suivantes.

Pour justifier l'absence de mise en conformité avec les règles européennes, le précédent Gouvernement avait indiqué que le dispositif « Madelin » n'avait jamais été notifié à la Commission européenne, compte tenu de son ancienneté.

Comme n'avait pas manqué de la souligner votre rapporteur général, **l'absence de notification ne signifiait en aucun cas que le dispositif bénéficiait d'une dérogation aux règles européennes relatives aux aides d'État.**

En outre, la Commission européenne doit en principe être informée des modifications apportées aux dispositifs relevant d'un règlement général d'exemption par catégories. Dès lors que ce dispositif très ancien était refondu, il aurait en toute logique dû donner lieu à une information de la Commission européenne.

L'enjeu est important, dans la mesure où l'illégalité du dispositif emporterait l'obligation de récupérer les aides auprès des entreprises bénéficiaires. En proposant que les versements servant de base au calcul de l'avantage fiscal ne soient désormais retenus qu'à proportion du quota d'investissement que le fonds s'engage à atteindre, le présent article permet de **juguler ce risque.**

2. En contrepartie, il pourrait être mis fin à la différence de traitement fiscal entre la gestion collective et les autres formes d'investissement

En contrepartie de cette évolution, qui impose des contraintes opérationnelles nouvelles aux gestionnaires des fonds et est susceptible de diminuer l'avantage fiscal dont bénéficient les redevables, votre rapporteur général avait proposé en 2015 que la gestion collective soit **traitée fiscalement de la même façon que les autres formes d'investissement.**

L'exemple des fonds ISF

Pour les fonds éligibles au dispositif « ISF-PME », les versements sont déjà pris en compte à proportion du quota d'investissement. En conséquence, les fonds s'engagent le plus souvent à atteindre un quota d'investissement proche de 100 %, pour des raisons fiscales.

La concurrence entre les fonds oblige ainsi les gestionnaires à repenser leur stratégie de gestion car ils ne disposent pas de la flexibilité offerte par la poche dite « libre ».

Comme cela a été précédemment rappelé, les versements réalisés *via* des fonds ne sont pris en compte, pour un célibataire, que dans la limite de 12 000 euros, contre 50 000 euros dans le cas de l'investissement direct.

Cette différence de traitement entre les souscriptions directes et indirectes s'explique historiquement par la volonté d'encourager les *business angels*, dont le rôle ne se limite pas au simple financement de l'entreprise.

Cette justification n'est toutefois plus pertinente, dans la mesure où :

- d'une part, l'investissement réalisé dans le cadre d'une **holding** a été placé sous le plafond de 50 000 euros, et non de 12 000 euros ;

- d'autre part, les souscriptions juridiquement considérées comme « directes » sont souvent réalisées dans le cadre d'un **mandat de gestion** : l'intermédiaire procède alors aux investissements pour le compte de l'investisseur.

Cette différence de traitement fiscal fragilise les fonds, alors même qu'il s'agit de la forme d'investissement intermédié la plus efficace. En effet, comme le relevait votre rapporteur général dès 2015¹ :

- les frais facturés dans le cadre de la gestion sous mandat sont en moyenne significativement plus élevés ;

- contrairement aux fonds fiscaux, les mandats ne permettent d'investir que dans un petit nombre d'entreprises, ce qui se traduit en pratique par une sélection de PME matures et moins risquées ;

- les FCPI ciblent les sociétés innovantes, qui sont les plus susceptibles d'être confrontées à des contraintes de financement en fonds propre.

L'étude de la Cour des comptes est venue confirmer ce constat, ainsi que cela a été précédemment rappelé. Dans son référé sur le dispositif « ISF-PME », la Cour recommandait ainsi d'harmoniser les différents plafonds, dans la mesure où « *c'est la forme d'investissement dont l'efficacité est la plus faible qui bénéficie de l'incitation fiscale la plus forte* »².

Aussi, votre rapporteur général propose un amendement II-528 visant à **assurer la neutralité fiscale entre les différents modes d'investissement**, qui seraient désormais tous placés sous la limite de 50 000 euros pour les contribuables célibataires et de 100 000 euros pour les contribuables mariés ou pacsés.

¹ Ibid., pp. 199-200.

² Cour des comptes, « La dépense fiscale ISF-PME », référé n° S 2014-1433, p. 4.

Le coût de cet aménagement devrait être très limité, dans la mesure où, d'une part, le montant moyen des souscriptions est de 8 500 euros pour les fonds fiscaux en 2016¹ et, d'autre part, l'ajustement devrait entraîner une éviction partielle des mandats au profit de la gestion collective, ce qui est neutre pour les finances publiques.

Décision de la commission : votre commission vous propose d'adopter cet article ainsi modifié.

¹ Association française des investisseurs pour la croissance (Afic), « Levées de capitaux par les FCPI et les FIP en 2016 », 2 mars 2017.

ARTICLE ADDITIONNEL APRÈS L'ARTICLE 39 *sexies* (nouveau)
(Art. 199 *terdecies-0* AA du code général des impôts)

Aménagement du volet solidaire de la réduction d'impôt « Madelin »

Commentaire : le présent article additionnel vise à circonscrire l'exception prévue pour les entreprises immobilières solidaires dans le cadre du dispositif « Madelin » aux seuls acteurs qui exercent une activité de gestion immobilière à vocation sociale.

I. LE DROIT EXISTANT

Prévu à l'article 199 *terdecies-0* A du code général des impôts, le **dispositif « Madelin » ouvre droit à une réduction d'impôt sur le revenu** au titre de la souscription au capital de certaines petites et moyennes entreprises (PME).

L'article 199 *terdecies-0* AA du code général des impôts étend le dispositif « Madelin » aux **investissements réalisés dans les entreprises solidaires**, qui bénéficient sous certaines réserves de dérogations :

- à la condition de maturité ;
- à l'exclusion des activités financières et immobilières ;
- à la condition tenant au montant maximum de l'investissement.

Pour une description détaillée du dispositif, le lecteur est invité à se reporter au commentaire de l'article 39 *sexies* du présent projet de loi de finances.

II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ

En 2015, il avait été fait le constat qu'un nombre croissant d'investissements réalisés dans le cadre des dispositifs « ISF-PME » et « Madelin » constituaient un **détournement de l'esprit de la loi**.

En effet, l'article 36 de la loi de finances pour 2011 a **exclu les activités immobilières** du dispositif, afin de concentrer les investissements sur les PME réellement confrontées à une défaillance de marché.

Toutefois, la doctrine administrative considère que le périmètre des activités immobilières n'inclut pas la promotion immobilière, dans la mesure où ces activités ne relèvent pas de la même catégorie au sein de la nomenclature d'activités française (NAF) de l'Insee.

De ce fait, certaines sociétés de gestion s'étaient spécialisées dans la structuration de véhicules d'investissement dédiés à des opérations de promotion immobilière. **Une part substantielle de la collecte était ainsi détournée, au détriment des PME réellement confrontées à un problème de financement en raison de leur profil risqué.**

À l'initiative de votre rapporteur général, un resserrement des activités éligibles a été opéré par l'article 24 de la loi de finances rectificative pour 2015, afin d'**exclure expressément les activités de construction d'immeubles.**

Il apparaît néanmoins que cette exclusion a été **contournée par certains promoteurs, qui ont demandé des agréments « entreprise solidaire d'utilité sociale » (ESUS)** afin de pouvoir continuer à proposer des investissements éligibles aux réductions d'impôt « ISF-PME » et « Madelin ».

En effet, les entreprises solidaires ne sont pas concernées par l'exclusion des activités financières et immobilières, par application combinée de l'article 199 *terdecies*-0 AA et du 1° de l'article 885-0 V *bis* B.

En pratique, les programmes immobiliers proposés par les promoteurs sont peu risqués (ex : transformation d'un plateau de bureaux en logements, réhabilitation d'un bâtiment) et **ne nécessitent pas d'intervention publique pour trouver un financement.**

La réduction d'impôt relève dès lors d'un **pur effet d'aubaine.**

Aussi, l'exception prévue pour les entreprises solidaires en matière immobilière pourrait être circonscrite aux seuls acteurs qui exercent une activité de gestion immobilière à vocation sociale – et sont à ce titre confrontés à des risques spécifiques liés à la situation sociale des locataires, qui peuvent rendre difficile le financement du projet.

Tel est l'objet de l'amendement II-530 adopté par votre commission des finances.

Une condition analogue existe déjà en matière d'impôt sur la fortune pour l'application de l'exonération des titres reçus en contrepartie de souscriptions au capital de PME, prévue à l'article 885 I *ter*.

Décision de la commission : votre commission vous propose d'adopter cet article additionnel.

ARTICLE 39 septies (nouveau)
(Art. 199 *unvicies* et 1763 E du code général des impôts)

Prolongation de trois ans de la réduction d'impôt au titre des souscriptions au capital des sociétés de financement de l'industrie cinématographique et de l'audiovisuel (SOFICA)

Commentaire : le présent article, introduit par l'Assemblée nationale, a pour objet de proroger jusqu'en 2020 la réduction d'impôt au titre des souscriptions en numéraire au capital de sociétés anonymes agréées ayant pour seule activité le financement d'œuvres cinématographiques ou audiovisuelles et de renforcer le dispositif de sanctions financières qui sécurise la dépense fiscale.

I. LE DROIT EXISTANT

Une réduction d'impôt sur le revenu est accordée aux contribuables ayant leur domicile fiscal en France qui souscrivent en numéraire au capital des sociétés de financement de l'industrie cinématographique et de l'audiovisuel (SOFICA) créées par la loi du 11 juillet 1985¹.

Cet avantage fiscal est codifié à l'article 199 *unvicies* du code général des impôts et a été plusieurs fois modifié :

- sa durée, initialement prévue jusqu'au 31 décembre 2008, a été **prolongée à trois reprises de trois ans**² et court jusqu'au 31 décembre 2017 ;

- **les taux de la réduction d'impôt ont été réduits à deux reprises**, à l'instar d'autres avantages fiscaux, en 2011 et en 2012³, puis la loi de finances pour 2017 a **réintroduit un taux majoré** (cf. B *infra*).

¹ Article 40 de la loi n° 85-695 du 11 juillet 1985 portant diverses dispositions d'ordre économique et financier.

² Par l'article 87 de la loi n° 2008-1443 du 30 décembre 2008 de finances rectificative pour 2008, l'article 9 de la loi n° 2011-1977 du 28 décembre 2011 de finances pour 2012 et l'article 72 de la loi n° 2014-1654 du 29 décembre 2014 de finances pour 2015.

³ Par décret n° 2011-520 du 13 mai 2011 (mettant en œuvre la réduction homothétique des avantages fiscaux prévue par l'article 105 de la loi de finances pour 2011) et décret n°2012-547 du 23 avril 2012 (mettant en œuvre la réduction homothétique des avantages fiscaux prévue par l'article 83 de la loi de finances pour 2012).

A. LES SOFICA

Ces sociétés d'investissement, créées à l'initiative de professionnels du cinéma et de l'audiovisuel ou d'opérateurs du secteur bancaire et financier, sont chargées **de collecter, en contrepartie d'un avantage fiscal, des fonds privés destinés au financement de la production cinématographique ou audiovisuelle**. 90 % des fonds collectés doivent être **obligatoirement investis dans l'année qui suit l'opération de collecte**, les 10 % restant pouvant être placés en trésorerie sous certaines conditions.

Les investissements s'opèrent sous la forme de versements en numéraires réalisés dans le cadre de **contrats d'association à la production** ou de **souscription au capital de sociétés de réalisation**. Les SOFICA bénéficient en échange de **droits à recettes tirées de l'exploitation des œuvres** ou de **dividendes**.

Elles font l'objet de **deux procédures d'agrément** :

- **le montant de leur capital est agréé par le ministre chargé du budget** ;

- **et les œuvres qu'elles financent bénéficient d'un agrément du Centre national du cinéma et de l'image animée (CNC)** : ces œuvres doivent être réalisées en version originale **en langue française** et être de la nationalité d'un État de l'Union européenne. Toutefois, les SOFICA peuvent investir 20 % de leurs financements annuels dans des œuvres de coproduction réalisées dans la langue d'un pays coproducteur de l'Union européenne.

Leurs opérations de collecte doivent par ailleurs se faire délivrer **un visa de la part de l'Autorité des marchés financiers (AMF)**.

Leur statut est régi par les articles 238 *bis* HE et suivants du code général des impôts. Le CNC a également mis en place une **charte** que signent les actionnaires fondateurs de SOFICA et dont l'objet est **d'inciter les investissements dans la production indépendante et les orienter vers certaines œuvres** (films aux budgets moyens, premiers et deuxièmes films, œuvres d'animation, secteur audiovisuel).

B. L'AVANTAGE FISCAL ACCORDÉ POUR LA SOUSCRIPTION AU CAPITAL DES SOFICA

La **réduction d'impôt¹**, codifiée à l'article 199 *unvicies* du code général des impôts, est ouverte à tout contribuable domicilié en France. Elle concerne les souscriptions en **numéraire** au capital **initial**, ou aux **augmentations de capital**, des sociétés anonymes soumises à l'impôt sur les

¹ Elle a remplacé, en 2006, une déduction d'impôt créée en 1985 et poursuivant le même objet.

sociétés dans les conditions de droit commun et qui ont **pour activité exclusive le financement en capital d'œuvres cinématographiques ou audiovisuelles agréées.**

La réduction d'impôt s'applique **aux sommes effectivement versées pour souscrire au capital d'une SOFICA, dans la limite de 25 % du revenu net global et de 18 000 euros.**

Cette réduction est égale à **30 %¹ des sommes investies** et est portée à **36 %²** si la SOFICA s'engage à réaliser au moins **10 % de ses investissements** sous la forme de souscription au capital de sociétés qui ont pour **activité exclusive la réalisation d'œuvres cinématographiques ou audiovisuelles** entrant dans le champ d'application de l'agrément. Cette majoration a pour objet d'inciter les SOFICA à s'orienter vers le **financement en amont des projets et l'accompagnement en fonds propres de sociétés de production indépendantes.**

La loi de finances pour 2017 a **rétabli un taux de réduction de 48 %** lorsque la SOFICA a réalisé 10 % de ses investissements dans l'année suivant celle de la souscription, sous la forme de souscription au capital de sociétés de réalisation et qu'**elle s'engage à consacrer :**

- au moins 10 % de ses investissements à des **dépenses de développement d'œuvres audiovisuelles de fiction, de documentaire et d'animation sous forme de séries**, effectuées par les sociétés de réalisation dans lesquelles elle a souscrit au capital ;

- ou bien, au moins 10 % de ses investissements à des **versements en numéraire réalisés par contrats d'association à la production** en contrepartie de l'acquisition de droits portant exclusivement sur les **recettes d'exploitation des œuvres cinématographiques ou audiovisuelles à l'étranger.**

Cette modification visait à orienter l'action des SOFICA en amont vers le développement de séries audiovisuelles et en aval, vers l'exportation, pour concurrencer les séries américaines ou européennes.

L'avantage fiscal maximal obtenu est donc de 8 640 euros³ par ménage. Il n'est pas intégré dans le calcul du plafonnement global des avantages fiscaux de 10 000 euros fixé par l'article 200-0 A du code général des impôts, mais est **soumis à un plafonnement global spécifique de 18 000 euros.**

¹ Dans la rédaction initiale de l'article 199 unvecies, ce taux était de 40 %.

² Dans la rédaction initiale de l'article 199 unvecies, ce taux était de 48 %.

³ 48 % de 18 000 euros.

C. LES SANCTIONS DU NON RESPECT PAR LES SOFICA DE LEURS OBLIGATIONS D'INVESTISSEMENT

L'article 1763 E du code général des impôts¹ prévoit que lorsqu'une SOFICA n'a pas respecté l'engagement d'investissement minimal de 10 % prévu par l'article 199 *unvicies* du même code, **l'administration peut prononcer une sanction** qui prend la forme d'une **amende égale à 8 % du montant des souscriptions versées** par les personnes physiques qui ont bénéficié du taux majoré de la réduction d'impôt. Ce montant correspondait initialement, lorsque l'amende a été créée en 2006, à la différence entre le taux normal de la réduction d'impôt et le taux majoré². En application de ce dispositif, la sanction du non-respect des obligations de la SOFICA ne pèse donc pas sur le contribuable.

II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

Le présent article a été introduit par un amendement présenté par Frédérique Dumas et plusieurs députés du groupe La République en Marche à l'Assemblée nationale, sous-amendé par le rapporteur général de la commission des finances et avec un avis favorable du Gouvernement.

Il vise d'une part à **prolonger**, une quatrième fois, la durée de la réduction d'impôt **de trois ans**, jusqu'au **31 décembre 2020**.

Il précise par ailleurs **le mécanisme de sanction financière** applicable aux sociétés qui ne respectent pas les obligations inscrites à l'article 199 *unvicies*. Ainsi, le dispositif adopté par l'Assemblée nationale crée une **amende spécifique pour le non-respect, par la SOFICA, des obligations entraînant l'application du taux majoré de 48 %**. Le montant de l'amende est alors de **12 % du montant des souscriptions versées** par les personnes physiques qui ont bénéficié du taux majoré de la réduction d'impôt.

Le présent article dispose explicitement que **les deux amendes sont cumulables**.

¹ Article introduit par l'article 102 de la loi n° 2006-1771 du 30 décembre 2006 de finances rectificative pour 2006.

² L'article 1763 E dans sa rédaction initiale disposait que :

« 3. La réduction d'impôt est égale à 40 % des sommes retenues au 2.

Le taux mentionné au premier alinéa est majoré de 20 % lorsque la société s'engage à réaliser au moins 10 % de ses investissements dans les conditions prévues au a de l'article 238 bis HG avant le 31 décembre de l'année suivant celle de la souscription. »

III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

La réduction d'impôt accordée au titre des souscriptions au capital des SOFICA représente pour l'État **une perte de recettes annuelle d'environ 28 millions d'euros**. Elle concerne environ 6 800 ménages.

Chiffrage de la réduction d'impôt au titre des souscriptions au capital des SOFICA

(En millions d'euros)

	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017	2018
Chiffrage définitif ou réactualisé	28	28	25	21	20	20	21	21	-
Pour mémoire, chiffrage initial	25	30	25	22	20	20	21	21	28

Source : commission des finances du Sénat, d'après les documents budgétaires.

L'évolution de la dépense fiscale est **directement corrélée à l'enveloppe de collecte qui est autorisée annuellement par le ministre chargé du budget**, ce qui en permet le pilotage. En 2017, le montant global de la collecte annuelle autorisée s'élève à 63 millions d'euros. Ce montant est stable depuis plusieurs années.

Évolution des montants de collectes agréés depuis 2010

Année d'agrément	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016	2017
Nombre de SOFICA agréées	11	10	12	11	10	12	11	11	11
Montant de collecte agréé à investir en année n+1 (en M€)	63,1	63,1	63,1	61,5	59	63,1	62	63,1	63,1

Source : commission des finances du Sénat, d'après les listes des SOFICA agréées publiées par le CNC de 2009 à 2017

Les 11 SOFICA agréées en 2015¹ ont collecté **62 millions d'euros**². En 2015, elles sont intervenues à hauteur de **47 millions d'euros** dans le financement de la **production cinématographique** et à hauteur de **8 millions d'euros** dans celui de la **production audiovisuelle**. Elles ont ainsi participé au financement du tournage de **142 œuvres**.

¹ Derniers chiffres publiés par le CNC.

² Soit un montant inférieur au montant autorisé de 63,1 millions d'euros.

Si l'**efficacité** de la réduction d'impôt **semble avérée** et son **coût globalement maîtrisé**, ses prolongations successives portent **atteinte au caractère initialement temporaire** du dispositif, comme l'avait souligné votre rapporteur général lors de la dernière reconduction, à l'occasion de l'examen du projet de loi de finances pour 2015.

Aussi, malgré sa prolongation pour une nouvelle période de trois ans, une **évaluation précise de l'adéquation de la réduction d'impôt aux besoins du secteur** serait nécessaire.

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

ARTICLE 39 octies (nouveau)
(Art. 199 sexvicies du code général des impôts)

**Prorogation de la réduction d'impôt sur le revenu au titre de
l'investissement réalisé dans le secteur de la location meublée non
professionnelle (dispositif « Censi-Bouvard »)**

Commentaire : le présent article prévoit de proroger pour un an, soit jusqu'au 31 décembre 2018, le dispositif d'incitation fiscale à l'investissement dans la location meublée non professionnelle prévu à l'article 199 *sexvicies* du code général des impôts (dispositif Censi-Bouvard). Il prévoit également la remise d'un rapport du Gouvernement au Parlement évaluant cette réduction d'impôt sur le revenu avant le 1^{er} septembre 2018.

I. LE DROIT EXISTANT

Codifié à l'article 199 *sexvicies* du code général des impôts, le dispositif « Censi-Bouvard » prévoit **une réduction d'impôt sur le revenu de 11 %** (taux en vigueur depuis le 1^{er} janvier 2012, contre 18 % en 2011 et 25 % en 2009 et 2010) **en faveur des investissements immobiliers réalisés dans le secteur de la location meublée non professionnelle (LMNP)** entre le 1^{er} janvier 2009 et le 31 décembre 2017.

Le montant de l'investissement (prix de revient des logements) est retenu dans la limite globale de 300 000 euros par an. Le produit de cette location doit être imposé dans la catégorie des bénéfices industriels et commerciaux.

La réduction d'impôt est répartie **sur neuf ans**, à raison d'un neuvième de son montant chaque année. Elle est subordonnée à l'engagement du propriétaire du logement de **le louer meublé pour une durée minimale de neuf ans** à l'exploitant de la résidence.

Cette réduction d'impôt est accordée pour **l'acquisition de logements neufs, en l'état futur d'achèvement ou achevés depuis au moins quinze ans mais faisant l'objet de travaux de rénovation ou de réhabilitation**, dans des établissements sociaux ou médico-sociaux **pour personnes âgées dépendantes**, des établissements de santé **délivrants des soins de longue durée** et des résidences **avec service pour étudiants**.

Jusqu'au 31 décembre 2016, figuraient également dans cette liste les **résidences de tourisme classées**. Toutefois, **l'article 69 de la loi de finances pour 2017¹ les a exclues** du dispositif « Censi-Bouvard » qu'il prorogeait par ailleurs pour un an.

Le dispositif « Censi-Bouvard » avait été mis en place en 2009 dans un contexte **de fort ralentissement de la mise en chantier** des différents types de résidences avec service. Il a contribué à **une hausse de la production de ce type de logements de 40 % en 2010**, puis à **une stabilisation en 2011**, avant **un nouveau ralentissement en 2012 et en 2013**, lié **aux difficultés de l'ensemble du secteur de la construction** mais peut-être également à **la baisse du taux de réduction d'impôt du « Censi-Bouvard »**.

La production est repartie à la **hausse depuis 2014**, selon le rapport relatif à la réduction d'impôt, remis par le Gouvernement au Parlement en octobre 2015², en vertu de l'article 22 de la loi du 24 mars 2014 pour l'accès au logement et un urbanisme rénové (ALUR)³.

Le rapport du Gouvernement au Parlement sur le dispositif « Censi-Bouvard » précité se montrait **relativement sévère**, considérant que *« compte tenu du coût de cette dépense fiscale et de son efficacité limitée, une reconduction à l'identique ne sembl[ait] pas opportune »*.

Toutefois, la prorogation du dispositif « Censi-Bouvard » a été justifiée l'an dernier par, d'une part, **l'accroissement de la proportion de personnes âgées** dans la société française et **la hausse continue du nombre des étudiants** et, d'autre part, **l'insuffisance constatée de l'offre de logements** pour ces catégories de personnes ainsi que pour les établissements de santé délivrant des soins de longue durée.

En revanche, comme indiqué *supra*, la réduction d'impôt n'est **plus applicable aux résidences de tourisme classées**. En effet, le dispositif « Censi-Bouvard » avait contribué **au soutien à la construction de nouvelles résidences**, un secteur qui s'est révélé très dynamique ces dernières années : la moitié des logements construits dans les résidences de tourisme depuis 2009 ont ainsi bénéficié du « Censi Bouvard ».

Or, le nombre de ces résidences avait été jugé suffisant désormais par les professionnels du secteur du tourisme. Ce constat est formulé à la fois par **le rapport de nos collègues députées Annie Genevard et Bernadette Laclais sur l'Acte II de la loi Montagne⁴** et par **le rapport**

¹ Loi n° 2016-1917 du 29 décembre 2016 de finances pour 2017.

² Rapport d'évaluation sur la réduction d'impôt sur le revenu en faveur de l'investissement pour les logements neufs destinés à la location meublée non professionnelle : dispositif Censi-Bouvard, octobre 2015.

³ Loi n° 2014-366 du 24 mars 2014 pour l'accès au logement et un urbanisme rénové (ALUR).

⁴ Un acte II de la loi montagne pour un pacte renouvelé de la Nation avec les territoires de montagne, par Annie Genevard et Bernadette Laclais, députées, 27 juillet 2015.

d'évaluation précité du Gouvernement au Parlement sur le dispositif « Censi-Bouvard », qui considère que ce dispositif n'est pas adapté à l'enjeu de la réhabilitation des résidences de tourisme existantes, « *dès lors qu'il favorise la construction de programmes neufs ne répondant parfois à aucun besoin du territoire concerné, voire pouvant dégrader ce territoire* ».

C'est pourquoi, afin d'améliorer l'attractivité touristique de la France, la priorité a été portée sur la rénovation du parc existant, trop souvent vieillissant et souffrant de sous-occupation chronique (phénomène dit des « lits froids »), particulièrement en zone de montagne. L'article 69 précité de la loi de finances pour 2017 a donc réorienté cette aide de l'État en ce sens, conformément à la proposition n° 47 du rapport Genevard-Laclais.

Une nouvelle réduction d'impôt sur le revenu au profit des propriétaires des résidences de tourisme classées achevées depuis au moins quinze ans a été instituée à l'article 199 *decies G bis* du code général des impôts. Elle concerne les travaux de grande ampleur (amélioration des performances environnementales, ravalement, travaux destinés à faciliter l'accueil des personnes handicapées) adoptés en assemblée générale de copropriété du 1^{er} janvier 2017 au 31 décembre 2019 et portant sur l'ensemble de la résidence.

Le taux de la réduction d'impôt est égal à 20 % du montant des dépenses éligibles (dans la limite de 22 000 euros par logement) et son bénéfice est subordonné à l'engagement du propriétaire de louer le logement pendant au moins cinq ans.

Selon les chiffres du Gouvernement à l'occasion de l'examen de la loi de finances pour 2017, la prorogation du dispositif « Censi-Bouvard » (sans les résidences de tourisme classées) devait représenter un coût de 70 millions d'euros sur neuf ans.

La nouvelle réduction d'impôt en faveur de la réhabilitation des résidences de tourisme classée représenterait pour sa part un coût de 50 millions d'euros sur trois ans.

Selon le tome II du Voies et moyens annexé au projet de loi de finances pour 2018, le dispositif « Censi-Bouvard » a engendré une perte de recettes de 166 millions d'euros en 2016, avec 51 151 ménages bénéficiaires, et la prévision pour 2017 et 2018 s'établit respectivement à 172 millions d'euros et 178 millions d'euros.

II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

En adoptant l'amendement de Joël Giraud, rapporteur général, présenté au nom de la commission des finances, l'Assemblée nationale a inséré le présent article qui prévoit de proroger pour une année

supplémentaire la réduction d'impôt sur le revenu applicable à l'investissement réalisé dans le secteur de la location meublée non professionnelle, dit dispositif « Censi-Bouvard » (I du présent article).

Un sous-amendement, présenté par notre collègue Joël Giraud à titre personnel, a également été adopté et prévoit la **remise d'un rapport du Gouvernement au Parlement qui évalue ce dispositif**. Il serait remis avant le 1^{er} septembre 2018 (II du présent article).

III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

L'article 69 de la loi de finances initiale pour 2017 a recentré la réduction d'impôt « Censi-Bouvard » en excluant de son champ les résidences de tourisme.

Dans la mesure où le dispositif prend fin au 31 décembre 2017, il paraît **effectivement utile de le proroger afin de favoriser les investissements dans les résidences qui accueillent des personnes âgées, dépendantes ou handicapées, ainsi que les résidences pour étudiants avec services**.

Compte tenu du rapport d'évaluation prévu pour être rendu d'ici au 1^{er} septembre 2018, cette prorogation couvre seulement l'année 2018 et il appartiendra de décider ensuite s'il convient ou non de conserver ce dispositif pour l'avenir.

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

ARTICLE 39 nonies (nouveau)
(Art. 200 quater et 278-0 bis A du code général des impôts)

**Prorogation et aménagement du crédit d'impôt pour la transition
énergétique (CITE)**

Commentaire : le présent article prévoit de proroger d'un an jusqu'au 31 décembre 2018 le crédit d'impôt pour la transition énergétique (CITE) et d'exclure de son bénéfice les dépenses relatives aux parois vitrées, aux volets isolants et aux portes d'entrée donnant sur l'extérieur ainsi que les dépenses d'acquisition de chaudières à haute performance énergétique utilisant le fioul comme source d'énergie, sous réserve de différentes périodes transitoires.

I. LE DROIT EXISTANT

Le crédit d'impôt pour la transition énergétique (CITE), qui a succédé le 1^{er} septembre 2014 au crédit d'impôt en faveur du développement durable (CIDD), a pour objectif de **soutenir les travaux de rénovation énergétique des logements privés.**

Codifié à l'article 200 *quater* du code général des impôts (CGI), il permet aux contribuables, sous certaines conditions, de **bénéficier d'une réduction de leur montant d'impôt sur le revenu ou d'un remboursement au titre des dépenses qu'ils effectuent pour l'amélioration de la qualité énergétique de leur logement.**

Alors qu'en France **20 % des émissions de gaz à effet de serre (GES) et 40 % de la consommation finale d'énergie** sont dus au manque de performance énergétique du bâtiment, cette dépense fiscale entend **subventionner massivement la rénovation énergétique du parc de logements existants** et contribuer ainsi à **l'atteinte des objectifs environnementaux** de notre pays.

En effet, par la loi relative à la transition énergétique pour la croissance verte d'août 2015¹, la France s'est engagée à :

- réduire ses émissions de gaz à effet de serre (GES) de 40 % d'ici 2030 et de 75 % d'ici 2050 par rapport au niveau de 1990 ;
- diminuer sa consommation énergétique finale de 20 % d'ici 2030 et de 50 % d'ici 2050 par rapport à 2012.

¹ Loi n° 2015-992 du 17 août 2015 relative à la transition énergétique pour la croissance verte.

Le CITE poursuit également **d'autres objectifs** : soutien au secteur de **la rénovation thermique des bâtiments et des énergies renouvelables**, développement de **l'emploi local** non délocalisable, structuration de **filières vertes innovantes** produisant des équipements à haute performance énergétique, **réduction de la facture énergétique** des ménages, en particulier celle des ménages modestes en situation de **précarité énergétique**, etc.

Ce dispositif, qui a fait l'objet de **multiples ajustements** lors des exercices budgétaires précédents, a été **prorogé jusqu'au 31 décembre 2017** par l'article 23 de la loi n° 2016-1917 du 29 décembre 2016 de finances pour 2017, qui a également prévu que le Gouvernement devrait remettre au Parlement **un rapport sur sa mise en œuvre avant le 1^{er} septembre 2017**.

A. LES CONDITIONS D'APPLICATION ET LES DÉPENSES ÉLIGIBLES AU CITE

Le CITE bénéficie aux contribuables domiciliés en France pour la **réalisation de dépenses visant à l'amélioration de la performance énergétique des logements** dont ils sont propriétaires, locataires ou occupants à titre gratuit et qu'ils affectent à **leur habitation principale**. Seuls les logements achevés depuis plus de deux ans sont éligibles.

Le CITE s'applique aux **dépenses payées du 1^{er} janvier 2005 jusqu'au 31 décembre 2017 au titre de l'acquisition d'équipements, matériaux ou appareils** énumérés au 1 de l'article 200 *quater* du code général des impôts (CGI)¹ :

- 1- **les chaudières** à haute performance énergétique ;
- 2- les matériaux **d'isolation thermique** ;
- 3- les appareils **de régulation de chauffage** ;
- 4- **les équipements de chauffage ou de fourniture d'eau chaude sanitaire** utilisant **une source d'énergie renouvelable**, sous certaines conditions ;
- 5- les systèmes de **fourniture d'électricité** à partir de **l'énergie hydraulique** ou à partir de **la biomasse** ;
- 6- **les pompes à chaleur**, autres que air/air, dont la finalité essentielle est la **production de chaleur ou d'eau chaude sanitaire** ;
- 7- **les équipements de raccordement à un réseau de chaleur**, alimenté majoritairement par des énergies renouvelables ou par une installation de cogénération, et **les équipements de raccordement à un réseau de froid** d'origine renouvelable ou de récupération pour les immeubles situés dans un département d'outre-mer ;

¹ L'article 18 bis de l'annexe IV du CGI précise quant à lui la liste des critères de performance que les équipements, matériaux et appareils doivent respecter pour être éligibles au crédit d'impôt.

8- la réalisation, en dehors des cas où la réglementation le rend obligatoire, **du diagnostic de performance** défini à l'article L. 134-1 du code de la construction et de l'habitation ;

9- **les chaudières à micro-cogénération gaz** ;

10- **les appareils d'individualisation des frais de chauffage ou d'eau chaude sanitaire** en copropriété ;

11- **les systèmes de charge pour véhicule électrique** ;

12- les équipements ou matériaux **de protection des parois vitrées ou opaques contre les rayonnements solaires** dans les départements d'outre-mer ;

13- les équipements permettant **d'optimiser la ventilation naturelle** dans les départements d'outre-mer.

À l'exception de la pose des matériaux d'isolation des parois opaques et de la pose de l'échangeur de chaleur souterrain des pompes à chaleur géothermiques, **la main d'œuvre correspondant à la pose des équipements, matériaux et appareils est exclue de la base du CITE** - seul le prix d'acquisition de ces équipements est éligible.

En outre, **un critère d'éco-conditionnalité a été mis en place à partir du 1^{er} janvier 2015** : pour être éligibles au dispositif fiscal, certaines catégories de travaux¹ doivent être réalisées par une entreprise « reconnue garante de l'environnement » (RGE), c'est-à-dire répondant à des **critères précis de qualification** et possédant un signe de qualité délivré par un organisme accrédité de qualification ou de certification ayant signé une convention avec l'État.

B. UN CRÉDIT D'IMPÔT DONT LE COÛT A QUASIMENT TRIPLÉ DEPUIS 2014

Depuis le 1^{er} septembre 2014, le CITE ne comporte plus **qu'un seul taux de 30 %, quelle que soit la dépense réalisée et sans conditions de ressources**.

Le montant des dépenses ouvrant droit au CITE ne peut excéder, au titre d'une période de cinq années consécutives pour un même logement, un **plafond de 8 000 euros pour une personne seule ou 16 000 euros pour un couple soumis à imposition commune**. Ces deux montants sont majorés de 400 euros par personne à charge².

À noter par ailleurs que les travaux éligibles au CITE bénéficient **d'un régime de TVA au taux réduit de 5,5 %**.

¹ Définies à l'article 46 AX de l'annexe III au code général des impôts, dans sa rédaction issue du décret n° 2014-812 du 16 juillet 2014.

² Cette somme est divisée par deux lorsqu'il s'agit d'un enfant réputé à charge égale de l'un et l'autre de ses parents.

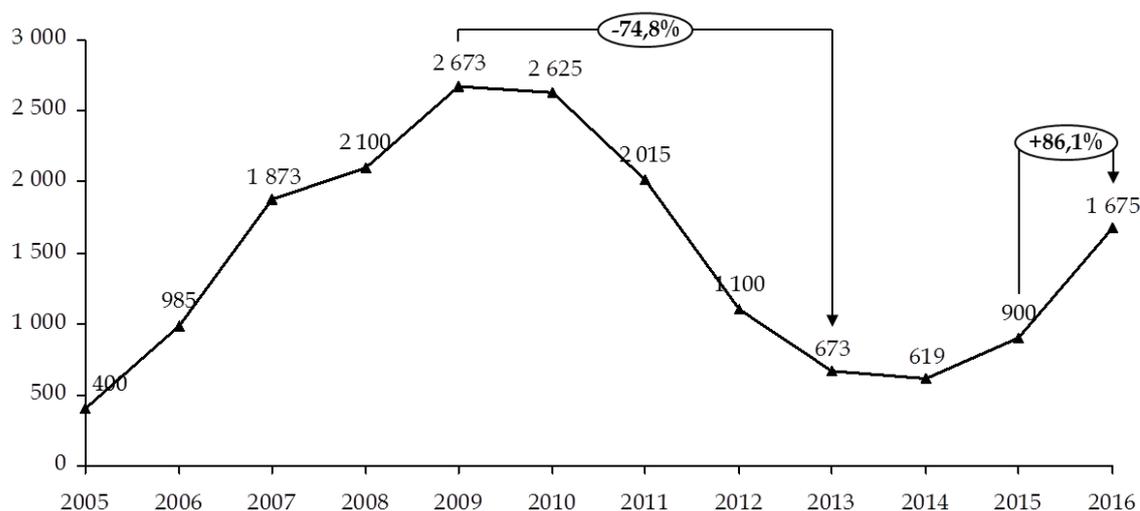
La dépense associée au CITE a connu une évolution contrastée depuis sa mise en place.

Si les réformes réalisées en 2009 et en 2013 avaient réduit l'assiette des dépenses éligibles et eu pour conséquence de réduire le coût budgétaire du crédit d'impôt, les modifications apportées par la loi de finances pour 2015, en particulier la mise en place d'un taux unique à 30 %, ont provoqué **un quasi-doublement de la dépense fiscale** : celle-ci est passée de **900 millions d'euros** en 2015 à **1,67 milliard d'euros** en 2016.

Pour l'année 2017, la dépense fiscale est estimée à un montant similaire à celui de 2016, soit 1,7 milliard d'euros.

Évolution du coût du CIDD/CITE de 2005 à 2016

(en millions d'euros)



Source : commission des finances du Sénat, d'après les documents budgétaires

II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

Le Gouvernement avait initialement l'intention de **modifier rétroactivement les caractéristiques du CITE dès le 27 septembre 2017**, raison pour laquelle l'article relatif à ce crédit d'impôt figurait en première partie du projet de loi de finances.

Confronté à l'incompréhension des acteurs du secteur du bâtiment, **il a renoncé à modifier le CITE dès 2017**, ce qui signifiait que la réforme proposée à l'article 8 n'avait plus sa place en première partie du projet de loi de finances.

Le Gouvernement a donc proposé à l'Assemblée nationale la suppression de l'article 8 du projet de loi de finances, tout en **s'engageant à ajuster les dispositions relatives au CITE** en seconde partie du projet de loi

de finances. Comme le relève le Gouvernement dans l'exposé des motifs de l'amendement déposé à l'Assemblée nationale et supprimant l'article 8 du projet de loi de finances, « *cette entrée en vigueur au 27 septembre 2017, vertueuse sur le plan budgétaire et environnemental, a soulevé des incompréhensions de la part des contribuables comme des professionnels. C'est pourquoi, lors de la quatrième édition des « 24 heures du bâtiment » organisée par la Fédération française du bâtiment (FFB), le Président de la République, attentif aux craintes exprimées par les professionnels, a souhaité « qu'il n'y ait pas une rupture brutale » s'agissant d'un dispositif fiscal aussi important en matière de rénovation énergétique des logements* ».

Ainsi, le présent article 39 *nonies*, issu de deux amendements identiques présentés par le Gouvernement et par la commission des finances de l'Assemblée nationale, permet de réintroduire la prorogation du crédit d'impôt pour la transition énergétique (CITE).

A. LA PROROGATION D'UN AN DU CITE DANS L'ATTENTE DE SA TRANSFORMATION AU 1^{ER} JANVIER 2019 EN PRIME IMMÉDIATEMENT PERCEPTIBLE AU MOMENT DE LA RÉALISATION DES TRAVAUX

L'article 3 de la loi n° 2014-1654 du 29 décembre 2014 de finances pour 2015 qui avait remplacé le crédit d'impôt développement durable (CIDD) par le crédit d'impôt pour la transition énergétique (CITE) avait prévu que celui-ci s'appliquerait jusqu'au 31 décembre 2015.

Par la suite, l'article 106 de la loi n° 2015-1785 du 29 décembre 2015 de finances pour 2016 l'a prorogé jusqu'au 31 décembre 2016 puis l'article 23 de la loi n° 2016-1917 du 29 décembre 2016 de finances pour 2017 l'a prorogé jusqu'au 31 décembre 2017.

Le présent article 39 *nonies* du projet de loi de finances pour 2018 prévoit de proroger une nouvelle fois d'un an, soit jusqu'au 31 décembre 2018, la période d'application de ce crédit d'impôt sur le revenu.

Le Gouvernement présente cette énième prorogation d'une année comme une période transitoire avant une transformation complète du dispositif au 1^{er} janvier 2019, qui verrait le crédit d'impôt, dont les ménages bénéficient avec un décalage d'un an, se transformer en prime directement utilisable pour payer les travaux énergétiques du logement, permettant de lever la contrainte de liquidité posée par le crédit d'impôt.

B. LE RECENTRAGE DU CITE SUR LES ÉQUIPEMENTS, MATÉRIAUX OU APPAREILS PRÉSENTANT LE MEILLEUR COÛT-BÉNÉFICE ENVIRONNEMENTAL

Bien que cette prorogation soit censée être la dernière, le Gouvernement, compte tenu du coût très important de cette dépense fiscale, souhaite lui apporter plusieurs ajustements supposés la rendre plus efficiente.

La principale consiste à exclure, à compter du 1^{er} janvier 2018, les dépenses d'acquisition de matériaux d'isolation thermique des parois vitrées, de volets isolants et de portes d'entrée donnant sur l'extérieur du bénéfice du CITE, sous réserve de dispositions transitoires pour les opérations engagées avant cette date.

Selon l'évaluation préalable de l'ancien article 8, le gain pour les finances publiques résultant de l'exclusion totale du CITE de ces équipements représentera 900 millions d'euros en année pleine.

Un régime transitoire est toutefois prévu jusqu'au 30 juin 2018 pour l'acquisition de matériaux d'isolation thermique des parois vitrées, à la condition que ces mêmes matériaux viennent en remplacement de parois en simple vitrage. Ces dépenses bénéficieront pendant six mois d'un taux de CITE de 15 %.

Par ailleurs, le Gouvernement propose d'exclure également dès le 1^{er} janvier 2018 du bénéfice du CITE les dépenses d'acquisition de chaudières à haute performance énergétique utilisant le fioul comme source d'énergie, pour tenir compte du Plan climat annoncé par le ministre de la transition écologique et solidaire le 6 juillet 2017, qui préconise la fin de l'utilisation des énergies fossiles, donc du fioul, énergie la plus carbonée.

Le gain pour les finances publiques de cette exclusion serait de 13 millions d'euros en année pleine.

L'article 39 *nonies* prévoit toutefois, à titre transitoire jusqu'au 30 juin 2018, que les chaudières à haute performance énergétique utilisant le fioul comme source d'énergie qui respecteront des critères de performance énergétique renforcés pourront bénéficier d'un taux de CITE de 15 %.

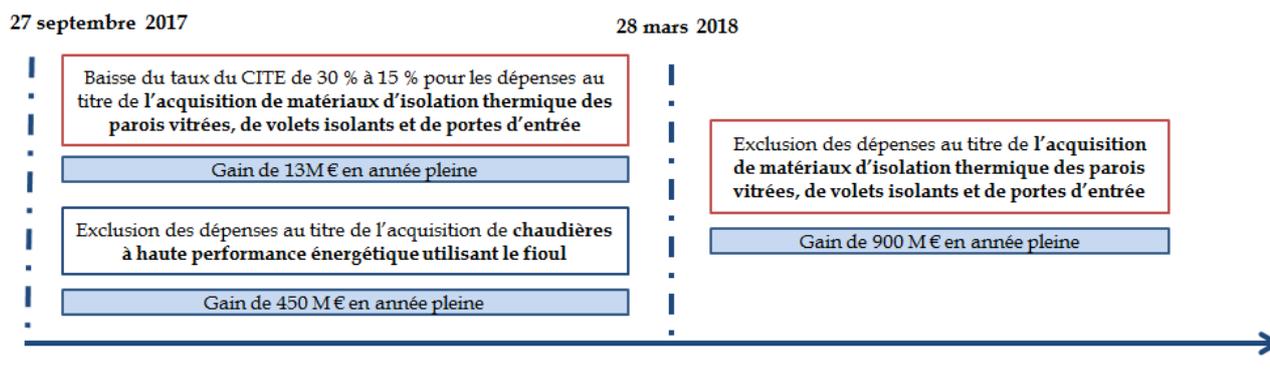
Ces différentes dépenses exclues du bénéfice du CITE continueront en revanche à bénéficier du taux de TVA réduit à 5,5 %.

Au total, comme le mentionne le Gouvernement dans l'exposé de l'amendement portant article additionnel déposé à l'Assemblée nationale, « seules les opérations les plus éloignées d'une approche environnementale, à savoir les changements de fenêtre qui ne viseraient pas à remplacer du simple vitrage par du double vitrage, les installations de chaudières au fioul les

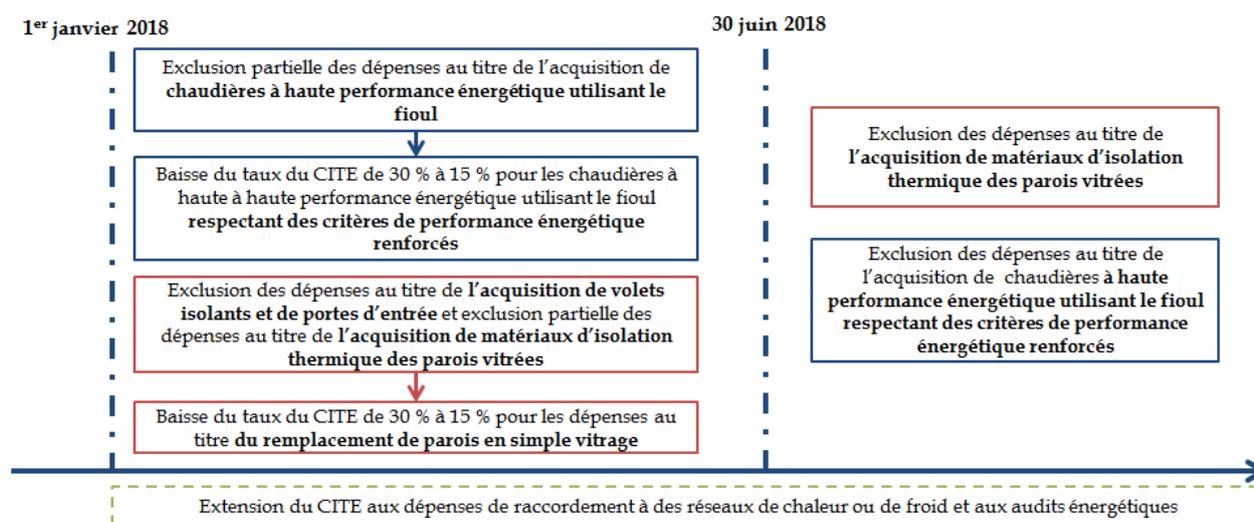
moins performantes, ainsi que les volets et les portes d'entrée se verront exclues du bénéfice du CITE au 1^{er} janvier 2018 ».

Comparaison des modifications du périmètre du CITE proposées initialement par le Gouvernement et proposées par le présent article

Article 8 du PLF 2018 (supprimé)



Article 39 nonies PLF 2018



Source : commission des finances du Sénat

C. L'EXTENSION DU CITE AUX DÉPENSES DE RACCORDEMENT À DES RÉSEAUX DE CHALEUR OU DE FROID ET AUX AUDITS ÉNERGÉTIQUES

L'article 39 nonies étend également le champ des dépenses éligibles au CITE à deux dispositifs.

Le premier concerne la part représentative du coût des équipements de raccordement à des réseaux de chaleur ou de froid comprise dans les droits et frais de raccordement à ces mêmes réseaux.

A l'heure actuelle, les dépenses d'acquisition d'équipements de raccordement à des réseaux de chaleur ou de froid des ménages sont éligibles au CITE.

Mais, lorsque c'est **une collectivité ou l'exploitant du réseau de chaleur ou de froid qui dispose de la propriété de ces équipements des raccordements**, ceux-ci les facturent aux ménages raccordés **au travers de droits ou frais de raccordement**, sans que ces droits ou frais puissent être éligibles au CITE, **ce qui n'incite pas les ménages à se raccorder à ce type de réseaux.**

La mesure proposée par le Gouvernement consiste à **inclure dans les dépenses éligibles au CITE le part du coût représentative de ces équipements pour les ménages raccordés**, sous réserve qu'elle soit **distinctement individualisée au sein des droits et frais de raccordement à un réseau de chaleur ou de froid.**

La seconde nouvelle dépense éligible au CITE est **l'audit énergétique des logements**, réalisé en dehors des cas où la réglementation le rend obligatoire, dans le but **d'encourager les contribuables à rénover l'intégralité de leur logement** et non des équipements ponctuels.

L'audit énergétique, réalisé par un professionnel qualifié, permet **d'identifier l'ensemble des travaux nécessaires pour améliorer la performance énergétique d'un logement** en analysant **toutes ses installations** et en proposant **plusieurs scénarios de travaux**. Il est **beaucoup plus complet qu'un simple diagnostic de performance énergétique**, déjà éligible au CITE, et, partant, plus onéreux.

Comme le précise le Gouvernement dans l'exposé de l'amendement portant article additionnel déposé à l'Assemblée nationale, il s'agit d'*« encourager les contribuables à envisager la rénovation énergétique globale de leur logement et non plus seulement équipement par équipement, par la réalisation d'un audit complet assorti de préconisations de travaux permettant d'atteindre un très haut niveau de performance énergétique »*.

Ainsi, pour être éligible au CITE, **les audits énergétiques devront comprendre des propositions de travaux dont au moins une permet d'atteindre un très haut niveau de performance énergétique** défini par arrêté conjoint des ministres chargé de l'énergie, du logement et du budget.

Afin de prévenir les abus, l'article 39 *nonies* prévoit **qu'un seul audit énergétique ouvre droit au crédit d'impôt pour un même logement.**

III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

A. L'ÉVOLUTION DU PÉRIMÈTRE DU CITE CONSTITUE UNE AVANCÉE BIENVENUE

1. Le rapport relatif aux « Aides à la rénovation énergétique des logements privés » réalisé par l'IGF et le CGEDD tend à démontrer que les dépenses relatives aux fenêtres éligibles au CITE sont très peu efficaces

L'article 23 de la loi n° 2016-1917 du 29 décembre 2016 de finances pour 2017 qui a prorogé le CITE jusqu'au 31 décembre 2017 avait également prévu que le Gouvernement devrait remettre au Parlement avant le 1^{er} septembre 2017 **un rapport sur la mise en œuvre du crédit d'impôt pour le développement durable et du crédit d'impôt pour la transition énergétique** analysant *« l'efficacité de ces dispositifs, depuis leur création, au regard, d'une part, des objectifs poursuivis en matière d'amélioration des performances énergétiques des logements et, d'autre part, de l'évolution du montant de la dépense fiscale correspondante »*¹.

Cette demande formulée par nos collègues députés et à laquelle avait également pleinement souscrit votre commission des finances, visait à **mieux évaluer l'efficacité et l'efficience d'une dépense fiscale dont le coût au titre des revenus 2016 est estimé à 1 675 millions d'euros** et que le Gouvernement demande au Parlement de **proroger tous les ans** alors que ses effets sont mal mesurés.

Si le rapport relatif aux « Aides à la rénovation énergétique des logements privés » réalisé en avril 2017 par l'Inspection générale des finances (IGF) et par le Conseil général de l'environnement et du développement durable (CGEDD) et rendu public en octobre 2017 ne permet pas de répondre à toutes les interrogations du Parlement sur le CITE, il apporte **un certain nombre de données chiffrées susceptibles d'éclairer le débat sur cette dépense fiscale coûteuse et controversée**.

Ce rapport démontre en particulier que l'instauration depuis le 1^{er} septembre 2014 du taux de 30 % pour toutes les dépenses qui bénéficient du CITE et la suppression de la condition de réalisation d'un « bouquet de travaux » ont provoqué **un quintuplement en deux ans des dépenses relatives au remplacement de fenêtres**, qui ont représenté en 2015 **38 % des**

¹ Ce rapport devait également présenter « la distribution géographique et sociale de ces crédits d'impôt, ainsi que leur effet sur le prix hors taxe des principaux travaux de rénovation éligibles au crédit d'impôt » et comprendre « des propositions destinées à renforcer durablement l'efficacité du crédit d'impôt pour la transition énergétique, notamment en matière de recours aux équipements à haute performance énergétique, de formation, de labels, de diagnostics et d'information du public ».

dépenses totales déclarées au titre du CITE, pour un coût supérieur à 630 millions d'euros.

Si, par construction, la hausse du taux du CITE applicable à ces dépenses l'explique en partie, **cette explosion de la facture liée au remplacement des fenêtres** est également due à **la multiplication par 2,5 entre 2013 et 2015 du nombre de ménages qui ont déclaré des changements de fenêtres** pour bénéficier du crédit d'impôt.

Or, comme l'a vérifié l'Agence de l'environnement et de la maîtrise de l'énergie (Ademe) à la demande de la mission IGF-CGEDD en utilisant son modèle de simulation MENFIS, **remplacer les fenêtres d'un logement constitue l'une des mesures les moins efficaces pour améliorer sa performance énergétique** : une économie d'un MWh coûte **1 350 euros de CITE** lorsqu'elle est obtenue par un changement de fenêtre alors qu'elle ne coûte que **100 euros de CITE** lorsqu'elle est obtenue par l'isolation de la toiture.

Les dépenses relatives aux portes donnant sur l'extérieur paraissent également **peu efficaces** et donnent lieu à **des effets d'aubaine importants**, puisque une bonne part de leur coût est souvent liée à **des questions de sécurité**, avec l'achat de **portes blindées**.

C'est donc à **raison** que le Gouvernement souhaite **faire évoluer le périmètre des dépenses qui bénéficient du CITE** et en exclure **les dépenses d'acquisition de matériaux d'isolation thermique des parois vitrées, de volets isolants et de portes d'entrée donnant sur l'extérieur**.

La réduction de moitié du taux du CITE pour ces dépenses sans préavis, dès le 27 septembre 2017, qu'il avait envisagées dans un premier temps dans l'article 8 du présent projet de loi sont apparues trop brutales du fait de **l'absence d'une véritable période transitoire**.

Le fait que les dépenses relatives **aux fenêtres en cas de remplacement d'un simple vitrage par du double vitrage** demeurent éligibles au CITE avec **un taux réduit de 15 %** entre le 1^{er} janvier 2018 et le 30 juin 2018 devrait permettre **aux ménages, en particulier ceux en situation de précarité énergétique** de bénéficier encore pendant six mois de ce dispositif et aux entreprises du secteur **d'encaisser le choc que représente pour elles la fin de ce soutien fiscal**.

2. La sortie progressive du périmètre du CITE des chaudières à haute performance énergétique utilisant le fioul assure la cohérence du dispositif avec le « Plan climat »

Afin d'assurer la cohérence du crédit d'impôt avec les orientations définies par le ministère de la transition écologique et solidaire dans le « Plan climat », préconisant la fin des énergies fossiles, le présent article exclut les chaudières à **haute performance énergétique utilisant le fioul**

comme source d'énergie des dépenses éligibles au CITE, dès lors que le fioul apparaît comme l'énergie la plus carbonée.

Une sortie immédiate du périmètre des dépenses éligibles au CITE, ainsi que le prévoyait initialement l'article 8, aurait pu **déstabiliser ce secteur d'activité**.

Le fait que les chaudières dotées de **critère de performance énergétique renforcés, définis par arrêtés**, puissent continuer à bénéficier d'un taux réduit de 15 % entre le 1^{er} janvier 2018 et le 30 juin 2018 **favorisera la transition pour les acteurs du secteur**.

Quant aux deux nouvelles dépenses que le Gouvernement souhaite rendre éligibles au CITE, **elles ne soulèvent pas de difficultés particulières** dans la mesure où elles devraient représenter **un montant de dépenses fiscales très limité et s'inscrivent pleinement dans la logique de réduction de la consommation énergétique des logements qui est celle du CITE**.

B. UN GAIN NET ATTENDU DES ÉVOLUTIONS PROPOSÉES D'ENVIRON 700 MILLIONS D'EUROS EN 2019, SOIT PRÈS DE LA MOITIÉ DU MONTANT DE LA DÉPENSE FISCALE TOTALE EN 2017

La dépense fiscale correspondant aux dépenses **d'acquisition de matériaux d'isolation thermique des parois vitrées, de volets isolants et de portes d'entrée donnant sur l'extérieur** s'élèvera à environ 900 millions d'euros en 2018 (pour les opérations réalisées en 2017).

D'après les informations transmises par la direction générale de l'énergie et du climat à votre commission des finances, cette dépense se décompose comme suit : **113 millions d'euros** pour les portes d'entrée, **630 millions d'euros** pour les parois vitrées et **136 millions d'euros** pour les volets isolants.

Le coût de la dépense fiscale liée à **l'achat de chaudières à haute performance énergétique utilisant le fioul comme source d'énergie** devrait pour sa part atteindre **20 millions d'euros** en 2018 (pour les opérations réalisées en 2017).

Les modifications proposées par le présent article devraient avoir **des effets importants sur le montant du CITE en 2019** :

- l'exclusion totale du périmètre du CITE des dépenses relatives aux portes d'entrée et volets isolants au 1^{er} janvier 2018 représenterait un gain budgétaire de **249 millions d'euros en 2019** ;

- le maintien dans le périmètre du CITE des dépenses relatives au passage du simple au double vitrage au taux de 15 % jusqu'au 30 juin 2018, puis l'exclusion totale du périmètre du CITE des dépenses d'acquisition de

matériaux d'isolation thermique des parois vitrées au 1^{er} juillet 2018 représenteraient un gain budgétaire de **472 millions d'euros en 2019¹** ;

- du maintien dans le périmètre du CITE des dépenses d'achat de certaines chaudières à haute performance énergétique utilisant le fioul comme source d'énergie et leur exclusion totale au 1^{er} juillet 2018 résulterait un gain budgétaire de **15 millions d'euros par an en 2019** ;

- l'extension du périmètre du CITE aux frais et droits de raccordement devrait entraîner un coût de **6 millions d'euros en 2019** ;

- enfin, le coût de l'élargissement du périmètre du CITE aux audits énergétiques s'élèverait à **15 millions d'euros en 2019²**.

Au total, le gain net des mesures proposées par le présent article serait donc d'environ **700 millions d'euros en 2019**.

C. LE PARLEMENT DEVRA ÊTRE ASSOCIÉ À LA TRANSFORMATION DU CITE EN PRIME, DESTINÉE À RENDRE CE DISPOSITIF PLUS ACCESSIBLE POUR LES MÉNAGES EN SITUATION DE PRÉCARITÉ ÉNERGÉTIQUE

Votre rapporteur général considère que **le Parlement devra être étroitement associé à la transformation du CITE en prime au 1^{er} janvier 2019**. Cette idée, que le Président de la République a défendue pendant sa campagne, confirmée par le ministre de la transition écologique et solidaire lors de la présentation du « Paquet solidarité climatique », le 19 septembre 2017, figure également au cœur **du plan de rénovation énergétique** présenté par le Gouvernement le 24 novembre 2017.

Cette avancée paraît intéressante, dans la mesure où elle permettrait **aux ménages modestes de pouvoir financer les travaux de rénovation énergétique de leur logement sans avancer l'argent desdits travaux**.

Pour mémoire, on estime que **3,8 millions de « passoires thermiques » sont aujourd'hui occupées par des ménages en situation de précarité énergétique**. Or, le mécanisme du crédit d'impôt, en vertu duquel les ménages sont remboursés de leurs travaux lors de l'année suivante, **tend à favoriser les plus aisés d'entre eux**, qui sont en outre les mieux informés.

Toutefois, **la faisabilité technique de cette transformation du crédit d'impôt en prime paraît complexe** et devra être **parfaitement maîtrisée pour éviter les risques de fraudes**, comme l'ont montré les auditions menées par nos collègues députés membres de la commission des finances de l'Assemblée nationale le 3 novembre dernier.

¹ Les simulations réalisées par la commission des finances aboutissent à un gain budgétaire plus élevé, de l'ordre de 527 millions d'euros par an à compter de 2019.

² En supposant la réalisation de 100 000 audits par an, pour un coût par audit d'environ 450 euros.

Votre rapporteur général sera **attentif aux conclusions**, attendues pour le mois de janvier 2018, **de la mission confiée à l'Inspection générale des finances et au Conseil général de l'environnement et du développement durable (CGEDD) sur ce sujet.**

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

ARTICLE 39 decies (nouveau)
(Art. 200 quater A du code général des impôts)

Prorogation pour trois ans et aménagement du crédit d'impôt sur le revenu pour dépenses d'équipements de l'habitation principale en faveur de l'aide aux personnes

Commentaire : le présent article prévoit de proroger pour trois ans, soit jusqu'au 31 décembre 2020, le crédit d'impôt sur le revenu prévu à l'article 200 quater A du code général des impôts et relatif aux dépenses d'équipements de l'habitation principale en faveur de l'aide aux personnes. Il prévoit également d'étendre son champ aux équipements permettant l'adaptation des logements à la perte d'autonomie ou au handicap pour certaines catégories de personnes.

I. LE DROIT EXISTANT

Le crédit d'impôt prévu par l'article 200 quater A du code général des impôts a été créé par l'article 91 de la loi du 30 décembre 2004 de finances pour 2005¹. Il s'agit d'un dispositif en faveur des personnes âgées ou handicapées et des ménages vivant à proximité de sites industriels à risque.

Il concerne **deux types de dépenses :**

- les dépenses d'installation ou de remplacement d'**équipements spécialement conçus pour les personnes âgées ou handicapées ;**
- les dépenses de diagnostics préalables et de travaux prescrits par un **plan de prévention des risques technologiques (PPRT)**².

Le dispositif vise ainsi, d'une part, à adapter les logements aux besoins spécifiques des personnes âgées ou handicapées et, d'autre part, à protéger les personnes vivant dans des zones du territoire exposées aux risques industriels.

¹ Loi n° 2004-1484 du 30 décembre 2004 de finances pour 2005.

² Les plans de prévention des risques technologiques (PPRT) ont été créés par la loi n° 2003-699 du 30 juillet 2003 relative à la prévention des risques technologiques et naturels et à la réparation des dommages, adoptée à la suite de l'accident de l'usine AZF de Toulouse survenu le 21 septembre 2001. Les PPRT ont pour objet de permettre aux sites industriels de poursuivre leurs activités tout en protégeant les populations alentours. Au 31 juillet 2013, 404 plans avaient été prescrits et 247 plans avaient été approuvés.

Ce crédit d'impôt a déjà été prorogé quatre fois, à l'occasion de l'article 80 de la **loi de finances pour 2010**¹, de l'article 99 de la **loi de finances pour 2011**², de l'article 82 de la **loi de finances pour 2012**³ et enfin de l'article 73 de la **loi de finances pour 2015**. Ce dernier a prévu une prorogation de trois ans.

Le crédit d'impôt s'applique ainsi aux dépenses payées **entre le 1^{er} janvier 2005 et le 31 décembre 2017**.

Pour les dépenses d'équipements spécialement conçus pour les personnes âgées ou handicapées, le taux du crédit d'impôt est de **25 %** dans la limite d'un **plafond global, sur cinq années consécutives, de 5 000 euros pour une personne célibataire**, veuve ou divorcée, et de **10 000 euros pour un couple** marié ou pacsé soumis à imposition commune.

S'agissant des dépenses prescrites dans le cadre d'un PPRT, le taux du crédit d'impôt est de **40 %**, dans la limite d'un plafond de **20 000 euros**. Ce plafond pluriannuel s'apprécie sur **une durée de trois ans**.

Dans les deux cas (dépenses pour personnes âgées ou handicapées et dépenses prescrites dans le cadre d'un PPRT), le plafond du crédit d'impôt est majoré de 400 euros par enfant ou personne invalide à charge (au sens des articles 196 à 196 B du code général des impôts).

Selon le tome II du Voies et moyens annexé au projet de loi de finances pour 2018, cette dépense fiscale a engendré un **coût de 47 millions d'euros en 2016**. Le crédit d'impôt a bénéficié à **48 036 ménages**. D'après les chiffres recueillis auprès de la direction de la législation fiscale, les travaux liés aux PPRT ne représentent que 2 millions d'euros. L'essentiel de la dépense fiscale se concentre donc sur les dépenses d'équipements pour les personnes âgées ou handicapées.

¹ Loi n° 2009-1673 du 30 décembre 2009 de finances pour 2010.

² Loi n° 2010-1657 du 29 décembre 2010 de finances pour 2011.

³ Loi n° 2011-1977 du 28 décembre 2011 de finances pour 2012.

Répartition des foyers fiscaux bénéficiaires du crédit d'impôt

(en euros et en nombre de bénéficiaires)

Foyers déclarant au moins un de ses membres titulaire d'une pension ou d'une carte d'invalidité	Montant du crédit d'impôt	Nombre de foyers fiscaux					Nombre total de foyers fiscaux
		Titulaire d'une pension pour invalidité d'au moins 40 % ou d'une carte d'invalidité d'au moins 80 %		Personnes à charge titulaires de la carte d'invalidité			
		Déclarant 1	Déclarant 2	Enfants à charge exclusive	Enfants à charge en résidence alternée	Autres personnes à charge vivant sous le toit du contribuable	
Non	37 M€	-	-	-	-	-	38 104
Oui	10 M€	6 669	2 466	1 143	29	337	9 932
Total	47 M€	6 669	2 466	1 143	29	337	48 036

Source : direction de la législation fiscale

L'on observe un **certain dynamisme de la dépense liée à ce crédit d'impôt** puisqu'au titre des revenus 2016 (3^{ème} émission), près de **73 000 foyers fiscaux ont bénéficié de l'avantage fiscal** pour un coût global de 60 millions d'euros, montant retenu pour la prévision 2017 dans le tome II du Voies et moyens précité.

La perte de recettes pour l'État est évaluée à **60 millions d'euros en 2017** et **67 millions d'euros en 2018**.

II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ

L'Assemblée nationale a adopté un **amendement** présenté par notre collègue député Adrien Taquet et sous-amendé par le Gouvernement, tendant à **proroger pour 3 ans le crédit d'impôt afférent aux dépenses en faveur de l'aide aux personnes**, prévu à l'article 200 *quater* A du code général des impôts.

Par ailleurs, il propose une nouvelle rédaction du I de l'article afin d'**étendre le champ du crédit d'impôt** applicable aux personnes âgées ou handicapées.

Ainsi, il ne concernerait plus seulement les dépenses d'installation ou de remplacement d'équipements spécialement conçus pour l'accessibilité de leurs logements mais aussi **ceux permettant « l'adaptation des logements à la perte d'autonomie ou au handicap »** lorsque le contribuable ou un membre de son foyer fiscal remplit l'une de ces conditions :

- il est titulaire, soit pour une invalidité de 40 % ou au-dessus, soit à titre de veuve, d'une pension prévue par les dispositions du code des pensions militaires d'invalidité et des victimes de guerre reproduisant celles des lois des 31 mars et 24 juin 1919 ;

- il est titulaire d'une pension d'invalidité pour accident du travail de 40 % ou au-dessus ;

- il est titulaire d'une carte « mobilité inclusion » au titre des 1^o, 2^o ou 3^o de l'article L. 241-3 du code de l'action sociale et des familles¹, d'une carte « Priorité pour personne handicapée » accordée aux personnes atteintes d'une incapacité inférieure à 80 % rendant la station debout pénible ou d'une carte de stationnement pour personnes handicapées (lorsque le handicap réduit de manière importante et durable sa capacité et son autonomie de déplacement à pied ou impose qu'elle soit accompagnée par une tierce personne dans ses déplacements) ;

- il souffre d'une perte d'autonomie entraînant son classement dans l'un des groupes 1 à 4 de la grille nationale évaluant la perte d'autonomie pour disposer de l'allocation personnalisée d'autonomie.

Ce nouveau dispositif entre en vigueur à compter de l'imposition des revenus de l'année 2018.

Comme auparavant, les équipements doivent être soit payés pendant ces trois années dans le cadre de travaux réalisés dans un logement achevé, soit intégrés pendant cette même période dans un logement qui est acquis neuf ou en l'état futur d'achèvement ou que le contribuable fait construire.

III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

Le crédit d'impôt sur le revenu pour dépenses d'équipements de l'habitation principale permet de soutenir à la fois les dépenses pour des équipements nécessaires aux personnes âgées ou handicapées et pour des dépenses de diagnostics préalables et de travaux prescrits par un plan de prévention des risques technologiques (PPRT). À ce titre, sa prorogation paraît nécessaire.

S'agissant plus spécifiquement du dispositif applicable aux personnes âgées et handicapées, l'extension de son champ aux équipements permettant « *l'adaptation des logements à la perte d'autonomie ou au handicap* » semble judicieuse compte tenu des enjeux propres au vieillissement de la population et à la volonté de donner à chacun la possibilité de se maintenir aussi longtemps que possible à son domicile.

¹ Il s'agit des mentions « invalidité », « priorité » ou « stationnement pour personnes handicapées ».

Il répond également aux objectifs fixés par la loi n° 2015-1776 du 28 décembre 2015 relative à l'adaptation de la société au vieillissement de la population.

D'après les informations recueillies par votre rapporteur général auprès du Gouvernement, faute de connaître le nouveau périmètre des équipements éligibles au crédit d'impôt, le coût estimé pour 2018 est reconduit pour les années 2019 à 2021.

La dépense liée à l'extension du champ du crédit d'impôt proposée par le présent article **sera, en tout état de cause, déterminée par la liste des équipements éligibles** qui devra être arrêtée au niveau réglementaire.

Compte tenu du coût de ce crédit d'impôt qui reste modéré et de la nature des dépenses sur lequel il porte, votre rapporteur général est favorable à cette prorogation ainsi qu'à l'aménagement proposé par le présent article.

Il souhaiterait toutefois qu'une **réelle évaluation du dispositif soit réalisée** au cours des trois prochaines années. En effet, le comité d'évaluation des dépenses fiscales et des niches sociales¹ avait placé cette dépense fiscale parmi celles qu'il considérait comme « inefficace », dans la mesure où elle était « *une aide pertinente pour les personnes âgées ou handicapées mais dont l'utilisation reste néanmoins plus complexe (déclaration, calcul du crédit d'impôt...)* qu'une simple subvention »². L'évaluation mettait également en évidence le faible nombre de bénéficiaires du crédit d'impôt comparé à celui des personnes dépendantes vivant à leur domicile et rappelait qu'il existait de nombreuses aides par ailleurs.

Il pourra ainsi être intéressant de disposer d'éléments nouveaux au regard de l'aménagement du champ d'application du crédit d'impôt proposé par l'article.

À cette occasion, il pourrait également être utile d'évaluer le volet du crédit d'impôt relatif aux travaux de prévention des risques technologiques, même s'il ne correspond qu'à une très faible dépense fiscale.

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

¹ Rapport du comité d'évaluation des dépenses fiscales et des niches sociales, juin 2011.

² Annexe J au rapport du comité d'évaluation des dépenses fiscales et des niches sociales, juin 2011.

ARTICLE 39 undecies (nouveau)
(Art. 244 quater X du code général des impôts)

Extension du crédit d'impôt en faveur des organismes de logement social dans les départements d'outre-mer aux travaux de confortation contre les risques sismique et cyclonique

Commentaire : le présent article prévoit d'étendre le crédit d'impôt en faveur des organismes de logement social dans les départements d'outre-mer aux travaux de confortation contre les risques sismique et cyclonique.

I. LE DROIT EXISTANT

Instauré par l'article 110 de la loi n° 2015-1785 du 29 décembre 2015 de finances pour 2016, l'article 244 *quater* X du code général des impôts prévoit un crédit d'impôt en faveur des bailleurs sociaux au titre de la construction ou de l'acquisition de logements achevés depuis plus de vingt ans faisant l'objet de travaux de réhabilitation dans les départements d'outre-mer.

Le 4 du I de l'article 244 *quater* X du code général des impôts fait bénéficier du crédit d'impôt les **travaux de rénovation ou de réhabilitation des logements sociaux achevés depuis plus de vingt ans et situés dans les quartiers prioritaires de la politique de la ville**, visés au II de l'article 9-1 de la loi n° 2003-710 du 1er août 2003 d'orientation et de programmation pour la ville et la rénovation urbaine. Il s'agit, depuis 2014, des quartiers dits « NPNRU » (nouveau programme national de renouvellement urbain). Il en existe 200 sur le territoire, dont 22 dans les DOM. Ces travaux de rénovation doivent permettre aux logements concernés d'acquérir des performances techniques voisines de celles des logements neufs ou de les conforter contre le risque sismique.

Ouvre également droit au bénéfice du crédit **d'impôt l'acquisition de logements sociaux achevés depuis plus de vingt ans faisant l'objet de travaux de réhabilitation permettant aux logements d'acquérir des performances techniques voisines de celles des logements neufs.**

Ce crédit d'impôt est assis sur le prix de revient des travaux de réhabilitation minoré, d'une part, des taxes versées et, d'autre part, des subventions publiques reçues. Ce montant est retenu dans la limite d'un plafond de 20 000 euros par logement.

Le taux du crédit d'impôt prévu à l'article 244 *quater X* du code général des impôts est fixé à 40 %. Toutefois, il est ramené à 20 % pour les travaux de rénovation ou de réhabilitation (III de l'article).

II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ

Le présent article, adopté par l'Assemblée nationale à l'initiative d'Olivier Serva et plusieurs de ses collègues députés, avec l'avis favorable de la commission et du Gouvernement, étend le bénéfice du crédit d'impôt prévu à l'article 244 *quater X* aux travaux de confortation contre le risque cyclonique dans les deux hypothèses suivantes :

- lors de la réalisation de **travaux de rénovation ou de réhabilitation des logements sociaux achevés depuis plus de vingt ans et situés dans les quartiers prioritaires de la politique de la ville (voir *supra*) ;**

- lors de l'acquisition de logements sociaux achevés depuis plus de vingt ans faisant l'objet de travaux de réhabilitation. Dans ce cas, le présent article ajoute également les travaux de confortation contre le risque sismique, qui n'étaient pas inclus.

III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

Le présent article s'inscrit dans la même logique que celle des articles 39 *ter* et 39 *quinquies*, qui portent sur les réductions d'impôt. À l'inverse de ces dispositifs, le crédit d'impôt est appelé à devenir une modalité de soutien au financement du logement social ultramarin pérenne. Son extension aux travaux de confortation contre le risque sismique, déjà prévue par les dispositifs similaires, et au risque cyclonique, apparaît donc pleinement justifiée.

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

ARTICLE 40

(Art. L. 31-10-2, L. 31-10-3 et L. 371-4 du code de la construction et de l'habitation ; art. 90 de la loi n° 2010-1657 du 29 décembre 2010 de finances pour 2011)

Prorogation et réforme du prêt à taux zéro (PTZ)

Commentaire : le présent article prévoit de proroger pour quatre ans le prêt à taux zéro (PTZ) tout en resserrant sa distribution sur certaines zones géographiques, selon que le logement est acquis dans le neuf ou dans l'ancien avec travaux.

I. LE DROIT EXISTANT

Le prêt à taux zéro (PTZ) est un prêt ne portant pas intérêt qui est octroyé, par les établissements de crédits et les sociétés de financement, **aux ménages, sous conditions de ressources, pour contribuer au financement de leur résidence principale dans le cadre d'une première accession à la propriété** (primo-accédants).

En contrepartie de la distribution de ce prêt, les établissements de crédit et les sociétés de financement bénéficient **d'un crédit d'impôt** prévu à l'article 244 *quater* V du code général des impôts (CGI) via la Société de gestion du fonds de garantie de l'accession sociale (SGFGAS).

Créé en 1995, le PTZ a été profondément remanié par l'article 90 de la loi du 29 décembre 2010 de finances pour 2011¹. Initialement prévu pour être émis du 1^{er} janvier 2011 au 31 décembre 2014, il a été prorogé pour trois années supplémentaires, soit jusqu'au 31 décembre 2017, par l'article 59 de la loi de finances pour 2015². Il a également fait l'objet de plusieurs aménagements et modifications au cours de ces années.

Le PTZ a vocation à **favoriser l'accession à la propriété** et à **soutenir le secteur de la construction**, notamment à l'occasion du « plan de relance » conduit en 2015 alors que le marché de l'immobilier était au plus bas.

¹ Loi n° 2010-1657 du 29 décembre 2010 de finances pour 2011.

² Loi n° 2014-1654 du 29 décembre 2014 de finances pour 2015.

A. L'OCTROI ET LES MODALITÉS D'APPLICATION DU PRÊT À TAUX ZÉRO

Les modalités d'octroi et dispositions relatives à la mise en œuvre du prêt à taux zéro (PTZ) sont prévues au chapitre X du titre premier du livre III de la partie législative du code de la construction et de l'habitation (articles L. 31-10-1 à L. 31-10-14) ainsi que par le chapitre X du titre premier du livre III de la partie réglementaire du même code (articles R. 31-10-1 à R. 31-10-12).

1. Les caractéristiques des logements qui ouvrent droit au prêt à taux zéro

Initialement, en 2011¹, les prêts à taux zéro pouvaient concerner les logements neufs ou anciens.

L'article 86 de la loi de finances pour 2012³ avait toutefois réduit leur champ aux **biens neufs** ou, s'agissant des logements anciens, seulement ceux issus de la vente du parc social à ses occupants (sous certaines conditions).

La loi de finances rectificative pour 2012⁴ avait également ajouté **une condition de performance énergétique pour les logements neufs**, finalement supprimée par l'article 59 de la loi de finances pour 2015. Entretemps, la réglementation thermique 2012 (RT 2012) s'appliquait déjà à toutes les constructions de logements neufs depuis le 1^{er} janvier 2013.

En outre, l'article 59 précité de la **loi de finances pour 2015** a de nouveau permis que **les PTZ soient servis pour acquérir des logements dans l'ancien, lorsqu'ils font l'objet de travaux d'amélioration**. Cette possibilité était toutefois réservée aux communes répondant à **trois critères** (article L. 31-10-2 du code de la construction et de l'habitation) :

- elles appartiennent à une agglomération comptant moins de 10 000 habitants ;

- elles connaissent un taux de vacance de logement élevé (supérieur à la moyenne nationale) ;

- elles comprennent un nombre minimal d'équipements recensés par l'Institut national de la statistique et des études économiques-INSEE (au moins égal à 8).

¹ Loi n° 2010-1657 du 29 décembre 2010 de finances pour 2011.

² Loi n° 2011-1977 du 28 décembre 2011 de finances pour 2012.

³ Loi n° 2011-1977 du 28 décembre 2011 de finances pour 2012.

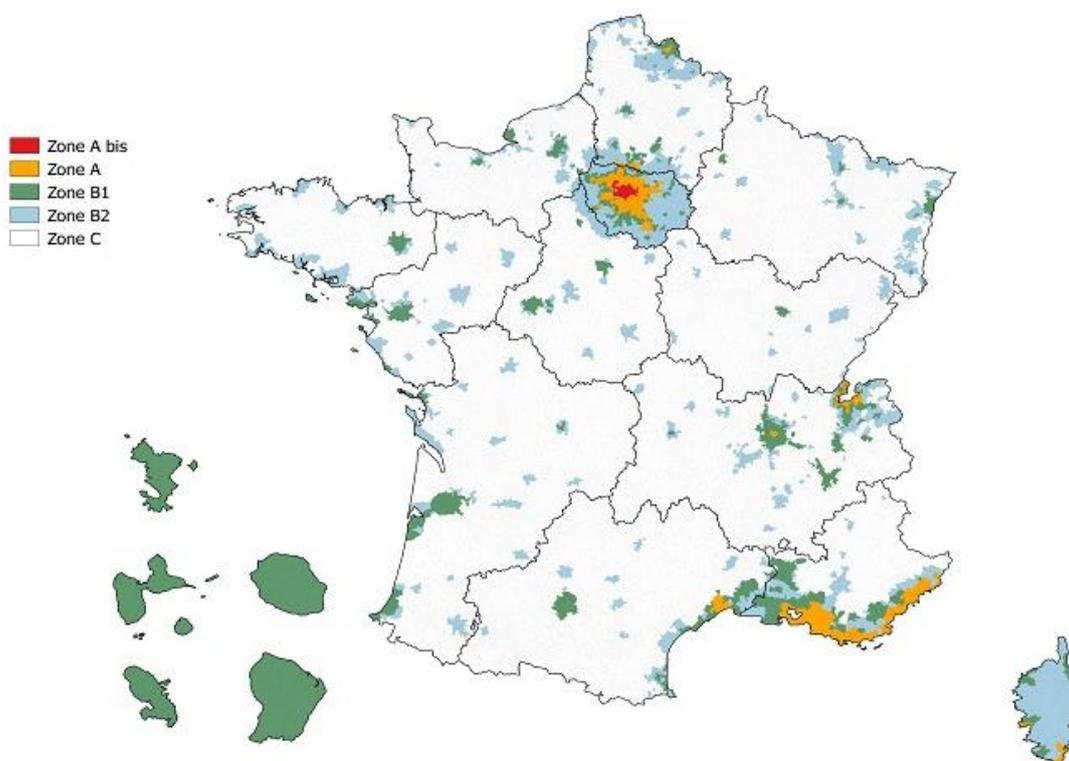
⁴ Loi n° 2012-1510 du 29 décembre 2012 de finances rectificative pour 2012.

Seules 5 920 communes, principalement situées en zone C, étaient ainsi concernées par le PTZ dans l'ancien avec travaux en 2015 selon la liste définie par un arrêté du 30 décembre 2014¹.

Pour mémoire, le zonage retenu pour le prêt à taux zéro, comme pour d'autres dépenses fiscales comme le dispositif d'incitation fiscale à l'investissement locatif « Pinel », est issu de l'article R. 304-1 du code de la construction et de l'habitation en vertu duquel « un arrêté des ministres chargés du logement et du budget, révisé au moins tous les trois ans, établit un classement des communes du territoire national en zones géographiques en fonction du déséquilibre entre l'offre et de la demande de logements. » Les zones sont désignées en fonction de la tension constatée sur le marché immobilier, « sous les lettres A bis, A, B1, B2 et C », par « ordre de déséquilibre décroissant ».

Le zonage actuellement en vigueur est issu d'un arrêté du 1^{er} août 2014 qui a notamment procédé au reclassement de 1 180 communes dans des zones plus tendues que celles dans lesquelles ils se trouvaient auparavant. Parallèlement, 670 communes ont été déclassées.

Carte du zonage A/B/C notamment applicable pour le dispositif « Pinel »



Source : site Internet du ministère de la cohésion des territoires

¹ Arrêté du 30 décembre 2014 relatif au champ d'application géographique des prêts ne portant pas intérêt consentis pour financer des opérations de primo-accession dans l'ancien sous conditions de travaux.

Finalement, l'article 107 de la loi de finances pour 2016 a **étendu l'octroi du PTZ dans l'ancien avec travaux à toutes les zones.**

En vertu du V de l'article L. 31-10-3 du code de la construction et de l'habitation, **la condition de travaux est remplie** lorsque les logements anciens font l'objet, au moment de l'acquisition, d'un **programme de travaux d'amélioration** présenté par l'acquéreur **et**, dans un délai qui ne peut dépasser trois ans¹ à compter de la date d'émission de l'offre de prêt, **de travaux d'amélioration** d'un montant supérieur à une **quotité du coût total** de l'opération comprise entre 20 % et 30 % du coût total de l'opération (ni supérieure à 30 % ni inférieure à 20 %). Le III de l'article R. 31-10-2 du code de la construction et de l'habitation fixe actuellement cette quotité à **25 %**.

L'article 64 de la loi de finances rectificative pour 2016² a également étendu le bénéfice du PTZ aux opérations réalisées dans le cadre d'un bail réel solidaire.

2. Un prêt accordé dans le cadre d'une primo-accession et sous le respect de conditions de ressources par l'acquéreur

Le PTZ est destiné à favoriser l'accession à la propriété, en **concentrant l'aide qu'il apporte aux primo-accédants**, c'est-à-dire les « *personnes physiques n'ayant pas été propriétaires de leur résidence principale au cours des deux dernières années précédant l'émission de l'offre de prêt* » (article L. 31-10-3 du code de la construction et de l'habitation). En conséquence, l'acquéreur peut avoir déjà été propriétaire par le passé mais pas au cours des deux dernières années.

La condition de primo-accession n'est pas exigée dans quelques cas spécifiques :

- les titulaires d'une carte d'invalidité correspondant au classement dans la deuxième ou troisième catégorie prévues à l'article L. 341-4 du code de la sécurité sociale, à savoir qu'ils sont incapables d'exercer une quelconque activité (la troisième catégorie correspondant également au fait qu'ils sont dans l'obligation d'avoir recours à l'assistance d'une tierce personne pour effectuer les actes ordinaires de la vie) ;

- les personnes qui perçoivent une allocation d'éducation de l'enfant handicapé ou une allocation aux adultes handicapés ;

- les personnes qui ont été victimes d'une catastrophe ayant conduit à rendre inhabitable de manière définitive sa résidence principale.

¹ Cette durée de trois ans ne s'applique pas dans le cas de force majeure ou d'une contestation contentieuse de l'opération.

² Loi n° 2016-1918 du 29 décembre 2016 de finances rectificative pour 2016.

Depuis l'article 86 de la loi de finances pour 2012¹, **le prêt à taux zéro est également accordé sous conditions de ressources**, en fonction de la composition du ménage et de la localisation géographique du logement.

En vertu de l'article L. 31-10-3 du code de la construction et de l'habitation, **la condition de ressources est remplie lorsque le montant total des ressources de l'ensemble des personnes** destinées à occuper le logement à titre de résidence principale, **divisé par un coefficient familial**, prévu à l'article L. 31-10-10 du même code et apprécié selon les modalités fixées à l'article L. 31-10-12 du même code, **est inférieur à un plafond** fixé par décret, « en fonction de la localisation du logement » et qui doit se situer entre 16 500 euros et 37 000 euros.

Coefficient familial applicable pour le calcul de la condition de ressources

Nombre de personnes	1	2	3	4	5 et plus
Coefficient familial	1	1,4	1,7	2	2,3

Source : article L. 31-10-10 du CCH

Les plafonds de ressources sont fixés à l'article R. 31-10-3-1 du code de la construction et de l'habitation, tels qu'actuellement issus du décret n° 2015-1813 du 29 décembre 2015 relatif aux prêts ne portant pas intérêt consentis pour financer la primo-accession à la propriété.

Il convient de noter qu'à l'occasion de ce décret, les plafonds de ressources ont été rehaussés afin de les aligner sur ceux du logement intermédiaire.

¹ Loi n° 2011-1977 du 28 décembre 2011 de finances pour 2012.

**Plafonds de ressources en fonction de la zone
et du nombre de personnes du ménage**

Nombre de personnes	Zone A	Zone B 1	Zone B 2	Zone C
1	37 000 €	30 000 €	27 000 €	24 000 €
2	51 800 €	42 000 €	37 800 €	33 600 €
3	62 900 €	51 000 €	45 900 €	40 800 €
4	74 000 €	60 000 €	54 000 €	48 000 €
5	85 100 €	69 000 €	62 100 €	55 200 €
6	96 200 €	78 000 €	70 200 €	62 400 €
7	107 300 €	87 000 €	78 300 €	69 600 €
8 et plus	118 400 €	96 000 €	86 400 €	76 800 €

Source : article R. 31-10-3-1 du code de la construction et de l'habitation

En vertu de l'article L. 31-10-5 du CCH, le montant total des ressources à prendre en compte pour l'émission de l'offre de prêt est le plus élevé des deux montants suivants :

- la somme des revenus fiscaux de référence des personnes destinées à occuper le logement à titre de résidence principale¹ ;
- le coût total de l'opération divisé par neuf.

3. Un prêt correspondant à une quotité du coût total de l'opération retenu dans la limite d'un plafond

En vertu de l'article L. 31-10-8 du code de la construction et de l'habitation, le **montant du prêt** :

- d'une part, est **égal à une « quotité du coût total de l'opération retenu dans la limite d'un plafond »** ;
- d'autre part ne peut « excéder le montant du ou des autres prêts, d'une durée au moins égale à deux ans, concourant au financement de la même opération ».

La **quotité du coût de l'opération est fixée en fonction de la localisation du logement et de son caractère neuf ou, pour l'ancien, des travaux devant être réalisés** (article L. 31-10-9 du code de la construction et de l'habitation).

¹ Au titre de l'avant-dernière année précédant celle de l'émission de l'offre de prêt.

Elle ne peut être supérieure à 40 % ou inférieure à 10 % du coût total de l'opération (éventuellement rehaussée, dans la limite de 40 % pour les logements neufs dont le niveau de performance énergétique globale est supérieur à un ou plusieurs niveaux fixés par décret).

Depuis le 1^{er} janvier 2016, **la quotité de prêt est fixée**, pour un logement neuf ou ancien sous condition de travaux, à **40 % sur l'ensemble du territoire national** (article R. 31-10-9 du code de la construction et de l'habitation). Auparavant, elle variait selon la zone géographique où se situait le logement concerné, entre 18 % (zone C) et 26 % (zone A).

En revanche, la quotité de prêt reste fixée à **10 % pour les logements acquis dans le parc social par ses occupants**.

S'agissant du coût total de l'opération, il comprend le coût des travaux éventuellement prévus par l'emprunteur (hors travaux financés par un éco-PTZ en vertu de l'article 244 *quater* U du code général des impôts).

Il est **plafonné** selon les conditions fixées par l'article L. 31-10-10 du code de la construction et de l'habitation, correspondant à un **montant fixé par décret et qui ne peut être inférieur à 79 000 euros et supérieur à 156 000 euros pour une personne seule**. Il est déterminé en appliquant le même coefficient familial que celui utilisé pour vérifier le respect de la condition de ressources de l'emprunteur.

Plafonds du coût de l'opération

(en euros)

Nombre de personnes	Zone A	Zone B1	Zone B2	Zone C
1	150 000 €	135 000 €	110 000 €	100 000 €
2	210 000 €	189 000 €	154 000 €	140 000 €
3	255 000 €	230 000 €	187 000 €	170 000 €
4	300 000 €	270 000 €	220 000 €	200 000 €
5 et plus	345 000 €	311 000 €	253 000 €	230 000 €

Source : article R. 31-10-10 du code de la construction et de l'habitation

4. Durée et conditions de remboursement du prêt

Le remboursement du prêt s'effectue selon des modalités tenant compte des ressources de l'emprunteur et sa durée ne peut être supérieure à 25 ans (article L. 31-10-9 du code de la construction et de l'habitation). Aucun frais de dossier, frais d'expertise, intérêt ou intérêt intercalaire ne peut être perçu sur ces prêts.

En vertu de l'article L. 31-10-11 du code de la construction et de l'habitation, le remboursement du prêt s'effectue **soit en une seule période, soit en deux périodes** lorsqu'il y a un différé de remboursement sur une fraction ou la totalité de son montant.

En cas de différé de remboursement, la durée de la première période ne peut dépasser la plus longue des durées du ou des autres prêts conclus par l'emprunteur pour couvrir le reste du financement de l'opération.

La fraction du prêt faisant l'objet d'un différé de remboursement et la durée de chacune des périodes de remboursement sont fixées par décret, « suivant un maximum de dix tranches, en fonction de la localisation du logement et du montant total des ressources [...] divisé par le coefficient familial [...], majoré de 0,3 par personne destinée à occuper à titre de résidence principale le logement au-delà de la cinquième dans la limite de huit personnes au total. » (article L. 31-10-12 du code de la construction et de l'habitation).

En 2016, un différé de remboursement a été mis en place pour tous les emprunteurs, avec une durée variant entre 5 et 15 ans selon la tranche.

Tranches de revenus déterminant les modalités de remboursement du PTZ

(en euros)

TRANCHE	ZONE A	ZONE B1	ZONE B2	ZONE C
1	≤ 22 000 €	≤ 19 500 €	≤ 16 500 €	≤ 14 000 €
2	≤ 25 000 €	≤ 21 500 €	≤ 18 000 €	≤ 15 000 €
3	≤ 37 000 €	≤ 30 000 €	≤ 27 000 €	≤ 24 000 €

Source : article R. 31-10-11 du code de la construction et de l'habitation

Conditions de remboursements du PTZ dans le cas d'un différé de remboursement

(en pourcentage et en années)

TRANCHE	CAPITAL DIFFÉRÉ	DURÉE DE LA PÉRIODE 1	DURÉE DE LA PÉRIODE 2
1	100 %	15 ans	10 ans
2	100 %	10 ans	12 ans
3	100 %	5 ans	15 ans

Source : article R. 31-10-11 du code de la construction et de l'habitation

B. LE CRÉDIT D'IMPÔT AFFÉRENT AU PRÊT À TAUX ZÉRO

Les établissements de crédits et les sociétés de financement octroyant des prêts à taux zéro aux primo-accédants bénéficient en contrepartie d'un crédit d'impôt (selon les cas, sur l'impôt sur les sociétés, sur l'impôt sur le revenu...) en vertu de l'article 244 *quater* V du code général des impôts.

Le montant de ce crédit d'impôt est « *égal à l'écart entre la somme actualisée des mensualités dues au titre du prêt ne portant pas intérêt et la somme actualisée des montants perçus au titre d'un prêt de mêmes montant et durée de remboursement, consenti à des conditions normales de taux à la date de l'émission de l'offre de prêt ne portant pas intérêt.* »

Ce crédit d'impôt fait « *naître, au profit de l'établissement de crédit ou la société de financement une créance, inaliénable et incessible, d'égal montant* ». Celle-ci constitue un « *produit imposable rattaché à hauteur d'un cinquième au titre de l'exercice au cours duquel* » le prêt a été versé et par fractions égales sur les exercices suivants.

L'**originalité du dispositif** proposé pour ce crédit d'impôt repose sur le fait que **la dépense fiscale qui en découle fait l'objet d'un plafonnement global**. Celui-ci est actuellement fixé à **2,1 milliards d'euros**.

Pour mémoire, lors de la création du PTZ dans le cadre de la loi de finances pour 2011, le crédit d'impôt comportait un plafond de dépense générationnelle de 2,6 milliards d'euros. Son recentrage par l'article 86 de la loi de finances pour 2012 a conduit à un abaissement de ce plafond à 820 millions d'euros, avant d'être relevé à 1 milliard d'euros par l'article 59 de la loi de finances pour 2015. À l'occasion des modifications apportées par l'article 107 de la loi de finances pour 2016 et les mesures réglementaires prises en même temps, en particulier l'ouverture du PTZ dans l'ancien avec travaux à l'ensemble du territoire national et l'augmentation de la quotité de prêt à 40 %, le plafond de dépense générationnelle du PTZ a été rehaussé à 2,6 milliards d'euros.

Ainsi, afin de tenir dans ce plafond de dépense fiscale, **les conditions d'attribution et les modalités des prêts sont revues chaque année, à l'occasion d'un décret**. Celui-ci est assorti d'une **étude d'impact** qui met en évidence les mesures prises pour que **le montant des crédits d'impôt afférents aux PTZ émis sur une même période de douze mois¹ ne dépasse pas le montant plafond**.

Dans l'hypothèse où **les conditions de maintien du PTZ ne seraient plus respectées pendant la durée du prêt**, l'article 199 *ter* T du CGI dispose que « *la différence entre le montant du crédit d'impôt correspondant au prêt*

¹ Ce montant s'entend « du montant brut des crédits d'impôt accordés, diminué de l'impôt sur les bénéfices correspondant. »

effectivement octroyé et le montant du crédit d'impôt correspondant au prêt qui aurait dû être octroyé à l'emprunteur est reversée par l'établissement de crédit ou la société de financement. »

L'établissement de crédit ou la société de financement est alors **autorisé à ajuster l'offre de prêt émise auprès de l'emprunteur¹**.

C. UN RECOURS CROISSANT AU PTZ ENTRAINANT UNE DÉPENSE FISCALE EN HAUSSE

En 2016, 116 745 prêts à taux zéro ont financé des opérations immobilières, pour un coût générationnel d'1,17 milliard d'euros. La progression est nette puisque **le nombre de PTZ émis a quasi doublé en un an**, selon les statistiques de la Société de gestion des financements et de la garantie de l'accession Sociale à la propriété (SGFGAS).

Selon les chiffres disponibles pour la France métropolitaine, le nombre d'opérations financées par un PTZ est ainsi passé de **58 800 en 2015 à 114 943 en 2016**, avec une **très nette évolution dans le neuf (+ 59,5 %) mais surtout dans l'ancien avec travaux (+ 712 %)**, sous l'effet de l'ouverture du bénéfice de ces prêts à l'ensemble du territoire national à compter du 1^{er} janvier 2016.

En 2016, **23 % des prêts concernaient des logements dans l'ancien**, contre 5,5 % en 2015.

« *Outre l'effet conjoncturel pur* », le SGFGAS explique cette augmentation globale dans son bilan statistique des PTZ émis en 2016 par :

- la réforme des plafonds réglementaires de ressources au 1^{er} janvier 2016, avec 7,3 % de la génération 2016 qui n'auraient pas été éligibles en 2015 ;

- l'extension à l'ensemble du territoire national du recours au PTZ avec travaux, représentant près de 19 000 prêts supplémentaires ;

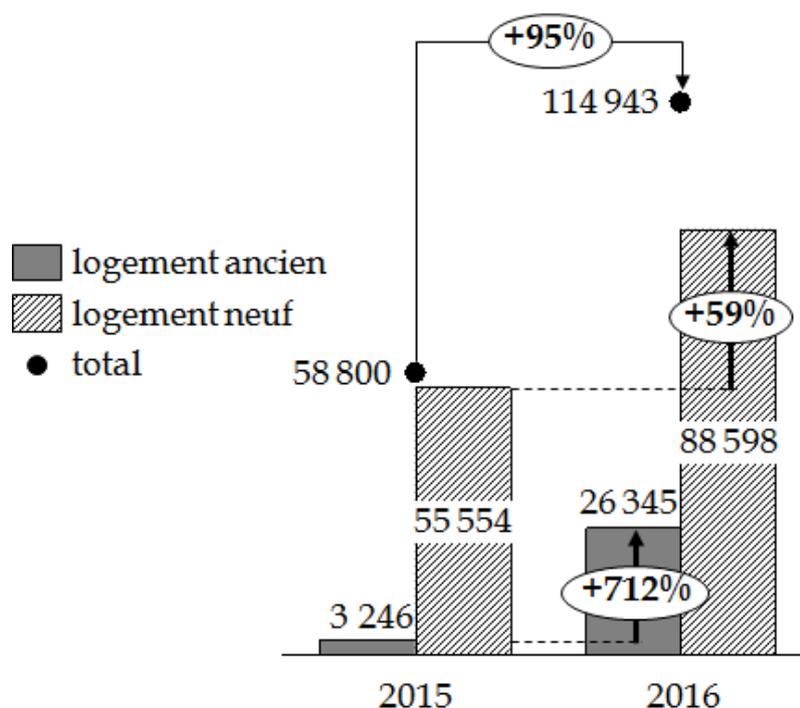
- l'augmentation de la quotité du prêt à 40 % pour toutes les tranches et quelle que soit la zone ;

- l'amélioration des « profils de prêts » de chaque tranche.

¹ En vertu de l'article L. 31-10-7 du code de la construction et de l'habitation.

Évolution des opérations financées avec un PTZ entre 2015 et 2016

(en nombre de logements et en %)



Nb : ces chiffres concernent uniquement la France métropolitaine

Source : commission des finances du Sénat d'après les données du SGFGAS

Ces opérations enregistrées en 2016 représentent un **montant global prêté de 7,4 milliards d'euros**.

Le montant moyen d'opération est quant à lui en légère baisse de 0,2 %, avec 192 965 euros.

Toujours selon les statistiques du SGFGAS, 40,4 % des PTZ sont émis en 2016 pour des logements de la zone C, p 20,4 % pour la zone A, 19,9 % pour la zone B1 et 19,4 % pour la zone B2.

Parmi les zones les plus tendues, la région Île-de-France représente 18,5 % des prêts émis, contre 23,5 % en 2015. De même, la région Provence Alpes Côte d'Azur correspond à une moindre proportion de prêts en 2016 (8,6 %) par rapport à 2015 (11,5 %).

En termes de **dépenses fiscales**, **l'ensemble des prêts à taux zéro représentent**, selon le tome II du Voies et moyens annexé au projet de loi de finances pour 2018, **une perte de recettes de 935 millions d'euros en 2016**, avec une prévision à 776 millions d'euros en 2017 et 951 millions d'euros en 2018.

II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ

Le présent article propose de **proroger de 4 ans, soit jusqu'au 31 décembre 2021**, le dispositif du prêt à taux zéro (PTZ), en modifiant le V de l'article 90 de la loi n° 2010-1657 du 29 décembre 2010 de finances pour 2011.

Toutefois, en modifiant l'article L. 31-10-2 du code de la construction et de l'habitation, il prévoit également de **faire sensiblement évoluer le champ d'intervention du PTZ**, en le resserrant sur différentes zones géographiques.

S'agissant du **logement neuf**, le prêt ne serait plus distribué, pour les offres émises **à compter du 1^{er} janvier 2018, que dans les zones géographiques « se caractérisant par un déséquilibre entre l'offre et la demande de logements entraînant des difficultés d'accès au logement dans le parc résidentiel existant »**. Ainsi, le PTZ ne serait plus accordé que pour des logements situés dans les zones A bis, A et B (**1^o du A du I et A du IV** de l'article dans sa version initiale). L'évaluation préalable mentionne également le fait qu'un décret devrait être pris afin de modifier la quotité de prêt en zone B2.

Pour les offres émises **à compter du 1^{er} janvier 2019**, le recentrage du prêt se poursuivrait, pour n'être plus **servi que dans les zones A bis, A et B1, excluant ainsi la zone B2 (2^o du A du I et B du IV** de l'article dans sa version initiale). En effet, ne serait plus visées que les zones se caractérisant par un « **déséquilibre important** » entre l'offre et la demande de logements – et non plus seulement un « déséquilibre » – et entraînant des difficultés d'accès au logement dans le parc résidentiel existant.

Pour le **logement ancien sous condition de travaux**, le PTZ serait cette fois-ci **réservé aux zones détendues** pour les offres émises à compter du 1^{er} janvier 2018, à savoir les zones « *ne se caractérisant pas par un déséquilibre important entre l'offre et la demande de logements entraînant des difficultés d'accès au logement dans le parc résidentiel existant.* » (**1^o du A du I et A du IV** de l'article dans sa version initiale). Il s'agit ainsi des zones B2 et C.

Il resterait en tout état de cause accessible pour les cas de vente du parc social à ses occupants.

Les **B et C du I** du présent article tirent également les conséquences de la création d'une nouvelle carte mobilité inclusion au 1^{er} janvier 2017 et de la « *complexité et de décalages dans l'application de législation existantes* », en apportant des précisions sur les conditions dans lesquelles les personnes invalides non primo-accédantes peuvent, par dérogation, bénéficier du PTZ.

Ainsi, plutôt que de faire référence aux titulaires de la carte d'invalidité de deuxième ou troisième catégories prévues à l'article L. 341-1 du code de la sécurité sociale, le B du I présent article prévoit de renvoyer :

- aux titulaires de la carte mobilité-inclusion comportant la mention « invalidité » prévue au 1° du I de l'article 241-3 du code de l'action sociale et des familles ou d'une carte d'invalidité délivrée en application de ce même article dans sa rédaction antérieure au 1^{er} janvier 2017 (nouvelle rédaction du a) du I de l'article L. 31-10-3) ;

- aux personnes qui perçoivent la pension d'invalidité correspondant au classement dans les deuxième ou troisième catégories prévues à l'article L. 341-1 du code de la sécurité sociale (nouvel *a bis*) du I de l'article L. 31-10-3).

En outre, le C procède aux aménagements nécessaires pour l'application spécifique à Mayotte.

Le III du présent article prévoit enfin la remise d'un **rapport** du Gouvernement au Parlement avant le 31 décembre 2019 **évaluant le dispositif du prêt à taux zéro**.

Selon l'évaluation préalable, le maintien du PTZ pour 4 ans engendre une **dépense supplémentaire de 161 millions d'euros en 2019, 395 millions d'euros en 2020, 624 millions d'euros en 2021 et 855 millions d'euros en 2022**.

Le Gouvernement **propose ces évolutions à plafond de dépense générationnelle constant, à savoir 2,1 milliards d'euros**.

III. LES MODIFICATIONS APPORTÉES PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

En adoptant un amendement du rapporteur général de la commission des finances, avec un avis de sagesse du Gouvernement, l'Assemblée nationale a tiré les conséquences de l'annonce du Président de la République de **prolonger le PTZ pour les logements neufs dans les zones B2 et C pour deux ans**, soit pour la période 2018-2019.

Il convient de préciser qu'en principe, la quotité de prêt à taux zéro devrait être ramené, pour ces zones B2 et C à 20 %, contre 40 % actuellement. Cela a également été annoncé par le Président de la République mais cette mesure relève du domaine réglementaire.

En outre, l'amendement du rapporteur général précise que **le PTZ dans le neuf reste accordé**, sans condition de localisation, aux communes dont le territoire est **couvert par un contrat de redynamisation de site de défense**. C'est ce point qui a probablement justifié l'avis de sagesse du Gouvernement.

Un amendement du rapporteur général Joël Giraud, adopté avec l'avis favorable du Gouvernement, a également précisé que la condition de localisation du logement pour bénéficier du PTZ dans l'ancien ne s'appliquait pas pour le cas où il s'agit d'une vente du parc social à ses occupants, clarifiant ainsi le texte initial. Dans ce cas, le PTZ dans l'ancien peut donc être distribué sur l'ensemble du territoire national.

En adoptant deux amendements identiques de Mme Louwagie et plusieurs de ses collègues ainsi que M. Le Fur et plusieurs de ses collègues, la commission des finances ayant émis un avis de sagesse tandis que le Gouvernement a donné un avis favorable, l'Assemblée nationale a également prévu que **la condition de travaux** permettant de disposer du PTZ dans l'ancien **était remplie lorsque le logement fait l'objet d'un programme de travaux d'amélioration porté par le vendeur**, dans le cadre d'une vente d'immeuble à rénover en vertu de l'article L. 262-1 du code de la construction et de l'habitation. Sont ainsi visées les **ventes en l'état futur de rénovation (VEFR)**.

Comme pour le dispositif Pinel faisant l'objet de l'article 39 du projet de loi de finances, l'Assemblée nationale a également adopté un amendement tendant à prévoir la **remise d'un rapport d'évaluation des zones géographiques** établies pour l'attribution du PTZ avant le 1^{er} septembre 2018, « *notamment afin d'apprécier la pertinence des critères retenus pour le classement des communes au regard des besoins des territoires concernés* ».

Un amendement du rapporteur général de la commission des finances a également été adopté pour que le **rapport d'évaluation du PTZ soit rendu au 1^{er} septembre 2019** plutôt qu'au 31 décembre 2019, afin d'en disposer lors de l'examen de la loi de finances pour 2020.

Deux amendements rédactionnels et un amendement de coordination ont également été adoptés.

IV. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

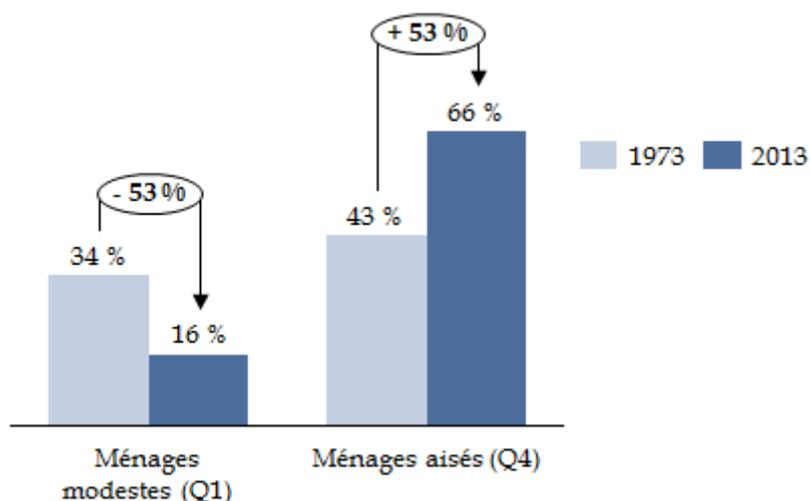
Comme pour le dispositif d'incitation fiscale à l'investissement locatif « Pinel », la prorogation du prêt à taux zéro est bienvenue, parce qu'elle permet à la fois de favoriser l'accession à la propriété et de soutenir le secteur de la construction qui bénéficie actuellement d'une belle embellie après plusieurs années de crise. Ainsi, la Fédération française du bâtiment considère que 2017 devrait constituer la première année de création d'emplois depuis longtemps.

Le **prêt à taux zéro mérite tout particulièrement d'être maintenu** tandis que la hausse des prix de l'immobilier mais aussi l'évolution des configurations familiales des ménages modestes et la forte diminution de la petite propriété rurale ont conduit à un **renforcement préoccupant des inégalités d'accès à la propriété**, comme votre rapporteur général a eu

l'occasion de le souligner dans le cadre de son rapport d'information sur la « "rente immobilière" : mythe et réalités »¹.

Ainsi, **s'agissant de jeunes ménages** (personne de référence ayant entre 25 et 44 ans), **le taux de propriétaires parmi les ménages modestes était divisé par deux en 40 ans au moment même où celui des ménages aisés augmentait de plus de 50 %.**

Évolution du taux de propriétaires parmi les 25-44 ans
(en %)



Source : commission des finances du Sénat (d'après : enquêtes logement Insee 1973-2013), rapport d'information n° 75 (2017-2018) de M. Albéric de Montgolfier, rapporteur général, fait au nom de la commission des finances, déposé le 8 novembre 2017, La « rente immobilière » : mythe et réalités

Le recentrage des PTZ dans le neuf et dans l'ancien proposé par l'article, tel qu'issu des travaux de l'Assemblée nationale, paraît également justifié.

Pour le PTZ dans le neuf, avec deux ans de maintien pour les zones B2 et C, il s'agira de soutenir à terme l'accès à la propriété sous conditions de ressources (jusqu'aux ménages relevant du logement intermédiaire), là où le marché de l'immobilier est le plus tendu et où les ménages primo-accédants rencontrent les plus importantes difficultés à concrétiser leur projet.

¹ Rapport d'information n° 75 (2017-2018) de M. Albéric de Montgolfier, rapporteur général, fait au nom de la commission des finances, déposé le 8 novembre 2017, La « rente immobilière », mythe et réalités.

S'agissant du PTZ dans l'ancien avec travaux, cela devrait permettre de concentrer l'effort de réhabilitation sur les territoires où cela se justifie le plus, plutôt que de favoriser le développement de la péri-urbanisation et l'étalement urbain.

Comme pour le dispositif « Pinel », il importe de revoir également le zonage applicable, afin de **s'adapter au mieux aux spécificités des territoires**. À ce titre, la demande de rapport introduite par l'Assemblée nationale sera probablement utile. A l'occasion de son audition par votre commission des finances le 24 octobre 2017, Jacques Mézard, ministre de la cohésion des territoires, a lui-même évoqué une réflexion possible sur l'évolution des zonages.

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

ARTICLE 41

(Art. 39, 39 quinquies, 182B, 187, 212, 219 et 244 bis du code général des impôts ;
Art. 11 de la loi n° 2016-1917 du 29 décembre 2016 de finances pour 2017)

Diminution du taux normal de l'impôt sur les sociétés

Commentaire : le présent article prévoit de baisser le taux d'impôt sur les sociétés de façon progressive en fonction de la taille des entreprises et du plafond de bénéfices réalisés, pour atteindre un taux de droit commun de 25 % pour l'ensemble des entreprises à compter de 2022.

I. LE DROIT EXISTANT

A. UNE DIMINUTION PROGRESSIVE DU TAUX D'IMPÔT SUR LES SOCIÉTÉS INTRODUITE PAR LA LOI DE FINANCES POUR 2017

L'impôt sur les sociétés est assis sur les bénéfices réalisés par les entreprises, desquels est retranché l'ensemble des charges exposées dans l'intérêt de l'exploitation.

À cette assiette est appliqué un taux, fixé à :

- **33,1/3 % pour le taux normal** applicable par défaut à l'ensemble des entreprises (article 219 du code général des impôts) ;

- **15 % pour le taux réduit** applicable aux petites et moyennes entreprises (PME) réalisant un chiffre d'affaires inférieur à 7 360 000 euros et dont le capital est détenu à 75 % au moins par des personnes physiques, dans la limite de 38 120 euros de bénéfices (article 219, I-b du code général des impôts). Le seuil de chiffre d'affaires est relevé à 50 millions d'euros à partir de 2019. La tranche de bénéfices excédant ce plafond est imposée au taux normal de 33,1/3 % ;

- **28 % pour les PME** visées au I-b de l'article 219 du code général des impôts pour la fraction de bénéfices comprise entre 38 120 euros et 75 000 euros, ainsi que pour les PME au sens communautaire¹ pour la fraction de bénéfices jusqu'à 75 000 euros (article 219, I-c du code général des impôts).

¹ Cette catégorie, définie par l'article 3 de l'annexe I du règlement n° 651-2014 du 17 juin 2014, regroupe les « entreprises qui occupent moins de 250 personnes et dont le chiffre d'affaires annuel n'excède pas 50 millions d'euros ou dont le total du bilan annuel n'excède pas 43 millions d'euros.

Cette dernière disposition résulte de l'article 11 de la loi de finances pour 2017¹, qui a inscrit une trajectoire de diminution progressive du taux d'impôt sur les sociétés en fonction de la taille des entreprises et du plafond de bénéfices réalisés pour atteindre un taux normal de 28 % en 2020.

Le tableau ci-après présente les **taux applicables jusqu'en 2020**, hors taux réduit de 15 %.

Trajectoire de diminution progressive du taux d'impôt sur les sociétés

	2017	2018	2019	2020
Taux applicable	28 % pour les PME au sens communautaire ² pour la tranche de bénéfices jusqu'à 75 000 euros 33,1/3 % pour les autres entreprises et pour les PME pour la tranche de bénéfices au-delà de 75 000 euros	28 % pour la tranche de bénéfices jusqu'à 500 000 euros 33,1/3 % pour la tranche de bénéfices supérieure à 500 000 euros	28 % pour les entreprises dont le chiffre d'affaires est inférieur à 1 milliard d'euros Pour les entreprises dont le chiffre d'affaires est supérieur : 28 % pour la tranche de bénéfices jusqu'à 500 000 euros et 33,1/3 % au-delà	28 %

Source : commission des finances du Sénat, à partir de l'article 11 de la loi de finances pour 2017

Le taux normal n'exclut toutefois pas l'application de taux réduits pour une partie des bénéfices. En particulier, les **plus-values de cession de long terme de certains éléments de l'actif immobilisé** sont taxées à taux réduits, afin de favoriser l'investissement de long terme dans ce type d'actifs. Il s'agit :

- des **plus-values de cession de titres de sociétés à prépondérance immobilière cotées**, détenus depuis au moins deux ans et qui ont la nature de titres de participation, imposables au taux de 19 % ;

- des **plus-values de cession de parts de fonds communs de placement à risques (FCPR) et d'actions de sociétés de capital-risque (SCR)** lorsque ces parts ou actions sont détenues depuis au moins cinq ans, imposées au taux de 15 % ;

- du résultat net tiré de la sous-concession ou de la concession des **produits de la propriété industrielle** (brevets et licences notamment) et des plus-values de cession de ces mêmes éléments, imposables au taux de 15 % ;

¹ Loi n° 2016-1917 du 29 décembre 2016 de finances pour 2017.

² Cette catégorie, définie par l'article 3 de l'annexe I du règlement n° 651-2014 du 17 juin 2014, regroupe les « entreprises qui occupent moins de 250 personnes et dont le chiffre d'affaires annuel n'excède pas 50 millions d'euros ou dont le total du bilan annuel n'excède pas 43 millions d'euros ».

- des **plus-values de cession des titres de participation de long terme**, qui sont exonérées, sous réserve de la taxation au taux de droit commun d'une quote-part de frais et charges de 10 %.

B. À L'IMPÔT SUR LES SOCIÉTÉS S'AJOUTENT DEUX CONTRIBUTIONS ADDITIONNELLES

Deux contributions additionnelles s'ajoutent à l'impôt sur les sociétés et augmentent la charge fiscale pesant sur les entreprises.

1. La contribution sociale sur l'impôt sur les sociétés majore le taux normal d'impôt sur les sociétés à 34,43 %

La **contribution sociale sur l'impôt sur les sociétés**, entrée en vigueur au 1^{er} janvier 2000 et codifiée à l'article 235 *ter* ZC du code général des impôts, s'applique aux entreprises réalisant un chiffre d'affaires supérieur à 7,63 millions d'euros.

Fixée au taux de 3,3 % de l'impôt sur les sociétés dû par l'entreprise, **cette contribution porte en pratique le taux normal d'impôt sur les sociétés à 34,43 %¹.**

2. La contribution additionnelle à l'impôt sur les sociétés de 3 % sur les montants distribués

L'article 6 de la loi de finances rectificative pour 2012 du 16 août 2012 a introduit une **contribution additionnelle à l'impôt sur les sociétés de 3 % au titre des montants distribués**. Elle est codifiée à l'article 235 *ter* ZCA du code général des impôts.

Quoiqu'additionnelle à l'impôt sur les sociétés, cette contribution en diffère significativement par son assiette, qui est constituée des dividendes distribués par l'entreprise.

Plusieurs exceptions se sont toutefois ajoutées pour mettre en conformité la contribution additionnelle avec le droit de l'Union européenne, jusqu'à la décision du Conseil constitutionnel du 6 octobre 2017 de déclarer la contribution non-conforme à la Constitution².

De fait, l'article 13 du présent **projet de loi de finances prévoit de la supprimer** pour les montants distribués dont la mise en paiement intervient à compter du 1^{er} janvier 2018.

¹ Soit $33,1/3 \% + 33,1/3 * 3,3 \%$.

² Cons. Const., 6 octobre 2017, n° 2017-660 QPC, Société de participations financière.

II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ

A. UNE DIMINUTION PROGRESSIVE DU TAUX D'IMPÔT SUR LES SOCIÉTÉS POUR ATTEINDRE 25 % EN 2022

Les alinéas 12 à 16 ainsi que l'alinéa 19 du présent article déterminent la trajectoire de baisse de l'impôt sur les sociétés pour les exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2019.

Les dispositions actuellement prévues pour l'exercice 2018, introduites par l'article 11 de la loi de finances pour 2017 sont donc maintenues.

Toutefois, les alinéas 20, 21 et 25 abrogent les dispositions de l'article 219 du code général des impôts (CGI) et de l'article 11 de la loi de finances pour 2017 qui déterminaient la trajectoire pour les exercices 2019 et 2020.

Le tableau ci-après retrace le taux d'impôt sur les sociétés applicable par le présent article pour les prochains exercices.

Nouvelle trajectoire de baisse de l'impôt sur les sociétés

	2018 (inchangé)	2019	2020	2021	2022
Taux applicable	28 % pour la tranche de bénéfices jusqu'à 500 000 euros	<i>Idem</i>			
	33,1/3 % pour la tranche de bénéfices supérieure à 500 000 euros	31 % pour la tranche de bénéfices supérieure à 500 000 euros	28 %	26,5 %	25 %

Les modalités applicables à l'exercice 2019 diffèrent donc de celles actuellement prévues aux termes de l'article 11 de la loi de finances pour 2017.

C'est pourquoi l'alinéa 21 abroge, pour les exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2020, les dispositions transitoires déterminées au c du I de l'article 219 du CGI qui prévoient l'application du taux de 28 % pour la tranche jusqu'à 500 000 euros de bénéfices.

B. LA SUPPRESSION DE L'AUGMENTATION DU SEUIL DE CHIFFRE D'AFFAIRES OUVRANT DROIT À L'APPLICATION DU TAUX RÉDUIT

L'alinéa 25 abroge la modification introduite par l'article 11 de la loi de finances pour 2017 qui prévoyait d'augmenter, à partir de 2019, à 50 millions d'euros le seuil de chiffre d'affaires ouvrant droit au taux

réduit de 15 % d'impôt sur les sociétés pour la tranche de 38 120 euros de bénéfices.

Les modalités actuelles déterminées au premier alinéa du b de l'article 219 du code général des impôts resteront donc inchangées. Seules les PME réalisant un chiffre d'affaires inférieur à 7,63 millions d'euros pourront bénéficier de ce taux réduit.

C. DES MESURES DE COORDINATION

Plusieurs dispositions du présent article visent à **actualiser les applications du taux normal actuel d'impôt sur les sociétés** de 33,1/3 % dans d'autres articles du code général des impôts.

Afin de prendre en compte la diminution progressive du taux normal d'impôt sur les sociétés, il est privilégié un renvoi systématique au taux résultant des dispositions de l'article 219 du code général des impôts.

Ces mesures de coordination s'appliquent aux exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2018, à l'exception de la coordination prévue à l'alinéa 10, qui s'applique aux exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2020.

Alinéas	Articles du CGI	Dispositif
2 à 5	Art. 39, 12 bis, dernier alinéa	En cas de mise en sous-concession de licences d'exploitation de brevets, des mécanismes corrigeant les risques d'optimisation liés à l'écart d'imposition entre les redevances versées, déductibles du résultat courant, et les redevances perçues, imposables au taux réduit, sont prévues. Les modalités de calcul de ce mécanisme intègrent directement le taux normal actuel d'impôt sur les sociétés de 33,1/3 %. Ce chiffre est donc remplacé par un renvoi aux dispositions en vigueur au I de l'article 219 du CGI.
6 à 8 et 17	Art. 39 <i>quinquies</i> , I-2, second alinéa Art. 219, I-a <i>bis</i> , second alinéa	En cas de liquidation, les moins-values à long terme peuvent être partiellement imputables sur le bénéfice imposable au taux normal. La formule de calcul de la fraction imputable est établie sur le fondement du taux normal actuel d'impôt sur les sociétés de 33,1/3 %. Ses modalités de calcul sont donc précisées par renvoi au taux prévu au I de l'article 219 du CGI pour l'exercice considéré. Les dispositions miroir du a <i>bis</i> du I de l'article 219 du CGI sont également modifiées.
9	Art. 182 B, 1, cinquième alinéa	Sous réserve des conventions internationales, une retenue à la source est appliquée sur certaines prestations réalisées en France par des personnes physiques ou morales non résidentes. Pour les rémunérations des prestations non-sportives, son taux est fixé à 33,13 %. Ce taux est désormais fixé par référence au taux normal d'impôt sur les sociétés prévu au I de l'article 219 du CGI.
10	Art. 187, 1, cinquième alinéa	Les revenus distribués par une société française passible de l'impôt sur les sociétés à des personnes physiques ou morales non-résidentes font en principe l'objet d'une retenue à la source au taux de 30 %. Le taux normal d'impôt sur les sociétés s'appliquera aux exercices ouverts à compter du 1 ^{er} janvier 2020. Cette entrée en vigueur différée s'explique car le taux normal d'impôt sur les sociétés ne sera inférieur à 30 % pour toutes les tranches de bénéfices qu'à compter de cette date.
11	Art. 212, I-b, premier et deuxième alinéas	Les intérêts servis à des entreprises liées au sens de l'article 39 du CGI peuvent être déduits du bénéfice imposable sous réserve de leur imposition à un montant au moins égal au quart de l'impôt sur les bénéfices déterminé dans les conditions de droit commun.
22	Art. 244 <i>bis</i> , premier alinéa	Les profits réalisés en France par des personnes physiques ou des sociétés qui n'ont pas d'établissement en France sont imposés au taux normal actuel d'impôt sur les sociétés de 33,1/3 %. Ce taux est actualisé par renvoi au taux prévu au I de l'article 219 du CGI.

L'article 11 de la loi de finances pour 2017 est également modifié :

- pour prendre en compte la suppression de l'augmentation du seuil de chiffre d'affaires ouvrant droit au taux réduit d'impôt sur les sociétés, les dispositions prévues au 2° du I de cet article concernant les règles de calcul du taux de cotisation pour la valeur ajoutée des entreprises (CVAE) sont corrigées ;

- pour tirer les conséquences de la trajectoire actualisée de baisse du taux normal d'impôt sur les sociétés.

III. LES MODIFICATIONS APPORTÉES PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

À l'initiative de notre collègue député Joël Giraud, l'Assemblée nationale a adopté un amendement de précision rédactionnelle.

IV. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

A. UNE TRAJECTOIRE DE BAISSÉ PLUS LISIBLE ET PLUS MARQUÉE QUE CELLE VOTÉE L'AN DERNIER

A l'occasion de la discussion de la trajectoire proposée l'an dernier par le précédent Gouvernement, votre rapporteur général précisait les voies d'une simplification par « *une baisse du taux de droit commun à 30 % en 2018, à 28 % en 2019 puis, par exemple, à 25 % en 2020* »¹.

De fait, la trajectoire proposée par le Gouvernement se révèle à la fois **plus claire et plus forte** que celle résultant de la loi de finances pour 2017.

Plus claire, car seule la distinction entre la tranche des 500 000 premiers euros de bénéfices conduit à différencier le taux applicable pour les exercices 2018 et 2019. **Les effets de seuils induits par la trajectoire votée l'an dernier sont donc réduits.**

Ce choix traduit à la fois la volonté de maintenir le cadre prévu et anticipé par les acteurs économiques pour 2018 et la **nécessité de concilier la diminution du taux d'imposition avec les faibles marges de manœuvre budgétaire à court terme**. À partir de 2020 toutefois, sous réserve du taux réduit de 15 %, un seul taux de droit commun s'appliquera.

Plus forte, car elle permettra à la France de rejoindre le taux moyen pondéré des divers impôts sur le résultat applicables dans les États

¹ *Projet de loi de finances pour 2017, Rapport n° 242 (2016-2017) de M. Albéric de Montgolfier, fait au nom de la commission des finances, déposé le 19 décembre 2016.*

membres de l'Union européenne, hors France (25,6 % en 2015)¹. Il correspond au taux médian d'impôt sur les sociétés applicable dans les Etats membres de l'Union européenne à quinze² (25,1 %).

La baisse uniforme du taux de droit commun n'interviendra qu'à compter de 2019. Le taux de droit commun de **25 % ne s'appliquera cependant qu'aux exercices ouverts à compter de 2022**.

L'échelonnement concentre l'effet initial de la réduction du taux normal d'impôt sur les sociétés à 87 % sur les petites et moyennes entreprises (PME) et à 12 % sur les entreprises de taille intermédiaire (ETI).

Le graphique ci-après illustre ainsi les pertes de recettes dues à la baisse votée l'an dernier et celles résultant de la trajectoire proposée par le Gouvernement.

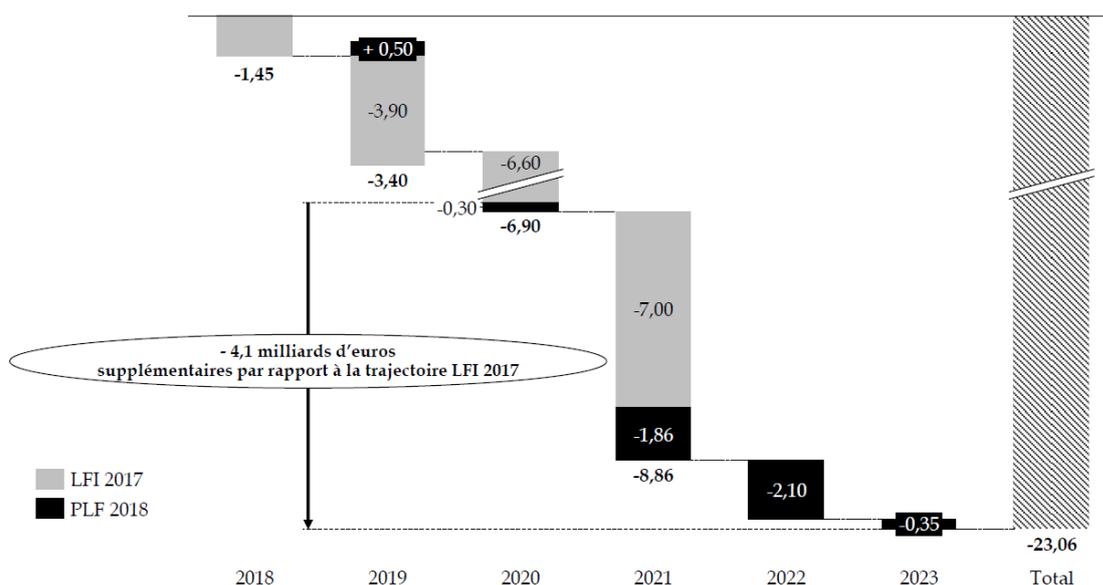
Si la modification de la trajectoire se traduit par un effet net négatif à hauteur de 4,1 milliards d'euros, cette **perte de recettes ne se matérialisera principalement qu'en 2021 et 2022**. Le Gouvernement attend des nouvelles modalités de baisse un gain initial de 500 millions d'euros en 2019.

L'équilibre budgétaire de cette trajectoire repose donc sur la réalisation effective des efforts de réduction de la dépense annoncés par le Gouvernement.

¹ Commission européenne, « Taxation trends in the European Union » à partir des données Eurostat.

² Les Etats membres de l'Union européenne avant l'élargissement à l'Est de 2004, soit l'Allemagne, la Belgique, la France, l'Italie, le Luxembourg, les Pays-Bas, le Danemark, l'Irlande, le Royaume-Uni, la Grèce, l'Espagne, le Portugal, l'Autriche, la Finlande et la Suède.

Perte de recettes entraînée par la diminution progressive du taux normal d'impôt sur les sociétés de 33,1/3 % à 25 %



Source : commission des finances du Sénat, à partir des documents budgétaires

Le taux réduit de 15 % applicable, sous réserve de conditions de détention, aux petites et moyennes entreprises (PME) réalisant un chiffre d'affaires inférieur à 7 360 000 euros est maintenu.

Dans un rapport publié en janvier 2017¹, le Conseil des prélèvements obligatoires proposait *a contrario* sa suppression afin de financer la perte de recettes entraînée par la baisse du taux commun.

Votre rapporteur général approuve le maintien du taux réduit, crucial pour de nombreuses petites entreprises qui forment le tissu économique de notre pays.

La proposition du Conseil des prélèvements obligatoires se serait traduite par un **transfert de la charge fiscale vers les PME**. En effet, en 2022, l'essentiel des gains se concentre sur les grands groupes (40 %) et sur les entreprises de taille intermédiaire (29 %).

La répartition par secteur d'activité montre que les services financiers, le commerce et l'industrie bénéficient davantage de la diminution du taux normal d'impôt sur les sociétés que leur part dans l'emploi ou dans le produit intérieur brut (voir tableau ci-après).

¹ Conseil des prélèvements obligatoires, « Adapter l'impôt sur les sociétés à une économie ouverte », janvier 2017.

**Comparaison de la répartition du gain pour les entreprises par secteur d'activité
et de leur part dans l'emploi salarié et dans le PIB**

	Part dans l'emploi salarié (2017)	Part dans le PIB (2016)	Part dans le gain de la baisse du taux normal d'IS en 2022
Commerce	15,9 %	9,9 %	20 %
Construction	7 %	5,5 %	5 %
Industrie	16,4 %	14,1 %	20 %
Services financiers	4 %	4,1 %	28 %

Source : commission des finances du Sénat, à partir des données de l'évaluation préalable annexée au projet de loi de finances pour 2018 (part dans le gain) et des données de l'Insee (part dans l'emploi et dans le PIB)

À ce titre, la comparaison avec les autres pays développés ne disposant pas d'un taux réduit d'impôt sur les sociétés ouvert aux PME n'est guère pertinente. Si aucun taux réduit ne s'applique en Allemagne, 80 % des entreprises ont une forme de société de personnes et sont assujetties à l'impôt sur le revenu, contre environ 50 % en France.

**B. LA DIMINUTION DU TAUX NORMAL D'IMPÔT SUR LES SOCIÉTÉS NE
S'ENGAGERA PLEINEMENT QU'EN 2020**

La trajectoire progressive de baisse du taux normal d'impôt sur les sociétés **s'apparente davantage à un signal qu'à une mesure décisive** pour l'économie française.

Le choix d'étaler la diminution sur les cinq prochaines années, s'il s'inscrit dans une tendance observée par l'OCDE, **ne permettra pas un choc d'offre positif**. Une autre stratégie avait prévalu en Allemagne lors de la réforme de 2008 : le taux d'impôt fédéral sur les sociétés avait été réduit de 25 % à 15 %.

L'effet de la baisse reposera donc essentiellement sur les **anticipations des acteurs économiques**.

Jusqu'en 2022, la France continuera d'afficher, dans les comparaisons internationales établies par les organismes internationaux et les cabinets de conseil, un taux normal d'impôt sur les sociétés supérieur aux autres grandes économies. **Il importe donc de garantir la stabilité de la trajectoire sur les prochaines années.**

L'attractivité d'un système fiscal réside également dans la stabilité et la prévisibilité, « sans doute aussi important désormais que le niveau même de l'imposition supportée »¹. À cet égard, la France se caractérise par des modifications du droit fiscal plus importantes que chez nos principaux concurrents.

¹ Conseil des prélèvements obligatoires, « Adapter l'impôt sur les sociétés à une économie ouverte », janvier 2017, page 42.

De ce point de vue, le contentieux relatif à la contribution de 3 % au titre des montants distribués puis **les majorations exceptionnelles d'impôt sur les sociétés dû en 2017** pour les grandes entreprises¹ contribuent à **brouiller le message d'attractivité**. Les deux contributions introduites par la première loi de finances rectificative pour 2017 s'élèvent à **4,8 milliards d'euros en 2017** puis à 600 millions d'euros en 2018.

C. LA TRAJECTOIRE TRADUIT D'AVANTAGE UNE NORMALISATION DE L'IMPÔT SUR LES SOCIÉTÉS QU'UNE ORIENTATION DE POLITIQUE ÉCONOMIQUE

D'avantage qu'un choix de politique économique, la diminution progressive du taux normal d'impôt sur les sociétés constitue une actualisation de la fiscalité des entreprises.

Plusieurs études mentionnaient d'ailleurs une convergence du taux vers 25 %, à l'instar du rapport du Conseil des prélèvements obligatoires et de l'Organisation de coopération et de développement économiques (OCDE), dans son rapport spécifique de septembre 2017 sur la France².

L'actualisation vise d'abord à **prendre en compte l'évolution des règles nationales** de l'impôt sur les sociétés.

En 2009, le Conseil des prélèvements obligatoires dressait le constat d'un taux nominal d'impôt sur les sociétés élevé compensé par des règles d'assiettes favorables aux entreprises³.

Huit années plus tard, ces caractéristiques favorables ont pour la plupart disparu. Tel est par exemple le cas du dispositif de déductibilité des charges financières, « *devenu plus complexe et [ayant] progressivement perdu en attractivité* »⁴, principalement en raison du plafonnement général introduit par la loi de finances pour 2013.

Aussi, « *la possibilité qu'un taux normal d'impôt sur les sociétés produise des effets négatifs sur l'économie est accentuée en France par l'abandon progressif ou la fragilisation des dispositions conduisant à réduire l'assiette imposable et donc le taux implicite d'imposition qui constituaient ses atouts traditionnels en termes d'attractivité* »².

Or ces caractéristiques orientent le comportement des entreprises françaises. Les études économiques attestent qu'une hausse du taux d'imposition contribue à augmenter le recours à l'endettement. Inversement,

¹ « *Projet de loi de finances rectificative pour 2017* », Rapport n° 76 (2017-2018) d'Albéric de Montgolfier, fait au nom de la commission des finances, déposé le 8 novembre 2017.

² OCDE, *Etudes économiques, France, septembre 2017*, page 30.

³ Conseil des prélèvements obligatoires, « *Les prélèvements obligatoires des entreprises dans une économie globalisée* », octobre 2009.

⁴ Conseil des prélèvements obligatoires, « *Adapter l'impôt sur les sociétés à une économie ouverte* », janvier 2017, page 68.

une diminution du taux d'impôt sur les sociétés permet de réduire le ratio comparant la dette au capital d'une entreprise¹.

De fait, **les entreprises françaises se caractérisent par un endettement plus élevé que leurs concurrentes européennes**. Le taux d'endettement des sociétés non financières s'élève ainsi à plus de 72 % du produit intérieur brut (PIB) en France. **Leur endettement est ainsi deux fois supérieur à celui des entreprises allemandes**².

L'actualisation vise également à **prendre en compte la position atypique de la France par rapport à ses principaux partenaires**.

Comme l'illustre le tableau ci-après, la France a le taux d'impôt sur les sociétés **le plus élevé des pays de l'Union européenne**. Au sein des pays de l'Organisation de coopération et de développement économiques (OCDE), elle n'est devancée que par les États-Unis (38,91 %). Encore, pour ces derniers, une baisse vers 20 % a-t-elle été annoncée par le Président américain le 27 septembre dernier³.

¹ Voir De Mooig, « Tax biases to debt finance : assessing the problem, finding solutions », *fiscal studies* vol. 33, n° 4, pages 489-512.

² Banque de France, *Endettement des agents non financiers en France*, juillet 2017.

³ <https://www.whitehouse.gov/the-press-office/2017/09/27/president-trump-puts-americans-first-in-tax-relief>

Pays	Taux d'impôt sur les sociétés applicable en 2017
Australie	30,00
Autriche	25,00
Belgique	33,99
Canada	26,70
Chili	25,00
République tchèque	19,00
Danemark	22,00
Estonie	20,00
Finlande	20,00
France	34,43
Allemagne	30,18
Grèce	29,00
Hongrie	9,00
Islande	20,00
Irlande	12,50
Israël	24,00
Italie	27,81
Japon	29,97
Corée du Sud	24,20
Lituanie	15,00
Luxembourg	27,08
Mexique	30,00
Pays-Bas	25,00
Nouvelle Zélande	28,00
Norvège	24,00
Pologne	19,00
Portugal	29,50
Slovaquie	21,00
Slovénie	19,00
Espagne	25,00
Suède	22,00
Suisse	21,15
Turquie	20,00
Royaume-Uni	19,00
États-Unis	38,91

Source : OCDE

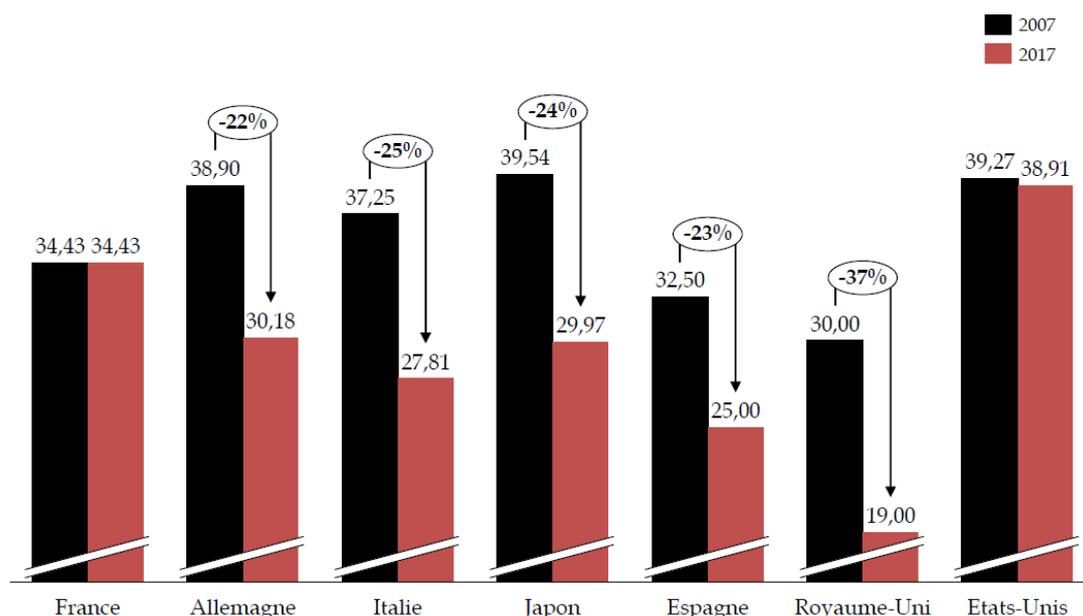
Cette situation défavorable résulte d'une dynamique ancienne, engagée à la fin des années 1990 et amplifiée au début des années 2000. Ainsi, en 2015, tous les États membres de l'Union européenne avaient réduit leur taux nominal d'impôt sur les sociétés de plus de cinq points par rapport à 1995. Sur la même période, le taux français était resté stable.

Dans ces conditions, **l'actualisation du taux nominal français d'impôt sur les sociétés s'impose**, d'autant plus que la concurrence s'est récemment accrue. L'OCDE souligne ainsi que « *la tendance à la baisse des taux d'imposition standard sur les bénéfices des entreprises, qui s'était ralentie durant la*

crise, s'est à nouveau intensifiée »¹. Huit pays ont ainsi réduit leur taux d'imposition en 2016².

Le graphique ci-après confirme cette **spécificité française sur la dernière décennie**.

Évolution comparée du taux d'impôt sur les sociétés entre 2007 et 2017



Source : commission des finances du Sénat à partir des données OCDE

D. AU-DELÀ DE SON TAUX, L'IMPÔT SUR LES SOCIÉTÉS DOIT ÊTRE MODERNISÉ POUR PRENDRE EN COMPTE L'OUVERTURE CROISSANTE DES ÉCONOMIES ET LES PROJETS EUROPÉENS

Dans un contexte d'ouverture croissante des économies et de modèles économiques reposant sur les échanges intragroupe, un taux d'impôt sur les sociétés élevé risque de se traduire par une perte d'attractivité et une érosion de la base imposable par des stratégies d'optimisation fiscale.

Compte tenu de la mobilité plus forte du capital, **l'impôt sur les sociétés est particulièrement sensible aux effets de l'ouverture des économies**. La France ne peut donc rester à l'écart de la tendance enregistrée ces dernières années, au risque de perdre en attractivité.

¹ OCDE, « Tax Policy Reforms 2017, OECD and Selected Partner Economies », septembre 2017.

² Il s'agit du Royaume-Uni, de l'Italie, du Japon, de la Hongrie, d'Israël, du Luxembourg, de la Norvège et de la Slovaquie.

Cependant, plus qu'une simple baisse du taux normal d'impôt sur les sociétés, **il importe de mener à bien sa modernisation.**

La jurisprudence de la Cour de justice de l'Union européenne transforme le système fiscal. Jusqu'ici, le cadre national dérivait d'un taux appliqué à une assiette définie selon des règles propres. Le droit européen renforçant l'encadrement des règles d'assiette, **la concurrence sur les taux s'accroît.**

Même, les propositions de la Commission européenne d'octobre 2016 pour une assiette commune puis consolidée pour l'impôt sur les sociétés¹ et les annonces du ministre de l'économie et des finances d'une convergence rapide avec l'Allemagne², imposent de mener à bien la modernisation de l'impôt sur les sociétés afin de réduire les effets potentiellement négatifs pour les recettes de l'État.

C'est pourquoi **votre commission des finances s'est saisie de ce projet**, faisant part de ses recommandations et de ses vigilances pour le mener à bien³.

Or malgré un taux élevé et des règles d'assiette désormais moins favorables aux entreprises, **la France retire un rendement d'impôt sur les sociétés de 2,6 points de PIB, proche de la moyenne européenne** de 2,5 points. L'impôt sur les sociétés ne représente, en 2015, que 4,6 % des recettes fiscales, contre 8,8 % en moyenne pour les pays de l'OCDE.

Cet écart traduit une spécificité française dépassant les règles de l'impôt sur les sociétés, et relative à la base économique sur laquelle il s'applique : le bénéfice de nos entreprises.

Plus de la moitié des entreprises assujetties à l'impôt sur les sociétés ne sont pas imposables en raison d'un résultat négatif.

Le Conseil des prélèvements obligatoires indique à cet effet que *« la faible rentabilité des entreprises françaises réduit nettement le rendement de l'impôt sur les sociétés, et explique l'essentiel de la différence de rendement entre un point d'impôt sur les sociétés français et un point d'impôt sur les sociétés européen moyen. [...] Le taux marginal élevé est ainsi compensé par*

¹ Propositions de directives du Conseil COM (2016) 683 final concernant une assiette commune consolidée pour l'impôt sur les sociétés (Accis) et COM (2016) 685 final concernant une assiette commune pour l'impôt sur les sociétés, Rapport n° 257 (2016-2017) de M. Albéric de Montgolfier, fait au nom de la commission des finances, déposé le 21 décembre 2016.

² S'exprimant devant la commission des affaires économiques de l'Assemblée nationale le 19 juillet 2017, Bruno Le Maire a déclaré : « nous estimons pouvoir nous accorder avec l'Allemagne, d'ici à 2018, sur une convergence concernant l'impôt sur les sociétés, d'abord sur les bases, puis sur ses taux ».

³ Proposition de résolution sur les propositions de directives du Conseil COM (2016) 683 final concernant une assiette commune consolidée pour l'impôt sur les sociétés (Accis) et COM (2016) 685 final concernant une assiette commune pour l'impôt sur les sociétés

la faible profitabilité des entreprises, ce qui conduit au faible rendement d'impôt sur les sociétés constaté en France »¹.

Parfois, l'absence de profitabilité résulte de nouvelles formes d'activités dont la valeur taxable est difficile à appréhender. Tel est le cas des services numériques : **l'immatériel remet en question le schéma traditionnel d'imposition des bénéficiaires.**

C'est pourquoi la commission des finances du Sénat s'intéresse de longue date à la manière de taxer ces nouvelles activités².

Dans cette perspective, à l'initiative de la France, les quatre plus grandes économies de l'Union européenne à Vingt-sept³ ont proposé en septembre dernier **une imposition des grandes entreprises du numérique assise sur le chiffre d'affaires**⁴. Selon le ministre de l'économie et des finances, dix-neuf États membres soutiendraient désormais ce projet. La France souhaite donc que la Commission européenne fasse une proposition en ce sens⁵.

En se fondant sur une base simple comme le chiffre d'affaires, ce projet va dans le bon sens. Il en résulterait à la fois une **meilleure répartition de l'imposition** et de **nouvelles recettes** compensant la diminution du taux de droit commun d'impôt sur les sociétés.

E. UN SIGNAL POUR L'ATTRACTIVITÉ DE NOTRE TERRITOIRE QUI NE POURRA PAS RÉSOUDRE LE PROBLÈME DE COMPÉTITIVITÉ DE NOS ENTREPRISES

Au-delà de la nouvelle économie, la France présente des **spécificités réduisant l'assiette de l'impôt sur les sociétés. Plusieurs impositions s'imputent sur le haut du compte de résultat**, limitant *de facto* le bénéfice imposable.

Dans son étude économique sur la France de septembre 2017, l'OCDE note ainsi que « **les impôts sur la production, comme la contribution sociale de solidarité des sociétés (C3S) assise sur le chiffre d'affaires des entreprises et la cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises (CVAE), réduisent les marges**

¹ Conseil des prélèvements obligatoires, « Adapter l'impôt sur les sociétés à une économie ouverte », janvier 2017, pages 15 et 16.

² Voir notamment « L'économie collaborative : propositions pour une fiscalité simple, juste et efficace », Rapport d'information de MM. Michel Bouvard, Thierry Carcenac, Jacques Chiron, Philippe Dallier, Jacques Genest, Bernard Lalande et Albéric de Montgolfier, fait au nom de la commission des finances n° 690 (2014-2015) – 17 septembre 2015.

³ Allemagne, France, Italie et Espagne.

⁴

⁵ Lors de son audition à la commission des finances de l'Assemblée nationale le 3 octobre 2017, le ministre de l'Économie et des finances a indiqué que « notre objectif est d'avoir, dans les plus brefs délais possibles, une proposition de la Commission européenne qui nous permette d'y travailler en bonne et due forme ».

bénéficiaires et pèsent particulièrement lourd : 3 % du PIB, contre 1 % en Espagne et 0,4 % en Allemagne »¹.

L'institut COE-Rexecode² observe que, malgré la mise en œuvre du CICE et des mesures du pacte de responsabilité, **les prélèvements obligatoires supplémentaires sur les entreprises entre 2011 et 2017 s'élèvent à 7,4 milliards d'euros**. En raison du renoncement du précédent Gouvernement à la supprimer intégralement ainsi qu'il s'y était engagé à la suite des assises de la fiscalité de 2014, la C3S demeure supportée par les grandes entreprises.

De fait, *« les prélèvements qui pèsent sur le coût de production sont beaucoup plus élevés en France que dans les trois autres grands pays de la zone euro du fait de cotisations sociales employeurs élevées, d'impôts assis sur les salaires propres à la France et d'impôts fonciers élevés. [...] Le coin socio-fiscal sur la production est presque deux fois plus élevé en France qu'en Allemagne »³.*

Les écarts de prélèvements obligatoires grevant les coûts de production se sont même **accrus depuis 2010**.

Dans ces conditions, la normalisation progressive du taux normal d'impôt sur les sociétés permet avant tout de renforcer l'attractivité du territoire national. Encore ce signal doit-il être confirmé par une mise en œuvre effective de la trajectoire prévue.

Elle ne répondra toutefois que très partiellement au problème plus profond de manque de compétitivité de nos entreprises, qui trouve sa source dans le niveau élevé de prélèvements obligatoires.

Le choix d'étaler la diminution du taux d'impôt sur les sociétés doit donc être mis à profit pour **augmenter en parallèle sa base économique**. Une démarche résolue visant à renforcer la compétitivité doit être menée de concert.

Une telle action se traduirait par un **double effet positif** :

- un **réel soutien à la compétitivité** de nos entreprises ;

- une **réduction du coût net de la baisse** du taux normal d'impôt sur les sociétés.

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

¹ OCDE, *Etudes économiques, France, septembre 2017*, page 32.

² COE-Rexecode, « *Les écarts de prélèvements obligatoires entre la France et la zone euro* », septembre 2017.

³ *Étude cit.*, pages 27-28. La comparaison ne prend pas en compte les crédits d'impôt spécifiques à la France, mais les écarts restent significatifs même après déduction des crédits d'impôt.

ARTICLE 41 bis (nouveau)

(Art. 1599 bis et 1656 du code général des impôts ; article 89 de la loi n° 2015-1785 du 29 décembre 2015 de finances pour 2016)

Transfert à la métropole de Lyon de la dynamique de CVAE perçue sur son territoire par la région Auvergne-Rhône-Alpes

Commentaire : le présent article modifie les modalités de répartition de la CVAE entre la métropole de Lyon et la région Auvergne-Rhône-Alpes.

I. LE DROIT EXISTANT

L'article 15 de la loi portant nouvelle organisation territoriale de la République (NOTRe)¹ a prévu le transfert des départements aux régions des transports interurbains réguliers et à la demande, à compter du 1^{er} janvier 2017, ainsi que le transfert des transports scolaires, à compter du 1^{er} septembre 2017.

L'article 89 de la loi de finances pour 2016 a prévu de **transférer 25 points de cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises (CVAE) des départements aux régions**, à compter de 2017. Ce transfert poursuivait **deux objectifs** :

- d'une part, le Gouvernement d'alors souhaitait répondre favorablement à une revendication ancienne des régions, à savoir celle de bénéficier d'une **ressource fiscale dynamique** ; c'est ainsi que ce transfert fut annoncé le 26 juin 2015 par Marylise Lebranchu, alors ministre de la déconcentration et de la fonction publique, lors du congrès de l'Association des régions de France, alors même qu'à cette date les transferts évoqués ci-dessus étaient encore incertains, le Sénat et l'Assemblée nationale étant sur des positions divergentes ; comme le notait votre rapporteur général en 2015 : *« on peut voir dans ce choix de transférer 25 % de la CVAE des départements le choix purement politique d'augmenter les ressources fiscales des régions [...] plutôt qu'une décision guidée par la nécessité de compenser les transferts de compétences »* ;

- d'autre part, ce transfert **servait de base à la compensation financière des transferts de compétences précités** ; ainsi, une attribution de compensation est versée par les régions aux départements correspondant au « trop perçu » de CVAE par rapport aux charges transférées. Cette attribution ne pouvant être indexée, il en résultait que les régions

¹ Loi n° 2015-991 du 7 août 2015 portant nouvelle organisation territoriale de la République.

conservaient la totalité de la dynamique de CVAE correspondant à ces 25 points.

Afin d'examiner la situation particulière des territoires où les départements n'exerçaient pas directement ces compétences, le Gouvernement a remis un rapport au Parlement en 2016, dont on peut retenir deux points principaux :

- « *la mise en œuvre de la nouvelle répartition du produit de la cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises (CVAE) entre les régions et les départements n'est pas conditionnée à un transfert effectif de la compétence relative aux transports* »

- « *la situation particulière de la région d'Île-de-France appelle la mise en place d'une dotation spécifique* » ; en effet, en Île-de-France, l'ensemble des transports relève de la compétence d'un établissement public *sui generis*, le syndicat des transports d'Île-de-France (STIF) et cette organisation n'a pas été remise en cause par la loi NOTRe ; conformément à ce que proposait ce rapport, la loi de finances pour 2017 a prévu que les départements franciliens conservent le « stock » de CVAE – c'est-à-dire le produit 2016 –, tandis que la totalité de la dynamique revenait à la région.

Ainsi, **même dans le cas où la loi NOTRe n'a modifié en rien l'exercice des compétences en matière de transport, la région – en l'occurrence la région d'Île-de-France – conserve la totalité de la dynamique de CVAE.**

II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

À l'initiative de nos collègues députés Thomas Rudigoz (Rhône, LREM), Yves Blein (Rhône, LREM), Bruno Bonnell (Rhône, LREM), Anne Brugnera (Rhône, LREM), Hubert Julien-Laferrière (Rhône, LREM) et Jean-Louis Touraine (Rhône, LREM), avec l'avis favorable du Gouvernement et de la commission, l'Assemblée nationale a adopté le présent article additionnel, sous-amendé à l'initiative de sa commission des finances.

Cet article prévoit de **mettre en place un régime dérogatoire au droit commun pour la répartition de la CVAE entre la région Auvergne-Rhône-Alpes et la métropole de Lyon. Sur le territoire de cette dernière, le transfert de 25 points de CVAE décidé en 2015 serait annulé et la métropole lyonnaise conserverait donc la dynamique de CVAE, au détriment de la région Auvergne-Rhône-Alpes.**

La métropole verserait tout de même une compensation à la région pour les charges transférées par la loi NOTRe. Ce dispositif **entrerait en vigueur au 1^{er} janvier 2018.**

III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

Votre commission des finances s'interroge sur les raisons qui justifient cette dérogation au droit commun.

Tout d'abord, **il est établi que le transfert de 25 points de CVAE aux régions n'était pas conditionné au transfert effectif de la compétence transport** : ce point ressort du débat politique de 2015 et du rapport rédigé par le Gouvernement qui a prévu ce transfert.

Par ailleurs, **le cas le plus dérogatoire au droit commun, celui de la région d'Île-de-France**, dans laquelle aucune compétence n'a été modifiée, a été traité de la façon rigoureusement inverse : les départements ont conservé le « stock » de CVAE – c'est-à-dire le produit 2016 – et la région a bénéficié de la dynamique de CVAE à partir de 2017.

Enfin, **aucune spécificité de l'organisation institutionnelle lyonnaise – qui concerne essentiellement les compétences des départements et du bloc communal – ne justifie ce régime particulier s'agissant de la répartition d'une ressource régionale**. Si dans les débats les députés à l'origine du présent article ont pu évoquer le fait que la métropole de Lyon exerce sur son territoire la compétence en matière de développement économique, il faut rappeler que la concentration de cette compétence au niveau régional dans la loi NOTRe n'a pas été qualifiée de « transfert de compétence » au sens juridique du terme et ne s'est accompagnée du transfert d'aucune ressources des départements vers les régions. Ainsi, *Gérald Darmanin, ministre de l'action et des comptes publics, déclarait à propos de ce « transfert » : « s'il y avait eu un transfert de compétences, nous n'en serions pas au débat politique : la Constitution aurait obligé le Parlement à transférer des ressources, notamment des conseils départementaux aux conseils régionaux, ce qui n'a pas été le cas »*¹.

En définitive, **cette disposition ne trouve aucune justification et se trouve en contradiction totale avec la volonté de renforcer l'échelon régional et de lui attribuer des ressources fiscales dynamiques**. Pour l'ensemble de ces raisons, **votre commission des finances vous propose, par un amendement II-531, de supprimer le présent article**. À défaut, la région Auvergne-Rhône-Alpes subirait, en dix ans, une perte cumulée de 280 millions d'euros².

Décision de la commission : votre commission vous propose de supprimer cet article.

¹ Assemblée nationale troisième séance du samedi 21 octobre 2017.

² Calculée sur la base d'un produit de CVAE de 130 millions d'euros et sur l'hypothèse d'une croissance annuelle moyenne de 3,5 %.

ARTICLE 42

(Art. 199 ter C, 220 C, 223 O et 244 quater C du code général des impôts ; Art L. 1233-57-3, L. 2313-7-1, L. 2323-12, L. 2323-13, L. 2323-56, L. 2323-57 du code du travail ; Art. L. 172 G du livre des procédures fiscales et Art. 66 de la loi n° 2012-1510 du 29 décembre 2012 de finances rectificative pour 2012)

Baisse du taux du CICE en 2018 et suppression du crédit d'impôt à compter du 1^{er} janvier 2019

Commentaire : le présent article prévoit de diminuer le taux du crédit d'impôt pour la compétitivité et l'emploi (CICE) de 7 % à 6 % pour les rémunérations versées à compter du 1^{er} janvier 2018, puis de supprimer le CICE pour les rémunérations versées à compter du 1^{er} janvier 2019.

I. LE DROIT EXISTANT

A. UN CRÉDIT D'IMPÔT DE 7% ASSIS SUR LES RÉMUNÉRATIONS VERSÉES JUSQU'À 2,5 SMIC

L'article 66 de la loi du 29 décembre 2012 de finances rectificative pour 2012¹ a instauré un **crédit d'impôt pour la compétitivité et l'emploi (CICE) assis sur les rémunérations versées jusqu'à 2,5 SMIC.**

Entré en vigueur le 1^{er} janvier 2013, il est codifié à l'article 244 *quater* C du code général des impôts.

1. Le CICE est ouvert aux entreprises imposées d'après leur bénéfice réel

Le CICE est ouvert aux entreprises imposées d'après leur bénéfice réel, c'est-à-dire qu'elles soient assujetties à l'impôt sur les sociétés ou à l'impôt sur le revenu. En sont donc exclues les entreprises imposées d'après les régimes « micro »².

De plus, **certaines entreprises temporairement exonérées d'impôt en application de certains dispositifs spécifiques peuvent bénéficier du CICE.** Le tableau ci-après retrace l'ensemble des dispositifs visés à l'article 244 *quater* C du code général des impôts.

¹ Loi n° 2012-1510 du 29 décembre 2012 de finances rectificative pour 2012.

² A savoir les régimes micro-BIC prévu à l'article 50-0 du code général des impôts, micro-BNC prévu à l'article 102 ter du même code et micro-BA prévu à l'article 64 bis du même code.

Dispositifs d'exonération temporaire d'impôts ouvrant droit au CICE

Article du code général des impôts	Entreprises concernées
Article 44 <i>sexies</i>	Entreprises créées dans les zones d'aides à finalité régionale (ZAFR)
Article 44 <i>sexies A</i>	Jeunes entreprises innovantes (JEI)
Article 44 <i>septies</i>	Entreprises créées pour reprendre une entreprise industrielle en difficulté
Article 44 <i>octies</i> et article 44 <i>octies A</i>	Entreprises exerçant une activité ou créées dans les zones franches urbaines – territoires entrepreneurs
Article 44 <i>duodecies</i>	Entreprises implantées dans les bassins d'emploi à redynamiser (BER)
Article 44 <i>terdecies</i>	Entreprises créées dans les zones de restructuration de la défense (ZRD)
Article 44 <i>quaterdecies</i>	Petites et moyennes entreprises créées dans les zones franches d'activités des départements d'outre-mer (ZFADOM)
Article 44 <i>quindecies</i>	Entreprises créées dans les zones de revitalisation rurale (ZRR) employant moins de onze salariés, ayant leur siège social dans la zone ou y réalisant au moins 75 % de leur chiffre d'affaires et satisfaisant à des conditions de création et de détention du capital

Les organismes à but non lucratif mentionnés à l'article 207 du code général des impôts **peuvent également bénéficier du CICE s'ils exercent des activités lucratives**, au titre des rémunérations qu'ils versent à leurs salariés affectés à des activités non exonérées d'impôt sur les bénéfices.

2. Le CICE est assis sur les rémunérations brutes n'excédant pas 2,5 SMIC

L'assiette du crédit d'impôt est précisée au II de l'article 244 *quater C* du code général des impôts. **Le CICE est assis sur les rémunérations brutes n'excédant pas 2,5 SMIC**, de sorte que les rémunérations supérieures ne rentrent pas dans le dispositif, y compris pour la part inférieure ou égale au plafond.

Les rémunérations prises en compte sont définies par référence à celles définies pour le calcul des cotisations de sécurité sociale à l'article L. 242-1 du code de la sécurité sociale.

Il est précisé que les majorations au titre des heures complémentaires ou supplémentaires réalisées sont prises en compte dans l'assiette si elles ne conduisent pas à un dépassement du plafond de 2,5 SMIC.

3. Un taux porté à 7 % par la loi de finances pour 2017

Le taux de droit commun du CICE a été progressivement relevé, de sorte que **trois taux doivent être distingués selon l'exercice** de versement des rémunérations :

- au titre des rémunérations versées en 2013, le taux est de 4 % ;
- au titre des rémunérations versées entre 2014 et 2016, le taux est de 6 % ;
- **au titre des rémunérations versées en 2017, le taux est de 7 %.**

La hausse du taux de 4 % à 6 % était prévue dès l'introduction du crédit d'impôt par la loi du 29 décembre 2012 de finances rectificative pour 2012. La hausse de 6 % à 7 % résulte de la loi de finances pour 2017.

Par ailleurs, **un taux majoré** s'applique au titre des rémunérations versées à des salariés affectés à des exploitations situées dans les **départements d'outre-mer**. Cette disposition résulte de l'article 65 de la loi de finances pour 2015¹, qui a fixé le taux à 7,5 % au titre de 2015, puis à 9 % à compter de 2016.

B. LES MODALITÉS DE FONCTIONNEMENT

1. Les modalités d'imputation

Les **modalités d'imputation** du CICE sont déterminées :

- à l'article 199 *ter* C du code général des impôts pour les entreprises assujetties à l'impôt sur le revenu ;
- à l'article 220 C du même code pour les entreprises assujetties à l'impôt sur les sociétés².

Il convient de **distinguer un régime de droit commun et un régime dérogatoire**.

L'imputation de droit commun du CICE repose selon le principe suivant :

- le crédit d'impôt est **imputé sur l'impôt sur le revenu dû par le contribuable au titre de l'année au cours de laquelle les rémunérations prises en compte pour le calcul du crédit d'impôt ont été versées** - appelé le « millésime » ;

¹ Loi n° 2014-1654 du 29 décembre 2014 de finances pour 2015.

² Elles sont précisées aux sections BOI-BIC-RICI-10-150-30-10-20160601 et BOI-BIC-RICI-10-150-30-20-20160406 du bulletin officiel des finances publiques.

- si le crédit d'impôt excède l'impôt dû au titre de l'exercice, **le contribuable bénéficie d'une créance sur l'État, imputable sur l'impôt dû au titre des trois années suivantes ;**

- si à l'issue des trois exercices l'intégralité de la créance n'a pas été consommée, **l'excédent est remboursé par l'État.**

Cependant, **un régime dérogatoire est ouvert pour certaines entreprises, qui peuvent obtenir le remboursement immédiat de la créance, sans attendre trois exercices.** Quatre catégories d'entreprises sont visées au II de l'article 199 ter C du CGI :

- les **petites et moyennes entreprises** (PME) au sens de l'annexe I au règlement (UE) de la Commission du 17 juin 2014¹ ;

- les **entreprises nouvelles** qui répondent à des conditions de détention de capital et dont la création ne résulte pas d'une opération de concentration, de restructuration ou d'extension d'activités préexistantes ;

- les **jeunes entreprises innovantes** mentionnées à l'article 44 sexies 0 A ;

- les **entreprises en difficulté**, ayant fait l'objet d'une procédure de conciliation ou de sauvegarde, d'un redressement ou d'une liquidation judiciaire. Ces entreprises peuvent demander le remboursement de leur créance non utilisée à compter de la date de la décision ou du jugement qui a ouvert ces procédures.

2. Le mécanisme de préfinancement

Le crédit d'impôt ne bénéficie au contribuable qu'avec une année de décalage. Cependant, afin d'anticiper les effets de la mesure sur les entreprises, l'article 66 de la loi du 29 décembre 2012 de finances rectificative a prévu un **mécanisme de préfinancement.**

L'article 199 *ter* C du code général des impôts prévoit à ce titre que **la créance « en germe » de CICE peut faire l'objet d'une cession ou d'un nantissement avant la liquidation de l'impôt** sur les bénéfices sur lequel le crédit d'impôt s'impute, à la condition que l'administration en ait été préalablement informée.

Plusieurs étapes doivent être distinguées :

- l'année *n*, le montant du CICE dont le redevable pourra bénéficier en *n+1* est estimé sur la base de sa masse salariale ;

- la créance « en germe » évaluée est cédée, dans la limite de 85 % de sa valeur, à un établissement de crédit en échange de l'ouverture d'une ligne

¹ Règlement (UE) n° 651/2014 de la Commission du 17 juin 2014 déclarant certaines catégories d'aides compatibles avec le marché intérieur en application des articles 107 et 108 du traité.

de trésorerie, selon des modalités de rémunérations établies contractuellement ;

- pour réduire son risque, l'établissement de crédit peut s'adosser à un fonds de garantie géré par Bpifrance pour soutenir le préfinancement au profit des TPE et PME.

Bpifrance peut en outre directement jouer le rôle d'établissement recevant la créance en germe.

3. Les objectifs fixés au crédit d'impôt

L'article 244 *quater* C du code général des impôts précise que le crédit d'impôt qu'il instaure a « *pour objet le financement de l'amélioration de leur compétitivité à travers notamment des efforts en matière d'investissement, de recherche, d'innovation, de formation, de recrutement, de prospection de nouveaux marchés, de transition écologique et énergétique et de reconstitution de leur fonds de roulement* ».

Il « *ne peut ni financer une hausse de la part des bénéficiaires distribués, ni augmenter les rémunérations des personnes exerçant des fonctions de direction dans l'entreprise* ».

Dans ce cadre, **les partenaires sociaux suivent l'utilisation du CICE**. Le comité d'entreprise est consulté et tenu informé de l'usage du CICE. S'il considère que le crédit d'impôt n'a pas été utilisé conformément aux objectifs, il peut transmettre un rapport au comité de suivi régional du CICE.

À l'échelle nationale, **un comité de suivi du CICE** a été établi par l'article 66 de la loi du 29 décembre 2016 de finances rectificative pour 2012. Il publie un rapport annuel recensant les évaluations de l'effet de la mesure.

II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ

Le présent article prévoit de diminuer le taux du CICE de 7 % à 6 % pour les rémunérations versées à compter du 1^{er} janvier 2018, puis de supprimer le crédit d'impôt pour les rémunérations versées à compter du 1^{er} janvier 2019.

À cette fin, le 1^o du I modifie le taux du CICE fixé à l'article 244 *quater* C du code général des impôts. Cette disposition s'applique dès le 1^{er} janvier 2018.

Il est par ailleurs procédé à l'abrogation des différentes dispositions régissant le CICE :

- le 2° du I abroge les articles 199 *ter* C, 220 C et 244 *quater* C du code général des impôts, ainsi que du c du 1 de l'article 223 O du même code ;

- le II prévoit les mesures de coordination nécessaires au sein du code du travail ;

- le III supprime le dernier alinéa de l'article L. 172 G du livre des procédures fiscales ;

- le IV abroge l'article 66 de la loi n° 2012-1510 du 29 décembre 2012 de finances rectificative pour 2012.

Ces dispositions s'appliquent à compter du 1^{er} janvier 2019.

III. LES MODIFICATIONS APPORTÉES PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

À l'initiative de notre collègue député Joël Giraud, rapporteur général, l'Assemblée nationale a adopté deux amendements :

- un amendement de coordination tirant les conséquences pour les abrogations proposées dans le présent article des modifications apportées au code du travail par l'ordonnance du 22 septembre 2017 relative à la nouvelle organisation du dialogue social et économique dans l'entreprise et favorisant l'exercice et la valorisation des responsabilités syndicales ;

- un amendement de précision rédactionnelle.

IV. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

A. UN DISPOSITIF COMPLEXE ET PEU LISIBLE POUR LES ENTREPRISES

Lors de l'instauration de la mesure en 2012, le choix de privilégier un crédit d'impôt à un allègement des prélèvements sur les entreprises comme le recommandait le rapport Gallois¹ procédait d'un pur opportunisme budgétaire. Il s'agissait en effet de **décaler l'imputation budgétaire et comptable d'un an** afin de réduire l'effet immédiat sur le solde public.

Introduit par un amendement du Gouvernement, sans étude préalable, **ce mécanisme hybride et complexe présente plusieurs inconvénients** tant pour les entreprises que pour l'administration fiscale.

¹ « Pacte pour la compétitivité de l'industrie française », rapport au Premier ministre, Louis Gallois, commissaire général à l'investissement, 5 novembre 2012.

En tant que crédit d'impôt, **il est subordonné à une démarche** des entreprises et n'intervient qu'avec un an de décalage. Ces caractéristiques ont rendu plus difficile son appropriation par les très petites entreprises (TPE) ainsi que les petites et moyennes entreprises (PME), qui ne disposent pas des fonctions support nécessaires à la constitution et au suivi des dossiers de CICE.

Cette difficulté se concrétise par **un taux important de non-sollicitation du CICE, évalué à 10 %** en moyenne au titre du millésime 2014, mais particulièrement accentué pour les micro-entreprises¹.

La question de l'enregistrement comptable du CICE illustre cette complexité. Ainsi que le relève le comité de suivi, « *trois possibilités [existent] : en diminution des charges de personnel (modalité recommandée par l'Autorité des normes comptables en 2013), ce qui accroît leur excédent brut d'exploitation sans affecter la valeur ajoutée ; en subvention d'exploitation, avec le même effet que précédemment ; en déduction de l'impôt sur les sociétés, ce qui n'affecte ni la valeur ajoutée ni l'excédent brut d'exploitation* »².

La complexité du CICE se répercute également sur l'administration fiscale, induisant des **coûts de gestion** supplémentaires compte tenu du traitement nécessaire des dossiers et du contrôle du calcul du montant du crédit d'impôt.

Ces modalités se traduisent par **une faible lisibilité du dispositif**.

Il s'ensuit un paradoxe : le coût élevé pour les comptes publics, puisque **plus de 62 milliards d'euros de créances fiscales** ont été déclarées par les entreprises³, ne transparait pas dans les comparaisons internationales.

L'absence de prise en compte dans les comparaisons internationales s'explique pour deux raisons principales :

- d'une part, le mécanisme de crédit d'impôt n'est pas pratiqué dans certains pays, à l'instar de l'Allemagne ;

- d'autre part, le CICE n'est répercuté ni dans les charges salariales ni dans le taux facial d'impôt sur les sociétés.

Les investisseurs étrangers en méconnaissent donc largement l'existence et le fonctionnement, de sorte que **l'impact sur l'attractivité de la France reste non documenté**. De ce point de vue, les mesures prises pour encadrer son utilisation, quoique de faible portée, en ont accentué la complexité.

¹ Voir « CICE, le rendez-vous manqué de la compétitivité ? », Rapport d'information n° 789 (2015-2016) de Marie-France Beaufils, fait au nom de la commission des finances, 13 juillet 2016.

² Rapport du comité de suivi du CICE, octobre 2017, page 18.

³ Rapport du comité de suivi du CICE, octobre 2017, page 39

Même pour les entreprises nationales, **le CICE n'est guère appréhendé comme un dispositif pérenne d'allègement du coût du travail et de renforcement de leur compétitivité. Cette incertitude a en partie obéré les effets du mécanisme.**

B. DES EFFETS INCERTAINS MALGRÉ UN COÛT ÉLEVÉ

1. Un coût élevé pour les finances publiques

Le CICE pèse fortement sur les comptes publics. Compte tenu de la hausse de taux à 7 % pour le millésime 2017, son coût en 2018 est évalué à près de **21 milliards d'euros, soit environ un point du produit intérieur brut.**

Il explique en partie la faiblesse du produit d'impôt sur les sociétés, dont le rendement net représente à peine la moitié de son rendement brut¹.

Le tableau ci-après retrace le coût du CICE depuis sa création, en distinguant selon la comptabilité budgétaire et la comptabilité nationale.

Coût du crédit d'impôt pour la compétitivité et l'emploi

(en milliards d'euros)

Exercices	2014	2015	2016	2017	2018 (p)	2019 (p)	2020 (p)
Coût en comptabilité nationale	10,2	17,6	18,4	19,2	22,8	20,6	1,5
Coût en comptabilité budgétaire	6,6	12,5	12,9	16,5	21,0	19,6	10,2

NB : la trajectoire pour les exercices 2018 à 2020 intègre les modifications proposées par le présent article.

Source : commission des finances du Sénat, à partir des documents budgétaires

Par ailleurs, dans la mesure où il est réservé aux entreprises imposées d'après leur bénéfice réel, **le CICE s'est accompagné de frottements fiscaux.** Tel est particulièrement le cas des secteurs où opèrent des organismes lucratifs et non lucratifs, par exemple en matière médico-sociale.

Dans ce cadre, la loi de finances pour 2017² a introduit un mécanisme parallèle de crédit d'impôt au bénéfice des organismes non

¹ Selon les évaluations révisées pour 2017 inscrites dans le tome I de l'évaluation des voies et moyens annexé au projet de loi de finances pour 2018, le rendement brut de l'impôt sur les sociétés s'élèverait à 58,4 milliards d'euros, contre 28,4 milliards d'euros de rendement net.

² Article 88 de la loi n° 2016-1917 du 29 décembre 2016 de finances pour 2017.

lucratifs, assis sur la taxe sur les salaires. Son coût est évalué à 600 millions d'euros, à partir de 2018.

2. ... mais des effets incertains

La contingence initiale ayant présidé au choix du crédit d'impôt en a conditionné l'efficacité. **Cinq ans après sa mise en place, les effets du CICE demeurent difficiles à établir avec précision.**

Ces effets sont susceptibles d'intervenir par **trois canaux** distincts¹ :

- à court terme, un canal financier *via* l'effet positif sur la trésorerie des entreprises, en particulier grâce au préfinancement et au remboursement de la créance non consommée au bout d'un an pour les PME ;

- à moyen terme, un canal coût du travail *via* un effet de substitution entre facteurs de production ou un effet volume ;

- à long terme, un canal des profits, *via* la restauration du taux de marge des entreprises.

Les premières analyses conduites pour les exercices 2013 et 2014 témoignaient d'un **effet contrasté du CICE** selon les méthodes retenues².

Les dernières études permettent d'appréhender l'effet de CICE au travers de l'ensemble des canaux. Il en ressort principalement que « *l'impact sur les marges continue d'être difficile à appréhender* ». De même, **aucun effet visible sur les exportations** n'est mis en évidence et, « *comme pour l'investissement, on ne relève pas de lien significatif entre l'intensité du CICE reçu par les entreprises et leurs dépenses de R&D* »³.

Surtout, le comité d'évaluation du CICE constate que « *la prise en compte de l'année 2015 dans les travaux d'évaluation ne lève pas toutes les incertitudes entourant l'effet du CICE sur l'emploi. Un effet positif mais modéré, concentré sur les entreprises les plus exposées au CICE, lui paraît le plus vraisemblable, de l'ordre de 100 000 emplois sauvegardés ou créés sur la période 2013-2015 – mais dans une fourchette large, allant de 10 000 à 200 000 emplois* ».

À cet égard, il peut être rappelé la précision de Pierre Moscovici, alors ministre de l'économie et des finances, le 6 novembre 2012 : « *nous avons calculé que le crédit d'impôt créerait 300 000 emplois et 0,5 point de*

¹ Voir le rapport du comité de suivi du CICE, octobre 2017, pages 13 et suivantes.

² Deux évaluations distinctes conduites par le comité de suivi présentées dans les rapports de septembre 2016 et de mars 2017 concluent, pour la première, à un effet positif sur l'emploi – évalué environ à 80 000 emplois créés ou sauvegardés – et nul sur les salaires, et, pour la seconde, à un effet nul sur l'emploi mais positif sur les salaires.

³ Rapport du comité de suivi du CICE, octobre 2017, pages 28 et suivantes.

PIB sur le quinquennat »¹. Par ailleurs, le Gouvernement anticipait un impact positif du CICE sur les exportations à hauteur de 0,7 points d'ici 2017².

Seul l'effet positif du préfinancement peut être étayé avec précision. En apportant de la trésorerie aux entreprises, il aurait réduit les défaillances d'entreprises. Or le préfinancement, réservé aux petites structures, se conçoit précisément comme un palliatif au mécanisme de crédit d'impôt.

3. L'absence de ciblage sur les entreprises soumises à la concurrence internationale

D'après l'exposé des motifs de l'amendement gouvernemental prévoyant la création du CICE, « *le crédit d'impôt pour la compétitivité et l'emploi [...] répond pleinement à la problématique de la compétitivité coût qui participe de la perte de compétitivité de notre pays. Il donnera aussi aux entreprises un ballon d'oxygène pour investir et innover, au service de leur compétitivité hors coût* ».

Or, **le CICE n'est pas concentré sur les entreprises qui sont effectivement soumises à la concurrence internationale**. En 2014, les entreprises réalisant plus de 10 % de leur chiffre d'affaires à l'exportation ont ainsi reçu seulement un cinquième de la créance³.

Le comité de suivi confirme ce constat, indiquant que « *les entreprises exportatrices ont clairement été identifiées, dès les premiers rapports du comité de suivi, comme n'étant pas les plus directement bénéficiaires du CICE, du fait notamment qu'elles versent des salaires plus élevés que la moyenne* »⁴.

Dans ces conditions, **le CICE conjugue une mise en œuvre complexe et une absence de ciblage**.

Au-delà des raisons budgétaires ayant conduit à lui préférer un allègement pérenne de cotisations sociales, **aucun élément ne semble justifier son maintien en l'état**.

C. UNE SUPPRESSION LOGIQUE AU PROFIT D'UN ALLÈGEMENT DE COTISATIONS SOCIALES, MAIS UN COÛT QUI SE PROLONGERA JUSQU'EN 2023

Le basculement du CICE en un allègement de cotisations sociales répond à un **triple objectif de simplification, de clarification et de pérennisation**. La quatrième recommandation du rapport Gallois portait

¹ *Le Figaro*, 6 novembre 2012.

² *Réponse du Gouvernement au questionnaire adressé par le rapporteur général de la commission des finances du Sénat en préparation de l'examen de la loi du 29 décembre 2012 de finances rectificative pour 2012*.

³ « *CICE, le rendez-vous manqué de la compétitivité ?* », *Rapport d'information n° 789 (2015-2016) de Marie-France Beaufilet, fait au nom de la commission des finances, 13 juillet 2016, page 51*.

⁴ *Rapport du comité de suivi du CICE, octobre 2017*.

d'ailleurs sur un transfert de charges sociales jusqu'à 3,5 SMIC vers la fiscalité et la réduction de la dépense publique.

La baisse du taux de CICE de 7 % à 6 % proposée par le présent article pour le CICE calculé sur les rémunérations versées en 2018 s'explique pour deux raisons principales :

- elle revient sur l'augmentation adoptée l'an dernier, privilégiée à la suppression totale de la cotisation sociale de solidarité des sociétés (C3S) comme le précédent Gouvernement s'y était pourtant engagé à l'occasion des assises de la fiscalité des entreprises en 2014, afin de décaler d'un an la perte de recettes qui s'ensuivait ;

- elle vise à **amoindrir le coût exceptionnel de trésorerie** induit par le basculement en réduction de cotisations sociales, dès lors que l'effet de cette réduction se conjuguera en 2019 avec l'imputation du CICE né au titre des rémunérations versées en 2018.

Le gain lié à la baisse du taux est ainsi estimé à 3,1 milliards d'euros en 2019.

En parallèle, l'article 8 du projet de loi de financement de la sécurité sociale prévoit :

- d'une part un allègement permanent de cotisation patronale maladie de 6 points applicable aux salaires inférieurs à 2,5 SMIC ;

- d'autre part, un renforcement de 3,9 points du dispositif des allègements généraux au niveau du SMIC - soit un total de 9,9 points - dégressif jusqu'à 1,6 SMIC¹.

Le tableau ci-après présente l'impact du basculement proposé sur les comptes publics.

Compte tenu du fonctionnement du CICE, malgré la suppression du CICE prévue à compter du 1^{er} janvier 2019, **ses effets en comptabilité budgétaire se prolongeront jusqu'en 2023.**

¹ Voir « *Projet de loi de financement de la sécurité sociale pour 2018* », Avis n° 68 (2017-2018) d'Alain JOYANDET, fait au nom de la commission des finances, 7 novembre 2017.

Effet sur les comptes publics des mesures proposées*(en milliards d'euros)*

Exercices	2019	2020	2021	2022	2023
Diminution progressive pour l'État du coût du CICE	1,8	11,2	13,3	18,5	21,0
Effet pour la sécurité sociale de l'allègement de cotisations sociales ¹	-24,8	-25,6	-26,4	-27,3	-28,3
Effet net toutes APU	-23	-14,4	-13,1	-8,8	-7,3

NB: l'effet net présenté dans le tableau n'intègre pas le surcroît de recettes d'impôt sur les sociétés entraîné par l'augmentation du bénéfice imposable des entreprises ; l'effet pour la sécurité sociale en 2022 et 2023 repose sur l'hypothèse retenue par le Gouvernement d'une hypothèse de croissance de la masse salariale privée de 3,6 %.

Source : commission des finances du Sénat, à partir des évaluations préalables annexées au projet de loi de finances pour 2018 et au projet de loi de financement de la sécurité sociale pour 2018

Le basculement pérennise la réduction du coût du travail. De plus, appliquée à l'assiette des cotisations sociales, elle bénéficiera à tous les employeurs, qu'ils soient ou non assujettis à l'impôt sur les sociétés ou à la taxe sur les salaires.

Contrairement au CICE qui venait s'imputer sur le montant d'impôt sur les bénéfices dû, ces allègements seront intégrés au résultat d'exploitation. **Il en résultera une augmentation du bénéfice imposable.**

L'effet net du basculement du CICE en réduction de cotisations sociales sur les comptes publics diffère donc de son effet brut, puisqu'il entraînera une augmentation mécanique de l'impôt sur les sociétés. Pour les entreprises bénéficiaires et assujetties à l'impôt sur les sociétés, **c'est ainsi entre 28 % et 31 %² de la réduction de cotisations sociales qui sera perdu à ce titre.**

Cependant, deux éléments doivent être pris en compte :

- **en 2019, les entreprises bénéficieront à la fois du CICE** résultant des exercices précédents – millésimes non imputés précédemment et millésime 2018 – **et de l'allègement de cotisations sociales ;**

- **en 2020, « l'effet retour » au titre de l'impôt sur les sociétés sera en partie atténué par la réduction généralisée du taux de droit commun à 28 %**, qui se poursuivra jusqu'en 2022 – 26,5 % en 2021 et 25 % en 2022.

¹ L'évaluation préalable de l'article 8 du projet de loi de financement de la sécurité sociale pour 2018 indique que « ces impacts feront l'objet d'une neutralisation dans le cadre des transferts entre branches de sécurité sociale et donneront lieu à une compensation des pertes de recettes pour la sécurité sociale, dont les modalités seront précisées dans les textes financiers afférents à l'année 2019.

² Compte tenu des taux normaux d'impôt sur les sociétés de 28 % pour la tranche de bénéfices jusqu'à 500 000 euros et de 31 % pour la tranche de bénéfices supérieure à ce montant prévus pour 2019 à l'article 41 du présent projet de loi de finances.

De fait, **la distorsion née du basculement résultera essentiellement de « l'effet décomposition » selon la structure de la masse salariale** entre les différents secteurs.

D. LA MESURE PROPOSÉE SE TRADUIRA PAR REDISTRIBUTION ENTRE SECTEURS, LAISSANT OUVERTE LA QUESTION DE LA COMPÉTITIVITÉ À L'EXPORT

Dans son dernier rapport, le comité de suivi du CICE précise qu'il « *juge nécessaire d'engager une réflexion sur la comparaison des effets sur l'emploi du CICE et des allègements généraux de cotisations employeur sur les bas salaires. [...] Le basculement du CICE vers une baisse de cotisations sociales, quand même celle-ci serait calculée à l'identique, n'aurait peut-être pas les mêmes effets sur l'emploi* »¹.

Le choix du Gouvernement de concentrer l'allègement des cotisations sociales sur les faibles salaires, pour lequel l'élasticité au coût du travail est la plus forte, vise précisément à **soutenir l'emploi**.

L'Organisme français des conjonctures économiques (OFCE) a procédé à une évaluation des effets du remplacement du CICE par une baisse des cotisations sociales patronales². L'étude conclut à « *un effet nul sur l'activité économique et positif sur l'emploi salarié marchand, avec 16 000 créations nettes d'emplois à l'horizon 2020 et 40 000 à l'horizon de 5 ans* ».

Surtout, l'étude souligne que **la réduction se traduira par une redistribution entre les secteurs d'activité** en fonction de la structure de leur masse salariale. Ainsi, « *le coût du travail diminuerait bien pour les salariés rémunérés entre 1 et 1,4 SMIC, mais pour un salarié payé 2,5 SMIC, la hausse du coût du travail s'élèverait à près de 400 euros* » - par rapport à un CICE au taux de 7 %.

De fait, pour les entreprises des secteurs dont la masse salariale est composée de peu de salariés rémunérés au SMIC mais davantage de salariés rémunérés au-delà de 2,5 SMIC, le basculement est défavorable. L'effet inverse se produit pour les secteurs où la masse salariale se concentre au SMIC.

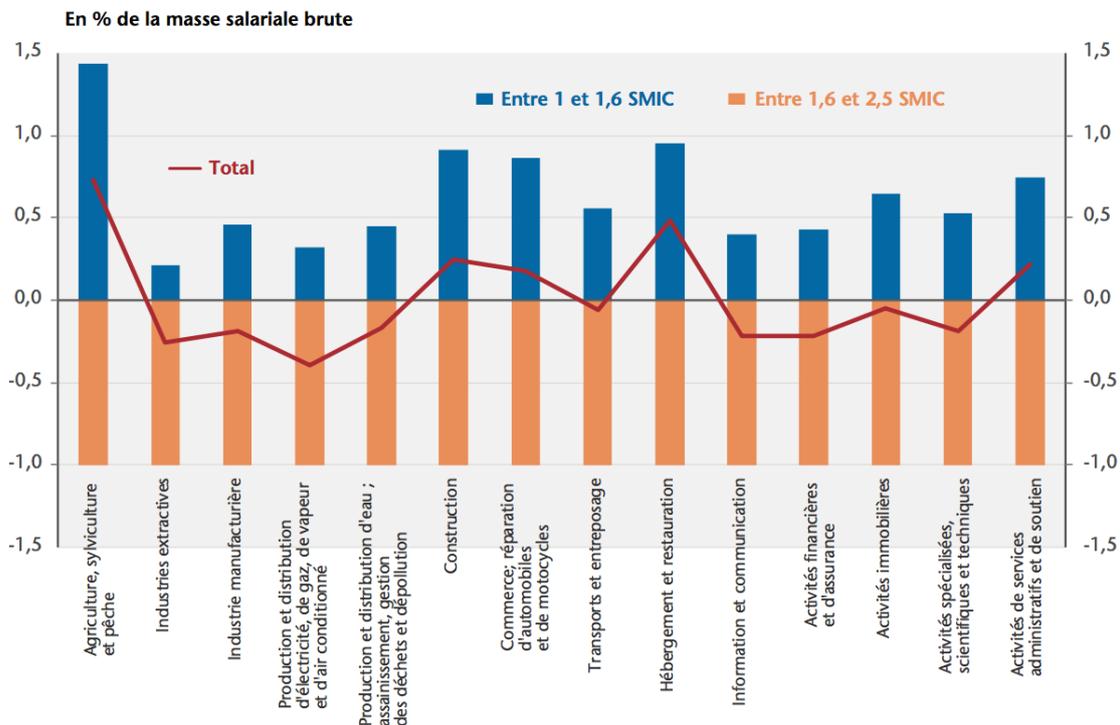
Selon l'OFCE, **l'effet négatif concernerait en priorité le secteur industriel**, comme le montre le graphique ci-après.

¹ Rapport du comité de suivi du CICE, octobre 2017, page 31.

² « *Evaluation du remplacement du CICE par une baisse des cotisations sociales patronales* », Bruno Ducoudré, Policy brief n° 20, 6 juillet 2017.

Décomposition des gains et pertes par branche

(en % de la masse salariale brute)



Source : Observatoire français des conjonctures économiques.

Dans un contexte où la contribution à la croissance des exportations demeure particulièrement faible, votre rapporteur général souligne que la mesure proposée ne suffira pas à restaurer durablement la compétitivité de nos entreprises sur les marchés internationaux.

Accroître le taux de croissance de la France suppose donc de conduire une action résolue de soutien à nos entreprises exportatrices.

C'est d'ailleurs le constat que dresse le ministre de l'économie et des finances devant la commission des finances de l'Assemblée nationale, en indiquant : *« j'ai ouvert le débat sur le coût du travail, que personne ne voulait ouvrir. On a allégé les charges sur les salaires au niveau du SMIC pour répondre au défi de l'emploi. Cet allègement de charges est nécessaire, car on sait bien que le niveau de chômage est plus important lorsque les niveaux de formation et de qualification sont plus faibles. Mais cela ne règle pas le problème de compétitivité de notre industrie, qui s'explique par un écart trop important entre l'Allemagne et la France au niveau des salaires plus élevés. Cela vaudrait donc la peine d'ouvrir un débat, auquel je propose d'associer les parlementaires, sur le déplafonnement de l'allègement de charges au-delà de 2,6 SMIC. Ce déplafonnement ne nous permettrait-il pas de participer à la réindustrialisation de la France sur la base d'un niveau d'innovation et de technologie plus élevé ? Compte tenu du coût pour les finances publiques, il faudra s'assurer que l'argent public est bien employé et donc que cet allègement est efficace. Sans doute la mesure a-t-elle*

des avantages et des inconvénients, mais il serait regrettable de refuser ce débat sur la montée en gamme de l'industrie et la réindustrialisation de la France, et par conséquent, sur l'allègement de charges sur les niveaux de salaire plus élevés. »¹

En particulier, les salaires versés dans le secteur industriel et dans les emplois indispensables à la compétitivité hors coût – recherche et développement, par exemple – excèdent souvent 2,5 SMIC.

L'absence de plafonnement des cotisations sociales constitue un des **facteurs principaux de l'écart de compétitivité** entre la France et ses principaux concurrents, en particulier l'Allemagne².

Votre rapporteur général est donc **favorable à ce qu'une réflexion concernant un élargissement des exonérations de cotisations soit engagée.**

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

¹ Audition devant la commission des finances de l'Assemblée nationale le 4 octobre 2017.

² Voir « Places financières : quelle stratégie française face au Brexit ? », Rapport d'information n° 574 (2016-2017) de M. Albéric de Montgolfier, rapporteur général, fait au nom de la commission des finances, 7 juin 2017, page 39.

ARTICLE ADDITIONNEL APRES L'ARTICLE 42
(Art. 199 ter B, 199 ter C et 220 quinquies du code général des impôts)

Actualisation du régime de cession des créances fiscales

Commentaire : le présent article additionnel prévoit de permettre la cession des créances de crédit d'impôt sous le régime des garanties financières.

I. LE DROIT EXISTANT

A. LE RÉGIME DE CESSIION DES CRÉANCES NÉES DES CRÉDITS D'IMPÔT EST STRICTEMENT DÉFINI

Le crédit d'impôt constaté au cours de l'année n vient en déduction de l'impôt dû au titre de l'année $n+1$.

Cependant, lorsque le montant d'impôt est insuffisant pour imputer l'ensemble du crédit d'impôt, **le bénéficiaire dispose alors d'une créance** lui permettant d'imputer le solde de crédit d'impôt sur l'impôt dû les années suivantes.

Cette créance possède une **double caractéristique** :

- **elle est remboursable** : au terme d'un délai sans avoir pu la déduire de son impôt, le bénéficiaire peut demander son remboursement à l'État ;

- **elle est inaliénable et incessible, sauf sous certaines conditions** : le bénéficiaire peut nantir sa créance auprès d'un établissement de crédit afin de bénéficier plus rapidement du remboursement.

Le tableau ci-après présente les règles applicables pour trois crédits d'impôt.

Article du code général des impôts	Délai de remboursement de la créance	Exceptions prévues à l'inaliénabilité et à l'incessibilité de la créance
Art. 199 ter B Crédit d'impôt recherche	Au-delà de trois ans	Dans les cas et conditions prévus par les articles L. 214-169 à L. 214-190 ¹ et L. 313-23 à L. 313-35 ² du code monétaire et financier.
Art. 199 ter C CICE	Au-delà de trois ans	Dans les cas et conditions prévus aux articles L. 313-23 à L. 313-35 du code monétaire et financier.
Art. 220 <i>quinquies</i> Report en arrière des déficits	Au-delà de cinq ans	Dans les conditions prévues par les articles L. 313-23 à L. 313-35 du code monétaire et financier ou dans des conditions fixées par décret.

Source : commission des finances du Sénat

B. CES CRÉANCES FISCALES NE RENTRENT PLUS DANS LE CHAMP DES ACTIFS ÉLIGIBLES AU REFINANCEMENT AUPRÈS DE LA BANQUE DE FRANCE

La cession des créances fiscales repose essentiellement sur le régime fixé aux articles L. 313-23 à L. 313-35 du code monétaire et financier, dit « cession Dailly ». Introduit en 1981³, ce régime permet aux entreprises de céder leurs créances commerciales. Ainsi que le précise la Banque de France, « cette procédure est destinée à faciliter l'octroi de crédits aux entreprises par cessions de créances commerciales. Elle permet de réaliser des économies de gestion importantes »⁴.

Les créances fiscales ainsi nanties pouvaient ensuite être déposées comme contrepartie dans le cadre des opérations de refinancement auprès de la banque centrale.

Cependant, à la suite de la décision du Gouverneur de la Banque de France du 22 avril 2015, la nouvelle convention d'accès aux opérations de politique monétaire et de crédit intrajournalier a modifié le régime de nantissement des actifs acceptés en contrepartie par les établissements de crédit.

¹ Opération de titrisation.

² Régime de la « cession Dailly ».

³ Loi n° 81-1 du 2 janvier 1981 modifiée par la loi n° 84-46 du 24 janvier 1984, organisant un mode simplifié de cession et de nantissement des créances professionnelles non représentées par un titre cambiaire.

⁴ https://www.banque-france.fr/fileadmin/user_upload/banque_de_france/La_Banque_de_France/pdf/Fiche_421-BDF-Escompte-cessions-Dailly.pdf

En particulier, **les actifs affectés en garantie doivent désormais se placer sur le fondement du régime des garanties financières** de l'article L. 211-38 du code monétaire et financier. Ce régime résulte de la transposition des dispositions de la directive du 6 juin 2002 dite « directive collatéral »¹, qui visait à faciliter et protéger les garanties financières au sein de l'espace européen.

Par conséquent, les actifs placés sur le fondement de la « cession Dailly » ne sont plus éligibles. **Ces titres, quoique représentant une créance sur l'État, ne peuvent plus être utilisés par les établissements de crédit dans leurs opérations de refinancement.**

II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ

Afin de permettre aux établissements de crédit d'utiliser les créances fiscales en garantie de leur accès au refinancement, il est proposé par un amendement II-532 d'actualiser les modalités de cession des créances fiscales.

À cette fin, les articles 199 *ter* B, 199 *ter* C et 220 *quinquies* du code général des impôts seraient complétés en vue de permettre la cession des créances nées du crédit d'impôt recherche, du crédit d'impôt pour la compétitivité et l'emploi et du report en arrière des déficits sous le régime des garanties financières prévu aux articles L. 211-36 à L. 211-40 du code monétaire et financier.

Le nantissement des créances fiscales participe de l'efficacité des dispositifs de crédit d'impôt. En permettant aux contribuables titulaires d'un montant de crédit d'impôt non imputé de le céder à un établissement de crédit, il offre aux entreprises une trésorerie immédiate. **Il se rapproche en ce sens de l'affacturage** pour les créances professionnelles.

Parallèlement, **les établissements de crédit récupèrent une créance sur le Trésor public**, convertie au terme du délai prévu pour le remboursement de la créance, soit au-delà de trois ans pour le crédit d'impôt recherche et le crédit d'impôt pour la compétitivité et l'emploi ou de cinq ans pour le report en arrière des déficits.

De fait, les établissements de crédit doivent conserver ces actifs pendant plusieurs années avant de percevoir le remboursement de la créance.

Afin de parachever le mécanisme et ainsi permettre le financement de l'économie, il importe donc que ces actifs puissent être mobilisés par les établissements de crédit comme contrepartie aux opérations de

¹ Directive 2002/47/CE du Parlement européen et du Conseil du 6 juin 2002 concernant les contrats de garantie financière.

refinancement auprès de la Banque centrale. Cette possibilité correspond d'ailleurs au profil de risque de ces actifs, représentant une créance fiscale.

Or, depuis la rénovation de la convention d'accès aux opérations de politique monétaire et de crédit intrajournalier entre la Banque de France et les établissements de crédit, **un décalage existe entre :**

- **les actifs affectés en garantie auprès de la Banque de France**, qui doivent désormais se placer sur le fondement du régime des garanties financières, défini dans le cadre d'une harmonisation européenne en 2002 ;

- **le régime de cession des créances fiscales** fixé par les articles du code général des impôts les prévoyant, qui ne repose pas sur le régime des garanties financières, mais sur le régime de « cession Dailly ».

Il s'ensuit que **le mécanisme global est interrompu** : les créances nanties sont « bloquées » dans les comptes des établissements de crédit. **Elles obèrent leur capacité à financer l'économie.**

C'est pourquoi il convient de **procéder à une actualisation** du régime de cession des créances fiscales à la nouvelle convention entre la Banque de France et les établissements de crédit.

Le présent article résulte d'une mesure de coordination : elle permet de **rétablir le mécanisme global qui prévalait avant 2015.**

Décision de la commission : votre commission vous propose d'adopter cet article additionnel.

ARTICLE 43

(Art. 231 A du code général des impôts)

Suppression du crédit d'impôt de taxe sur les salaires

Commentaire : le présent article prévoit de supprimer le crédit d'impôt de taxe sur les salaires (CITS) introduit par la loi de finances pour 2017 au bénéfice des organismes sans but lucratif ne bénéficiant pas du crédit d'impôt pour la compétitivité et l'emploi (CICE).

I. LE DROIT EXISTANT

A. LA TAXE SUR LES SALAIRES S'APPLIQUE AUX ORGANISMES À BUT NON LUCRATIF

L'article 231 du code général des impôts prévoit que les employeurs établis en France, lorsqu'ils ne sont pas soumis à la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) sur la totalité de leur chiffre d'affaires, doivent acquitter une **taxe sur les rémunérations qu'ils versent au cours de l'année.**

Il s'agit d'une **imposition complémentaire de la TVA.** Y sont assujettis les employeurs qui répondent à **deux critères cumulatifs** :

- être domiciliés ou établis **en France** ;

- ne pas être **assujettis à la TVA** ou ne pas l'avoir été sur au moins 90 % de leur chiffre d'affaires au titre de l'année civile précédant celle du paiement des rémunérations.

Les articles 231 et suivants du code général des impôts prévoient **plusieurs exonérations.** L'État, les collectivités locales et les employeurs de salariés à domicile n'y sont ainsi pas soumis.

Le tableau ci-après présente les principaux redevables et les principales exonérations applicables.

Redevables	Exonérations
<ul style="list-style-type: none"> - Organismes administratifs ou médico-sociaux - hôpitaux publics, caisses de retraite, organismes de sécurité sociale, associations régies par la loi du 1^{er} juillet 1901 et organismes sans but lucratif ; - Établissements bancaires et financiers, établissements d'assurance ; - Organismes coopératifs, mutualistes et professionnels agricoles ; - Certaines professions libérales - médecins, architectes, avocats ; - Syndicats de copropriétaires ; - Sociétés exerçant une activité civile ; - Propriétaires fonciers. 	<ul style="list-style-type: none"> - Collectivités publiques¹ ; - Particuliers employeurs ; - Certains employeurs agricoles ; - Centres techniques industriels ; - Établissements d'enseignement supérieur ; - Employeurs éligibles au régime de franchise en base de TVA.

Depuis la loi de financement de la sécurité sociale pour 2013², **son assiette est déterminée par référence à celle prévue à l'article L. 136-2 du code de la sécurité sociale pour la contribution sociale généralisée assise sur les salaires et assimilés.** La déduction forfaitaire de 1,75 % pour frais professionnels ne lui est toutefois pas applicable.

Son barème est précisé au 2 *bis* de l'article 231 du code général des impôts. Le **taux normal est fixé à 4,25 %, auquel s'ajoutent des taux majorés** pour les rémunérations individuelles dépassant un certain seuil (voir tableau ci-après).

Barème de la taxe sur les salaires

Rémunération annuelle	Taux applicable
Inférieure ou égale à 7 721 euros	4,25 %
Supérieure à 7 721 euros et inférieure ou égale à 15 417 euros	8,50 %
Supérieure à 15 417 euros et inférieure ou égale à 152 279 euros	13,60 %
Supérieure à 152 279 euros	20 %

Source : commission des finances du Sénat (d'après le Bulletin officiel des finances publiques)

La tranche marginale de rémunérations imposées à 20 % résulte des dispositions de la loi de financement de la sécurité sociale pour 2013.

¹ Les rémunérations payées par l'État sur le budget général ne sont pas soumises à la taxe sur les salaires lorsque cette exonération n'entraîne pas de distorsion dans les conditions de la concurrence. La même exonération s'applique aux rémunérations versées par les collectivités locales et leurs régies personnalisées gérant des services publics administratifs. Les établissements publics ne bénéficient pas de cette exonération, sous réserve de diverses exceptions.

² Article 13 de la loi n° 2012-1404 du 17 décembre 2012 de financement de la sécurité sociale pour 2013

Pour les employeurs partiellement soumis à la TVA, la base imposable est réduite par l'application d'un rapport d'assujettissement égal à la fraction du chiffre d'affaires de l'année précédente non imposée à la TVA¹.

Son produit est **intégralement affecté à la sécurité sociale. Il a progressé de 35 % depuis 2007 et représente 13,7 milliards d'euros** en 2016.

Les organismes sans but lucratif mentionnés à l'article 1679 A du code général des impôts sont assujettis à la taxe sur les salaires sous certaines conditions. **Deux aménagements sont prévus** pour :

- les **faibles montants** : la taxe sur les salaires n'est pas due lorsque son montant annuel n'excède pas 1 200 euros, et une décote s'applique lorsque son montant est compris entre 1 200 euros et 2 040 euros ;

- **certains types d'employeurs** : les associations régies par la loi du 1^{er} juillet 1901, les syndicats professionnels, les fondations reconnues d'utilité publique, ainsi que les mutuelles employant moins de trente salariés bénéficient d'un abattement s'élevant à 20 304 euros pour la taxe due au titre des salaires versés en 2017 (article 1679 A du code général des impôts).

B. DEPUIS 2017, UN CRÉDIT D'IMPÔT DE TAXE SUR LES SALAIRES EST OUVERT AUX ORGANISMES À BUT NON LUCRATIF

À la suite du Pacte national pour la croissance, la compétitivité et l'emploi, la loi du 29 décembre 2012 de finances rectificative pour 2012² a introduit le **crédit d'impôt pour la compétitivité et l'emploi (CICE)**.

Ce dispositif visait « à donner aux entreprises les moyens de redresser la compétitivité de la production française et à soutenir l'emploi »³.

Aux termes de l'article 244 *quater* C du code général des impôts, **il n'est ouvert qu'aux entreprises imposées d'après leur bénéfice réel, ce qui exclut les organismes à but non lucratif.**

Afin de leur « permettre de bénéficier également d'un dispositif de diminution du coût du travail »⁴, la même loi de finances rectificative pour 2012 a procédé à la réévaluation des aménagements de taxe sur les salaires. **Les seuils applicables pour la franchise, la décote et l'abattement ont été relevés** (cf. *supra*).

¹ Concrètement, lorsqu'un employeur a été soumis à la TVA sur 60 % de son chiffre d'affaires sur n-1, le rapport d'assujettissement à la taxe sur les salaires est de 40 % pour l'année n.

² Loi n° 2012-1510 du 29 décembre 2012 de finances rectificative pour 2012.

³ Exposé des motifs de l'amendement n° 4 du Gouvernement sur le projet de loi de finances rectificative pour 2012.

⁴ Exposé des motifs de l'amendement n° 391 du Gouvernement sur le projet de loi de finances rectificative pour 2012.

Toutefois, à l'instar du médico-social ou de la formation professionnelle, **certains secteurs font intervenir à la fois des entreprises à but lucratif et des organismes à but non lucratif.**

C'est pourquoi, reprenant une proposition adoptée par le Sénat en première lecture du projet de loi de finances pour 2016, **un dispositif *ad hoc* de crédit d'impôt de taxe sur les salaires a été introduit par la loi de finances pour 2017¹** à l'initiative de la commission des finances de l'Assemblée nationale.

S'inspirant des modalités du CICE, le crédit d'impôt de taxe sur les salaires (CITS) est ouvert aux employeurs mentionnés à l'article 1679 A du code général des impôts, dont la liste a été en même temps étendue. Il s'agit des associations régies par la loi du 1er juillet 1901, des syndicats professionnels et de leurs unions mentionnés au titre III du livre I^{er} de la deuxième partie du code du travail et des mutuelles régies par le code de la mutualité lorsqu'elles emploient moins de trente salariés².

Le CITS est assis sur les rémunérations que les employeurs versent à leurs salariés au cours de l'année civile qui **n'excèdent pas 2,5 SMIC³**. Dès lors que la rémunération annuelle d'un salarié dépasse ce plafond, elle est exclue, pour sa totalité, de l'assiette du crédit d'impôt.

Il est égal au produit de l'assiette et d'un taux de 4 % diminué du montant de l'abattement prévu à l'article 1679 A du code général des impôts, soit 20 304 euros pour la taxe due au titre des salaires versés en 2017. Selon Christian Eckert, alors secrétaire d'État chargé du budget et des comptes publics, ce taux résulte d'une « *étude conduite par le cabinet Delsol pour le compte de l'Union des employeurs de l'économie sociale et solidaire (UDES), qui évalue à cette hauteur la différence du coût de main-d'œuvre entre les bénéficiaires du CICE et les autres* »⁴.

Son coût est évalué à **600 millions d'euros, à compter de 2018.**

Le CITS et le CICE ne se cumulent donc pas pour une même rémunération. Pour être intégrées à l'assiette du CITS, les rémunérations versées aux salariés ne doivent pas avoir été prises en compte dans l'assiette du CICE.

Le CITS est imputé sur la taxe sur les salaires due par le contribuable au titre de l'année au cours de laquelle les rémunérations prises en compte pour son calcul ont été versées et après application des dispositions des articles 1679 et 1679 A du code général des impôts.

¹ Article 88 de la loi n° 2016-1917 du 29 décembre 2016 de finances pour 2017.

² Le plafond de nombre de salariés ne s'applique pas aux mutuelles qui relèvent du livre III du code de la mutualité.

³ Ce montant est calculé sur la base de la durée légale de travail, augmentée le cas échéant des heures complémentaires ou supplémentaires de travail, sans prise en compte des majorations auxquelles elles donnent lieu.

⁴ Assemblée nationale, compte-rendu de la troisième séance du jeudi 17 novembre 2016.

L'excédent du CITS constitue une créance sur l'État utilisée pour le paiement de la taxe sur les salaires au titre des trois années suivant celle au titre de laquelle elle est constatée. Au-delà, la fraction non utilisée est remboursée.

À l'issue du premier exercice d'imputation, le solde de la créance peut être cédé à un établissement financier dans les conditions de droit commun.

II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ

En complément de la suppression du crédit d'impôt pour la compétitivité et l'emploi (CICE) proposée par l'article 42 du présent projet de loi de finances pour 2018, le présent article vise à **supprimer le crédit d'impôt de taxe sur les salaires pour les rémunérations versées à compter du 1^{er} janvier 2019 également.**

Le I du présent article procède donc à **l'abrogation de l'article 231 A du code général des impôts.**

Le II du présent article précise que **l'abrogation s'applique aux rémunérations versées à compter du 1^{er} janvier 2019.**

Compte tenu de la réduction de cotisations sociales à la charge de l'employeur prévue par le projet de loi de financement de la sécurité sociale pour 2018 à compter du 1^{er} janvier 2019¹, les effets des deux dispositifs se conjugueront en 2019 pour les organismes bénéficiant du crédit d'impôt de taxe sur les salaires.

*

L'Assemblée nationale a adopté le présent article sans modification.

¹ Article 8 du projet de loi de financement de la sécurité sociale pour 2018. La réduction consiste en un allègement de six points de cotisations sociales à la charge de l'employeur sur les salaires inférieurs à 2,5 SMIC, ainsi qu'en un allègement complémentaire de 3,9 points sur les salaires au niveau du SMIC, dégressif jusqu'à 1,6 SMIC.

III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

À la suite du « rapport Gallois »¹ et en contrepartie de la suppression de la « TVA compétitivité » prévue par la précédente majorité, la troisième loi de finances rectificative pour 2012² a introduit un crédit d'impôt pour la compétitivité et l'emploi (CICE).

Les objectifs poursuivis s'inscrivaient essentiellement dans le contexte de concurrence internationale, afin d'**améliorer la compétitivité coût des entreprises** et de restaurer leur taux de marge.

Le choix de privilégier un crédit d'impôt à un allègement des prélèvements sur les entreprises comme le recommandait le rapport Gallois procédait d'un **pur opportunisme budgétaire**. Il s'agissait en effet de décaler l'imputation budgétaire et comptable d'un an afin de réduire l'effet immédiat sur le solde public.

Cette contingence initiale a favorisé des inconvénients structurels au dispositif, en particulier pour les secteurs faisant intervenir des structures lucratives et non-lucratives.

Selon la même logique, le mécanisme de crédit d'impôt, appliqué à la taxe sur les salaires, a été retenu par le précédent Gouvernement pour les organismes non lucratifs mentionnés à l'article 1679 A du code général des impôts.

Il s'ensuit une **complexité à plusieurs égards**, tenant :

- au caractère **non pérenne et à la nécessaire démarche** de la structure pouvant bénéficier du crédit d'impôt ;

- à la **gestion de trésorerie** exigée par les modalités du dispositif, dès lors que le crédit d'impôt est imputé annuellement, alors que la taxe sur les salaires fait l'objet d'acomptes mensuels ou trimestriels ;

- à la **particularité de certaines structures faisant coïncider activités lucrative et non-lucrative**, conduisant à une ventilation des charges de personnel entre activités soumises et non soumises aux impôts commerciaux.

Compte tenu de ces caractéristiques et en dépit d'un coût élevé pour les finances publiques³, l'effet de l'allègement se trouve en partie amoindri.

La suppression du CITS vise donc à prendre en compte la réduction parallèle des cotisations sociales à la charge des employeurs, qui bénéficiera également aux organismes non lucratifs au 1^{er} janvier 2019.

¹ « Pacte pour la compétitivité de l'industrie française », rapport au Premier ministre, Louis Gallois, commissaire général à l'investissement, 5 novembre 2012.

² Article 66 de la loi n° 2012-1510 du 29 décembre 2012 de finances rectificative pour 2012.

³ Le coût du CICE est estimé à 20,9 milliards d'euros pour 2018 et le coût du CITS à 600 millions d'euros pour 2018.

Cette évolution facilitera la lisibilité de la baisse du coût du travail pour l'ensemble des employeurs. La conjugaison de la créance de CITS relative aux rémunérations versées en 2018 et de la diminution de cotisations sociales se traduira par un gain temporaire de trésorerie estimé à un milliard d'euros¹ - seul le gain lié à l'allègement de cotisations sociales étant pérenne.

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

¹ *Évaluation préalable annexée au présent projet de loi de finances.*

ARTICLE 43 bis (nouveau)
(Art. 231 du code général des impôts)

Exonération de taxe sur les salaires pour les rémunérations versées par les établissements publics de coopération culturelle (EPCC)

Commentaire : le présent article prévoit d'exonérer de taxe sur les salaires les rémunérations versées par les établissements publics de coopération culturelle.

I. LE DROIT EXISTANT

A. PLUSIEURS COLLECTIVITÉS PUBLIQUES SONT EXONÉRÉES DE TAXE SUR LES SALAIRES AU TITRE DES RÉMUNÉRATIONS QU'ELLES VERSENT

L'article 231 du code général des impôts prévoit que les employeurs établis en France, lorsqu'ils ne sont pas soumis à la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) sur la totalité de leur chiffre d'affaires, doivent acquitter une **taxe sur les rémunérations qu'ils versent au cours de l'année.**

Depuis la loi de financement de la sécurité sociale pour 2013¹, **son assiette est déterminée par référence à celle prévue à l'article L. 136-2 du code de la sécurité sociale pour la contribution sociale généralisée assise sur les salaires et assimilés.** La déduction forfaitaire de 1,75 % pour frais professionnels ne lui est toutefois pas applicable.

Son barème est précisé au 2 *bis* de l'article 231 du code général des impôts. **Le taux normal est fixé à 4,25 %, auquel s'ajoutent des taux majorés pour les rémunérations individuelles dépassant un certain seuil (voir tableau ci-après).**

¹ Article 13 de la loi n° 2012-1404 du 17 décembre 2012 de financement de la sécurité sociale pour 2013.

Barème de la taxe sur les salaires

Rémunération annuelle	Taux applicable
Inférieure ou égale à 7 721 euros	4,25 %
Supérieure à 7 721 euros et inférieure ou égale à 15 417 euros	8,50 %
Supérieure à 15 417 euros et inférieure ou égale à 152 279 euros	13,60 %
Supérieure à 152 279 euros	20 %

Source : commission des finances du Sénat (d'après le Bulletin officiel des finances publiques)

Il s'agit d'une **imposition complémentaire de la TVA**.
Y sont assujettis les employeurs qui répondent à **deux critères cumulatifs** :

- être domiciliés ou établis **en France** ;

- ne pas être **assujettis à la TVA** ou ne pas l'avoir été sur au moins 90 % de leur chiffre d'affaires au titre de l'année civile précédant celle du paiement des rémunérations.

Toutefois, les articles 231 et suivants du code général des impôts prévoient **plusieurs exonérations**. L'État, les collectivités locales et les employeurs de salariés à domicile n'y sont ainsi pas soumis.

Le tableau ci-après présente les principaux redevables et les principales exonérations applicables.

Redevables	Exonérations
<ul style="list-style-type: none"> - Organismes administratifs ou médico-sociaux – hôpitaux publics, caisses de retraite, organismes de sécurité sociale, associations régies par la loi du 1^{er} juillet 1901 et organismes sans but lucratif ; - Établissements bancaires et financiers, établissements d'assurance ; - Organismes coopératifs, mutualistes et professionnels agricoles ; - Certaines professions libérales – médecins, architectes, avocats ; - Syndicats de copropriétaires ; - Sociétés exerçant une activité civile ; - Propriétaires fonciers. 	<ul style="list-style-type: none"> - Collectivités publiques (cf. <i>infra</i>) ; - Particuliers employeurs ; - Certains employeurs agricoles ; - Centres techniques industriels ; - Établissements d'enseignement supérieur ; - Employeurs éligibles au régime de franchise en base de TVA.

En particulier, le 1 de l'article 231 du code général des impôts précise que **cette taxe n'est pas due par** :

- **l'État pour les rémunérations payées par le budget général**, « lorsque cette exonération n'entraîne pas de distorsion dans les conditions de la concurrence » ;

- **les collectivités locales**, leurs régies personnalisées mentionnées à l'article L. 1412-2 du code général des collectivités territoriales et leurs groupements ;

- les services départementaux de lutte contre l'incendie ;

- les centres d'action sociale dotés d'une personnalité propre lorsqu'ils sont subventionnés par les collectivités locales ;

- le centre de formation des personnels communaux, les caisses des écoles et les établissements d'enseignement supérieur visés au livre VII du code de l'éducation.

B. LES ÉTABLISSEMENTS PUBLICS DE COOPÉRATION CULTURELLE SONT ASSUJETTIS À LA TAXE SUR LES SALAIRES

Le bulletin officiel des finances publiques précise la doctrine administrative relative aux exonérations de taxe sur les salaires applicable aux collectivités publiques¹.

À ce titre, les groupements de collectivités locales visés au 1 de l'article 231 du code général des impôts « s'entendent des établissements publics de coopération locale au sens des dispositions des articles L. 5111-1 et suivants du code général des collectivités territoriales ». Par conséquent, **les établissements publics de coopération culturelle**, relevant de l'article L. 1431-1 du même code, **ne peuvent légalement pas bénéficier de l'exonération de taxe sur les salaires.**

¹ BOI-TPS-TS-10-10-20170920.

Les établissements publics de coopération culturelle

L'article L. 1431-1 du code général des collectivités territoriales dispose que « *les collectivités territoriales et leurs groupements peuvent constituer avec l'État et les établissements publics nationaux un établissement public de coopération culturelle chargé de la création et la gestion d'un service public culturel présentant un intérêt pour chacune des personnes morales en cause et contribuant à la réalisation des objectifs nationaux dans le domaine de la culture. Ils peuvent également constituer un établissement public de coopération environnementale chargé d'accroître et d'améliorer les connaissances sur l'environnement, leur diffusion et la sensibilisation et l'information du public, d'apporter un concours scientifique et technique aux pouvoirs publics et d'assurer la conservation d'espèces ou la mise en place d'actions visant à préserver la biodiversité et à restaurer les milieux naturels. Sont toutefois exclus les services qui, par leur nature ou par la loi, ne peuvent être assurés que par la collectivité territoriale elle-même.*

Les établissements publics de coopération environnementale peuvent également être constitués avec des établissements publics locaux.

Les établissements publics de coopération culturelle ou environnementale sont des établissements publics à caractère administratif ou à caractère industriel et commercial, selon l'objet de leur activité et les nécessités de leur gestion. »

II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

Le présent article a été adopté par l'Assemblée nationale à l'initiative de notre collègue députée Amélie de Montchalin et des membres du groupe La République en Marche, après un avis favorable de la commission des finances et du Gouvernement.

Il prévoit **d'exonérer de taxe sur les salaires les rémunérations versées par les établissements publics de coopération culturelle** mentionnés à l'article L. 1431-1 du code général des collectivités territoriales de taxe sur les salaires, lorsque cette exonération n'entraîne pas de distorsion dans les conditions de la concurrence.

Cette mention reprend la condition inscrite à l'article 231 du code général des impôts pour l'exonération appliquée à l'État pour les rémunérations versées sur le budget général. Le bulletin officiel des finances publiques indique à cet effet qu' « *aucun risque de rupture d'égalité dans les conditions de concurrence n'existe pour les activités qui relèvent, par nature, de la compétence exclusive de l'État (Défense, Justice, etc.). Cette rupture peut se produire, éventuellement, pour les activités de production de biens ou de services marchands dont le prix est déterminé en fonction du coût de revient. Si tel était le cas, il y aurait lieu d'appliquer la taxe sur les salaires aux rémunérations considérées* »¹.

L'exonération s'applique aux **rémunérations versées à compter du 1^{er} janvier 2018**.

¹ BOI-TPS-TS-10-10-20170920.

III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

Les établissements publics de coopération culturelle ont été introduits par la loi du 4 janvier 2002¹. Il s'agissait de créer une structure *ad hoc* permettant d'organiser « *dans le cadre de la décentralisation et de la logique du co-financement, le partenariat entre l'État et les collectivités territoriales, ou entre ces dernières seules si elles le souhaitent, pour la gestion d'équipements culturels structurants* »².

Ils permettent à plusieurs collectivités publiques de gérer en commun un service public culturel. Or, en l'état actuel du droit, alors même que ces collectivités publiques bénéficient d'une exonération de taxe sur les salaires au titre des rémunérations qu'elles versent, tel n'est pas le cas de l'établissement public de coopération culturelle.

Il s'ensuit une **situation paradoxale où la mutualisation se traduit par une modification du régime fiscal applicable.**

De ce point de vue, votre rapporteur général est favorable à la modification proposée, qui **corrige ce paradoxe tout en prenant en compte la diversité** des établissements publics de coopération culturelle.

En effet, ceux-ci peuvent revêtir à la fois un caractère administratif et un caractère industriel et commercial. C'est pourquoi, afin de garantir la conformité juridique du dispositif au regard des règles de la concurrence, il est précisé que **l'exonération de taxe sur les salaires ne s'applique que lorsqu'elle** « *n'entraîne pas de distorsion dans les conditions de la concurrence* ».

Compte tenu des activités exercées par les établissements publics de coopération culturelle, **il reviendra à la doctrine fiscale de préciser les conditions** dans lesquelles les rémunérations qu'ils versent pourront effectivement être exonérées de taxe sur les salaires.

Selon les indications du ministre de l'action et des comptes publics devant l'Assemblée nationale, **le coût du dispositif est évalué à trois millions d'euros**³.

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

¹ Loi n° 2002-6 du 4 janvier 2002 relative à la création d'établissements publics de coopération culturelle.

² « L'établissement public de coopération culturelle : la loi à l'épreuve des faits », Rapport d'information n° 32 (2005-2006) d'Ivan Renar, fait au nom de la commission des affaires culturelles, 19 octobre 2005.

³ Assemblée nationale, compte-rendu intégral de la troisième séance du jeudi 16 novembre 2017.

ARTICLE 43 ter (nouveau)

(Art. 88 de la loi n° 2016-1917 du 29 décembre 2016 de finances pour 2017)

Extension du bénéfice de l'abattement de taxe sur les salaires et du crédit d'impôt de taxe sur les salaires aux groupements de coopération sanitaire et aux groupements de coopération sociale et médico-sociale

Commentaire : le présent article prévoit d'inclure dans le champ des organismes à but non lucratif bénéficiant de l'abattement de taxe sur les salaires et du crédit d'impôt de taxe sur les salaires les groupements de coopération sanitaire ainsi que les groupement de coopération sociale et médico-sociale.

I. LE DROIT EXISTANT

A. LA TAXE SUR LES SALAIRES S'APPLIQUE AUX ORGANISMES À BUT NON LUCRATIF

L'article 231 du code général des impôts prévoit que les employeurs établis en France, lorsqu'ils ne sont pas soumis à la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) sur la totalité de leur chiffre d'affaires, doivent acquitter une **taxe sur les rémunérations qu'ils versent au cours de l'année**.

Depuis la loi de financement de la sécurité sociale pour 2013¹, **son assiette est déterminée par référence à celle prévue à l'article L. 136-2 du code de la sécurité sociale pour la contribution sociale généralisée assise sur les salaires et assimilés**. La déduction forfaitaire de 1,75 % pour frais professionnels ne lui est toutefois pas applicable.

Son barème est précisé au 2 *bis* de l'article 231 du code général des impôts. **Le taux normal est fixé à 4,25 %, auquel s'ajoutent des taux majorés** pour les rémunérations individuelles dépassant un certain seuil (voir tableau ci-après).

¹ Article 13 de la loi n° 2012-1404 du 17 décembre 2012 de financement de la sécurité sociale pour 2013.

Barème de la taxe sur les salaires

Rémunération annuelle	Taux applicable
Inférieure ou égale à 7 721 euros	4,25 %
Supérieure à 7 721 euros et inférieure ou égale à 15 417 euros	8,50 %
Supérieure à 15 417 euros et inférieure ou égale à 152 279 euros	13,60 %
Supérieure à 152 279 euros	20 %

Source : commission des finances du Sénat (d'après le Bulletin officiel des finances publiques)

Il s'agit d'une **imposition complémentaire de la TVA**.
Y sont assujettis les employeurs qui répondent à **deux critères cumulatifs** :

- être domiciliés ou établis **en France** ;

- ne pas être **assujettis à la TVA** ou ne pas l'avoir été sur au moins 90 % de leur chiffre d'affaires au titre de l'année civile précédant celle du paiement des rémunérations.

Toutefois, les articles 231 et suivants du code général des impôts prévoient **plusieurs exonérations**. L'État, les collectivités locales et les employeurs de salariés à domicile n'y sont ainsi pas soumis.

Le tableau ci-après présente les principaux redevables et les principales exonérations applicables.

Redevables	Exonérations
<ul style="list-style-type: none"> - Organismes administratifs ou médico-sociaux – hôpitaux publics, caisses de retraite, organismes de sécurité sociale, associations régies par la loi du 1^{er} juillet 1901 et organismes sans but lucratif ; - Établissements bancaires et financiers, établissements d'assurance ; - Organismes coopératifs, mutualistes et professionnels agricoles ; - Certaines professions libérales – médecins, architectes, avocats ; - Syndicats de copropriétaires ; - Sociétés exerçant une activité civile ; - Propriétaires fonciers. 	<ul style="list-style-type: none"> - Collectivités publiques (cf. <i>infra</i>) ; - Particuliers employeurs ; - Certains employeurs agricoles ; - Centres techniques industriels ; - Établissements d'enseignement supérieur ; - Employeurs éligibles au régime de franchise en base de TVA.

Les organismes sans but lucratif mentionnés à l'article 1679 A du code général des impôts sont assujettis à la taxe sur les salaires sous certaines conditions. **Deux aménagements sont prévus** pour :

- les **faibles montants** : la taxe sur les salaires n'est pas due lorsque son montant annuel n'excède pas 1 200 euros, et une décote s'applique lorsque son montant est compris entre 1 200 euros et 2 040 euros ;

- **certains types d'employeurs** : les associations régies par la loi du 1^{er} juillet 1901, les syndicats professionnels, les fondations reconnues d'utilité publique, ainsi que les mutuelles employant moins de trente salariés bénéficient d'un abattement s'élevant à 20 304 euros pour la taxe due au titre des salaires versés en 2017 (article 1679 A du code général des impôts).

En parallèle de la mise en place du CICE, qui n'est pas applicable aux organismes à but non lucratif¹, la loi du 29 décembre 2012 de finances rectificative pour 2012 a procédé à la réévaluation des **seuils applicables pour la franchise, la décote et l'abattement de taxe sur les salaires**.

B. UN CRÉDIT D'IMPÔT DE TAXE SUR LES SALAIRES A ÉTÉ INTRODUIT PAR LA LOI DE FINANCES POUR 2017

À l'initiative de la commission des finances de l'Assemblée nationale, **un dispositif *ad hoc* de crédit d'impôt de taxe sur les salaires a été introduit par la loi de finances pour 2017²**.

S'inspirant des modalités du CICE, le crédit d'impôt de taxe sur les salaires (CITS) est ouvert aux employeurs mentionnés à l'article 1679 A du code général des impôts, dont la liste a été en même temps étendue. Il s'agit des associations régies par la loi du 1^{er} juillet 1901, des syndicats professionnels et de leurs unions mentionnés au titre III du livre I^{er} de la deuxième partie du code du travail et des mutuelles régies par le code de la mutualité lorsqu'elles emploient moins de trente salariés³.

Le CITS est assis sur les rémunérations que les employeurs versent à leurs salariés au cours de l'année civile qui **n'excèdent pas 2,5 SMIC⁴**. Dès lors que la rémunération annuelle d'un salarié dépasse ce plafond, elle est exclue, pour sa totalité, de l'assiette du crédit d'impôt.

¹ A l'exception des éventuelles activités lucratives qu'ils exercent ; le CICE s'applique alors au titre des rémunérations qu'ils versent à leurs salariés affectés à des activités non exonérées d'impôt sur les bénéfices.

² Article 88 de la loi n° 2016-1917 du 29 décembre 2016 de finances pour 2017.

³ Le plafond de nombre de salariés ne s'applique pas aux mutuelles qui relèvent du livre III du code de la mutualité.

⁴ Ce montant est calculé sur la base de la durée légale de travail, augmentée le cas échéant des heures complémentaires ou supplémentaires de travail, sans prise en compte des majorations auxquelles elles donnent lieu.

Il est égal au produit de l'assiette et d'un taux de 4 % diminué du montant de l'abattement prévu à l'article 1679 A du code général des impôts, soit 20 304 euros pour la taxe due au titre des salaires versés en 2017.

Son coût est évalué à 600 millions d'euros, à compter de 2018.

Le CITS et le CICE ne se cumulent donc pas pour une même rémunération. Pour être intégrées à l'assiette du CITS, les rémunérations versées aux salariés ne doivent pas avoir été prises en compte dans l'assiette du CICE.

Le CITS est imputé sur la taxe sur les salaires due par le contribuable au titre de l'année au cours de laquelle les rémunérations prises en compte pour son calcul ont été versées et après application des dispositions des articles 1679 et 1679 A du code général des impôts.

L'excédent du CITS constitue une créance sur l'État utilisée pour le paiement de la taxe sur les salaires au titre des trois années suivant celle au titre de laquelle elle est constatée. Au-delà, la fraction non utilisée est remboursée.

À l'issue du premier exercice d'imputation, le solde de la créance peut être cédé à un établissement financier dans les conditions de droit commun.

II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

Le présent article a été adopté par l'Assemblée nationale à l'initiative de nos collègues députés Gilles Lurton et Vincent Ledoux, après un avis de sagesse de la commission des finances et un avis favorable du Gouvernement.

Il prévoit de compléter l'article 88 de la loi n° 2016-1917 de finances du 29 décembre 2017 afin de mentionner explicitement **les groupements de coopération sanitaire et les groupements de coopération sociale et médico-sociale parmi les bénéficiaires :**

- de **l'abattement de taxe sur les salaires** prévu à l'article 1679 A du code général des impôts et fixé à 20 304 euros ;

- du **crédit d'impôt de taxe sur les salaires** prévu à l'article 231 A du code général des impôts.

III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

Les groupements de coopération sanitaire et les groupements de coopération sociale et médico-sociale constituent **un outil de regroupement** entre établissements de santé publics et privés, centres de santé, professionnels médicaux libéraux et acteurs du secteur médico-social.

La loi du 21 juillet 2009 portant réforme de l'hôpital et relative aux patients, à la santé et aux territoires (HPST)¹ a **conforté leur rôle, en distinguant deux types de groupements** : des groupements de mise en commun de moyens, créés pour réaliser ou gérer des moyens pour le compte de ses membres, et des groupements qualifiés d'établissement de santé, autorisés à exercer des activités de soins.

À titre individuel, les membres constitutifs d'un groupement peuvent entrer dans le champ des dispositions de l'article 1679 A du code général des impôts et bénéficier de l'abattement de taxe sur les salaires ainsi que du crédit d'impôt de taxe sur les salaires introduit par la loi de finances pour 2017.

Toutefois, ces deux groupements n'étant pas visés par les articles 231 A et 1679 A du code général des impôts, ils ne sont pas éligibles à ces dispositions. **Il en résulte un traitement différent** selon que les moyens humains sont mis à disposition du groupement par les membres qui le composent ou qu'ils sont directement employés par le groupement.

L'objectif du présent article vise à assurer un traitement identique pour ces deux situations.

Compte tenu de la suppression du CITS pour les rémunérations versées à compter du 1^{er} janvier 2019, proposée à l'article 43 du présent projet de loi, les groupements visés à l'article 239 *quater* D du code général des impôts ne bénéficieront du CITS qu'au titre des rémunérations versées lors de l'exercice 2018. Seule l'application de l'abattement de taxe sur les salaires due sera pérenne.

Selon les indications du ministre de l'action et des comptes publics devant l'Assemblée nationale², **le coût de cette extension est estimé à 3 millions d'euros**. L'essentiel de ce coût devrait résulter du bénéfice du CITS et **portera donc sur 2019**.

¹ Loi n° 2009-879 du 21 juillet 2009 portant réforme de l'hôpital et relative aux patients, à la santé et aux territoires.

² Assemblée nationale, compte-rendu intégral de la troisième séance du 17 novembre 2017.

Cette adaptation illustre plus largement **la complexité découlant du mécanisme de crédit d'impôt** : la diversité des régimes fiscaux applicables aux différentes structures peut s'accompagner de traitements distincts non recherchés. La suppression prévue à compter de 2019 du CICE et du CITS au profit d'une réduction des cotisations sociales à la charge de l'employeur devrait apporter une simplification.

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

ARTICLE 44

(Art. 231 du code général des impôts)

Suppression du taux supérieur de la taxe sur les salaires

Commentaire : le présent article prévoit de supprimer la tranche marginale de 20 % de taxe sur les salaires appliquée aux rémunérations annuelles supérieures à 152 279 euros.

I. LE DROIT EXISTANT

L'article 231 du code général des impôts prévoit que les employeurs établis en France, lorsqu'ils ne sont pas soumis à la taxe sur la valeur ajoutée (TVA) sur la totalité de leur chiffre d'affaires, doivent acquitter une **taxe sur les rémunérations qu'ils versent au cours de l'année**.

Il s'agit d'une **imposition complémentaire de la TVA**. Y sont assujettis les employeurs qui répondent à **deux critères cumulatifs** :

- être domiciliés ou établis **en France** ;

- ne pas être **assujettis à la TVA** ou ne pas l'avoir été sur au moins 90 % de leur chiffre d'affaires au titre de l'année civile précédant celle du paiement des rémunérations.

Les articles 231 et suivants du code général des impôts prévoient **plusieurs exonérations**. L'État, les collectivités locales et les employeurs de salariés à domicile n'y sont ainsi pas soumis.

Le tableau ci-après présente les principaux redevables et les principales exonérations applicables.

Redevables	Exonérations
<ul style="list-style-type: none"> - Organismes administratifs ou médico-sociaux – hôpitaux publics, caisses de retraite, organismes de sécurité sociale, associations régies par la loi du 1^{er} juillet 1901 et organismes sans but lucratif ; - Établissements bancaires et financiers, établissements d'assurance ; - Organismes coopératifs, mutualistes et professionnels agricoles ; - Certaines professions libérales – médecins, architectes, avocats ; - Syndicats de copropriétaires ; - Sociétés exerçant une activité civile ; - Propriétaires fonciers. 	<ul style="list-style-type: none"> - Collectivités publiques¹ ; - Particuliers employeurs ; - Certains employeurs agricoles ; - Centres techniques industriels ; - Établissements d'enseignement supérieur ; - Employeurs éligibles au régime de franchise en base de TVA.

Depuis la loi de financement de la sécurité sociale pour 2013², **son assiette est déterminée par référence à celle prévue à l'article L. 136-2 du code de la sécurité sociale pour la contribution sociale généralisée assise sur les salaires et assimilés**. La déduction forfaitaire de 1,75 % pour frais professionnels ne lui est toutefois pas applicable.

Son barème est précisé au 2 *bis* de l'article 231 du code général des impôts. Le **taux normal est fixé à 4,25 %, auquel s'ajoutent des taux majorés** pour les rémunérations individuelles dépassant un certain seuil (voir tableau ci-après).

Barème de la taxe sur les salaires

Rémunération annuelle	Taux applicable
Inférieure ou égale à 7 721 euros	4,25 %
Supérieure à 7 721 euros et inférieure ou égale à 15 417 euros	8,50 %
Supérieure à 15 417 euros et inférieure ou égale à 152 279 euros	13,60 %
Supérieure à 152 279 euros	20 %

Source : commission des finances du Sénat (d'après le Bulletin officiel des finances publiques)

La tranche marginale de rémunérations imposée à 20 % résulte des dispositions de la loi de financement de la sécurité sociale pour 2013.

¹ Les rémunérations payées par l'État sur le budget général ne sont pas soumises à la taxe sur les salaires lorsque cette exonération n'entraîne pas de distorsion dans les conditions de la concurrence. La même exonération s'applique aux rémunérations versées par les collectivités locales et leurs régies personnalisées gérant des services publics administratifs. Les établissements publics ne bénéficient pas de cette exonération, sous réserve de diverses exceptions.

² Article 13 de la loi n° 2012-1404 du 17 décembre 2012 de financement de la sécurité sociale pour 2013.

Pour les employeurs partiellement soumis à la TVA, la base imposable est réduite par l'application d'un rapport d'assujettissement égal à la fraction du chiffre d'affaires de l'année précédente non imposée à la TVA¹.

Deux aménagements sont prévus pour :

- les **faibles montants** : la taxe sur les salaires n'est pas due lorsque son montant annuel n'excède pas 1 200 euros, et une décote s'applique lorsque son montant est compris entre 1 200 euros et 2 040 euros ;

- **certains types d'employeurs** : les associations régies par la loi du 1^{er} juillet 1901, les syndicats professionnels, les fondations reconnues d'utilité publique, ainsi que les mutuelles employant moins de trente salariés bénéficient d'un abattement s'élevant à 20 304 euros pour la taxe due au titre des salaires versés en 2017 (article 1679 A du code général des impôts).

Son produit est **intégralement affecté à la sécurité sociale. Il a progressé de 35 % depuis 2007 et représente 13,7 milliards d'euros en 2016.**

Évolution du produit de taxe sur les salaires

2007	2008	2009	2010	2011	2012	2013	2014	2015	2016 (p)	2017(p)
10,4	11	11,4	11,7	11,9	12,1	13,1	13	13,2	13,7	14

Source : commission des finances du Sénat à partir des documents budgétaires successifs

II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ

Le présent article prévoit de **supprimer la tranche marginale à 20 %** de la taxe sur les salaires appliquée aux rémunérations annuelles supérieures à 152 279 euros.

Le 2 *bis* de l'article 231 du code général des impôts est modifié. Il précise désormais que la tranche de rémunération annuelle excédant 15 185 euros est taxée au taux de 13,60 %.

*

L'Assemblée nationale a adopté le présent article sans modification.

¹ Concrètement, lorsqu'un employeur a été soumis à la TVA sur 60 % de son chiffre d'affaires sur n-1, le rapport d'assujettissement à la taxe sur les salaires est de 40 % pour l'année n.

III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

A. UN SIGNAL POSITIF POUR UN COÛT LIMITÉ

La taxe sur les salaires constitue une **spécificité française**, qui ne connaît aucun équivalent en Europe, sauf au Danemark. Or cette imposition s'accompagne, dans ce pays, d'une quasi-absence de cotisations sociales à la charge de l'employeur.

Le secteur financier en constitue un des principaux contributeurs, accompagné des acteurs de la sphère sociale¹.

Pour les établissements financiers, la taxe sur les salaires se conjugue à l'impossibilité de récupérer la TVA qui leur est facturée. En 2015, une estimation de la direction générale du Trésor évaluait ainsi le montant des **rémanences de TVA à 7 milliards d'euros pour le secteur financier**. La direction générale du Trésor précise néanmoins que « *cette estimation moyenne est soumise à de fortes hypothèses (notamment à une exonération de TVA des consommations intermédiaires) ; une hypothèse haute des rémanences, s'appuyant directement sur les matrices de consommation intermédiaires estimées par l'Insee, peut dès lors être estimée à 12 milliards d'euros* »².

La création d'un taux majoré supplémentaire par la loi de financement de la sécurité sociale pour 2013 **cibait particulièrement le secteur financier**. Jérôme Cahuzac, alors ministre délégué chargé du budget, précisait à ce titre devant l'Assemblée nationale que « *le niveau choisi, 150 000 euros, me paraît suffisamment ciblé pour que ni le secteur hospitalier, ni le secteur médico-social, et naturellement pas le secteur non lucratif ne soient concernés en quoi que ce soit. On voit bien quel est le secteur économique concerné : il nous semble que ce secteur-là peut contribuer au redressement du pays* »³.

Le **résultat concret sur les recettes** de taxe sur les salaires semble toutefois **difficile à retracer**. Malgré les deux mesures introduites par la loi de financement de la sécurité sociale pour 2013⁴, le produit de taxe sur les salaires a ainsi **davantage progressé entre 2007 et 2012 qu'entre 2012 et 2017** (voir graphique ci-après).

¹ En 2013, les hôpitaux représentaient ainsi 25 % du rendement de la taxe sur les salaires, contre 15 % pour le secteur médico-social et 5 % pour le secteur associatif.

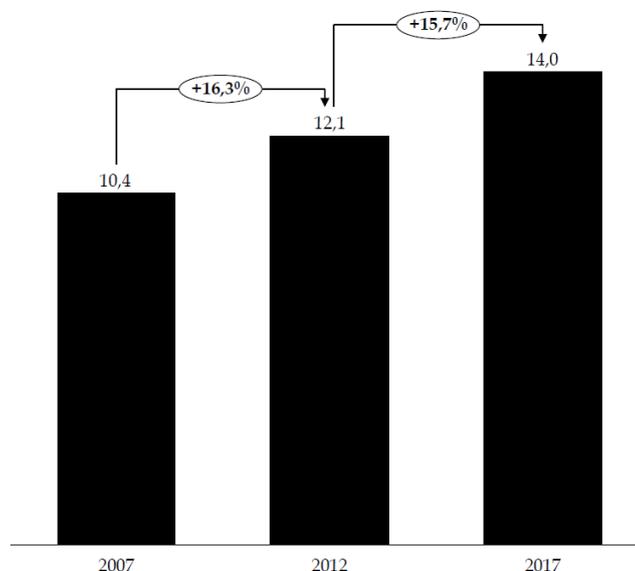
² Réponses au questionnaire adressé par votre rapporteur général.

³ Compte-rendu intégral de la deuxième séance du mercredi 24 octobre 2012, Assemblée nationale.

⁴ Élargissement de l'assiette, désormais déterminée par référence à celle prévue à l'article L. 136-2 du code de la sécurité sociale pour la contribution sociale généralisée applicable aux salaires et assimilés, et création d'une tranche marginale à 20 % pour les revenus supérieurs à 150 000 euros annuels.

Évolution des recettes de taxe sur les salaires depuis 2007

(en milliards d'euros)



Source : commission des finances du Sénat, à partir des documents budgétaires

À défaut d'un réel effet positif sur les recettes fiscales, cette mesure a constitué un **signal négatif** auprès des acteurs du secteur financier, contribuant à pénaliser la place de Paris dans la concurrence internationale.

C'est d'ailleurs ce que confirmait Jean-Louis Laurens, ambassadeur de la gestion d'actifs français à l'international, lors de la table-ronde organisée par la commission des finances du Sénat sur la compétitivité des places financières. Il déclarait à cet effet que « *la taxe sur les salaires constitue un désavantage comparatif car les autres pays européens n'ont pas un tel dispositif fiscal. Le secteur financier n'a que très peu de contraintes liées à la géographie d'un territoire : la finance est très mobile et, si les conditions ne sont plus réunies pour exercer des activités financières de façon compétitive sur un territoire donné, les entreprises du secteur iront s'installer ailleurs.* »¹

C'est pourquoi, dans le cadre de ses propositions pour renforcer la compétitivité de la place de Paris, **votre rapporteur général recommandait de supprimer le taux majoré portant à 20 % la taxe sur les salaires applicables aux rémunérations annuelles supérieures à 152 279 euros**².

Parmi les actions présentées le 7 juillet dernier afin de « *faire de Paris la première place financière européenne de l'après-Brexit* », **le Premier ministre a repris cette proposition.**

¹ Audition du 8 février 2017.

² « Places financières : quelle stratégie française face au Brexit ? », Rapport d'information n° 574 (2016-2017) de M. Albéric de Montgolfier, rapporteur général, fait au nom de la commission des finances, 7 juin 2017.

De fait, **le secteur financier bénéficiera à 80 % des effets** de la suppression de la tranche marginale de 20 %.

Cette mesure est de surcroît compatible avec le redressement des comptes publics, puisqu'elle se traduit par une **perte de recettes limitée** pour les finances publiques. Son coût initial est estimé à 140 millions d'euros par l'évaluation préalable. Une partie du gain pour les entreprises sera récupérée au titre de l'impôt sur les sociétés, de sorte que le coût total de la mesure est estimé à 110 millions d'euros.

Pour autant, **le Gouvernement a décidé de ne pas compenser la perte de recettes à la sécurité sociale**, ce qui entraînera un transfert entre administrations publiques. La sécurité sociale supportera l'intégralité du coût de 140 millions d'euros, tandis que l'État bénéficiera des recettes supplémentaires d'impôt sur les sociétés.

B. UNE MESURE DOIT S'ACCOMPAGNER D'AUTRES ACTIONS POUR RENFORCER NOTRE COMPÉTITIVITÉ

Selon l'évaluation préalable, *« cette mesure peut avoir un effet de signal, outre l'allègement réel du coût de l'emploi localisé en France, propice à la localisation d'activités en France »*.

Pour autant, la suppression de la tranche marginale à 20 % ne saurait suffire pour alléger de manière suffisante les charges assises sur les salaires.

Comme il est indiqué dans le rapport de la commission des finances du Sénat de juin 2017, la taxe sur les salaires explique près de la moitié de l'écart de coût avec l'Allemagne pour un salaire annuel brut de 250 000 euros – soit dix-huit mille euros par mois. Le montant des prélèvements payés par un employeur est neuf fois supérieur en France à ce qu'il est en Allemagne.

D'autres mesures seront donc nécessaires pour renforcer la compétitivité de la place de Paris.

Les propositions formulées par la commission des finances du Sénat s'inscrivaient dans le cadre d'une stratégie globale, associant effets de signal positif et réduction réelle du coût du travail.

À cet effet, **un renforcement du régime des impatriés par la mise en place d'une exonération totale de taxe sur les salaires** complèterait la suppression de la tranche supérieure de taxe sur les salaires en favorisant l'implantation en France d'activités à haute valeur ajoutée. Tel est l'objet de l'article additionnel après l'article 44 adopté par votre commission.

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

ARTICLE ADDITIONNEL APRÈS L'ARTICLE 44
(Art. 231 bis Q du code général des impôts)

Aménagement du régime des impatriés

Commentaire : le présent article additionnel vise à exonérer la totalité de la rémunération des impatriés de taxe sur les salaires.

I. LE DROIT EXISTANT

Prévu à l'article 155 B du code général des impôts, le **régime des impatriés**¹ est ouvert aux personnes détachées temporairement en France par une entreprise étrangère ou recrutées localement en France depuis l'étranger, à condition qu'elles n'aient pas été fiscalement résidentes en France durant les cinq années précédentes et qu'elles choisissent d'établir leur nouvelle résidence fiscale en France.

Il permet de **bénéficier temporairement d'un régime spécial d'imposition** comportant notamment :

- **un régime particulier en matière d'impôt sur le revenu**, dans le cadre duquel le supplément de rémunération lié à l'impatriation, la fraction de la rémunération se rapportant à l'activité exercée à l'étranger et certains revenus patrimoniaux étrangers peuvent bénéficier d'une exonération ;

- **un régime particulier en matière d'impôt sur la fortune**, dans le cadre duquel seuls les biens situés en France sont pris en compte dans l'assiette.

Dans le cadre des initiatives de valorisation de la place de Paris, **un double renforcement du régime des impatriés a été opéré** par la loi de finances pour 2017² :

- d'une part, **sa durée d'application a été allongée de cinq à huit ans**³ ;

- d'autre part, son champ d'application a été étendu, en prévoyant que **les primes d'impatriation sont également exonérées de taxe sur les salaires**.

¹ Art. 155 B du code général des impôts (CGI).

² Article 71 de la loi n° 2016-1917 du 29 décembre 2016.

³ Pour les personnes dont la prise de fonction en France intervient à compter du 6 juillet 2016.

II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ

Ainsi que le relève le rapport de la commission des finances du Sénat de juin 2017 sur la compétitivité des places financières¹, **le principal handicap de la place de Paris tient au niveau des prélèvements sur le travail** payés par les employeurs du secteur financier pour les salariés très qualifiés.

Pour un salaire annuel brut de 250 000 euros, le coût total pour l'employeur, c'est-à-dire la somme du salaire brut et des prélèvements sur le travail, s'élève ainsi à 265 000 euros en Allemagne, contre 387 000 euros en France, soit un écart de 46 %. **Autrement dit, pour le coût de recrutement de deux banquiers français, un employeur allemand peut en embaucher un troisième à Francfort.**

La taxe sur les salaires, qui constitue une spécificité française sans équivalent en Europe (sauf au Danemark), **contribue pour un tiers à cet écart.**

Si la suppression de la tranche supérieure du barème, proposée à l'article 44 du présent projet de loi de finances, constitue indéniablement un signal positif, elle ne permettra que de **réduire marginalement** le différentiel de coût du travail entre la France et l'Allemagne. À titre d'illustration, l'économie atteindrait environ 7 000 euros pour un salaire brut annuel de 250 000 euros, soit **seulement 6 % de l'écart de coût actuel.**

Une suppression totale de la taxe sur les salaires étant inenvisageable en l'état, compte tenu de son rendement (13,7 milliards d'euros), le rapport précité recommandait en complément de la suppression de la tranche supérieure du barème de mettre en œuvre une **mesure forte mais ciblée sur les impatriés.**

Alors que la loi de finances pour 2017 a exonéré de taxe sur les salaires les primes d'impatriation, le présent article issu d'un amendement II-533 adopté par la commission des finances propose ainsi d'**exonérer la totalité de la rémunération**, afin de faciliter les relocalisations à Paris des établissements financiers qui choisiraient de quitter Londres.

Décision de la commission : votre commission vous propose d'adopter cet article additionnel.

¹ « Places financières : quelle stratégie française face au Brexit ? », Rapport d'information n° 574 (2016-2017) de M. Albéric de Montgolfier, rapporteur général, fait au nom de la commission des finances, 7 juin 2017.

ARTICLE 44 bis (nouveau)

(Art. 39 bis A, 39 bis B, 54 ter, 201 ter et 223 ter du code général des impôts)

**Prorogation du régime de provision spéciale
applicable au secteur de la presse**

Commentaire : le présent article prévoit de proroger de trois ans le régime de provision spéciale applicable au secteur de la presse, prévu par l'article 39 bis A du code général des impôts. Il introduit également des améliorations rédactionnelles à l'article 39 bis B du même code.

I. LE DROIT EXISTANT

A. LE RÉGIME SPÉCIAL DES PROVISIONS POUR INVESTISSEMENTS DE PRESSE

Un régime spécial de provisions réglementées pour l'investissement (PPI) en faveur des entreprises de presse a été institué en 1953.

Défini à l'article 39 bis A du code général des impôts, ce régime permet aux entreprises de constituer en franchise d'impôt, par prélèvement sur leur résultat, les provisions destinées à financer certaines dépenses, telles que les acquisitions de matériel strictement nécessaires à l'exploitation de la publication ou les investissements destinés à la constitution de bases de données. La mesure procure un avantage de trésorerie, dans la mesure où les immobilisations financées par la provision spéciale sont considérées comme amorties à hauteur de la fraction de leur prix de revient prélevé sur cette provision.

Les entreprises éligibles doivent exploiter « soit un journal quotidien, soit une publication de périodicité au maximum mensuelle consacrée pour une large part à l'information politique et générale (IPG) », ou soit, depuis la loi dite « HADOPI » de 2009¹, un service de presse en ligne consacré pour une large part à l'IPG.

La constitution de la PPI a été autorisée pour les exercices à partir de 1997. Ce dispositif est prorogé régulièrement en loi de finances, la dernière prolongation résultant des dispositions de l'article 65 de la loi n° 2014-1655 du 29 décembre 2014 de finances rectificative pour 2014.

¹ Loi n° 2009-669 du 12 juin 2009 favorisant la diffusion et la protection de la création sur Internet.

D'après le tome II de l'annexe Voies et Moyens au projet de loi de finances pour 2018, cette dépense fiscale a profité à 78 entreprises en 2016, pour un coût évalué à 1 million d'euros.

B. LA TRANSPOSITION DU DISPOSITIF AUX ENTREPRISES DE LA PRESSE PROFESSIONNELLE EN LIGNE

Le **bénéfice** de l'article 39 *bis* A du code général des impôts a été **étendu**, par la création¹ d'un article 39 *bis* B, **aux services de presse professionnelle en ligne**. Les entreprises concernées sont celles « *développant l'information professionnelle ou favorisant l'accès au savoir et à la formation et la diffusion de la pensée, du débat d'idées, de la culture générale et de la recherche scientifique* »².

L'article 39 *bis* B pose le principe de la provision déductible pour les exercices 2018 à 2020 et fait référence à l'article 39 *bis* A pour déterminer la liste des dépenses concernées, les plafonds de déduction maximale et de financement des dépenses éligibles, ainsi que certaines modalités de la provision telles que l'exclusion des publications pornographiques et d'incitation à la violence.

II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

Le présent article a été introduit à l'Assemblée nationale par un amendement de Marie-Ange Magne, rapporteure spéciale de la mission « Médias, livre et industries culturelles », repris par le rapporteur général de la commission des finances et avec un avis favorable du Gouvernement.

Il **prolonge le dispositif de l'article 39 *bis* A de trois ans**, en le rendant applicable **jusqu'à l'exercice 2020**. Cette prolongation permet d'aligner l'échéance de ce régime de provision spéciale avec celui voté en 2016 pour les entreprises de presse professionnelle en ligne, qui est applicable pour les exercices 2018 à 2020.

Par ailleurs, l'article propose une **série de modifications destinées à clarifier la rédaction de l'article 39 *bis* B**, qui avait été créé à la suite de l'adoption d'un amendement de Jean-Marie Beffara, député. Ces précisions rédactionnelles consistent à reprendre et expliciter les éléments prévus par l'article 39 *bis* A plutôt que de renvoyer à la rédaction de cet article, sans que les modalités du régime soient modifiées sur le fond.

Enfin, il procède à des **coordinations au sein du code général des impôts** en intégrant l'article 39 *bis* B dans les références des articles 54 *ter*, 201 *ter* et 223 *ter*.

¹ Art. 75 de la loi n° 2016-1917 du 29 décembre 2016 de finances

² Art. 39 *bis* B du code général des impôts.

III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

La prorogation du régime de la provision pour investissement des entreprises de presse doit permettre de **poursuivre le soutien du secteur de la presse écrite**, traditionnelle ou en ligne, qui connaît des **difficultés en raison notamment des nécessaires évolutions numériques**.

Le ministre de l'action et des comptes publics a indiqué à l'Assemblée nationale que le **coût du présent article additionnel était inférieur à 1 million d'euros**.

Compte tenu de la **nécessité d'accompagner les entreprises de presse** dans leurs mutations technologiques et en raison du **coût limité** du dispositif, votre rapporteur général **est favorable à la prorogation du régime concerné, même si son efficacité apparaît relativement incertaine**¹.

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

¹ Ainsi, le rapport du comité d'évaluation des dépenses fiscales et des niches sociales de juin 2011 avait conclu à une efficacité incertaine du dispositif.

ARTICLE 44 ter (nouveau)
(Art. 75-0 B du code général des impôts)

Assouplissement du régime de l'option pour la détermination triennale du bénéfice agricole

Commentaire : le présent article prévoit de raccourcir le délai de révocabilité et de retour à l'option pour une détermination du bénéfice agricole sur une base triennale.

I. LE DROIT EXISTANT

L'article 75-0 B du code général des impôts ouvre aux contribuables titulaires de bénéfices agricoles et **soumis à un régime réel d'imposition** une option de détermination du bénéfice agricole sur la moyenne des bénéfices de l'année d'imposition et des deux années précédentes.

Cette option est valable pour l'année de son exercice et les quatre années suivantes (cinq ans au total).

Elle est reconduite tacitement par période de cinq ans sauf renonciation. En cas de renonciation, l'option ménagée par l'article ne peut être exercée à nouveau qu'au-delà d'une période de cinq ans.

II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ

Cet article a été introduit par l'Assemblée nationale sur amendement de notre collègue députée Marie-Christine Verdier-Jouclas (Tarn, La République en Marche) avec l'avis favorable du Gouvernement.

En premier lieu, le dispositif proposé tend à **raccourcir le délai de validité de l'option**. Une fois exercée, elle ne porterait plus sur les quatre années suivantes mais seulement sur les deux ans suivants, la période couverte par l'option étant ainsi ramenée de cinq ans à trois ans.

En second lieu, la reconduction tacite exerce elle-même ses effets pour les trois ans à compter de la date où elle intervient.

Enfin, le délai de réexercice de l'option, une fois celle-ci dénoncée, est raccourci et ramené de cinq ans à trois ans.

III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

L'existence d'une option pour la détermination du bénéfice agricole sur une moyenne triennale est adaptée à l'agriculture, dont les activités sont soumises à des variations cycliques de forte amplitude en raison de la volatilité des cours et à des aléas de toutes natures aux effets puissants sur le revenu. Elle permet de se rapprocher d'une base d'imposition correspondant à un « revenu structurel » corrigé des à-coups conjoncturels qui exposent les revenus agricoles à des taux d'imposition marginaux artificiellement élevés.

Par ailleurs, dans la perspective d'une épargne de précaution constituée pour faire face aux aléas, qu'il convient de mieux aider au vu des insuffisances du régime actuel de la déduction pour aléas, elle a son utilité.

Cependant, la valeur d'une option est d'autant plus élevée qu'elle est réversible. Dans le régime actuel, les délais sont trop longs, ce qu'avait clairement exprimé votre commission des finances dans le cours des débats du projet de loi de finances rectificative pour 2016.

Les dispositions de l'article qui raccourcissent les délais flexibilisent le mécanisme et renforcent l'attrait pour un calcul du bénéfice imposable sur la base d'une moyenne triennale.

L'existence d'une faculté d'être imposé sur un revenu triennal moyen, et, ainsi, d'éviter les effets du barème progressif représente une dérogation avantageuse au sort commun de l'imposition des revenus. Justifiée par les circonstances particulières de l'activité agricole, et, à ce titre, respectueuse du principe d'égalité devant les charges publiques, elle est d'application systématique dans le cadre du régime dit « micro BA » pour lequel la base d'imposition est égale à la moyenne triennale des recettes diminuée d'un abattement forfaitaire (de 87 %) représentatif des charges d'exploitation de l'activité.

Pour le régime dit « micro BA », le calcul du bénéfice imposable sur une moyenne triennale est donc de droit ; tout se passe comme si, dans ce régime simplifié, l'option était réputée irréfragable.

Les différences de régime entre l'imposition au réel et l'imposition forfaitaire ne se limitent pas à des distinctions portant sur la seule règle de détermination du bénéfice. Dans ces conditions, il serait hâtif de s'inquiéter que cette inégalité ponctuelle et réelle puisse à elle seule entraîner une rupture d'égalité devant les charges publiques d'autant qu'elle concerne un mécanisme – l'option – présentant, malgré tout, même assouplie, un certain risque.

Dans l'attente d'un prochain bilan de l'application du micro BA, qui devrait envisager les effets sur les contribuables d'une imposition systématiquement appliquée aux revenus calculés sur une moyenne triennale, sans possibilité de revenir à une imposition sur les bénéfices de l'année, la non intégration des bénéfices sous régime du micro BA dans les

dispositions ici examinées peut ne pas être considérée de prime abord comme un obstacle à un avis favorable à une évolution législative qui devrait améliorer l'efficacité du système.

Décision de la commission : votre commission vous propose d'adopter cet amendement sans modification

ARTICLE 44 quater (nouveau)
(Article 154 bis-0 A du code général des impôts)

Suppression, pour les chefs d'exploitation ou d'entreprise agricole, d'une obligation prévue en cas de souscription à un régime facultatif d'assurance de groupe pour bénéficier d'une déduction

Commentaire : le présent article prévoit de supprimer l'obligation qu'ont les chefs d'exploitation, de justifier la régularité de leur situation vis-à-vis des régimes d'assurance vieillesse obligatoires dont ils relèvent pour bénéficier de la déduction prévue en cas de souscription à un régime facultatif d'assurance de groupe.

I. LE DROIT EXISTANT

Aux termes de l'article 154 *bis*-0 A du code général des impôts, les cotisations versées par les chefs d'exploitation ou d'entreprise agricole au titre des contrats d'assurance retraite complémentaire facultative de groupe sont déductibles des bénéfices professionnels imposables dans une limite égale au plus élevé des deux montants suivants :

- 10 % de la fraction du revenu professionnel imposable qui n'excède pas huit fois le montant annuel du plafond de la sécurité sociale auxquels s'ajoutent 15 % supplémentaires sur la fraction de ce revenu comprise entre une fois et huit fois le montant annuel précité.

- 10 % du montant annuel du plafond de la sécurité sociale.

Aux termes du II de cet article, **cette déduction est subordonnée à la justification par le chef d'exploitation ou d'entreprise de la régularité de sa situation vis-à-vis des régimes d'assurance vieillesse obligatoires dont il relève.**

Le 2° de l'article L. 144-1 du code des assurances prévoit également que les chefs d'exploitation ou d'entreprise agricoles, leurs conjoints et leurs aides familiaux, ne sont éligibles à ces contrats d'assurance retraite complémentaire de groupe que s'ils justifient de la régularité de leur situation vis-à-vis du régime obligatoire de protection sociale des personnes non salariées des professions agricoles¹.

¹ Qui relèvent du chapitre II du titre II du livre VII du code rural et de la pêche maritime.

II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

Le présent article, adopté à l'initiative de Joël Giraud, rapporteur général de la commission des finances, avec l'avis favorable du Gouvernement, abroge le II de l'article 154 *bis-0 A* du code général des impôts, qui **subordonne le bénéfice de la déduction d'impôt à la justification par le chef d'exploitation ou d'entreprise de la régularité de sa situation vis-à-vis des régimes d'assurance vieillesse obligatoires dont il relève.**

III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

Les chefs d'exploitation ou d'entreprise agricole, pour bénéficier de la déduction prévue à l'article 154 *bis-0 A* du code général des impôts doivent aujourd'hui produire deux fois le justificatif attestant de la régularité de la situation de l'assuré à l'égard des régimes d'assurance vieillesse obligatoires ; au moment de la souscription au contrat d'assurance facultative de groupe et au moment de l'envoi de sa déclaration de résultat aux services fiscaux.

La suppression de ce deuxième envoi constitue donc une mesure de simplification bienvenue. En contrepartie, une vigilance particulière des assureurs concernés devra toutefois s'imposer, pour éviter d'exposer les chefs d'exploitation souscripteurs à un risque de reprise de leur avantage fiscal.

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

ARTICLE 44 quinquies (nouveau)

Suppression de trois dépenses fiscales de faible ampleur

Commentaire : le présent article prévoit la suppression du crédit d'impôt pour dépenses de prospection commerciale, du dispositif d'exonération des suppléments de rétrocession d'honoraires perçus par les professions libérales à l'occasion d'activités de prospection commerciale réalisées à l'étranger et du crédit d'impôt pour adhésion à un groupement de prévention agréé.

I. LE DROIT EXISTANT

A. LE CRÉDIT D'IMPÔT POUR DÉPENSES DE PROSPECTION COMMERCIALE

Le crédit d'impôt pour dépenses de prospection commerciale, créé en 2004¹, est défini à l'article 244 *quater* H du code général des impôts qui prévoit que « les **petites et moyennes entreprises** [...] peuvent bénéficier d'un crédit d'impôt lorsqu'elles exposent des **dépenses de prospection commerciale afin d'exporter des services, des biens et des marchandises** ».

Les petites et moyennes entreprises sont celles qui ont **employé moins de 250 salariés**² et ont soit réalisé un **chiffre d'affaires inférieur à 50 millions d'euros**, soit un **total de bilan inférieur à 43 millions d'euros**. En outre, le **capital des sociétés doit être entièrement libéré et être détenu de manière continue, pour 75 % au moins, par des personnes physiques** ou par une société répondant aux mêmes conditions.

L'obtention du crédit d'impôt est subordonnée à la **conclusion d'un contrat de travail avec un salarié affecté au développement des exportations** ou au recours à un **volontaire international en entreprise (VIE)** pour les mêmes tâches³.

Les dépenses éligibles sont les **dépenses exposées pendant les vingt-quatre mois** qui suivent l'embauche du salarié ou la signature de la

¹ Article 23 de la loi 2004-1484 du 30 décembre 2004 de finances pour 2005.

² L'effectif de l'entreprise est apprécié par référence au nombre moyen de salariés employés au cours de cette période.

³ Le volontariat international en entreprise (VIE) est prévu à l'article L. 122-1 du code du service national et les conditions dans lesquelles peut être conclue une convention de volontariat international à l'article L. 122-7 du même code.

convention de volontariat international et leur **liste limitative est définie au II de l'article 244 quater H** précité¹.

Le crédit d'impôt est égal à **50 % des dépenses éligibles**.

Il est **plafonné à 40 000 euros** pour la période de vingt-quatre mois et à **80 000 euros pour les associations et les groupements d'intérêt économique**² (GIE).

Le coût de la dépense fiscale est estimé à **22 millions d'euros en 2018**, un chiffre stable au regard des exercices précédents. Elle bénéficie à environ 1 633 entreprises, soit un **montant moyen d'environ 13 500 euros par contribuable concerné**.

B. L'EXONÉRATION DES SUPPLÉMENTS DE RÉTROCESSION D'HONORAIRES PERÇUS PAR LES PROFESSIONS LIBÉRALES À L'OCCASION D'ACTIVITÉS DE PROSPECTION COMMERCIALE À L'ÉTRANGER

L'article 93-0-A du code général des impôts prévoit que les personnes domiciliées en France qui exercent une activité libérale en tant que **collaborateurs de professionnels libéraux**, ou faisant partie d'un **cabinet regroupant des professionnels libéraux**, peuvent être **exonérées d'impôt sur le revenu sur les suppléments de rétrocession d'honoraires** perçus au titre de leur séjour dans un État étranger.

La rétrocession d'honoraires : une forme de « sous-traitance » pour les professionnels libéraux

Dans le cas où le professionnel libéral ayant conclu le contrat avec son client n'est pas en mesure d'assurer les prestations prévues, il peut être remplacé par un autre professionnel libéral et lui cède alors ses honoraires : cette pratique s'appelle la « rétrocession d'honoraires ». Des suppléments à cette rétrocession peuvent être prévus en cas de contraintes particulières résultant de la nature de la prestation ou des conditions dans lesquelles elle est effectuée.

Il s'agit donc d'une forme de « sous-traitance » pour les professionnels libéraux.

¹ Il s'agit : des frais et indemnités de déplacement et d'hébergement liés à la prospection commerciale en vue d'exporter ; des dépenses visant à réunir des informations sur les marchés et les clients ; des dépenses de participation à des salons et à des foires-expositions ; des dépenses visant à faire connaître les produits et services de l'entreprise en vue d'exporter ; des indemnités mensuelles et les prestations mentionnées à l'article L. 122-12 du code du service national lorsque l'entreprise a recours à un volontaire international en entreprise (VIE) ; des dépenses liées aux activités de conseil fournies par les opérateurs spécialisés du commerce international ; des dépenses exposées par un cabinet d'avocats pour l'organisation ou la participation à des manifestations hors de France ayant pour objet de faire connaître les compétences du cabinet.

² Groupements relevant de l'article 239 quater du code général des impôts.

L'évaluation préalable du présent article indique que « *ce dispositif a été mis en place afin d'accompagner le développement international des cabinets d'avocats français* ».

L'exonération est plafonnée, pour une année, à 25 000 euros et 25 % de la rétrocession.

Son bénéfice est subordonné à plusieurs conditions qui concernent à la fois le cadre contractuel de versement des suppléments, la détermination de leur montant et le séjour qui les occasionne.

Ainsi les suppléments de rétrocession d'honoraires doivent être **versés à l'occasion d'activités de prospection commerciale**, telles que définies dans le cadre du crédit d'impôt pour dépenses de prospection commerciale (cf. F du présent commentaire), en **contrepartie de séjours effectués dans l'intérêt direct et exclusif du cabinet.**

Ils doivent également être justifiés par un **déplacement nécessitant une résidence d'au moins vingt-quatre heures dans un autre État.**

Il est nécessaire que leur **montant ait été déterminé avant le séjour.**

La **détermination du montant doit résulter du contrat de collaboration ou d'un avenant à celui-ci.** Le montant perçu doit être en rapport, d'une part, avec **le nombre, la durée et le lieu de ces séjours** et, d'autre part, avec la **rétrocession versée au collaborateur.**

Le montant des suppléments de rétrocession doit **figurer sur le relevé d'honoraires envoyé par le collaborateur.** Il doit y apparaître **séparément et avec un intitulé spécifique** se référant à l'affaire ayant occasionné le séjour dans l'autre État.

D'après le tome II de l'annexe « Voies et Moyens » jointe au projet de loi de finances pour 2018, le coût de la dépense fiscale serait de **moins de 500 000 euros en 2017** et elle bénéficierait à **177 entreprises.**

C. LE CRÉDIT D'IMPÔT POUR ADHÉSION À UN GROUPEMENT DE PRÉVENTION AGRÉÉ

Les entreprises qui adhèrent à un groupement de prévention agréé peuvent, conformément à l'article 244 *quater* D du code général des impôts, bénéficier d'un crédit d'impôt au titre des dépenses exposées pour l'adhésion pendant chacune des deux premières années.

Le crédit d'impôt, plafonné à un montant annuel de 1 500 euros, est égal à 25 % des dépenses éligibles.

Les groupements de prévention agréés

Les groupements de prévention agréés, mentionnés au titre premier du livre VI du code de commerce relatif à la prévention des difficultés des entreprises, ont pour mission de fournir à leurs adhérents, de façon confidentielle, une analyse des informations économiques, comptables et financières que ceux-ci s'engagent à leur transmettre régulièrement. Lorsque le groupement relève des indices de difficultés, il en informe le chef d'entreprise et peut lui proposer l'intervention d'un expert.

Les groupements de prévention agréés sont également habilités, dans le cadre de leur mission, à passer des conventions avec les services de la Banque de France et avec les établissements de crédit et les entreprises d'assurances.

L'agrément du groupement est délivré par arrêté du représentant de l'État dans la région.

L'adhésion aux groupements de prévention agréés est ouverte à toute personne immatriculée au registre du commerce et des sociétés ou au répertoire des métiers ainsi qu'à tout entrepreneur individuel à responsabilité limitée et toute personne morale de droit privé.

Source : bulletin officiel des finances publiques

La dépense fiscale existe depuis 1990 et ses modalités d'attribution comme de calcul n'ont pas été modifiées depuis cette date (à l'exception de l'expression du plafond annuel en euros à la suite du changement de monnaie).

Son montant a toujours été très faible (inférieur à 500 000 euros).

D'après le tome II de l'annexe « Voies et Moyens » jointe au projet de loi de finances pour 2017, la dépense fiscale bénéficierait à **219 entreprises** et son coût serait donc **inférieur à 330 000 euros** en 2018.

II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

Le présent article, adopté par nos collègues députés à l'initiative du Gouvernement sur avis favorable de la commission des finances, vise à supprimer le crédit d'impôt pour dépenses de prospection commerciale, le dispositif d'exonération des suppléments de rétrocession d'honoraires perçus par les professions libérales à l'occasion d'activités de prospection commerciale réalisées à l'étranger et le crédit d'impôt pour adhésion à un groupement de prévention agréé.

Concernant les deux premières « niches », que le Gouvernement avait déjà proposé – sans succès – de supprimer dans le projet de loi de finances initiale pour 2017¹, il indique dans l'objet de l'amendement que ces dispositifs « peu utilisés » n'ont « pas démontré leur efficacité au regard du développement à l'export des PME françaises et des cabinets d'avocats ».

¹ Article 13 du projet de loi de finances pour 2017.

S'agissant du crédit d'impôt pour adhésion à un groupement de prévention agréé, sa suppression serait justifiée en raison du fait que ce dispositif est « *très peu utilisé* » et que d'autres dispositifs publics concourent à des objectifs convergents.

En séance le jeudi 16 novembre 2017 à l'Assemblée nationale, le ministre de l'action et des comptes publics Gérald Darmanin a ainsi indiqué que ce crédit d'impôt était « *redondant avec l'offre d'information et de conseil des chambres de commerce et d'industrie, des fonds d'investissement de proximité, de l'Agence France Entrepreneur et des réseaux d'appui aux entreprises* ».

III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

La rationalisation du système socio-fiscal français ne peut qu'être encouragée au regard de sa complexité et de son caractère illisible : le foisonnement de dispositifs dérogatoires présente un coût important pour les finances publiques sans forcément favoriser, du point de vue du contribuable, le consentement à l'impôt.

Cependant, avant même d'examiner, pour chaque dispositif, la pertinence d'une suppression, il convient de noter qu'une telle démarche de rationalisation doit s'appuyer sur un travail préalable d'évaluation dont les conclusions doivent être communiquées au Parlement.

L'absence d'évaluation préalable du présent article, qui résulte d'un amendement du Gouvernement, nuit à la qualité du débat sur ces dépenses fiscales.

A. CONCERNANT LE CRÉDIT D'IMPÔT POUR DÉPENSES DE PROSPECTION COMMERCIALE

D'après le Gouvernement, **l'efficience du crédit d'impôt peut être interrogée** au regard de la redondance des dispositifs d'aide à l'exportation et du faible nombre d'entreprises bénéficiaires.

Parmi les dispositifs de soutien des PME à l'exportation, on peut notamment citer **l'accompagnement proposé par Business France**, y compris à titre gratuit dans les premières phases de la prospection, ou encore de la « **garantie-prospection** », une aide financière versée sous la forme d'une avance remboursable, laquelle n'a pas à être remboursée en cas d'échec de la prospection.

Comme l'ensemble des autres mécanismes financiers de soutien public à l'exportation (assurance-crédit, garantie du risque de change etc.), **la « garantie-prospection » a été transférée à Bpifrance** à compter du

1^{er} janvier 2017¹, et bénéficie à ce titre de la garantie directe de l'État et de la visibilité de l'ensemble de l'offre de Bpifrance, ce qui devrait assurer sa montée en puissance.

Cependant, **sa suppression enverrait un mauvais signal aux petites et moyennes entreprises engagées dans une démarche d'exportation** et pour lesquelles ce crédit d'impôt peut constituer un accompagnement significatif au démarrage de leurs activités de prospection. **Le soutien public à l'exportation est d'autant plus crucial que le commerce extérieur contribue à soutenir la croissance française²** et que les perspectives d'exportation des entreprises françaises progressent fortement pour les mois à venir³ : il ne s'agit pas, au moment où les opportunités se multiplient, de supprimer des outils utiles aux petites et moyennes entreprises.

Votre rapporteur général propose donc, par un amendement II-534 de maintenir ce dispositif.

B. CONCERNANT L'EXONÉRATION DES SUPPLÉMENTS DE RÉTROCESSION D'HONORAIRES PERÇUS PAR LES PROFESSIONS LIBÉRALES À L'OCCASION D'ACTIVITÉS DE PROSPECTION COMMERCIALE À L'ÉTRANGER

Ce dispositif, créé en 2009⁴, est encore récent et aucune évaluation réelle de son impact sur l'activité des professionnels libéraux à l'étranger n'a encore été réalisée.

Il serait sans doute nécessaire de conduire une telle évaluation avant de conclure à l'inefficacité de la mesure.

Cependant, au regard du nombre réduit de bénéficiaires et de la complexité des modalités de mise en œuvre du dispositif, votre rapporteur général propose de prendre acte de la suppression du dispositif.

C. CONCERNANT LE CRÉDIT D'IMPÔT POUR ADHÉSION À UN GROUPEMENT DE PRÉVENTION AGRÉÉ

Le nombre très réduit de bénéficiaires de cette dépense fiscale, alors même qu'elle existe depuis longtemps, laisse penser que sa suppression n'aurait pas d'incidence excessive sur la capacité des entreprises à être accompagnées par des professionnels susceptibles de les alerter sur des situations délicates.

¹ Article 103 de la loi n° 2015-1786 du 29 décembre 2015 de finances rectificative pour 2015, et article 47 de la loi n° 2016-1917 du 29 décembre 2016 de finances pour 2017. Jusqu'alors, c'était la Coface (Compagnie française du commerce extérieur) qui assurait la gestion de ces dispositifs, mais seulement avec la garantie indirecte de l'État.

² Insee Conjoncture n° 202, juillet 2017.

³ Enquête trimestrielle « Opinion des industriels », Insee.

⁴ Article 110 de la loi n° 2008-1425 du 27 décembre 2008 de finances pour 2009.

Votre rapporteur général propose de prendre acte de la suppression du dispositif.

Décision de la commission : votre commission vous propose d'adopter cet article ainsi modifié.

ARTICLE 44 sexies (nouveau)
(Art. 244 quater B du code général des impôts)

Liste des informations transmises par les entreprises qui bénéficient du crédit d'impôt recherche (CIR) et dont les dépenses de recherche dépassent 100 millions d'euros

Commentaire : le présent article complète la liste des informations que doivent fournir les entreprises qui engagent plus de 100 millions d'euros de dépenses de recherche et bénéficient à ce titre du crédit d'impôt recherche (CIR).

I. LE DROIT EXISTANT

L'article 244 *quater* B du code général des impôts prévoit que les entreprises industrielles et commerciales ou agricoles peuvent bénéficier d'un crédit d'impôt sur les sociétés, dit « *crédit d'impôt recherche* » (CIR), au titre des dépenses de recherche qu'elles exposent au cours de l'année.

Depuis le 1^{er} janvier 2008, **le taux** de ce crédit d'impôt est de **30 %** pour la fraction des dépenses de **recherche inférieure ou égale à 100 millions d'euros** et de **5 %** pour la fraction des dépenses de recherche **supérieure à ce montant**.

Alors que le II de l'article 244 *quater* B précité liste l'ensemble des dépenses de recherche qui ouvrent droit au crédit d'impôt, son III *bis* prévoit que **les entreprises qui engagent plus de 100 millions d'euros de dépenses de recherche** joignent à leur déclaration de crédit d'impôt recherche **un état décrivant la nature de leurs travaux de recherche en cours, l'état d'avancement de leurs programmes, les moyens matériels et humains, directs ou indirects, qui y sont consacrés et la localisation de ces moyens**.

En pratique, les entreprises qui veulent bénéficier du CIR doivent **souscrire une déclaration spéciale n° 2069-A-SD (CERFA n° 11081)** et l'adresser au service des impôts des entreprises et à la direction générale pour la recherche et l'innovation (DGRI) du ministère de l'enseignement supérieur, de la recherche et de l'innovation.

II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

Le présent article 44 *sexies* est issu d'un amendement présenté par la députée Amélie de Montchalin (La République en Marche, Essonne). Il a reçu **un avis favorable** de la commission des finances de l'Assemblée nationale et du Gouvernement.

Cet article **complète la liste des informations relatives à leurs moyens humains** que les entreprises qui engagent plus de 100 millions d'euros de dépenses de recherche doivent joindre à leur déclaration de crédit d'impôt recherche. Est concernée « *la part de titulaires d'un doctorat financés par ces dépenses ou recrutés sur leur base ainsi que le nombre d'équivalents temps-plein correspondants et leur rémunération moyenne* ».

Il prévoit également que l'ensemble des informations transmises par les entreprises qui engagent plus de 100 millions d'euros de dépenses de recherche font l'objet chaque année **d'un rapport synthétique sur l'utilisation du crédit d'impôt recherche par ses bénéficiaires publié par le ministre en charge de la recherche.**

III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

Le CIR, créé en 1983 et réformé profondément de 2004 à 2008, est de très loin **la principale dépense fiscale que consacre notre pays à la recherche**, avec **un montant de 5,8 milliards d'euros et plus de 24 000 entreprises déclarantes attendus en 2018.**

Le **crédit d'impôt recherche a fait l'objet de plusieurs études d'évaluation**, synthétisées dans une « *revue de la littérature* » réalisée par l'Observatoire français des conjonctures économiques (OFCE) rendue publique en avril 2017.

Celle-ci met notamment en lumière **l'impact positif de la réforme du CIR de 2008 sur l'embauche, en contrat à durée indéterminée (CDI) sur des postes de R&D, de jeunes diplômés et notamment de « jeunes docteurs »** par rapport aux ingénieurs.

Votre rapporteur général partage le souhait de la députée Amélie de Montchalin, rapporteure spéciale de la commission des finances de l'Assemblée nationale sur les crédits des programmes « Recherche » de la mission « Recherche et enseignement supérieur » (MIREs) de **mieux connaître les effets du CIR sur l'emploi des docteurs.**

Mais il ne lui paraît nullement nécessaire de modifier les dispositions de l'article 244 *quater* B du code général des impôts pour parvenir à cette fin, puisque **la déclaration spéciale n° 2069-A-SD (CERFA n° 11081)** prévoit déjà que les entreprises qui engagent plus de 100 millions d'euros de dépenses de recherche doivent **préciser le personnel affecté à**

chaque projet, et en particulier **le nombre de chercheurs concernés, leurs qualifications**, ainsi que **les affectations à temps plein ou à temps partiel aux travaux de recherche**.

Quant à la réalisation d'un rapport synthétique annuel, **il ne lui paraît pas nécessaire de faire figurer une telle disposition dans le code général des impôts**.

Il suffit en effet que le Gouvernement veille à adresser aux commissions des finances des deux assemblées chargées de suivre les dépenses fiscales et les crédits de la **recherche des informations relatives à l'utilisation du CIR par ses bénéficiaires**, le cas échéant **plus exhaustives**.

La commission des finances a ainsi adopté un amendement II-535 supprimant cet article.

Décision de la commission : votre commission vous propose de supprimer cet article.

ARTICLE 44 septies (nouveau)
(Art. 244 quater L du code général des impôts)

Prorogation et relèvement de crédit d'impôt pour l'agriculture biologique

Commentaire : le présent article prévoit de prolonger la validité du crédit d'impôt pour l'agriculture biologique (de 2017 à 2020) et d'en élever le plafond (de 2 500 euros à 3 500 euros)

I. LE DROIT EXISTANT

L'article 244 *quater* L du code général des impôts institue un crédit d'impôt au bénéfice des entreprises agricoles relevant du mode de production biologique tel qu'il est défini par le règlement (CE) n° 834/2007 du Conseil du 28 juin 2007 relatif à la production biologique et à l'étiquetage de produits biologiques.

Ce crédit d'impôt d'un montant de 2 500 euros est attribué auxdites entreprises sous la condition qu'au moins 40 % de leurs recettes proviennent d'activités relevant du mode de production biologique au cours de chacune des années au titre desquelles il peut être revendiqué.

Il s'agit des années 2011 à 2017, si bien qu'en l'état le régime du crédit d'impôt est appelé à cesser à la fin de l'année 2017.

Le crédit d'impôt est cumulable avec les aides à la conversion à l'agriculture biologique et au maintien de l'agriculture biologique prévues par le règlement relatif au soutien au développement rural par le Fonds européen agricole pour le développement rural, le Feader. Toutefois, le cumul de ces interventions et du crédit d'impôt est plafonné à 4 000 euros. Afin de respecter ce plafond, le crédit d'impôt est réduit à concurrence du montant des aides du Feader dépassant 1 500 euros.

II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ

Introduit par l'Assemblée nationale sur amendement du rapporteur général de sa commission des finances, M. Joël Giraud, après retrait d'un amendement identique déposé par le Gouvernement, le dispositif de l'article est simple.

Outre deux précisions (l'une, rédactionnelle, apportant plus de clarté pour l'application du mécanisme du plafonnement du crédit d'impôt, l'autre,

de coordination avec le droit européen, consistant en la mention explicite du règlement (UE) n° 717/2004 de la Commission du 27 juin 2014 relatif aux aides *de minimis*), l'article proposé apporte deux modifications au droit en vigueur :

- il prolonge la durée du crédit d'impôt désormais applicable jusqu'à l'année 2020 incluse ;
- il en relève le montant qui passe de 2 500 euros à 3 500 euros.

III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

Le dispositif proposé semble traduire le débordement des capacités de crédits programmés au titre du Feader devant l'extension du nombre des bénéficiaires des aides à la conversion et au maintien dans l'agriculture biologique. Or, le crédit d'impôt n'est pas un substitut parfait aux financements sur crédit. En outre, pas plus que les financements budgétaires gérés par le ministère de l'agriculture, le crédit d'impôt n'apparaît exempt d'incertitude quant à la qualité de son administration.

A. UNE MESURE POUR FAIRE FACE À UNE IMPASSE DE FINANCEMENT SUR CRÉDITS MAIS QUI N'EN ASSURE PAS UN COMPLEMENT PARFAIT

1. Une impasse de financement sur crédits

Selon la réponse à la question des rapporteurs spéciaux de la commission des finances Alain Houpert et Yannick Botrel sur le développement de l'agriculture biologique en France, il apparaît que la dynamique de croissance du secteur de l'agriculture biologique se poursuit en France, avec une nette accentuation depuis 2015, concernant tant la production que la consommation.

Selon les données de l'Agence BIO, à la fin de l'année 2016, on compte plus de 47 000 opérateurs ayant une activité biologique, dont 14 000 transformateurs et distributeurs et plus de 32 000 exploitations bio (soit 7,3 % des exploitations françaises), en hausse de 10 % par rapport à 2015. Elles valorisent 1 538 047 ha (5,7 % de la surface agricole utile des exploitations françaises), en hausse de 17 % par rapport à 2015.

La valeur totale du marché des produits biologiques est estimée à **plus de 7 milliards d'euros**, en hausse de près de 22 % par rapport à 2015, après une hausse de 15 % en 2015 par rapport à 2014.

Ces résultats permettent d'envisager un développement important de l'offre territoriale, avec une hausse prévue des surfaces certifiées bio de 20 % pour chacune des deux années à venir, qui néanmoins ne suffira pas à répondre à la demande forte du marché en produits biologiques français.

Depuis 2015, les aides à la conversion et au maintien de l'agriculture biologique sont financées par le second pilier de la PAC. Ces deux mesures sont **mises en œuvre dans chaque région dans le cadre des « programmes de développement rural régionaux »**, en application du règlement de développement rural et du cadre national.

Le soutien sur crédits recouvre **deux types de situations**.

L'aide à la conversion est attribuée à tout agriculteur qui en fait la demande et peut être plafonnée au choix des régions. S'agissant de **l'aide au maintien**, les régions ont la possibilité de cibler ou prioriser les demandes, afin notamment de développer l'agriculture biologique dans les zones à fort enjeu environnemental, d'accompagner des démarches collectives ou la structuration de certaines filières.

Les aides en faveur de l'agriculture biologique ont été demandées en 2016 par plus de 26 000 exploitations pour une surface d'environ 1,26 million d'hectares. Ces demandes concernent pour **près de 44 % les aides à la conversion**.

Le plan de développement de l'agriculture biologique « Ambition Bio 2017 » élaboré par le ministère chargé de l'agriculture et les régions en 2013, prévoit **un montant de 160 millions d'euros par an en moyenne** (75 % de crédits FEADER et 25 % de crédits nationaux) pour le financement de ces deux mesures sur la période 2015-2020. Toutefois, **ces montants sont, à ce stade, insuffisants face à la croissance importante de ce secteur**. Le transfert de 4,2 % du 1^{er} pilier de la politique agricole commune (PAC) vers le 2^e pilier à partir de 2018 pourrait permettre de contribuer à financer ces aides, d'autres marges disponibles étant en discussion avec les régions.

En bref, il faut constater une impasse de financement budgétaire, élément de contexte majeur pour comprendre la mesure proposée.

2. Le crédit d'impôt pour l'agriculture biologique, un substitut imparfait au déficit de crédits budgétaires

a) Le crédit d'impôt ne profite pas aux mêmes entreprises que les aides financées sur crédits

Le crédit d'impôt bénéficiant aux exploitations en agriculture biologique, initialement mis en place en 2006 a été prorogé par la loi de finances de 2015 et ce jusqu'en 2017 pour accompagner le programme « Ambition bio 2017 ».

Les dernières données disponibles font état pour 2015 de **10 587 bénéficiaires** pour un montant non publié dans l'évaluation des dépenses fiscales par l'annexe sur les voies et moyens mais qui serait de **24 millions d'euros** selon la réponse au questionnaire des rapporteurs spéciaux de la commission des finances du Sénat.

Le nombre des bénéficiaires du crédit d'impôt est ainsi égal à environ un cinquième de celui des opérateurs en agriculture biologique.

Les conditions posées tenant au niveau relatif des recettes tirées de ce mode de production dans le total des recettes de l'entreprise peuvent rendre compte d'une bonne part de cet écart. Les entreprises en voie de conversion n'atteignent probablement pas le seuil dès la première année tandis que certains opérateurs en « bio » plus installés ont sans doute d'autres catégories de recettes qui ne leur permettent pas de satisfaire la condition posée.

En toute hypothèse, le crédit d'impôt semble peu adapté pour soutenir le processus de conversion en temps réel. Une même appréciation semble devoir s'appliquer aux entreprises qui, quoique se livrant à une exploitation biologique, éventuellement importante, exercent une activité conventionnelle substantielle dans le cadre d'une diversification de leurs risques.

b) Le crédit d'impôt est soumis au règlement de minimis

Le crédit d'impôt est encadré par le règlement *de minimi* au contraire des aides européennes, différence de statut, qui peut entraîner des différences de coûts de gestion pour les entreprises.

c) Le crédit d'impôt a un statut fiscal plus favorable que les subventions

Le crédit d'impôt est, par son statut fiscal, plus favorable que les subventions. Si les subventions sont généralement imposées, le crédit d'impôt ne l'est évidemment pas. Si bien qu'un euro de crédit d'impôt à une valeur supérieure à un euro de subvention pour le bien bénéficiaire.

B. LE CRÉDIT D'IMPÔT EST CONFRONTÉ À DES PROBLÈMES DE MAÎTRISE DE SA GESTION

1. Des créances dont le montant pourrait progresser très fortement

Le coût actuel du crédit d'impôt (24 millions d'euros) correspond à un nombre de bénéficiaires qui, malgré une nette croissance, reste limité à un peu plus d'une dizaine de milliers. Le nombre des exploitations agricoles est, en France, de 434 000. Si toutes les exploitations ne réuniront certainement pas les conditions posées pour bénéficier du crédit d'impôt, l'augmentation très forte du nombre des bénéficiaires ces dernières années laisse présager un alourdissement significatif du dispositif.

Dans son état actuel, on rappelle que 10 000 bénéficiaires équivalent à 24 millions d'euros. L'élévation du plafond de 1 000 euros (+ 40 %) pourrait (en dehors du jeu du plafonnement du cumul des aides et du crédit d'impôt suspendu à la disponibilité des crédits correspondant aux premières)

conduire à un alourdissement du dispositif à hauteur de 9,6 millions d'euros pour en porter le coût à 33,6 millions d'euros.

Dans ces conditions, toute tranche de 10 000 bénéficiaires du crédit d'impôt entraînerait une charge budgétaire de cet ordre.

Dans l'hypothèse, nullement irréaliste, où 100 000 entreprises en deviendraient bénéficiaires (soit moins d'un quart des entreprises agricoles), le coût du crédit d'impôt passerait à 336 millions d'euros.

2. Une mesure confrontée à des problèmes classiques de politique fiscale

Toute mesure fiscale appelle une évaluation destinée à en estimer la pertinence mais aussi des mesures d'accompagnement administratif, qui peuvent se révéler d'autant plus lourdes que les conditions dont elle est assortie sont complexes à vérifier.

Ni l'une ni l'autre de ces exigences ne paraissent substantiellement satisfaites. En particulier, on voit mal comment, face à l'augmentation très soutenue des contribuables bénéficiaires de la mesure, le ministère de l'agriculture serait à même d'en vérifier la conditionnalité, quand dans le cadre de la procédure européenne des apurements, la France se voit imposer des refus d'apurement de montants souvent considérables qui contribuent à dégrader l'équilibre des finances publiques.

Or, au vu du coût potentiel du crédit d'impôt, d'éventuelles distorsions de concurrence et de pratiques plus ou moins rigoureuses, pouvant donner lieu à contestations, ces lacunes ne sont pas mineures.

C. CONCILIER SÉCURITÉ DES ACTEURS ET ÉVALUATION

La contrainte budgétaire qui risque de mettre en péril les exploitations pratiquant l'agriculture biologique les plus fragiles mérite d'être surmontée si bien que, malgré les nombreuses incertitudes qui entourent les conditions dans lesquelles l'agriculture biologique se développe, il peut être justifié de prolonger le crédit d'impôt. Pour autant, une prolongation de trois ans, jusqu'en 2020, paraît excessive compte tenu des dites incertitudes.

Une prolongation jusqu'en 2019 devrait permettre d'assurer une certaine sécurité aux opérateurs et de donner le temps au ministère de l'agriculture d'établir une évaluation en profondeur des conditions dans lesquelles se développe l'agriculture biologique.

Celle-ci devrait en particulier s'attacher à apprécier la justification des différents soutiens publics qui lui sont réservés au vu des conditions économiques des différentes activités agricoles concernées ainsi que les

conditions dans lesquelles les aides publiques accordées sur la base des crédits disponibles mais aussi dans le cadre du crédit d'impôt sont disponibles pour accompagner le développement de cette agriculture et sont entourées de garanties de bon emploi.

Tel est l'objet des amendements II-536 et II-537 que votre commission a adoptés.

Décision de la commission : votre commission vous propose d'adopter cet article ainsi modifié.

ARTICLE 45

Exonération de la cotisation minimum de CFE des redevables réalisant un très faible chiffre d'affaires

Commentaire : le présent article propose d'exonérer de base minimum de cotisation foncière des entreprises (CFE) les redevables dont le chiffre d'affaires est inférieur à 5 000 euros par an.

I. LE DROIT EXISTANT**A. LA COTISATION MINIMUM DE COTISATION FONCIÈRE DES ENTREPRISES**

La **cotisation foncière des entreprises** (CFE) est assise sur la valeur locative du foncier de l'entreprise. Afin de tenir compte des situations dans lesquelles celle-ci est particulièrement faible, **les redevables sont assujettis à une cotisation minimum**, établie en appliquant le taux communal à une base minimum. Le montant de cette base minimum est défini par le conseil municipal ou l'organe délibérant de l'établissement public de coopération intercommunale (EPCI), en fonction du chiffre d'affaires, dans les limites du tableau ci-dessous, prévu à l'article 1647 D du code général des impôts.

Montant de la base minimum en fonction du chiffre d'affaires*(en euros)*

Montant du chiffre d'affaires ou des recettes	Base minimum
Inférieur ou égal à 10 000	Entre 214 et 510
Supérieur à 10 000 et inférieur ou égal à 32 600	Entre 214 et 1 019
Supérieur à 32 600 et inférieur ou égal à 100 000	Entre 214 et 2 140
Supérieur à 100 000 et inférieur ou égal à 250 000	Entre 214 et 3 567
Supérieur à 250 000 et inférieur ou égal à 500 000	Entre 214 et 5 095
Supérieur à 500 000	Entre 214 et 6 625

Source : article 1647 D du code général des impôts

D'après l'évaluation préalable, les deux tiers des redevables de la CFE – soit 2,7 millions de redevables – acquittent cette cotisation minimum, parmi lesquels un million de redevables réalisent un chiffre d'affaires inférieur à 5 000 euros.

B. LES TAXES CONSULAIRES ADDITIONNELLES À LA CFE

Les redevables de la CFE sont, par ailleurs, assujettis à deux taxes consulaires additionnelles perçues au profit des chambres de commerce et d'industrie (CCI) et des chambres de métiers et de l'artisanat (CMA) :

- prévue par l'article 1600 du code général des impôts et perçue par les CCI¹, **la taxe additionnelle à la cotisation foncière des entreprises (TACFE)** est due par les redevables de la CFE proportionnellement à leur base d'imposition, y compris donc s'il s'agit de la base minimum ;

- prévue par l'article 1601 du code général des impôts et perçue par les CMA, **la taxe pour frais de chambres de métiers et de l'artisanat (TCMA)** est composée d'un droit fixe et de deux droits additionnels à la CFE, et est établie et recouvrée dans les mêmes conditions que celle-ci.

Par dérogation, la TACFE et la TCMA dues par les micro-entrepreneurs sont assises sur leur chiffre d'affaires, à un taux variable, déterminé respectivement par les CCI et les CMA.

II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ

A. L'EXONÉRATION DE BASE MINIMUM DE COTISATION FONCIÈRE DES ENTREPRISES EN DEÇÀ DE 5 000 EUROS DE CHIFFRE D'AFFAIRES

Le 4° du I du présent article complète l'article 1647 D précité afin de prévoir que les assujettis ayant un chiffre d'affaires à 5 000 euros sont exonérés de cotisation foncière des entreprises (CFE), **à compter de 2019**. Cette date est justifiée par le besoin de fiabiliser le processus de récupération des données relatives au chiffre d'affaires. Cette exonération est soumise au respect du règlement communautaire sur les aides de *minimis*, afin d'assurer la conformité du dispositif au droit communautaire.

B. LA COMPENSATION AUX COLLECTIVITÉS TERRITORIALES

Le II du présent article prévoit les **modalités de compensation de la perte de recettes** résultant de l'exonération précitée pour les communes et les EPCI.

Cette compensation se ferait au moyen d'un **prélèvement sur les recettes** de l'État. Le montant revenant à chaque commune ou EPCI serait égal à la perte de ressource fiscale, **en se basant sur le taux appliqué en 2018**. Le paragraphe précise par ailleurs les dispositions applicables aux

¹ Les chambres de commerce et d'industrie sont également affectataires d'une taxe additionnelle à la cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises (TACVAE).

communes membres d'un EPCI sans fiscalité propre et lorsqu'un EPCI devient à fiscalité propre au 1^{er} janvier 2019.

C. L'EXONÉRATION CONCOMITENTE DES TAXES CONSULAIRES

Les 1^o, 2^o et 3^o du I du présent article **prévoient d'exonérer des taxes consulaires additionnelles** les redevables bénéficiant de l'exonération de cotisation minimum de CFE.

*

À l'initiative de son rapporteur général, l'Assemblée nationale a adopté un amendement de précision rédactionnelle.

III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

La mesure proposée s'inscrit dans le cadre **du programme en faveur des travailleurs indépendants, présenté par le Président de la République le 5 septembre 2017**, qui prévoyait aussi l'adossement du régime social des indépendants (RSI) au régime général ou encore le doublement des seuils de la micro-entreprise.

Il s'agit sur le fond d'une mesure bienvenue, qui contribuera à alléger la fiscalité des travailleurs indépendants. En effet, ceux-ci pouvaient parfois, en raison du caractère en partie forfaitaire de la CFE et des taxes additionnelles, se retrouver soumis à une imposition disproportionnée au regard de leur chiffre d'affaires, y compris lorsque celui-ci est faible ou nul, ou qu'il ne correspond à aucun bénéfice voire à des pertes.

S'agissant du coût, l'évaluation préalable prévoit que l'exonération concernera **près d'un million de redevables, et 168 millions d'euros de recettes**, parmi lesquels 134 millions d'euros reviennent aux collectivités territoriales, 28 millions d'euros aux chambres consulaires et 6 millions d'euros à l'État, au titre des frais de gestion.

L'allègement réel de fiscalité serait en fait de 91 millions d'euros, dans la mesure où l'État supporte aujourd'hui le coût des dégrèvements - dont les montants dus et non perçus - qui représentent, d'après l'évaluation préalable, 77 millions d'euros.

Le coût net pour les finances publiques serait de 57 millions d'euros pour l'État (134 millions d'euros de compensation versée aux collectivités territoriales, minoré des 77 millions d'euros de dégrèvement actuels) **et de 28 millions d'euros pour les chambres consulaires**. Les 6 millions d'euros de frais de gestion actuellement perçus par l'État pourraient être compensés par la simplification de la gestion de cet impôt.

Votre commission des finances considère qu'**il ne serait pas justifié que les collectivités territoriales supportent une baisse de leurs recettes et un affaiblissement de leur pouvoir de taux** en conséquence du souhait de l'État d'alléger la fiscalité de certains contribuables et de simplifier le recouvrement de la CFE. Elle propose donc au Sénat un amendement II- 538 prévoyant que la compensation versée aux collectivités territoriales, pour compenser l'exonération de cotisation foncière des entreprises (CFE) prévue au présent article, **soit calculée sans gel du taux, c'est-à-dire en retenant le taux appliqué l'année du calcul de la compensation et non celui de 2018.**

Ce non-gel du taux n'impliquera pas d'effet d'aubaine pour les collectivités territoriales, dans la mesure où le taux sera le même que celui appliqué aux 3 autres millions de redevables, qui ne verront pas leur impôt pris en charge par l'État.

Décision de la commission : votre commission vous propose d'adopter cet article ainsi modifié.

ARTICLE 45 bis (nouveau)
(Art. L. 2531-4 du code général des collectivités territoriales)

**Relèvement des plafonds du versement transport des communes
des départements de la Seine-Saint-Denis et du Val-de-Marne**

Commentaire : le présent article prévoit de relever les plafonds du versement transport des départements de la Seine-Saint-Denis et du Val-de-Marne versé à Île-de-France Mobilités pour financer la modernisation des transports publics en Île-de-France.

I. LE DROIT EXISTANT

Les articles L. 2531-2 à L. 2531-11 du code général des collectivités territoriales définissent **les règles qui régissent le versement transport**, prélèvement dont doivent s'acquitter **les employeurs** pour assurer le **financement des transports en communs**, dans la région Île-de-France.

L'article L. 2531-2 du code général des collectivités territoriales dispose ainsi que « *les personnes physiques ou morales, publiques ou privées, à l'exception des fondations et associations reconnues d'utilité publique à but non lucratif dont l'activité est de caractère social, sont assujetties à un versement transport lorsqu'elles emploient au moins onze salariés* ». L'assiette du versement transport est constituée par **le montant des salaires payés**.

Les recettes du versement transport sont **affectées à Île-de-France Mobilités, ex-Syndicat des transports d'Île-de-France (STIF)**, qui est l'autorité organisatrice de la mobilité de la région Île-de-France, pour le **financement des dépenses d'investissement et de fonctionnement des transports publics réguliers de personnes** effectués dans la région des transports parisiens

C'est également Île-de-France Mobilités qui fixe les taux du versement transports, exprimés **en pourcentage des salaires**, dont doivent s'acquitter les entreprises de la région comptant onze salariés et plus pour contribuer au financement des transports en commun de la région.

Ces taux ne peuvent dépasser des plafonds déterminés par l'article 2531-4 du code général des collectivités territoriales, à savoir, pour 2017 :

- **2,95 % à Paris et dans le département des Hauts-de-Seine (zone 1)**,
contre **2,85 %** en 2016 ;

- **2,12 %** dans les communes des départements de la Seine-Saint-Denis et du Val-de-Marne (zone 2), contre **1,91 %** en 2016 ;

- **2,01 %**, contre **1,91 %** en 2016, dans les communes, autres que Paris et les communes des départements des Hauts-de-Seine, de la Seine-Saint-Denis et du Val-de-Marne, dont la liste est arrêtée par décret en Conseil d'État pris après avis d'Île-de-France Mobilités (STIF) (zone 3), en tenant compte notamment du périmètre de l'unité urbaine de Paris telle que définie par l'Institut national de la statistique et des études économiques (INSEE) ;

- **1,6 %** dans les autres communes de la région d'Île-de-France (zone 4), contre **1,5 %** en 2016.

Ces taux plafonds ont été relevés à plusieurs reprises ces dernières années, dans le cadre des lois de finances pour 2013, pour 2015 et pour 2017, la dernière hausse survenue en 2017 ayant rapporté **195 millions d'euros** à Île-de-France Mobilités en année pleine.

II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

Le présent article 45 *bis* est issu d'un amendement présenté par des députés membres du groupe La République en Marche. Il a reçu un avis favorable de la commission des finances de l'Assemblée nationale et du Gouvernement.

Il prévoit la trajectoire du plafond du taux de versement transport pour les communes des départements de la Seine-Saint-Denis et du Val-de-Marne, à savoir **2,12 %** en 2017, **2,33 %** en 2018, **2,54 %** en 2019, **2,74 %** en 2020 et **2,95 %** en 2021, soit une augmentation de **0,21 %** chaque année (0,20 % entre 2019 et 2020).

Au total, le plafond du taux de versement transport pour les communes de ces deux départements augmenterait donc de **0,83 %** en quatre ans et deviendrait identique à celui de Paris et des Hauts-de-Seine en 2021.

Taux du versement transport en Île-de-France de 2016 à 2021

	2016	2017	2018	2019	2020	2021
Zone 1	2,85 %	2,95 %	2,95 %	2,95 %	2,95 %	2,95 %
Zone 2	1,91 %	2,12 %	2,33 %	2,54 %	2,74 %	2,95 %
Zone 3	1,91 %	2,01 %	2,01 %	2,01 %	2,01 %	2,01 %
Zone 4	1,5 %	1,6 %	1,6 %	1,6 %	1,6 %	1,6 %

Source : commission des finances du Sénat

Les recettes supplémentaires pour Île-de-France Mobilités représenteraient environ **60 millions d’euros par an** pour chaque relèvement de 0,21 % du taux du versement transport de ces deux départements, soit **240 millions d’euros par an supplémentaires en 2021** par rapport à 2017.

Pour mémoire, ce plafond avait déjà été relevé par l’article 91 de la loi n° 2016-1917 du 29 décembre 2016 de finances pour 2017, qui l’avait fait passer **de 1,91 % à 2,12 %**, soit déjà un relèvement de 0,21 % qui a rapporté à Île-de-France Mobilités **59 millions d’euros supplémentaires** en 2017.

III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

La nouvelle hausse des plafonds du versement transport pour les communes des départements de la Seine-Saint-Denis et du Val-de-Marne, qui fait suite à celles survenues dans les lois de finances pour 2013, pour 2015 et pour 2017 était **prévue par le protocole signé entre le Premier ministre et la présidente de la région Île-de-France le 27 juin 2016**.

Pour mémoire, ce protocole prévoyait également **l’introduction d’une majoration de TICPE au bénéfice du STIF** portée par l’article 24 de la loi n° 2016-1917 du 29 décembre 2016 de finances pour 2017 (cette majoration lui rapporte désormais **100 millions d’euros par an**) ainsi **que des hausses du forfait Navigo**, dont le tarif, unique depuis le 1^{er} septembre 2015, est passé de **70 euros à 73 euros** le 1^{er} août 2016 puis à **75,20 euros** le 1^{er} août 2017.

L’ensemble de ces recettes nouvelles visent à financer :

- **le déficit provoqué par l’introduction du forfait Navigo à tarif unique**, qui a représenté **une perte de recettes de 487 millions d’euros** pour le STIF en 2016 ;

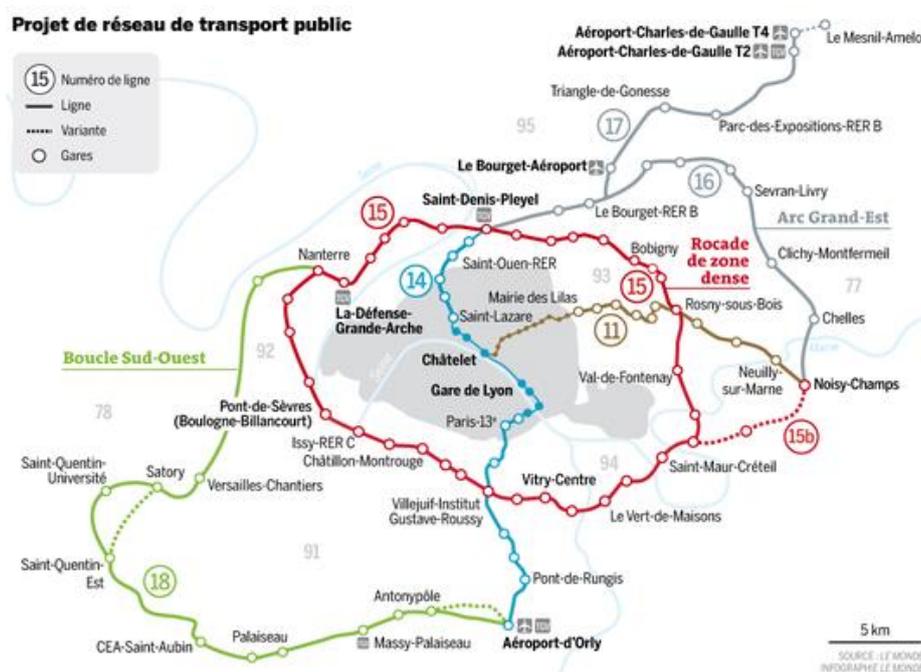
- **les projets de la région Île-de-France en matière de transports**, en particulier **le renouvellement du matériel roulant avec la commande de 700 nouvelles rames d’ici 2021** ainsi que **l’accroissement de l’offre de transport avec le Grand Paris des bus ou la mise en service de nouvelles lignes de métro**, en particulier dans le cadre **du Grand Paris Express, et de tramway**.

Pour défendre l’accord du 27 juin 2016, et en particulier **la nouvelle hausse du versement transport** prévue par le présent article, le Gouvernement et la région Île-de-France mettent en avant le fait que **la création du forfait unique a diminué les charges des entreprises, qui remboursent 50 % des forfaits de leurs salariés** (106 euros par mois pour un forfait Navigo en zone 5 avant le passage au tarif unique, 73 euros aujourd’hui).

Le choix **d’augmenter chaque année pendant quatre ans le taux plafond du versement transport pour les communes des départements de la Seine-Saint-Denis et du Val-de-Marne** – contre **une stabilité des taux**

pour les autres communes de la région – est justifié par le fait que les entreprises implantées dans ces deux départements bénéficieront dans les années à venir de nombreuses infrastructures nouvelles dont les coûts d'exploitation et le matériel roulant seront à la charge d'Île-de-France Mobilités : premières lignes du Grand Paris Express, prolongement de lignes de métro (lignes 14 et 11), prolongement et création de lignes de tramway (lignes T4, T11, T9), nouvelles lignes de bus...

Le Grand Paris Express



Source : Société du Grand Paris

En revanche, les entreprises présentes dans les départements du Val d'Oise, de l'Essonne et des Yvelines ne bénéficieront pas d'infrastructures aussi nombreuses et performantes, d'où la nécessité, selon Île-de-France Mobilités, de leur appliquer des taux de versement transport moins élevés.

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

ARTICLE 45 ter (nouveau)
(Art. 1384 A, 1384 C et 1384 D du code général des impôts et art. L. 2335-3,
L. 5214-23-2, L. 5215-35 et L. 5216-8-1 du code général des collectivités
territoriales)

**Prorogation de l’allongement d’exonérations de longue durée de taxe
foncière sur les propriétés bâties pour le logement social**

Commentaire : le présent article prévoit de proroger pour quatre ans supplémentaires (2019-2022) l’allongement des exonérations de longue durée de taxe foncière sur les propriétés bâties applicables à certains logements à caractère social.

I. LE DROIT EXISTANT

En principe, les logements à caractère social bénéficient d’une **exonération temporaire de taxe foncière sur les propriétés bâties de 15 ans, voire de 20 ans** lorsqu’ils satisfont à des critères environnementaux.

Toutefois, depuis 2004 (2005 ou 2007 pour certaines exonérations), plusieurs de ces logements peuvent voir cette exonération **se prolonger pour 10 ans supplémentaires, ce qui l’étend jusqu’à 25 ans ou 30 ans**, en vertu des articles 1384 A, 1384 C et 1384 D du code général des impôts (CGI).

Ainsi en est-il des logements suivants :

- les **logements neufs** à usage locatif affectés à l’habitation principale financés à plus de 50 % par des prêts aidés et bénéficiant du taux réduit de TVA (article 278 *sexies* du CGI) et, dans les départements d’outre-mer, les logements financés à plus de 50 % par les prêts prévus à l’article R. 372-1 du code de la construction et de l’habitation. La durée de l’exonération est portée à 25 ans (article 1384 A I *ter*, 1^{er} alinéa du CGI) voire à 30 ans si les logements précités respectent en outre quatre des cinq critères de qualité environnementale prévus¹ (article 1384 A I *ter*, second alinéa du CGI).

¹ Les cinq critères de qualité environnementale sont : les modalités de conception, notamment assistance technique du maître d’ouvrage par un professionnel ayant des compétences en matière d’environnement ; les modalités de réalisation, notamment gestion des déchets du chantier ; la performance énergétique et acoustique ; l’utilisation d’énergie et de matériaux renouvelables ; la maîtrise des fluides.

L'allongement de l'exonération s'applique aux constructions de logements susmentionnées ayant bénéficié d'une décision d'octroi de subvention ou de prêt aidé prise entre le 1^{er} juillet 2004 et le 31 décembre 2018 ;

- les **logements acquis**, à compter du 1^{er} janvier 1998 en vue de leur location avec le concours financier de l'État ou avec une subvention de l'Agence nationale pour la rénovation urbaine (ANRU) en application des 3^o et 5^o de l'article L. 351-2 du code de la construction et de l'habitation (1^{er} alinéa de l'article 1384 C du code de la construction et de l'habitation).

Il s'agit ainsi d'opérations d'« acquisition-amélioration » concernant des immeubles de plus de 20 ans et pour lesquels sont réalisés des travaux pour un montant minimal de 20 % ainsi que des opérations d'acquisition visées par le 1^o du I de l'article R. 331-1 du code de la construction et de l'habitation.

Le premier alinéa de l'article 1384 C du code de la construction et de l'habitation vise également les logements bénéficiant du financement prévu à l'article R. 372-1 du code de la construction et de l'habitation pour des opérations en outre-mer (Guadeloupe, Guyane, Martinique, La Réunion et Mayotte). Cela concerne à la fois la construction de terrains et de logements, l'acquisition et l'« acquisition-amélioration » de locaux et de logements.

L'exonération est alors d'une durée de 25 ans lorsque la décision de subvention ou de prêt intervient entre le 1^{er} juillet 2004 et le 31 décembre 2018 ;

- les logements à usage locatif acquis à compter du 1^{er} janvier 1998 et améliorés, en vue de leur location ou de leur attribution à titre temporaire aux personnes défavorisées éprouvant des difficultés à se loger, au moyen d'une aide financière de l'Agence nationale de l'habitat (Anah) par des « organismes ne se livrant pas à une exploitation ou à des opérations de caractère lucratif et bénéficiant de l'agrément relatif à l'intermédiation locative et à la gestion locative sociale prévu à l'article L. 365-4 du code de la construction et de l'habitation » (article 1384 C, deuxième alinéa du I du CGI). L'exonération est portée à 25 ans lorsque la décision de subvention de l'Anah intervient entre le 1^{er} juillet 2004 et le 31 décembre 2018 ;

- les logements détenus directement ou indirectement, par le biais d'une filiale à participation majoritaire, par l'établissement public de gestion immobilière du Nord-Pas-de-Calais, améliorés au moyen d'une aide financière de l'Anah et faisant l'objet d'une convention avec cette agence ou l'État (article 1384 C II du CGI). L'exonération de 25 ans s'applique lorsque la décision de subvention intervient entre le 1^{er} juillet 2004 et le 31 décembre 2018 ;

- les logements neufs à usage locatif affectés à l'habitation principale appartenant à l'association Foncière logement ou aux sociétés civiles

immobilières dont cette association détient la part majoritaire (article 1384 A I *quater* du CGI).

L'exonération de 25 ans s'applique aux constructions ayant bénéficié d'une décision d'octroi de subvention prise entre le 1^{er} mars 2007 et le 31 décembre 2018 ;

- les locaux acquis, aménagés ou construits avec une aide de l'État à la création d'hébergements temporaires ou d'urgence destinés aux personnes défavorisées. L'exonération est portée à 25 ans pour les locaux ayant bénéficié d'une aide dont la décision d'octroi intervient entre le 1^{er} juillet 2005 et le 31 décembre 2018 (article 1384 D du CGI).

Les **exonérations de 15 ou 20 ans** prévues pour les logements à caractère social ont **vocation à être pérennes**. En revanche, **leur prolongation pour dix années supplémentaires est temporaire**. Ainsi, l'article 61 de la loi de finances pour 2015¹ les a prorogés jusqu'au 31 décembre 2018.

II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

En première lecture, l'Assemblée nationale a adopté un **amendement du Gouvernement**, avec l'avis favorable de la commission des finances, qui, en insérant le présent article, tend à **proroger l'allongement des exonérations de taxe foncière sur les propriétés bâties** applicables à certains logements à caractère social pour 4 ans supplémentaires, soit jusqu'au 31 décembre 2022 (**I** du présent article), à l'exception toutefois de celle applicable en vertu du premier alinéa de l'article 1384 C du code général des impôts. Cette exception est issue d'un sous-amendement présenté par notre collègue député François Pupponi et adopté avec l'avis favorable du Gouvernement, tandis que le rapporteur général de la commission des finances s'en est remis à la sagesse de l'assemblée.

En conséquence du prolongement de l'allongement de ces exonérations, les **modalités de compensations** prévues pour les collectivités territoriales, qui subissent une perte de recettes du fait de l'allongement de ces exonérations, **continueraient également de s'appliquer** jusqu'à la même date (**II** du présent article).

Pour mémoire, ces exonérations sont toutefois compensées uniquement si elles entraînent une « *une perte de recettes substantielle* » pour les collectivités territoriales concernées. En outre, la compensation entre dans le périmètre des variables d'ajustement de l'enveloppe normée des concours financiers de l'État aux collectivités territoriales.

¹ Loi n° 2014-1654 du 29 décembre 2014 de finances pour 2015.

Selon le tome II du Voies et moyens annexé au projet de loi de finances pour 2018, les dispositifs d'exonération prévus aux articles 1384 et 1384 A à 1384 D représentaient globalement 37 millions d'euros en 2016 pour l'État et une prévision de 14 millions d'euros prévus en 2017.

III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

Compte tenu des besoins constatés en termes de logements sur le territoire national, et en particulier dans les zones tendues et à destination des personnes modestes, **le maintien de l'allongement à 25 ou 30 ans des exonérations de longue durée** de taxe foncière sur les propriétés bâties applicables au secteur du logement social **paraît bienvenu**.

Cela l'est **d'autant plus que**, parallèlement, le Gouvernement propose une **réforme à l'article 52** du présent projet de loi de finances **qui**, en réduisant les loyers perçus par les bailleurs sociaux, **pourrait conduire à une dégradation des perspectives de construction** dans le secteur du logement social. À l'heure actuelle, les chiffres sont repartis nettement à la hausse avec plus de 120 000 logements sociaux financés en 2016 et un nombre quasi équivalent attendu pour 2017.

Il convient donc par cet article de **rassurer le secteur social de la stabilité des mesures de soutien à la construction**, même si la prorogation aurait pu être réalisée l'an prochain.

En revanche, **la question de la compensation réelle par l'État** de ces exonérations, qui pèsent fortement sur les recettes des collectivités territoriales, **reste entière**.

En outre, il ne semble **pas justifié que la prolongation de l'allongement de l'exonération des logements faisant l'objet d'une opération d'acquisition ou d'« acquisition-amélioration » ne soit pas prévue au même titre que les autres**. Il convient au contraire de maintenir cette aide fiscale pour les bailleurs sociaux qui font l'acquisition de nouveaux logements issus du parc privé et soutenir ainsi la réalisation, immédiate ou différée, des travaux d'aménagement et de réhabilitation éventuellement nécessaires.

En outre, le fait de supprimer l'allongement de l'exonération prévu au 1^{er} alinéa de l'article 1384 C du code de la construction et de l'habitation **conduit à le supprimer pour toutes les opérations de construction et d'acquisition financées dans les départements d'outre-mer** en vertu de l'article R.372-1 du code de la construction et de l'habitation. **Cela ne paraît pas opportun**.

Votre rapporteur général vous propose donc un **amendement II-539 tendant à revenir sur cette exception issue des travaux de l'Assemblée nationale**. Il comprend en effet des débats ayant eu lieu en séance publique

que l'adoption du sous-amendement de François Pupponi s'expliquait notamment par le fait qu'en pratique, des opérations d'acquisition avaient pu conduire à relancer des exonérations de taxe foncière sur les propriétés bâties alors même que les bâtiments concernés avaient déjà eu l'agrément et avaient donc déjà bénéficié d'une exonération de longue durée. Afin de répondre à ces situations, votre rapporteur général **propose de prévoir expressément à l'article 1384 C du code de la construction et de l'habitation que cette exonération ne peut être accordée pour des logements s'étant déjà vu appliqué une exonération de longue durée.**

Décision de la commission : votre commission vous propose d'adopter cet article ainsi modifié.

ARTICLE 45 quater (nouveau)
(Art. 1388 quinquies C [nouveau] et art. 77 de la loi n° 2009-1673 du
30 décembre 2009)

Abattement facultatif sur la valeur locative des magasins de commerce de détail de moins de 400 mètres carrés conditionnant une autorisation d'augmenter la TASCOM

Commentaire : le présent article prévoit que les collectivités territoriales peuvent instituer un abattement, de 1 % à 15 % sur la valeur locative utilisée pour le calcul de la taxe foncière des magasins de commerce de détail de moins de 400 mètres carrés. Les collectivités territoriales qui auraient délibéré en ce sens auraient, en contrepartie, la possibilité d'augmenter la taxe sur les surfaces commerciales (TASCOM).

I. LE DROIT EXISTANT

La taxe foncière sur les propriétés bâties (TFPB), mais aussi la contribution foncière des entreprises (CFE) ou la taxe d'enlèvement des ordures ménagères (TEOM), perçues par les collectivités territoriales, sont assises sur la valeur locative des locaux utilisés par les entreprises.

Cette valeur locative, calculée par référence au marché locatif, n'avait pas été réévaluée depuis les années 1970. Engagée en 2010, la révision des valeurs locatives des locaux professionnels, qui est entrée en vigueur cette année, a conduit à d'importants transferts de charges entre contribuables, justifiant la mise en place d'un double dispositif d'atténuation de ces transferts : un lissage des variations de cotisation sur dix ans et un mécanisme d'atténuation des évolutions de valeur locative (le « planchonnement »).

Outre la taxe foncière sur les propriétés bâties, la cotisation foncière des entreprises ou la taxe d'enlèvement des ordures ménagères, certaines entreprises sont également assujetties à la taxe sur les surfaces commerciales (TASCOM), définie par la loi du 13 juillet 1972 instituant des mesures en faveur de certaines catégories de commerçants et artisans âgés¹.

Il s'agit des magasins de commerce de détail dont la surface de vente est supérieure à 400 mètres carrés et dont le chiffre d'affaires annuel est supérieur à 460 000 euros.

¹ Article 3 de la loi n° 72-657 du 13 juillet 1972 instituant des mesures en faveur de certaines catégories de commerçants et artisans âgés.

Toutefois, la loi précitée précise que « *le seuil de superficie de 400 mètres carrés ne s'applique pas aux établissements contrôlés directement ou indirectement par une même personne et exploités sous une même enseigne commerciale lorsque la surface de vente cumulée excède 4 000 mètres carrés* ».

Des réductions sont prévues pour certaines professions (vente de meubles meublants, véhicules automobiles, machinisme agricole par exemple) et pour les locaux compris entre 400 et 600 mètres carrés¹.

Le taux de la taxe dépend du chiffre d'affaires au mètre carré :

- s'il est inférieur à 3 000 euros, le taux de la taxe est de 5,74 euros au mètre carré ;

- s'il est supérieur à 12 000 euros, le taux de la taxe est fixé à 34,12 euros par mètre carré ;

- s'il est compris entre 3 000 et 12 euros, le taux de la taxe correspond à la formule suivante : « *5, 74 euros + [0, 00315 × (CA / S-3 000)] euros, dans laquelle CA désigne le chiffre d'affaires annuel hors taxe de l'établissement assujetti, exprimé en euros, et S désigne la surface des locaux imposables, exprimée en mètres carrés* »².

Enfin, le montant de la taxe est majoré de 30 % pour les établissements dont la superficie est supérieure à 5 000 mètres carrés et dont le chiffre d'affaires annuel hors taxes est supérieur à 3 000 euros par mètre carré.

La TASCOM est perçue par les communes ou les établissements publics de coopération intercommunale (EPCI) mais, depuis 2015³, les établissements de plus de 2 500 mètres carrés doivent acquitter une majoration de 50 % du montant de la taxe, versée au budget de l'État.

Par ailleurs, depuis 2012, l'organe délibérant de la commune ou de l'EPCI peut appliquer au montant de la taxe un coefficient multiplicateur compris entre 0,8 et 1,2.

II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

À l'initiative de Marc Fesneau et plusieurs de ses collègues du groupe du Mouvement démocrate et apparentés, l'Assemblée nationale a adopté, avec un avis favorable de la commission des finances et défavorable du Gouvernement, le présent article additionnel.

¹ Réduction de 20 % lorsque ces établissements ont un chiffre d'affaires annuel par mètre carré inférieur ou égal à 3 800 euros.

² Des taux particuliers sont prévus en cas de vente de détail de carburants.

³ Article 46 de la loi n° 2014-1655 du 29 décembre 2014 de finances rectificative pour 2014.

Il vise à permettre aux communes et EPCI d'instituer un abattement sur la taxe foncière des entreprises de moins de 400 mètres carrés et, en contrepartie, d'augmenter la TASCOM.

Selon les auteurs de l'amendement, « *alors que la revalorisation des valeurs locatives pour les locaux professionnels produit ses effets sur les feuilles d'impôt reçues dès cet automne, elle pénalisera, comparativement beaucoup plus les commerces de centre-ville que les grandes surfaces commerciales de plus de 400 mètres carrés* ».

Le I crée un nouvel article 1388 *quinquies* C dans le code général des impôts qui prévoit que sur délibération de la collectivité territoriale ou de l'EPCI, « *la base d'imposition à la taxe foncière sur les propriétés bâties des magasins de commerce de détail dont la surface commerciale est inférieure à 400 mètres carrés peut faire l'objet d'un abattement pouvant varier de 1 % à 15 %* ».

Le Gouvernement a précisé, en seconde délibération, que le bénéfice de cet abattement était subordonné au respect de la réglementation européenne concernant les aides *de minimis*.

Le II prévoit que les collectivités territoriales et EPCI qui ont mis en place l'abattement prévu à l'article 1388 *quinquies* C peuvent, en contrepartie, augmenter la TASCOM : le coefficient multiplicateur, compris entre 0,8 et 1,2 pourrait atteindre, dans ce cas, jusqu'à 1,5.

En seconde délibération, le Gouvernement a porté le maximum de ce coefficient à 1,3, au lieu de 1,5.

III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

L'objectif des auteurs du présent article additionnel est de redynamiser le commerce de centre-ville en réduisant la taxe foncière due par les petits commerces de centre-ville et, pour garantir les recettes des collectivités territoriales, en augmentant la taxe spécifique pesant sur les grandes surfaces.

Votre commission des finances considère cependant que la solution proposée **n'est pas adaptée à l'objectif poursuivi : elle ne garantit pas les ressources des collectivités territoriales et ne permettra pas de redynamiser les centres-villes.**

En effet, les difficultés rencontrées par les commerces de centre-ville ne résultent pas uniquement du poids de la fiscalité, mais d'un ensemble varié de facteurs¹, allant des changements d'habitude de consommation des ménages privilégiant le *e-commerce*, à l'attractivité du centre grâce une diversité d'équipements, ou à l'existence d'un marché de consommation.

¹ Pour plus de détails, voir notamment le rapport du Conseil général de l'environnement et du développement durable (DGEDD) et de l'inspection générale des finances.

En outre, si la révision des valeurs locatives des locaux professionnels conduit bien à une modification de la répartition de la fiscalité locale entre les différents types de locaux professionnels, selon les simulations conduites par la direction générale des finances publiques (DGFIP)¹, les cotisations de taxe foncière et de CFE de la moitié des magasins de centre-ville seront réduites.

Surtout, le dispositif proposé par les députés conduirait à ce que certains magasins de centre-ville soient pénalisés. Il s'agirait notamment des magasins de plus de 400 mètres carrés situés en centre-ville, dont la TASCOM augmenterait sans qu'ils bénéficient de l'abattement de taxe foncière – or, ces magasins peuvent être des pôles d'attractivité pour les centres-villes.

En outre, des magasins de centre-ville de moins de 400 mètres carrés pourraient bénéficier de l'abattement de taxe foncière tout en voyant leur TASCOM augmenter : il s'agit des magasins de certaines chaînes dont la surface de vente cumulée excède 4 000 mètres carrés et qui sont, par conséquent, soumis à la TASCOM.

Autrement dit, **la solution proposée part du principe que les grands magasins sont situés en périphérie tandis que seuls des petits commerces seraient localisés en centre-ville et ne permet pas de cibler les magasins de centres-villes qui en ont réellement besoin.**

Si un allègement de la fiscalité peut constituer un outil utile pour les redynamiser, un zonage serait plus pertinent et devrait s'articuler avec d'autres politiques publiques, concernant les transports notamment, mais aussi les équipements culturels, scolaires, etc.

Enfin, si la commission des finances du Sénat est généralement favorable aux dispositifs fiscaux laissant aux élus locaux une marge de manœuvre, elle s'inquiète de ce que le dispositif proposé pourrait placer les élus locaux dans une situation difficile, les incitant à délibérer en faveur de l'abattement de taxe foncière sur la demande de certains commerçants sans pour autant bénéficier de recettes de TASCOM équivalentes, ce qui fragiliserait les budgets locaux.

Telles sont les raisons pour lesquelles la commission des finances a adopté un amendement II-540 supprimant cet article.

Décision de la commission : votre commission vous propose de supprimer cet article.

¹ Simulation relative à la révision des valeurs locatives des locaux professionnels, direction générale des finances publiques, juillet-août 2015.

ARTICLE 45 quinquies (nouveau)
(Art. 1499-00 A du code général des impôts [nouveau])

Modalités de détermination de la valeur locative des biens des entreprises artisanales

Commentaire : le présent article prévoit qu'à compter du 1^{er} janvier 2019, la valeur locative des locaux des entreprises artisanales et commerciales ne peut être calculée selon la méthode dite « comptable », réservée aux immobilisations industrielles. La valeur locative de cette catégorie de locaux serait donc évaluée par référence au marché locatif, comme les autres locaux professionnels.

I. LE DROIT EXISTANT

La valeur locative intervient dans la détermination des principales recettes des collectivités territoriales (cotisation foncière des entreprises (CFE), taxes foncières, taxe d'enlèvement des ordures ménagères (TEOM) et taxe d'habitation) et dans la répartition de la cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises (CVAE).

Il existe trois méthodes d'évaluation, la loi distinguant à ce titre les locaux d'habitation, les locaux professionnels et les locaux industriels.

Alors que la valeur locative des locaux professionnels est déterminée par référence au marché locatif, la valeur locative des locaux industriels est évaluée selon une méthode dite « comptable ». Ainsi, l'article 1499 du code général des impôts prévoit que *« la valeur locative des immobilisations industrielles passibles de la taxe foncière est déterminée en appliquant au prix de revient de leur différents éléments, valorisés à l'aide des coefficients qui avaient été prévus pour la révision des bilans, des taux d'intérêt fixés par décret en Conseil d'État ».*

Cette modalité particulière d'évaluation a été introduite, à l'origine, car elle était plus favorable aux établissements industriels que la méthode faisant référence au marché locatif.

En raison de ces modalités distinctes d'évaluation, la qualification d'immobilisations industrielles au sens de l'article 1499 du code général des impôts a des conséquences importantes sur la valeur locative d'un local et, par conséquent, sur les cotisations dues par l'entreprise.

C'est le Conseil d'État qui, dans une décision de 2005¹, a précisé la définition d'un établissement industriel : *« revêtent un caractère industriel, au sens de [l'article 1499 du code général des impôts], les établissements dont l'activité nécessite d'importants moyens techniques, non seulement lorsque cette activité consiste dans la fabrication ou la transformation de biens corporels mobiliers, mais aussi lorsque le rôle des installations techniques, matériels et outillages mis en œuvre, fût-ce pour les besoins d'une autre activité, est prépondérant ».*

Le bulletin officiel des finances publiques-impôts souligne que *« si les usines ne soulèvent pas, en pratique, de difficultés touchant à la notion d'établissement industriel, des hésitations peuvent se produire en ce qui concerne certains établissements exploités soit par des artisans, soit par des commerçants ».*

Selon la jurisprudence du Conseil d'État, un établissement doit être considéré comme industriel au sens de l'article 1499 du code général des impôts *« si le rôle de l'outillage et de la force motrice y est prépondérant ».*

II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

À l'initiative de Joël Giraud, rapporteur général et de plusieurs de nos collègues députés, l'Assemblée nationale a adopté, avec l'avis favorable du Gouvernement, le présent article additionnel qui prévoit d'exclure spécifiquement les locaux des entreprises relevant du secteur de l'artisanat et du commerce de la méthode d'évaluation « comptable », à compter de 2019.

En effet, selon les auteurs des amendements, *« des difficultés sont régulièrement signalées, faisant état de qualification en immobilisations industrielles d'établissements n'en constituant a priori pas ».* **Cette situation concernerait en particulier certains artisans et commerçants, dont les cotisations auraient augmenté à la suite d'une évaluation « comptable » de la valeur locative de leurs locaux, considérés comme des immobilisations industrielles.**

Lors de l'examen du présent projet de loi de finances, notre collègue députée Valérie Rabault a souligné qu'*« il est arrivé que des brigades requalifient en locaux industriels des locaux de stockage »* et que *« de nombreuses différences de traitement entre les entreprises et entre les brigades intervenant dans les différentes régions »* auraient été signalées. Benjamin Griveaux, alors secrétaire d'État auprès du ministre de l'Économie et des finances, s'est engagé *« à ce que les contrôles effectués perdent cet aspect parfois kafkaïen ».*

Le I du présent article prévoit que l'article 1499 du code général des impôts, qui définit les modalités de calcul de la valeur locative des immobilisations industrielles, ne s'applique pas aux *« biens des entreprises relevant du secteur »* de l'artisanat. Ce secteur est défini par référence à l'article 19 de la loi relative au développement et à la promotion du

¹ Décision n° 261899 du Conseil d'État, 27 juillet 2005.

commerce et de l'artisanat¹. Ces biens seraient donc considérés comme des locaux professionnels, et leur valeur locative évaluée par référence au marché locatif.

Le III prévoit que cette disposition entre en vigueur le 1^{er} janvier 2019.

Selon le II, le Gouvernement remet au Parlement, avant le 1^{er} juillet 2018, « un rapport présentant, au niveau national, par département et par établissement public de coopération intercommunale à fiscalité propre, les modalités d'évaluation des immobilisations industrielles et, pour les trois dernières années, les requalifications réalisées ainsi que les réclamations administratives et les demandes contentieuses dirigées contre ces requalifications et les montants sur lesquels elles portent. Ce rapport précise en outre les conséquences des requalifications en immobilisation industrielle de certains locaux, notamment les entrepôts de stockage et de services logistiques et les locaux artisanaux, ainsi que les effets qu'aurait un dispositif excluant ces locaux d'une telle qualification sur les recettes des collectivités territoriales. Ce rapport présente enfin des propositions de sécurisation de la qualification d'immobilisation industrielle. »

III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

Ce sujet avait déjà été évoqué lors de l'examen du projet de loi de finances rectificative pour 2016², mais **la redéfinition³ des immobilisations industrielles alors proposée par l'Assemblée nationale conduisait à un bouleversement des recettes des collectivités territoriales** : outre la diminution de la base des impositions locales, il modifiait également la territorialisation de la cotisation sur la valeur ajoutée des entreprises (CVAE), en faisant perdre leur caractère industriel à certains établissements. Or il faut rappeler que pour la territorialisation de la CVAE, la valeur locative et les effectifs des établissements industriels appartenant à des entreprises multi-établissements sont pondérés par cinq (et, à compter de 2018, par 21 s'agissant des valeurs locatives).

Avant toute modification de la définition des établissements industriels, ses conséquences doivent donc précisément être étudiées et évaluées. C'est pourquoi, en 2016, plutôt qu'une redéfinition des immobilisations industrielles, le Sénat avait préféré proposer un abattement facultatif de 50 % maximum à la fois pour les locaux des entreprises artisanales mais aussi pour les « locaux qui ne sont pas affectés à une activité de fabrication ou de transformation mécanique de produits ou matières » (locaux de stockage).

¹ Loi n° 96-603 du 5 juillet 1996 relative au développement et à la promotion du commerce et de l'artisanat.

² Article 23 septies.

³ Il était alors proposé de

Le rapport demandé au Gouvernement permettrait :

- d'objectiver les différences régionales d'interprétation par les services fiscaux ;
- de préciser les conséquences des requalifications pour les entrepôts de stockage et de services logistiques et pour les locaux des artisans ;
- de mesurer les effets d'une exclusion de ces locaux de la qualification d'immobilisations industrielles sur les recettes des collectivités territoriales ;
- de proposer une sécurisation de la qualification d'immobilisation industrielle.

Se donner une année de réflexion avant l'entrée en vigueur, le cas échéant, d'un dispositif spécifique concernant la valeur locative des biens des artisans, **constitue une solution équilibrée**. Toutefois, **ce travail de prospective et de simulations devra s'accompagner d'instructions claires aux services fiscaux, afin d'éviter des requalifications absurdes**.

Il conviendra enfin d'être particulièrement vigilant quant aux éventuels effets de bord que la modification proposée à compter de 2019 pourrait entraîner sur les recettes des collectivités territoriales, mais aussi pour les artisans eux-mêmes : l'évaluation des valeurs locatives selon la méthode « comptable » ne leur est pas nécessairement défavorable.

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

ARTICLE 45 sexies (nouveau)
(art. L. 133-17 du code du tourisme)

**Aménagement des délais applicables à la procédure de classement
en commune touristique ou en station de tourisme**

Commentaire : le présent article prévoit que les classements en commune touristique et en station classée de tourisme accordés sans limitation de temps continueront à produire leurs effets au-delà du 1^{er} janvier 2018, par dérogation avec le droit commun, à condition qu'un dossier de demande de classement ait été déposé et déclaré complet par la préfecture au plus tard au 31 décembre 2017.

I. LE DROIT EXISTANT

A. LES AVANTAGES LIÉS AU DÉVELOPPEMENT TOURISTIQUE

Deux niveaux de classement sont prévus pour les communes qui s'investissent dans le développement d'une politique touristique sur leur territoire : la commune touristique et la station classée de tourisme.

1. Les communes touristiques

L'obtention de la dénomination en « commune touristique » est régie par les articles L. 133-11 et L. 133-12 du code du tourisme. Cette dénomination est délivrée **par un arrêté préfectoral pris pour une durée de cinq ans**. Pour cela, les communes candidates doivent respecter **trois critères** :

- **détenir un office de tourisme classé ;**
- **organiser des animations touristiques ;**
- **disposer d'une capacité d'hébergement destinée à une population non permanente.**

En janvier 2016, d'après la direction générale des entreprises (DGE), environ **1 200 communes touristiques** étaient recensées.

La dénomination en « commune touristique » entraîne une série d'avantages bénéficiant directement à la commune ou à ses habitants.

Les avantages liés à la dénomination en commune touristique

La dénomination en commune touristique offre divers avantages à la commune directement ou à ses habitants. Ainsi :

- l'article L. 2333-26 du code général des collectivités territoriales autorise ces communes à **instituer une taxe de séjour ou une taxe de séjour forfaitaire** ;

- l'article L. 3335-4 du code de la santé publique prévoit des **autorisations temporaires pour la vente et la distribution de boissons alcoolisées lors de manifestations à caractère touristique** dans la limite de quatre autorisations annuelles ;

- l'article L.511-3 du code de la sécurité intérieure précise que **des agréments peuvent être donnés** à des agents titulaires de la commune habituellement affectés à des emplois autres que ceux de la police municipale ou à des agents non titulaires **d'assister temporairement les agents de la police municipale** ;

- l'article L. 2224-12-4 du code général des collectivités territoriales prévoit que **le plafonnement de la part de facture d'eau non proportionnelle au volume consommé** (40 % du coût de service pour une consommation d'eau de 120 mètres cubes par logement collectif desservi) **ne s'applique pas dans les communes touristiques** ;

- l'article L. 3332-1 du code de la santé fixe les **règles d'ouverture des débits de boisson rapportées à la population municipale**, dans la limite d'un débit de boisson pour 450 habitants. S'agissant des communes touristiques accueillant une population non permanente, **les règles sont fixées par décret en Conseil d'État** (en cours d'élaboration).

Source : commission des finances, d'après le « Guide méthodologique de la procédure relative aux communes touristiques et aux stations classées de tourisme », publié en 2017 par la direction générale des entreprises (DGE)

2. Les stations classées de tourisme

Le classement en station de tourisme, plus élevé, est régi par les articles L. 133-13 à L. 133-16 du code du tourisme. Ce classement est l'acte par lequel les pouvoirs publics reconnaissent les efforts accomplis par une collectivité pour structurer une offre touristique adaptée et un accueil d'excellence. **Ce classement, attribué par décret pour une durée de douze ans, suppose le respect d'une cinquantaine de critères.**

D'après la direction générale des entreprises (DGE), **il existait environ 200 stations classées de tourisme en janvier 2016.**

Les avantages liés au classement en station de tourisme

La majoration de l'indemnité des élus

En application de l'article L. 133-16 du code du tourisme et de l'article L. 2123-22 du code général des collectivités territoriales, **des majorations d'indemnités du maire, des adjoints et des conseillers municipaux peuvent être votées par les conseils municipaux** des communes classées en station de tourisme, à compter de la publication du décret de classement au Journal officiel.

Le surclassement démographique

L'article L. 133-19 du code du tourisme précise que les règles relatives au surclassement démographique sont fixées par la loi n° 84-53 du 26 janvier 1984 portant dispositions statutaires relatives à la fonction publique territoriale : « *Toute commune classée station classée de tourisme (...) peut être surclassée dans une catégorie démographique supérieure, par référence à sa population totale calculée par l'addition de sa population permanente et de sa population touristique moyenne, cette dernière étant calculée selon les critères de capacité d'accueil établis par décret* ». **Les communes bénéficiant du surclassement démographique sont autorisées à ouvrir des emplois fonctionnels supplémentaires.**

Le produit de la taxe additionnelle aux droits d'enregistrement ou à la taxe de publicité foncière

Conformément à l'article 1584 du code général des impôts, **les communes de moins de 5 000 habitants classées en station classée de tourisme perçoivent directement**, et pendant toute la durée de validité du classement en station de tourisme, le produit de la taxe additionnelle aux droits d'enregistrement ou à la taxe de publicité foncière sur les mutations à titre onéreux, **à l'instar des communes de plus de 5 000 habitants**. Pour les autres communes de moins de 5 000 habitants, le produit de cette taxe est versé au département, lequel le redistribue aux communes *via* un fonds de péréquation prenant en compte des critères nationaux et des critères propres au département.

Les autres avantages liés au classement en station de tourisme

Le statut de station classée de tourisme offre aux communes concernées d'autres avantages répartis dans les différents codes (les 4 premiers sont communs aux communes détenant la dénomination en commune touristique) :

- les cinq avantages bénéficiant aux communes touristiques (cf. *supra*) ;

- l'article 285 du code des douanes autorise les régions Guadeloupe, Martinique, Guyane et Réunion à instituer **une taxe due par les entreprises de transport public aérien et maritime dont 30 % sont affectés au budget des communes littorales érigées en stations classées de tourisme** ;

- l'article R. 2124-17 du code général de la propriété des personnes publiques précise les règles relatives aux concessions de plage, à leur aménagement, leur exploitation et leur entretien. **Cette autorisation d'occupation du domaine public par des installations d'activités destinées à répondre à des besoins de service public est portée de 6 mois à 8 mois pour les stations classées de tourisme.** Dans un nombre de cas très limité, cette autorisation peut être portée à 12 mois sans obligation de démontage des installations construites sur le domaine public maritime ;

- l'article L. 321-1 du code de la sécurité intérieure fixe les **autorisations temporaires d'ouverture de casinos** pour certaines stations classées de tourisme.

Source : commission des finances, d'après le « Guide méthodologique de la procédure relative aux communes touristiques et aux stations classées de tourisme », publié en 2017 par la direction générale des entreprises (DGE)

B. DES RETARDS DANS LA NOUVELLE PROCÉDURE DE CLASSEMENT QUI POURRAIENT PÉNALISER LES COLLECTIVITÉS

L'article 7 de la loi n° 2006-437 du 14 avril 2006 portant diverses dispositions relatives au tourisme a modifié l'ancien dispositif de classement créé par une loi du 24 septembre 1919, lequel prévoyait un classement en six catégories de stations.

Ainsi, aux termes de l'article L. 133-17 du code du tourisme, **les anciens décrets de classement accordés sans date d'échéance deviendront caducs le 1^{er} janvier 2018.**

Par conséquent, les communes n'ayant pas renouvelé leur classement à cette date perdront les avantages qui y sont associés. D'après la direction générale des entreprises (DGE), en janvier 2016, 30 % des anciennes stations classées de tourisme avaient renouvelé leur classement.

Or de nombreuses communes touristiques ayant déposé des dossiers n'ont à ce stade reçu ni notification de refus ni notification d'acceptation, du fait du retard pris par l'examen de ces dossiers par les services de l'État.

Comme le souligne la circulaire du 13 juin 2016 relative à l'instruction des demandes de classement comme station de tourisme sollicitées par les communes, « le dossier de candidature est élaboré par la commune et approuvé par délibération du conseil municipal qui autorise son maire à solliciter le classement. (...) La période d'instruction limitée à douze mois est répartie en deux phases : une première instruction au niveau local d'une durée maximale de six mois est effectuée par le préfet de département puis une seconde, au niveau central, sur la base du dossier et de l'avis transmis par le département. Cette seconde phase se solde par la publication du décret de classement ou le rejet du dossier. **Cette double instruction et le stock conséquent de demandes de classement ont généré, au niveau de l'administration centrale, des retards importants** ». Malgré l'entrée en vigueur d'une nouvelle procédure au 1^{er} janvier 2016, confiant au préfet de région un rôle plus important, appuyé sur

l'expertise du service chargé du tourisme au sein des directions régionales des entreprises, de la concurrence, de la consommation, du travail et de l'emploi (Direccte), les retards n'ont pas été entièrement absorbés.

La situation pourrait être particulièrement critique pour les communes classées en station de tourisme qui ont, par dérogation, choisi de conserver la compétence en matière de promotion du tourisme, dont la création d'offices de tourisme.

Il convient à cet égard de rappeler que l'article 68 de la loi n° 2015-991 du 7 août 2015 portant nouvelle organisation territoriale de la République (loi NOTRe) a prévu le transfert obligatoire de cette compétence aux établissements publics de coopération intercommunale (EPCI), en lieu et place des communes¹. Toutefois, l'article 69 de la loi n° 2016-1888 de modernisation, de développement et de protection des territoires de montagne du 28 décembre 2016 (Acte II de la loi Montagne) a prévu **une dérogation permanente au profit des communes classées en stations de tourisme, à la stricte condition que celles-ci aient « engagé, au plus tard le 1^{er} janvier 2017, une démarche de classement en station classée de tourisme² ».**

II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

Le présent article est issu de cinq amendements identiques de plusieurs groupes politiques, présentés respectivement par Joël Giraud, rapporteur général de la commission des finances, et par nos collègues députées Émilie Bonnivard, Annie Genevard, Pascale Boyer, Marguerite Deprez-Audebert et Marine Brenier. Ils ont été adoptés avec l'avis favorable du Gouvernement.

Par exception aux dispositions de l'article L. 133-17 du code du tourisme précité, qui prévoit que les anciens classements cessent de produire leurs effets au 1^{er} janvier 2018, le présent article prévoit que **« les classements antérieurs continuent de produire leurs effets jusqu'à la décision d'approbation ou de refus de la demande de classement »**, et ceci **« à condition qu'un dossier de demande de classement (...) ait été déposé et déclaré complet par la préfecture au plus tard au 31 décembre 2017 »**.

En outre, le présent article prévoit que **« si la décision de refus survient après la délibération (...) par laquelle peut être instituée la taxe de séjour ou la taxe de séjour forfaitaire, la taxe est perçue jusqu'à la fin de la période de la perception fixée par la délibération »**. Pour mémoire, aux termes de l'article L. 2333-26 du code général des collectivités territoriales, la taxe de séjour est instituée pour une durée d'un an ou moins, par une délibération prise avant le 1^{er} octobre de l'année précédente.

¹ Article L. 134-2 du code du tourisme.

² Article L. 5214-16 du code général des collectivités territoriales.

III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

Le dispositif proposé constitue un aménagement nécessaire - et largement consensuel - des dispositions prévoyant la caducité au 1^{er} janvier 2018 des classements antérieurs à ceux pris sur le fondement de l'article 7 de la loi n° 2006-437 du 14 avril 2006 portant diverses dispositions relatives au tourisme.

Il permettrait de sécuriser la situation des communes et des EPCI ayant déposé un dossier de classement sans avoir à ce jour reçu de réponse. Un délai supplémentaire est même accordé puisque les collectivités pourront déposer un dossier au plus tard le 31 décembre 2017.

Cette visibilité est indispensable, compte tenu notamment des conséquences du classement sur les recettes fiscales des collectivités pour l'année 2018. Comme évoqué *supra*, celui-ci emporte en effet l'affectation du produit de la taxe due par les entreprises de transport public aérien et maritime outre-mer, la perception du produit de la taxe additionnelle aux droits d'enregistrement ou à la taxe de publicité foncière pour les communes de moins de 5 000 habitants, et la possibilité d'instituer la taxe de séjour ou la taxe de séjour forfaitaire pour l'ensemble des stations touristiques et stations classées de tourisme.

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

ARTICLE 46

(Art. 286 et 1770 du code général des impôts,
et art. L. 80 O du livre des procédures fiscales)

Modification du champ de l'obligation de certification des logiciels de comptabilité et de gestion et des systèmes de caisse

Commentaire : le présent article vise à assouplir l'obligation faite aux assujettis à la TVA d'utiliser un logiciel ou système de comptabilité, de gestion ou de caisse sécurisé. Il est proposé, d'une part, de limiter cette obligation aux seuls logiciels et systèmes de caisse, et d'autre part, d'en exempter les assujettis à la TVA pour lesquels les risques de fraude à la TVA sont réduits (assujettis bénéficiant de la franchise en base TVA ou effectuant exclusivement des opérations exonérées de TVA ; assujettis effectuant des livraisons de biens et des prestations de service à d'autres professionnels).

I. LE DROIT EXISTANT

A. LES LOGICIELS ET SYSTÈMES DE CAISSE FRAUDULEUX : UNE PERTE DE RECETTES FISCALES QUI POURRAIT ATTEINDRE 10 MILLIARDS D'EUROS

Parmi les fraudes les plus courantes et les plus coûteuses pour les finances publiques figure **la dissimulation par les commerçants des recettes encaissées en espèces ou effacées de leur comptabilité informatique**, afin notamment d'échapper à la taxe sur la valeur ajoutée (TVA).

Au-delà de la difficulté que posent par définition les paiements en espèce, cette fraude a été facilitée par la commercialisation de **logiciels ou de systèmes de caisse frauduleux ou permissifs**¹, qui permettent d'effacer les recettes de la comptabilité de l'entreprise et de reconstituer fictivement les tickets de caisse, sans que cette manipulation puisse être décelée. La manipulation est très simple pour les commerçants, puisqu'il **suffit bien souvent d'appuyer sur une touche du clavier de la caisse pour faire disparaître les recettes**.

Si l'administration fiscale n'est pas en mesure de chiffrer la perte de recettes potentielles résultant de cette dissimulation d'une partie de l'assiette

¹ Un logiciel « frauduleux » est directement programmé pour permettre l'effacement des recettes ; un logiciel « permissif » permet d'installer une « mise à jour », proposée discrètement par l'éditeur lui-même ou par un tiers, qui rend la fraude possible.

imposable, l'Association des constructeurs, éditeurs, distributeurs et installateurs de systèmes d'encaissement (Acédise) estime que cette perte pourrait atteindre jusqu'à 10 milliards d'euros par an¹.

D'une manière générale, ce type de fraude prend sa source dans le logiciel ou système de caisse lui-même, au moment de l'encaissement ou de l'exportation des données vers le logiciel de comptabilité ou de gestion. Toutefois, **compte tenu de l'existence de logiciels « intégrés » proposant l'ensemble des fonctionnalités** (cf. encadré), et compte tenu de la possibilité de procéder à d'autres modifications au stade de la comptabilité et de la gestion, **la lutte contre cette fraude concerne l'ensemble des logiciels et systèmes de caisse, de comptabilité et de gestion.**

Les logiciels de comptabilité et de gestion

L'administration fiscale définit les logiciels de comptabilité et les logiciels de gestion de la manière suivante :

- **un logiciel de comptabilité** est « *un programme informatique permettant à un appareil informatique d'assurer tout ou partie des tâches de la comptabilité d'une entreprise en enregistrant et traitant toutes les transactions réalisées par l'entreprise dans différents modules fonctionnels (comptabilité fournisseurs, comptabilité clients, paie, grand livre, etc.)* » ;

- **un logiciel de gestion** est « *un programme informatique permettant à un appareil informatique d'assurer des tâches de gestion commerciale (gestion automatisée des devis, des factures, des commandes, des bons de livraison, suivi des achats et des stocks, suivi du chiffre d'affaires, etc.)* ».

Les logiciels et systèmes de caisse

L'administration fiscale **définit les systèmes de caisse comme des systèmes d'information dotés d'un ou de plusieurs logiciels permettant l'enregistrement des opérations d'encaissement**². Elle définit trois types de système de caisse :

« - **les systèmes de caisse autonomes, souvent dénommés « caisses enregistreuses »** : ils ont la capacité d'enregistrer des données de règlement mais ils n'ont pas la capacité d'être paramétrés pour avoir un fonctionnement en communication avec d'autres systèmes de caisse ou avec un système centralisateur d'encaissement ;

« - **les systèmes de caisse reliés à un système informatisé** capables d'enregistrer, de sécuriser et d'archiver les données d'encaissement en temps réel directement dans le système ; selon le cas, ils génèrent ou non directement les écritures comptables ;

¹ Source : Acédise 2015.

² Cette définition inclut notamment des dispositifs spécialisés tels que les balances poids-prix.

« - **les logiciels d'encaissement** installés sur un ordinateur ou des ordinateurs (en réseau ou non) : outre les fonctionnalités d'enregistrement, de sécurisation et d'archivage des données d'encaissement en temps réel directement dans le système, ils **disposent de fonctionnalités comptables (tenue des écritures comptables) et plus largement incorporent une gestion comptable et financière** ».

Source : Bulletin officiel des finances publiques (BOFiP), « Droit de communication et procédures de recherche et de lutte contre la fraude, Droit de communication auprès de diverses personnes », BOI-CF-COM-10-80-20160803, 3 août 2016

Par ailleurs, dans les cas les plus graves, l'administration fiscale peut demander l'engagement de **poursuites pénales pour fraude fiscale et complicité de fraude fiscale**. Ainsi, même si elle retient la plupart du temps un seuil de *minimis* de 100 000 euros, la commission des infractions fiscales (CIF) a plusieurs fois abaissé celui-ci dans le cas d'utilisation d'un logiciel de caisse permissif, qui témoigne d'une intention frauduleuse manifeste¹. Ces dernières années, **des plaintes ont notamment été engagées à l'encontre de pharmaciens, de coiffeurs, de restaurateurs ou encore de pressings suite à la découverte d'un logiciel ou système de caisse frauduleux**.

B. UNE PREMIÈRE RÉPONSE EN 2013 : LA SANCTION DES ÉDITEURS ET DISTRIBUTEURS INDÉLICATS

Afin de lutter contre cette fraude massive, l'article 20 de la loi n° 2013-1117 du 6 décembre 2013 relative à la lutte contre la fraude fiscale et la grande délinquance économique et financière a institué :

- **un droit de communication spécifique**, codifié à l'article L. 96 J du livre des procédures fiscales (LPF), qui permet à l'administration fiscale de demander aux **éditeurs² et concepteurs des logiciels de comptabilité ou de gestion ou des systèmes de caisse tous codes, données, traitements ou documentation qui s'y rattachent**. Ce droit de communication peut aussi s'exercer auprès de toute personne intervenant techniquement sur les fonctionnalités de ces produits affectant, directement ou indirectement, la tenue du livre-journal. Pour permettre à l'administration fiscale de disposer de ces informations dans la durée, l'article L. 102 D du livre des procédures fiscales dispose que « *les codes, données, traitements ainsi que la documentation doivent être conservés jusqu'à l'expiration de la troisième année suivant celle au cours de laquelle le logiciel ou le système de caisse a cessé d'être diffusé* » ;

¹ Source : avis n° 730 (2012-2013) de François Marc, fait au nom de la commission des finances, sur le projet de loi relatif à la lutte contre la fraude fiscale et la grande délinquance économique et financière, 9 juillet 2013.

² On entend par « éditeur » du logiciel ou du système de caisse la personne qui détient le code source du logiciel ou système et qui a la maîtrise de la modification des paramètres de ce produit.

- **une amende fiscale de 1 500 euros par logiciel ou système de caisse vendu ou par client** pour lequel une prestation a été réalisée dans l'année, prévue à l'article 1734 du code général des impôts ;

- **une amende fiscale égale à 15 % du chiffre d'affaires provenant de la commercialisation de logiciels ou systèmes de caisse frauduleux** (ou des prestations réalisées pour développer les fonctionnalités frauduleuses), prévue à l'article 1770 *undecies* du code général des impôts. Cette amende est applicable lorsque les fonctionnalités du logiciel ou système ont permis, « *par une manœuvre destinée à égarer l'administration* », de se livrer à une fraude fiscale « *en modifiant, supprimant ou altérant de toute autre manière un enregistrement stocké ou conservé au moyen d'un dispositif électronique, sans préserver les données originales* ». En outre, les personnes passibles de l'amende sont **solidairement responsables du paiement des droits rappelés mis à la charge de l'utilisateur** d'un logiciel ou système de caisse frauduleux.

C. UNE DEUXIÈME RÉPONSE EN 2016 : UNE OBLIGATION PESANT SUR LES COMMERÇANTS

Il est toutefois apparu qu'une réponse centrée sur les éditeurs et distributeurs de logiciels était insuffisante, notamment dans la mesure où **il suffisait aux commerçants indéliçats de ne pas mettre à jour leur logiciel ou système de caisse**, ou tout simplement de continuer à se procurer des mises à jour permissives. **De fait, il n'existait aucune disposition législative interdisant aux entreprises de détenir ou d'utiliser un dispositif frauduleux**, seule leur commercialisation étant sanctionnée.

Fondamentalement, la disparition de l'offre frauduleuse passe nécessairement par un tarissement de la demande des utilisateurs.

Dans ce contexte, l'article 88 de la loi n° 2015-1785 du 29 décembre 2015 de finances pour 2016 a ajouté un volet relatif aux utilisateurs de ces logiciels, c'est-à-dire les assujettis à la TVA, consistant en une obligation de détenir ou d'utiliser un dispositif sécurisé, assortie d'une amende fiscale spécifique et d'un droit de contrôle de l'administration.

1. Une obligation d'utiliser un logiciel ou système sécurisé

Cet article a, tout d'abord, créé **une obligation pour les assujettis à la TVA d'utiliser un logiciel de comptabilité ou de gestion ou un système de caisse sécurisé**, c'est-à-dire « *satisfaisant à des conditions d'inaltérabilité, de sécurisation, de conservation et d'archivage des données en vue du contrôle de l'administration fiscale* », prévue au 3° bis de l'article 286 du code général des impôts.

Relèvent de cette obligation les systèmes informatisés dans lesquels un assujetti enregistre les opérations effectuées avec ses clients non assujettis

(particuliers), mais pas avec ses clients assujettis à la TVA (professionnels). Les systèmes permettant d'enregistrer les deux types d'opérations sont inclus dans le champ du dispositif¹.

Les quatre conditions d'inaltérabilité, de sécurisation, de conservation et d'archivage des données seraient précisées par décret.

Elles devront être attestées **soit par un certificat délivré par un organisme tiers accrédité (« certification »)** dans les conditions prévues à l'article L. 115-28 du code de la consommation², **soit par une attestation individuelle de l'éditeur (« attestation »)**, fournie spécifiquement au nom de l'entreprise utilisatrice du logiciel, et dont le modèle sera établi par l'administration fiscale.

À ce jour, deux organismes certificateurs ont été accrédités³ par le Comité français d'accréditation (Cofrac), instance nationale d'accréditation :

- **AFNOR certification** (dont le sous-traitant technique est Infocert), accréditation n°5-0030, pour le référentiel « NF 525 » ;

- **le Laboratoire national de métrologie et d'essais (LNE)**, accréditation n° 5-0012, pour le référentiel « référentiel de certification des systèmes de caisse ».

Il convient de préciser que la loi instaure une obligation de résultat concernant la conformité des logiciels et non de moyen : elle ne définit pas de cahier des charges, ni de solution technique, contrairement à d'autres dispositifs fiscaux. L'élaboration de référentiels est donc du ressort des seuls acteurs privés. En pratique, la délivrance du certificat dépend de la capacité à **démontrer que toute modification des données validées est impossible, et que toute modification ou correction ultérieure est détectable et traçable** – elles s'effectuent donc par l'enregistrement de nouvelles opérations de « plus » et de « moins » et non par modification directe des données d'origine enregistrées.

¹ Source : direction générale des finances publiques (DGFIP), document « questions/réponses » du 28 juillet 2017.

² Cet article, aujourd'hui recodifié à l'article L. 433-4 du code de la consommation, dispose que « peuvent seuls procéder à la certification de produits ou de services les organismes qui bénéficient d'une accréditation délivrée par l'instance nationale d'accréditation, ou l'instance nationale d'accréditation d'un autre État membre de l'Union européenne, membre de la coopération européenne pour l'accréditation et ayant signé les accords de reconnaissance mutuelle multilatéraux couvrant la certification considérée ».

³ Les éditeurs peuvent aussi bénéficier d'une accréditation délivrée dans un autre État membre de l'Union européenne, membre de la coopération européenne pour l'accréditation et ayant signé les accords de reconnaissance mutuelle multilatéraux couvrant la certification considérée.

2. Une amende de 7 500 euros et de nouveaux pouvoirs pour l'administration fiscale

Afin d'assurer le respect de cette nouvelle obligation, l'article 88 de la loi n° 2015-1785 du 29 décembre 2015 de finances pour 2016 précité a également :

- institué une amende fiscale spécifique de 7 500 euros par logiciel de comptabilité ou de gestion ou système de caisse frauduleux¹, à la charge des détenteurs (qu'ils soient propriétaires ou locataires), prévue à l'article 1770 *duodecies* du code général des impôts. En cas d'application de l'amende, le détenteur disposerait d'un **délaï de 60 jours pour se mettre en conformité**, sous peine de se voir appliquer de nouveau la même amende ;

- doté l'administration fiscale d'un droit de contrôle inopiné spécifique, prévu à l'article L. 80 O du livre des procédures fiscales (LPF). En application de cet article, les agents de la direction générale des finances publiques (DGFIP) peuvent intervenir dans les locaux professionnels d'un assujetti dans le but de vérifier la détention du certificat ou de l'attestation garantissant que le logiciel est sécurisé, et le cas échéant d'appliquer l'amende prévue à l'article 1770 *duodecies* du code général des impôts. L'intervention peut avoir lieu entre 8 heures et 20 heures ou, en dehors de ces heures, durant les heures d'activité professionnelle de l'assujetti. Elle donne lieu à la remise d'un avis d'intervention et à l'établissement d'un procès-verbal, qui mentionne l'obligation de mise en conformité dans un délai de 60 jours. Par ailleurs, l'assujetti **dispose d'un délai de 30 jours pour formuler ses observations**, et le cas échéant produire l'attestation ou le certificat.

En outre, et en application du droit commun, lorsque la fraude est établie à l'occasion d'une vérification de comptabilité, les contribuables qui dissimulent leurs recettes se voient notifier **des rappels de TVA, d'impôt sur les sociétés ou d'impôt sur le revenu, assortis de fortes pénalités – 40 % en cas d'erreur ou insuffisance volontaire, et 80 % en cas de manœuvre frauduleuse destinée à égarer l'administration.**

3. Une entrée en vigueur en 2018

Afin de donner aux commerçants « *un délai suffisant pour procéder à ce changement de logiciel*² », la **date d'entrée en vigueur de ces dispositions a été différée au 1^{er} janvier 2018.**

¹ Fixée à 5 000 euros dans le texte initial du projet de loi de finances pour 2016, cette amende avait été relevée à 7 500 euros au cours de la discussion budgétaire, cette solution de compromis ayant été trouvée après l'adoption par le Sénat d'un amendement de votre rapporteur général portant celle-ci à 10 000 euros.

² Évaluation préalable de l'article dans le projet de loi de finances pour 2016.

L'obligation de détenir et d'utiliser un logiciel ou un système de caisse sécurisé n'est donc pas applicable à ce jour. Le décret précisant les conditions d'inaltérabilité, de sécurisation, de conservation et d'archivage des données n'a pas été publié.

D. UNE OBLIGATION JUGÉE TROP LARGE PAR LE GOUVERNEMENT

Dans l'évaluation préalable du présent article, le Gouvernement estime que *« le champ d'application du dispositif initial (...) est trop vaste et sa mise en œuvre est apparue complexe et coûteuse pour les entreprises. »*

« Le dispositif actuel concerne, en effet, l'ensemble des assujettis à la TVA, y compris ceux qui bénéficient de la franchise ou qui ne réalisent que des opérations exonérées et qui donc ne présentent pas de risque de fraude à la TVA. »

« De même, il englobe les opérations entre assujettis alors qu'elles sont soumises à une obligation de facturation permettant le contrôle de l'administration. Enfin, il impose la sécurisation non seulement des logiciels de caisse, qui concentrent, en effet, les principaux risques de fraude, mais aussi des logiciels de gestion et de comptabilité. Or, les données contenues dans ces deux dernières catégories de logiciels peuvent, quant à elles, être recoupées par d'autres moyens dont dispose l'administration fiscale (traitements informatiques – contrôle inopiné informatique) ».

II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ

Dans ce contexte, **le présent article propos d'assouplir l'obligation de détenir et d'utiliser un dispositif sécurisé.** L'entrée en vigueur du présent article au 1^{er} janvier 2018 ne serait pas remise en cause.

Afin de sécuriser les entreprises sur ces nouvelles dispositions et de permettre à celles *« qui n'auraient pas encore effectué cette mise en conformité de leur logiciel »* de le faire, les mesures du présent article avaient été annoncées par une décision du ministre de l'Action et des comptes publics du 27 juin 2017.

A. UNE LIMITATION AUX SEULS LOGICIELS ET SYSTÈMES DE CAISSE

Le présent article prévoit, tout d'abord, de **limiter l'obligation d'utiliser un dispositif sécurisé aux seuls logiciels ou systèmes de caisse.** L'article 286 du code général des impôts, dans sa rédaction issue de l'article 88 de la loi n° 2015-1785 de finances pour 2016 précité, serait modifié à cet effet, ainsi que, par coordination, l'article 1170 *duodecies* du code général des impôts et l'article L. 80 O du livre des procédures fiscales.

Les logiciels de comptabilité et de gestion ne seraient donc plus visés par cette obligation. Toutefois, les logiciels « mixtes », c'est-à-dire les logiciels de comptabilité ou de gestion comportant des fonctionnalités de caisse, demeurent dans le champ de l'obligation.

B. UNE EXEMPTION DES ENTREPRISES BÉNÉFICIAIRE DE LA FRANCHISE EN BASE DE TVA, DES OPÉRATIONS EXONÉRÉES ET DES OPÉRATIONS ENTRE PROFESSIONNELS

Le présent article prévoit, ensuite, **d'exonérer de l'obligation d'utiliser un logiciel ou système de caisse sécurisé** :

- **premièrement, les assujettis bénéficiant de la franchise en base de TVA** prévue par l'article 293 B du code général des impôts. En vertu de ce régime, ceux-ci sont dispensés de la collecte et du paiement de la TVA, mais ne peuvent pas, en contrepartie, déduire la TVA acquittée sur leurs achats. La franchise en base de TVA est soumise à des seuils annuels de chiffre d'affaires, **fixés à 82 800 euros pour les ventes de marchandises, et à 33 200 euros pour les prestations de services**¹ ;

- **deuxièmement, les assujettis effectuant exclusivement des opérations ou des prestations exonérées de TVA** ;

- **troisièmement, les assujettis qui effectuent exclusivement des opérations entre assujettis** à la TVA donnant lieu à facturation au sens de l'article 289 du code général des impôts, c'est-à-dire **des livraisons de biens ou prestations de service à des professionnels** (*buisness to business – B2B*).

III. LES MODIFICATIONS APPORTÉES PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

L'Assemblée nationale a adopté **trois amendements identiques** au présent article, avec l'avis favorable du Gouvernement, à l'initiative de Joël Giraud, rapporteur général au nom de la commission des finances, de Marc Le Fur et de Lise Magnier.

Ces amendements **étendent l'exemption prévue par le présent article aux exploitants agricoles relevant du régime de remboursement forfaitaire de TVA agricole**², équivalent à celui de la franchise en base de TVA de droit commun pour les ventes de marchandises et les prestations de service.

¹ Ces seuils ne sont pas modifiés par le relèvement des seuils du régime de la micro-entreprise prévu par l'article 10 du présent projet de loi de finances, sur lesquels ils sont aujourd'hui alignés. Pour mémoire, les seuils du régime micro-fiscal passeraient de 82 000 euros à 170 000 euros pour les ventes de marchandises, et de 33 200 euros à 70 000 euros pour les prestations de services.

² Ce régime est prévu par les articles 298 quater et 298 quinquies du code général des impôts.

IV. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

A. UNE OBLIGATION JUSTIFIÉE QUI A DÉJÀ PRODUIT DES EFFETS

1. La fraude à la TVA, enjeu majeur pour les finances publiques

Bien que difficilement chiffrables, les pertes de recettes de TVA liées à la dissimulation des recettes sont très importantes (cf. *supra*), notamment dans des secteurs tels que le commerce de détail, la restauration et les services. **Le chiffre d'affaire des quelques 600 000 commerçants de proximité réalisé via des systèmes d'encaissement représente chaque année environ 400 milliards d'euros, dont 15 % à 20 % en espèces¹.** Sur ces seuls paiements en espèce, la fraude atteindrait entre 10 % et 30 %, soit jusqu'à 24 milliards d'euros d'assiette.

Or, avec près de 150 milliards d'euros de recettes annuelles, la TVA constitue la première ressource de l'État, et la moitié de ses recettes fiscales nettes.

Dans son étude annuelle sur le sujet, la Commission européenne a estimé que **le manque à gagner de TVA pour la France représentait quelque 20,1 milliards d'euros de recettes en 2015, soit 11,7 % des recettes potentielles²**, certes en légère baisse par rapport à 2014 (12,9 %), mais en hausse tendancielle sur les dernières années (il s'élevait à 7,9 % en 2011). Pour l'Union européenne, le manque à gagner de TVA atteindrait 151,5 milliards d'euros en 2015, soit 12,8 % des recettes théoriques des vingt-sept États membres.

Dans ce contexte, l'adoption de dispositions permettant de lutter spécifiquement contre les logiciels et systèmes de caisse frauduleux ou permissifs est pleinement justifiée.

2. Une mise en conformité progressive mais réelle des éditeurs et des utilisateurs

Bien que l'obligation d'utiliser un logiciel ou système sécurisé ne soit pas encore entrée en vigueur, celle-ci, cumulée avec le régime de contrôle et de sanction applicable aux éditeurs adopté en 2013, et avec l'effet des procédures judiciaires engagées, **a déjà conduit à une amélioration notable de la situation.**

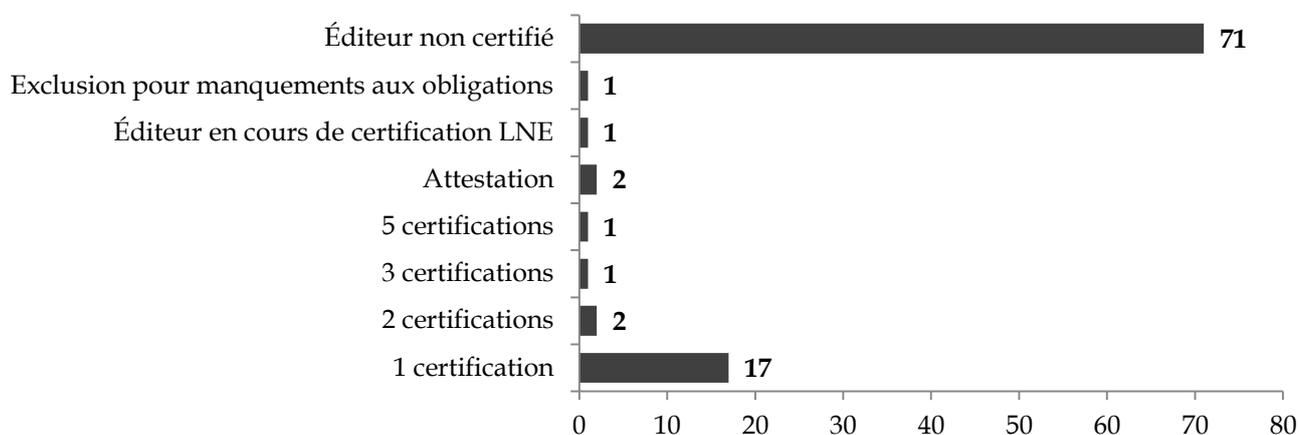
¹ Source : Association des constructeurs, éditeurs, distributeurs et installateurs de systèmes d'encaissement (Acédise).

² Source : Commission européenne, direction générale de la fiscalité et des douanes (DG TAXUD), « Study and Reports on the VAT Gap in the EU-28 Member States : 2017 Final Report », 18 septembre 2017. Le « manque à gagner de TVA » représente la différence entre le montant théorique des recettes et le montant effectivement perçu, recouvre à la fois les fraudes, l'optimisation légale, et les cas de non-recouvrement (faillites, insolvabilités, erreurs etc.).

Le secteur des éditeurs de logiciels de caisse est en cours de moralisation. D'après les éléments transmis à votre rapporteur général, la « course » au logiciel le plus permissif s'est dans une certaine mesure arrêtée, beaucoup d'éditeurs et distributeurs ayant décidé de mettre leurs logiciels à jour. Le rôle de l'Association des constructeurs, éditeurs, distributeurs et installateurs de systèmes d'encaissement (Acédise) dans la moralisation de la profession doit à cet égard être salué. Cette dynamique doit être comprise dans un contexte où la valeur ajoutée des solutions proposées ne porte plus tant sur la possibilité d'effacer des données que sur l'analyse de ces données par des fonctionnalisations additionnelles – par exemple, l'analyse des pics de fréquentation pour un restaurateur, permettant à celui-ci d'optimiser la gestion de ses ressources humaines ou de ses équipements.

Toutefois, si une démarche générale de certification a été engagée, celle-ci n'a pas encore été menée à son terme. Sur son site Internet, l'Acédise effectue un suivi du processus de certification : sur les 94 membres de l'association concernés par l'obligation, 23 % ont à ce jour obtenu une ou plusieurs certifications, et un seul a été exclu pour manquements aux obligations¹. Le choix pour l'attestation délivrée individuellement aux clients utilisateurs reste très minoritaire par rapport à la certification de l'ensemble de la solution logicielle par un organisme certificateur.

Avancement de la certification des logiciels et systèmes de caisse



Source : Acédise, novembre 2017.

Les trois quarts des éditeurs (71 sur 94) n'ont donc pas obtenu la certification nécessaire, un mois avant l'entrée en vigueur de l'obligation. Il convient toutefois de signaler que la proportion des éditeurs non-certifiés ne constitue pas une indication de la proportion de systèmes non-certifiés, chacun n'ayant pas la même part de marché.

¹ Le site Internet de l'éditeur en question précise toutefois que le logiciel qu'il propose est aujourd'hui certifié.

S'agissant des entreprises utilisatrices des logiciels et systèmes de caisse, une prise de conscience est également à l'œuvre, et se constate dans les publications des différentes fédérations professionnelles.

B. LE DISPOSITIF PROPOSÉ : UN ASSOUPPLISSEMENT NÉCESSAIRE ET ÉQUILIBRÉ

1. Un recentrage bienvenu sur les risques les plus importants, et un allègement pour les TPE et les PME

Il faut noter que les nouvelles obligations demeurent parfois lourdes à mettre en place, en particulier pour les TPE/PME¹ et pour les micro-entrepreneurs². D'après les éléments transmis à votre rapporteur général, le coût de l'acquisition d'un nouveau logiciel ou système de caisse de l'ordre de 300 à 500 euros par caisse³.

Compte tenu des progrès déjà engagés, l'assouplissement proposé constitue une mesure bienvenue pour les nombreuses petites entreprises. Plus précisément, le dispositif proposé est justifié dans la mesure où il revient à cibler l'obligation légale sur les cas présentant un risque élevé de fraude à la TVA, et à en exempter les assujettis ou les opérations présentant un risque plus faible. Ainsi :

- le recentrage sur les seuls logiciels et systèmes de caisse semble justifié dans la mesure où c'est au stade de l'enregistrement des encaissements que se concentrent les risques de fraude, étant précisé que les logiciels de comptabilité ou de gestion comportant des fonctionnalités de caisse demeurent concernés par l'obligation ;

- l'exemption des assujettis bénéficiant de la franchise en base de TVA ou effectuant exclusivement des opérations exonérées semble justifiée dans la mesure où ces entreprises n'ont, par définition, pas lieu de chercher à frauder cette taxe. D'après les éléments transmis à votre rapporteur général, seuls 210 000 assujettis bénéficient de la franchise en base de TVA, sur un total de quelque 5,2 millions d'assujettis, soit 4 % du total⁴ ;

- l'exemption des assujettis effectuant exclusivement des opérations entre professionnels semble également justifiée dans la mesure où ceux-ci n'ont pas a priori intérêt à minorer la TVA encaissée, puisque cela

¹ Ces craintes ont notamment été relayées par les chambres des métiers et de l'artisanat et plusieurs fédérations professionnelles.

² La Fédération des auto-entrepreneurs (Fedae) a notamment attiré l'attention du ministre de l'économie et des finances, Bruno Le Maire, dans une lettre du 12 juin 2017.

³ Source : Assemblée nationale, rapport de Valérie Rabault, rapporteure générale au nom de la commission des finances, sur le projet de loi de finances pour 2016, tome II, n° 3096, XIV^e législature, 8 octobre 2015.

⁴ Pour mémoire, il existe environ 2,8 millions de micro-entrepreneurs en France, ceux-ci ayant par définition la possibilité d'opter pour la franchise en base de TVA. Toutefois, la plupart d'entre eux optent pour le régime de droit commun, qui permet de déduire la TVA payée sur les achats.

leur interdit de la déduire de la TVA qu'ils acquittent sur leurs propres achats.

En outre, le maintien d'un champ d'application trop large aurait pu déboucher sur des effets pervers : dans la mesure où les assujettis demeurent, en tout état de cause, libres d'utiliser un mode d'enregistrement des règlements non informatisé, c'est-à-dire un facturier papier, une telle obligation aurait pu inciter certains commerçants à « retourner au papier », ce qui serait contreproductif au regard de l'objectif de lutte contre la fraude fiscale d'une part, et de modernisation des TPE/PME d'autre part.

En revanche, si certains professionnels ont demandé un report au 1^{er} janvier 2019 de l'entrée en vigueur du présent article, **votre rapporteur général estime qu'il n'y a pas lieu de décaler la date du 1^{er} janvier 2018**. En effet :

- **les utilisateurs comme les éditeurs ont disposé du temps nécessaire pour se préparer**, la date du 1^{er} janvier 2018 ayant été fixée dès la loi de finances pour 2016 qui a créé le dispositif. En outre, l'annonce de l'assouplissement prévu par le présent article, le 15 juillet 2017, s'est accompagnée d'une confirmation expresse de cette échéance ;

- **la mise à jour ne pose aucune difficulté technique**, dans la mesure où des solutions certifiées existent et où les mises à jour de conformité peuvent le plus souvent être téléchargées directement par l'utilisateur.

- **les surcoûts supportés par les entreprises ne doivent pas être surestimés**, dans la mesure où les mises à jour peuvent être incluses dans le contrat d'achat ou de location du logiciel. De fait, les systèmes de caisse sont de plus en plus souvent loués sous forme de « services de logiciels » (*software as a service* – SAAS) et les sociétés de services et d'ingénierie en informatique (SSII) effectuent les mises à jour sans difficulté.

2. Un assouplissement qui présente quelques faiblesses

Ceci dit, l'assouplissement proposé présente un certain nombre de faiblesses :

- **il semble paradoxal d'exonérer de cette obligation les assujettis bénéficiant de la franchise en base de TVA...** alors même qu'un logiciel frauduleux permet précisément de minorer les recettes, et **donc dans certains cas de ne pas atteindre le seuil de la franchise de TVA** ;

- **les risques ne concernent pas seulement la TVA** : en effet, s'il est proposé de recentrer l'obligation sur les cas présentant le risque de fraude à la TVA le plus élevé, il faut rappeler **l'effacement de recettes, qui conduit à minorer le chiffre d'affaires, entraîne aussi des conséquences sur l'impôt sur les sociétés ou sur le revenu, les prélèvements sociaux et les cotisations sociales**, qui ne sont à aucun moment évoqués par le Gouvernement ;

- **les risques ne concernent pas les seuls logiciels ou systèmes de caisse**, les recettes – mais aussi les charges etc. – pouvant être manipulées *via* des logiciels de comptabilité ou de gestion. Certes, les données contenues dans ces deux dernières catégories de logiciels peuvent, quant à elles, être recoupées par d'autres moyens dont dispose l'administration fiscale¹, mais ceux-ci demeurent limités.

Toutefois, les contraintes pour les entreprises qui résulteraient du maintien du droit en vigueur excèdent largement ces risques potentiels. Il convient donc de laisser la mesure proposée produire ses premiers effets auprès des redevables qui demeurent visés, avant d'envisager, si cela apparaît nécessaire, d'éventuelles adaptations de son périmètre.

3. Une nécessaire prise en compte du commerce en ligne

Enfin, le dispositif tel qu'il est construit **demeure problématique pour les petits commerçants qui effectuent des ventes sur Internet, notamment *via* une plateforme en ligne²**, cette boutique en ligne étant parfois complémentaire de leur boutique « physique ».

En effet, la gestion des paiements est fréquemment assurée par la plateforme en ligne pour le compte du vendeur. **Or les solutions proposés par ces plateformes ne sont pas, en tant que telles, soumises à l'obligation de certification**, qui porte sur les systèmes de gestion des règlements encaissés par une entreprise pour son activité propre.

Votre rapporteur général vous propose donc **un amendement II-541 prévoyant que les vendeurs présents sur des plateformes en ligne puissent présenter**, en lieu et place du certificat portant sur le système de gestion des encaissements, **le document récapitulant le montant brut des transactions effectuées *via* la plateforme qui doit leur être adressé en janvier de chaque année**, conformément aux dispositions du II de l'article 242 *bis* du code général des impôts.

¹ Notamment la procédure de contrôle des comptabilités informatisées prévue à l'article L. 47 A du livre des procédures fiscales (LPF).

² Ce problème ne concerne pas les commerçants qui bénéficient de la franchise en base de TVA, puisqu'ils sont exemptés de l'obligation d'utiliser un dispositif sécurisé.

Article 242 bis du code général des impôts¹

I. – Les entreprises, quel que soit leur lieu d'établissement, qui mettent en relation à distance, par voie électronique, des personnes en vue de la vente d'un bien, de la fourniture d'un service ou de l'échange ou du partage d'un bien ou d'un service sont tenues de fournir, à l'occasion de chaque transaction, une information loyale, claire et transparente sur les obligations fiscales et sociales qui incombent aux personnes qui réalisent des transactions commerciales par leur intermédiaire. Elles peuvent utiliser, dans ce but, les éléments d'information mis à leur disposition par les autorités compétentes de l'État. Elles sont également tenues de mettre à disposition un lien électronique vers les sites des administrations permettant de se conformer, le cas échéant, à ces obligations.

II. – Les entreprises mentionnées au I adressent, en outre, à leurs utilisateurs, en janvier de chaque année, un document récapitulatif du montant brut des transactions dont elles ont connaissance et qu'ils ont perçu, par leur intermédiaire, au cours de l'année précédente.

(...)

IV. – Les entreprises mentionnées au I font certifier chaque année, avant le 15 mars, par un tiers indépendant, le respect, au titre de l'année précédente, des obligations définies aux I et II.

Cette solution permettra à la fois de sécuriser les e-commerçants sur leur conformité aux nouvelles règles applicables, et de lutter contre la fraude à la TVA lorsqu'elle a lieu – dans l'attente de la mise en œuvre de la déclaration automatique des revenus par les plateformes en ligne, à partir du 1^{er} janvier 2019.

C. UN « RÉGIME NON-DÉFINITIF » DE LA LUTTE CONTRE LA FRAUDE À LA TVA PAR DISSIMULATION DES ENCAISSEMENTS

Si le régime mis en place par le législateur depuis deux ans constitue un progrès évident dans la lutte contre la fraude fiscale, **il serait prématuré d'y voir une solution définitive au problème**. En effet, au-delà des seules modifications proposées par le présent article, l'obligation d'utiliser un logiciel ou un système de caisse sécurisé **présente en elle-même une série de faiblesses** :

- si la mise en conformité des logiciels ne pose guère de difficulté technique, **l'installation de nouvelles mises à jour permissives pourrait également s'avérer relativement aisée**, et plus difficile à détecter par l'administration ou les certificateurs ;

- rien n'empêche un commerçant indélicat de présenter l'attestation ou le certificat d'un logiciel sécurisé qu'il aurait acquis, mais de continuer à utiliser par ailleurs sur ses unités de caisse un logiciel frauduleux. À cet égard, il pourrait être envisagé de permettre à l'administration fiscale **de vérifier par elle-même l'intégrité du code source du logiciel**, par exemple en connectant un dispositif de vérification à l'unité

¹ Créé par la loi n° 2015-1785 du 29 décembre 2015 de finances pour 2016.

de caisse elle-même. Plus généralement, cette mesure nouvelle doit être un premier pas vers la prise de conscience, par l'administration, que l'efficacité de l'État dans de nombreux domaines - fraude fiscale, fraude sociale, droit de la concurrence et de la consommation, défense et sécurité etc. - reposera de plus en plus sur sa capacité à **se doter de compétences pointues en matière d'analyse de logiciels et d'algorithmes** ;

- par ailleurs, **l'amende fiscale de 7 500 euros demeure faible au regard du « gain » potentiel de la fraude**. D'après les éléments transmis à votre rapporteur général, de nombreux commerçants indélicats ont même l'habitude de provisionner les redressements anticipés en cas de contrôle fiscal. Ce montant paraît d'autant plus faible que **chaque logiciel ou système de caisse peut être employé sur de nombreuses unités de saisie en même temps** (caisse, télécommandes, tablettes tactiles etc.), chacune pouvant être à l'origine d'un chiffre d'affaires important ;

- enfin, on peut noter que certains pays ont mis en place des **dispositifs plus larges, à l'instar du Portugal**, où les systèmes de caisse transmettent automatiquement les données à l'administration fiscale, et où il existe une double incitation pour les consommateurs à demander une facture, sous la forme d'un avantage fiscal et d'une loterie (cf. encadré).

Le modèle portugais

En 2012, le Portugal a procédé à une réforme de grande ampleur des règles applicables à la facturation de la TVA :

- les assujettis à la TVA sont tenus d'émettre des factures pour *toutes* les ventes de biens ou de services, y compris si l'acheteur est un particulier qui n'en fait pas la demande¹. Cette obligation n'existe pas en France, où seules les opérations entre professionnels assujettis doivent donner lieu à l'émission d'une facture (cf. *supra*) ;
- les assujettis doivent utiliser des systèmes de caisse dotés de logiciels de facturation préalablement certifiés par l'administration fiscale portugaise. Ce régime se distingue du régime français, où la certification est confiée à des organismes tiers ;
- les données enregistrées à l'occasion de chaque transaction font l'objet d'une transmission automatique à l'administration fiscale², en temps réel, par voie électronique, via le système d'information « *e-fatura* » ;
- sont notamment exemptés de cette obligation les assujettis dont le chiffre d'affaires annuel est inférieur à 100 000 euros. Ce seuil est plus élevé que celui de la franchise en base de TVA proposé par le présent article.

¹ Source : PwC Portugal, Tax Guide 2017, VAT section : <https://www.pwc.pt/en/pwcinforfisco/tax-guide/2017/vat.html>

² D'autres pays ont mis en place un système similaire, dont le Brésil, l'Estonie, la Slovaquie et la République tchèque.

Le système s'accompagne d'une double incitation pour les clients à demander des factures aux commerçants :

- depuis 2013, ceux-ci peuvent bénéficier d'une réduction d'impôt sur le revenu égale à 15 % du montant de la TVA payée, dans la limite de 250 euros par an. Le dispositif, initialement limité aux quatre secteurs d'activité considérés comme les plus « risqués » (hôtellerie, restauration, réparation d'automobiles et salons de beauté et de coiffure), a depuis été étendu à d'autres secteurs d'activité. Concrètement, à l'occasion d'un achat, les clients doivent demander l'émission d'une facture (ticket de caisse, facture électronique etc.) portant leur numéro d'identification fiscale (NIF). Ils saisissent ensuite cette facture dans le système « *e-fatura* », afin de recouper ces données avec celles qui ont – en principe – été transmises à l'administration fiscale par les vendeurs. La réduction d'impôt sur le revenu est alors calculée et appliquée automatiquement au montant de l'impôt sur le revenu¹.

- depuis 2014, les factures et tickets de caisse sont associés à un numéro de loterie. À l'origine, le tirage hebdomadaire permettait de gagner des voitures haut de gamme. En 2016, les véhicules ont été remplacés par des bons du Trésor, d'une valeur de 35 000 euros et de 50 000 euros pour les tirages extraordinaires².

Le système mis en place par le Portugal a produit des résultats tangibles en peu de temps, le nombre de factures émises et transmises automatiquement à l'administration fiscale ayant augmenté de 7,5 % en 2014, 9,8 % en 2015 et 3,6 % en 2016 – cette dernière année témoignant d'une certaine stabilisation, avec près de 5,4 millions de factures émises³.

Les factures portant le numéro d'identification fiscale de l'acheteur, ouvrant droit à la réduction d'impôt, ont quant à elles **augmenté de 31,7 % en 2014, 52 % en 2015, et 13,6 % en 2016, avec près de 1,1 million de factures émises.**

Lors de la mise en place de cette mesure, le gouvernement portugais estimait que le surcroît de recettes fiscales potentielles pourrait être compris entre 600 et 800 millions d'euros⁴. La Commission européenne a estimé que le manque à gagner de TVA pour le Portugal **représentait quelque 2 milliards d'euros de recettes en 2015, soit 11 % des recettes potentielles**⁵, une proportion proche de celle de la France (11,7 %) mais, contrairement à la France, **en baisse tendancielle depuis la mise en place de la réforme (16 % en 2012).**

¹ Ce régime n'est pas sans rappeler celui qui, en France, s'applique aux adhérents à un centre de gestion agréé (CGA) : en application du 7 de l'article 158 du code général des impôts, ceux-ci sont en effet dispensés de la majoration de 25 % du bénéfice imposable autrement applicable. Cet avantage fiscal, lié non pas à la nature des revenus mais aux modalités de déclaration, est justifié par la plus grande fiabilité des déclarations qu'apporte l'adhésion à un centre de gestion agréé.

Il n'est pas non plus sans rappeler l'abattement forfaitaire de 3 000 euros sur les revenus des utilisateurs de plateformes en ligne faisant l'objet d'une déclaration automatique par celles-ci, tel que proposé dans le rapport n° 481 (2016-2017) du 29 mars 2017 du groupe de travail de la commission des finances du Sénat sur la fiscalité et le recouvrement de l'impôt à l'heure de l'économie numérique, « La fiscalité de l'économie collaborative : un besoin de simplicité, d'unité et d'équité ».

² D'autres pays ont mis en place un système de loterie similaire, comme le Brésil ou Taïwan. Dans ce dernier cas, les recettes fiscales ont augmenté de 75 % lors de l'année de la mise en place du système (1951). Aujourd'hui, le système permet de gagner jusqu'à 308 000 euros.

³ Source : <https://faturas.portaldasfinancas.gov.pt/home.action>

⁴ Source : MyEurop.info, 6 février 2014.

⁵ Source : Commission européenne, direction générale de la fiscalité et des douanes (DG TAXUD), « Study and Reports on the VAT Gap in the EU-28 Member States : 2017 Final Report », 18 septembre 2017. Le « manque à gagner de TVA » représente la différence entre le montant théorique des recettes et le montant effectivement perçu, recouvre à la fois les fraudes, l'optimisation légale, et les cas de non-recouvrement (faillites, insolvabilités, erreurs etc.).

Décision de la commission : votre commission vous propose d'adopter cet article ainsi modifié.

ARTICLE 46 bis (nouveau)
(Art. 1734 et 1741 du code général des impôts)

**Renforcement des sanctions fiscales pour fraude fiscale et
des sanctions pénales pour fraude fiscale aggravée ou en bande organisée**

Commentaire : le présent article vise à porter de 2 millions d'euros à 3 millions d'euros la sanction pénale pour fraude fiscale aggravée ou commise en bande organisée, et à rendre obligatoire, sauf motivation spéciale du juge, la privation de l'ensemble des droits civiques, civils et de famille. Il vise, en outre, à renforcer les sanctions fiscales applicables en cas d'obstacle au droit de communication de l'administration ou de contrôle des éditeurs de logiciels ou systèmes de caisse.

I. LE DROIT EXISTANT

**A. LES SANCTIONS FISCALES POUR OPPOSITION AU DROIT DE
COMMUNICATION**

L'article 1734 du code général des impôts prévoit les sanctions fiscales applicables en cas d'opposition au droit de communication de l'administration fiscale :

- **une amende de 5 000 euros en cas de « refus de communication des documents et renseignements demandés par l'administration dans l'exercice de son droit de communication ou tout comportement faisant obstacle à la communication »**. Il est précisé que « cette amende s'applique pour chaque demande, dès lors que tout ou partie des documents ou renseignements sollicités ne sont pas communiqués. Une amende de même montant est applicable en cas d'absence de tenue de ces documents ou de destruction de ceux-ci avant les délais prescrits » ;

- **une amende de 1 500 euros par logiciel ou système de caisse vendu ou par client pour lequel une prestation a été réalisée dans l'année**, en cas de manquement aux obligations prévues aux articles L. 96 J et L. 102 D du livre des procédures fiscales (LPF). Ces articles ont institué un droit de communication spécifique permettant à l'administration fiscale de demander aux **éditeurs et concepteurs des logiciels de comptabilité ou de gestion ou**

des systèmes de caisse tous codes, données, traitements ou documentation qui s'y rattachent¹.

B. LES SANCTIONS PÉNALES POUR FRAUDE FISCALE AGGRAVÉE OU COMMISE EN BANDE ORGANISÉE

En matière pénale, l'article 1741 du code général des impôts définit ainsi la fraude fiscale : « *quiconque s'est frauduleusement soustrait ou a tenté de se soustraire frauduleusement à l'établissement ou au paiement total ou partiel des impôts visés dans la présente codification, soit qu'il ait volontairement omis de faire sa déclaration dans les délais prescrits, soit qu'il ait volontairement dissimulé une part des sommes sujettes à l'impôt, soit qu'il ait organisé son insolvabilité ou mis obstacle par d'autres manœuvres au recouvrement de l'impôt, soit en agissant de toute autre manière frauduleuse* ».

Aux termes du même article 1741, **la fraude fiscale est punie d'une amende pénale de 500 000 euros et d'un emprisonnement de cinq ans**. Ces sanctions pénales sont indépendantes des sanctions fiscales.

L'article 9 de la loi n° 2013-1117 du 6 décembre 2013 relative à la lutte contre la fraude fiscale et la grande délinquance économique et financière **a porté ces peines à 2 millions d'euros et sept ans d'emprisonnement en cas de fraude fiscale commise en bande organisée ou de fraude fiscale aggravée**.

La fraude fiscale aggravée est une fraude fiscale réalisée ou facilitée au moyen :

« 1° *Soit de comptes ouverts ou de contrats souscrits auprès d'organismes établis à l'étranger ;*

« 2° *Soit de l'interposition de personnes physiques ou morales ou de tout organisme, fiducie ou institution comparable établis à l'étranger ;*

« 3° *Soit de l'usage d'une fausse identité ou de faux documents, au sens de l'article 441-1 du code pénal, ou de toute autre falsification ;*

« 4° *Soit d'une domiciliation fiscale fictive ou artificielle à l'étranger ;*

« 5° *Soit d'un acte fictif ou artificiel ou de l'interposition d'une entité fictive ou artificielle* ».

¹ Ce droit de communication spécifique, et l'amende qui s'y attache, ont été institués par l'article 20 de la loi n° 2013-1117 du 6 décembre 2013 relative à la lutte contre la fraude fiscale et la grande délinquance économique et financière. Voir à ce sujet le commentaire de l'article 46 du présent projet de loi de finances.

C. UNE PEINE COMPLÉMENTAIRE OBLIGATOIRE D'INÉLIGIBILITÉ

Au-delà de ces sanctions pénales, l'article 1741 du code général des impôts prévoit que **le juge peut prononcer une peine complémentaire de privation des droits civiques, civils et de famille**, suivant les modalités prévues aux articles 131-26 et 131-26-1 du code pénal.

L'article 131-26 du code pénal précise que l'interdiction des droits civiques, civils et de famille porte sur :

« 1° *Le droit de vote ;*

« 2° *L'éligibilité ;*

« 3° *Le droit d'exercer une fonction juridictionnelle ou d'être expert devant une juridiction, de représenter ou d'assister une partie devant la justice ;*

« 4° *Le droit de témoigner en justice autrement que pour y faire de simples déclarations ;*

« 5° *Le droit d'être tuteur ou curateur ; cette interdiction n'exclut pas le droit, après avis conforme du juge des tutelles, le conseil de famille entendu, d'être tuteur ou curateur de ses propres enfants ».*

La juridiction peut prononcer l'interdiction de tout ou partie de ces droits civiques, civils et de famille.

L'interdiction **ne peut excéder une durée de dix ans en cas de condamnation pour crime et une durée de cinq ans en cas de condamnation pour délit.**

Par dérogation, l'article 131-26-1 du code pénal, créé par l'article 27 de la loi n° 2013-907 du 11 octobre 2013 relative à la transparence de la vie publique, précise que la peine d'inéligibilité mentionnée au 2° de l'article 131-26 du code pénal **peut être prononcée pour une durée de dix ans au plus à l'encontre d'une personne exerçant une fonction de membre du Gouvernement ou un mandat électif public au moment des faits.**

En d'autres termes, **même en cas de simple délit et non de crime, la peine d'inéligibilité peut être portée à dix ans** pour les membres du Gouvernement et les élus.

Enfin, le prononcé de la peine complémentaire d'inéligibilité a été rendu obligatoire par l'article 1^{er} de la loi n° 2017-1339 du 15 septembre 2017 pour la confiance dans la vie politique. En effet, **le délit de fraude fiscale aggravée fait partie des délits auxquels a été élargi le champ d'application de la peine complémentaire obligatoire d'inéligibilité**, au côté d'autres manquements à la probité visés à l'article 131-26-2 du code pénal (cf. *infra*)¹. Cette condamnation est mentionnée au bulletin n° 2 du casier judiciaire toute la durée de l'inéligibilité.

¹ Source : rapport n° 607 (2016-2017) de Philippe Bas, fait au nom de la commission des lois, sur le projet de loi pour la confiance dans la vie politique, déposé le 4 juillet 2017.

Toutefois, la juridiction peut, par une décision spécialement motivée, décider de ne pas prononcer la peine complémentaire d'inéligibilité, « en considération des circonstances de l'infraction et de la personnalité de son auteur ».

II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

Le présent article est issu d'un amendement de notre collègue députée Amélie de Montchalin, adopté avec l'avis favorable de la commission des finances et du Gouvernement.

A. LE RENFORCEMENT DES SANCTIONS FISCALES

Il vise, d'une part, à renforcer les sanctions fiscales prévues à l'article 1734 du code général des impôts en cas d'opposition au droit de communication, à compter du 1^{er} janvier 2019 :

- en portant de 5 000 euros à 10 000 euros l'amende générale applicable en cas de refus de communication des documents ou d'obstacle à la communication ;

- en portant de 1 500 euros à 10 000 euros l'amende applicable aux éditeurs et concepteurs de logiciels de comptabilité ou de gestion ou des systèmes de caisse dans le cadre du droit de communication spécifique prévu à l'article L. 102 D du livre des procédures fiscales. Par ailleurs, il serait précisé que cette amende s'applique à chaque logiciel, application ou système de caisse vendu - le terme d'application n'étant pas prévu par le droit en vigueur.

B. LE RENFORCEMENT DES SANCTIONS PÉNALES

Le présent article vise, d'autre part, à renforcer les sanctions pénales applicables en cas de fraude fiscale aggravée ou commise en bande organisée :

- en portant de 2 millions d'euros à 3 millions d'euros l'amende pénale applicable. La peine de sept ans d'emprisonnement ne serait en revanche pas modifiée ;

- en rendant obligatoire, sauf motivation spéciale du juge, le prononcé de l'ensemble des peines complémentaires d'interdiction des droits civiques, civils et de famille, alors qu'aujourd'hui seule la peine complémentaire d'inéligibilité est prévue.

Les modalités de cette peine complémentaire obligatoire seraient alignées sur celles de l'article 131-26-2 du code pénal précité, c'est-à-dire :

- la possibilité d'écarter ces peines par une décision spécialement motivée de la juridiction, « *en considération des circonstances de l'infraction et de la personnalité de son auteur* » ;

- leur inscription au bulletin n° 2 du casier judiciaire ;

- leur durée maximale de dix ans lorsqu'elles sont prononcées à l'encontre d'une personne exerçant une fonction de membre du Gouvernement ou un mandat électif public au moment des faits, contre cinq ans pour toute autre personne.

III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

Dans le contexte actuel, et notamment au lendemain de l'affaire dite des *Paradise Papers*¹, la lutte contre la fraude fiscale doit demeurer une priorité. En particulier, les sanctions applicables aux fraudes fiscales les plus graves, c'est-à-dire aux fraudes commises en bande organisée ou aux fraudes fiscales aggravées, doivent être exemplaires.

Votre rapporteur général partage donc pleinement l'esprit du présent article.

Toutefois, celui-ci pose en l'état un certain nombre de questions.

Tout d'abord, il convient de noter que l'amendement de notre collègue députée Amélie de Montchalin, adopté en séance publique, constitue une version plus « sévère » de l'amendement adopté quelques jours plus tôt par la commission des finances, toujours à l'initiative d'Amélie de Montchalin, et présenté en séance publique par Joël Giraud, rapporteur général au nom de la commission des finances.

L'amendement finalement adopté diffère de l'amendement de la commission des finances sur deux points :

- il multiplie par plus de sept l'amende fiscale applicable aux éditeurs de logiciels, applications et systèmes de caisse (qui passerait de 1 500 euros à 10 000 euros), là où l'amendement d'origine proposait un simple doublement (à 3 000 euros), plus cohérent avec le doublement de l'amende fiscale générale (cf. *supra*) ;

¹ Le 5 novembre 2017, le journal *Le Monde* et 95 médias partenaires coordonnés par le Consortium international des journalistes d'investigation (ICIJ) ont publié une série de révélations issues d'une fuite massive de 13 millions de documents, en provenance notamment du cabinet d'avocats Appleby, spécialisé dans les activités offshore. Ceux-ci portent sur des montages fiscaux, pour la plupart légaux, faisant intervenir des sociétés dans près de 20 paradis fiscaux.

- surtout, il élargit le caractère obligatoire des peines complémentaires à l'ensemble des droits civiques, civils et de famille, là où l'amendement d'origine ajoutait seulement l'interdiction du droit de vote à l'inéligibilité déjà prévue par le droit en vigueur au titre des peines complémentaires obligatoires, sauf décision spécialement motivée de la juridiction.

Or un tel élargissement, outre qu'il requiert une coordination avec le code pénal, a pour effet de créer une divergence entre, d'une part, le régime applicable à la fraude fiscale aggravée ou en bande organisée, et d'autre part les autres crimes, délits et infractions auxquels le législateur a étendu la peine complémentaire obligatoire d'inéligibilité par l'article 1^{er} de la loi n° 2017-1339 du 15 septembre 2017 pour la confiance dans la vie politique précitée.

L'élargissement de la peine complémentaire obligatoire d'inéligibilité par la loi du 15 septembre 2017 pour la confiance dans la vie politique

Aux termes de l'article 131-26-2 du code pénal, créé par l'article 1^{er} de la loi n° 2017-1339 du 15 septembre 2017 pour la confiance dans la vie politique, la peine complémentaire d'inéligibilité est donc obligatoirement prononcée, sauf motivation spéciale du juge, à l'encontre de toute personne coupable d'un crime ou des délits suivants :

- les délits de fraude fiscale aggravée ;
- les délits d'initiés ;
- les délits de corruption et de trafic d'influence des personnes concourant au fonctionnement de la justice, d'agents publics d'un État ou d'une organisation étrangère publique ;
- les délits de corruption de personnes n'exerçant pas une fonction publique ainsi que le blanchiment de ces infractions.

En outre, la peine complémentaire obligatoire d'inéligibilité est également applicable pour les infractions de faux administratifs, les infractions relatives aux élections, au financement des campagnes électorales et des partis politiques et les faits de manquements aux obligations déclaratives à la Haute Autorité pour la transparence de la vie publique.

Ces délits ne sont pas nécessairement moins graves – ni d'ailleurs plus graves – que la fraude fiscale aggravée ou commise en bande organisée. Dès lors, le renforcement des sanctions pénales applicables à ces manquements appelle une réponse d'ensemble et cohérente, non limitée aux seuls cas de fraude fiscale.

Or cette réponse ne relève pas d'un projet de loi de finances, ni du reste de la compétence de la commission des finances¹.

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

¹ *En outre, le renforcement des sanctions applicables aux manquements à la probité ne date que de septembre 2017, et n'a pas encore pu produire tous ses effets : sans qu'il faille s'interdire d'envisager un nouveau renforcement, une telle modification paraît à ce stade prématurée.*

ARTICLE 46 ter (nouveau)
(Art. L. 13 AA du livre des procédures fiscales)

**Actualisation du contenu de la documentation relative
aux prix de transfert des entreprises multinationales**

Commentaire : le présent article vise à actualiser le contenu de la déclaration relative aux prix de transfert que les entreprises multinationales doivent tenir à la disposition de l'administration fiscale, en reprenant *in extenso* dans la loi le standard élaboré par l'OCDE dans le cadre du plan BEPS de lutte contre l'érosion des bases fiscales et le transfert de bénéfices.

I. LE DROIT EXISTANT

**A. LES PRIX DE TRANSFERT : UNE PRATIQUE NORMALE DES
ENTREPRISES, QUI PEUT TOUTEFOIS CONDUIRE À DES ABUS**

Le recours aux prix de transfert fait partie intégrante de la gestion normale des entreprises multinationales. D'après la définition donnée par l'OCDE¹, les prix de transfert correspondent aux « *prix auxquels une entreprise transfère des biens corporels, des actifs incorporels, ou rend des services à des entreprises associées* » situées dans des pays différents. Les prix de transfert sont donc les prix des transactions entre sociétés d'un même groupe et résidentes d'États différents : ils supposent des transactions intragroupes et le passage d'une frontière.

Les transactions ainsi facturées entre deux entreprises associées **ont pour conséquence de réduire le résultat de la première et d'augmenter celui de la seconde.** L'objectif est, ainsi, de déterminer l'impôt dû dans chaque pays suivant le principe, posé par l'article 7 du modèle de convention fiscale de l'OCDE, selon lequel les entreprises sont imposables dans l'État où sont réalisées les activités.

Cependant, dans la mesure où la pratique des prix de transfert confère à un groupe d'entreprises une certaine maîtrise de la localisation de ses résultats², celle-ci **peut donner lieu une minoration artificielle des bénéfices dans les États où l'impôt est le plus élevé.**

¹ Organisation de coopération et de développement économiques

² Et ceci d'autant plus que les échanges intragroupes représentent environ 50 % des échanges commerciaux dans le monde, et près de 75 % de ceux réalisés par les entreprises françaises.

Afin d'éviter les délocalisations injustifiées de bénéfices dans les pays à fiscalité réduite, **les prix de transfert sont supposés être fixés selon le « principe de pleine concurrence »**, qui veut que le prix de transfert pratiqué soit le même que si les deux sociétés en cause étaient deux entreprises indépendantes et ne faisaient pas partie du même groupe. Aussi les prix de transfert doivent-ils être arrêtés comme s'ils l'avaient été sur un marché concurrentiel.

L'application de ce principe est contrôlée par l'administration fiscale sur le fondement de l'article 57 du code général des impôts (CGI). Celui-ci permet à l'administration de réintégrer au bénéfice imposable en France les bénéfices qui ont été indirectement et artificiellement transférés à l'étranger, soit par voie de majoration ou de diminution des prix d'achat ou de vente, soit par tout autre moyen. L'article 57 du code général des impôts est l'un des outils les plus utilisés par l'administration fiscale, et plus particulièrement par la direction des vérifications nationales et internationale (DVNI). **Il a été utilisé à 339 reprises en 2015, pour un montant de rehaussements en base de 2,8 milliards d'euros¹.**

B. UNE OBLIGATION DOCUMENTAIRE DONT LE CONTENU N'A PAS ÉTÉ ACTUALISÉE DEPUIS 2009

Les contrôles effectués par l'administration fiscale, notamment sur le fondement de l'article 57 du code général des impôts, s'appuient notamment sur les documents mis à sa disposition par les grandes entreprises.

La loi n° 2009-1674 du 30 décembre 2009 de finances rectificative pour 2009 a institué, à l'article L. 13 AA du livre des procédures fiscales (LPF), **une obligation documentaire pour les entreprises dont le chiffre d'affaires excède 400 millions d'euros.**

Celles-ci *« doivent tenir à disposition de l'administration une documentation permettant de justifier la politique de prix de transfert pratiquée dans le cadre de transactions de toute nature réalisées avec des entités juridiques liées (...) établies ou constituées hors de France »*. Cette documentation comporte des informations d'ordre juridique, économique, fiscal, comptable et méthodologique quant aux modalités de détermination et de validation des prix de transfert.

Le contenu précis de cette documentation est défini au II du même article L. 13 AA du livre des procédures fiscales, et comprend :

- d'une part, les informations générales concernant le groupe (description générale de l'activité et de l'organisation, analyse des fonctions exercées, etc.) ;

¹ Source : rapport d'information au Parlement pour l'année 2015 sur le fondement de l'article 136 de la loi n° 2010-1657 du 29 décembre 2010 de finances pour 2011.

- d'autre part, les informations spécifiques concernant l'entreprise associée faisant l'objet d'une vérification de comptabilité (description de la méthode de détermination des prix de transfert retenue et sa justification, etc.).

**L'obligation documentaire renforcée en matière de prix de transfert
(II de l'article L. 13 AA du livre des procédures fiscales)**

II. – La documentation mentionnée au I comprend les éléments suivants :

1° Des informations générales sur le groupe d'entreprises associées :

- une description générale de l'activité déployée, incluant les changements intervenus au cours de l'exercice vérifié ;
- une description générale des structures juridiques et opérationnelles du groupe d'entreprises associées, comportant une identification des entreprises associées du groupe engagées dans des transactions contrôlées ;
- une description générale des fonctions exercées et des risques assumés par les entreprises associées dès lors qu'ils affectent l'entreprise vérifiée ;
- une liste des principaux actifs incorporels détenus, notamment brevets, marques, noms commerciaux et savoir-faire, en relation avec l'entreprise vérifiée ;
- une description générale de la politique de prix de transfert du groupe ;

2° Des informations spécifiques concernant l'entreprise vérifiée :

- une description de l'activité déployée, incluant les changements intervenus au cours de l'exercice vérifié ;
- une description des opérations réalisées avec d'autres entreprises associées, incluant la nature et le montant des flux, y compris les redevances ;
- une liste des accords de répartition de coûts ainsi qu'une copie des accords préalables en matière de prix de transfert et des rescrits relatifs à la détermination des prix de transfert, affectant les résultats de l'entreprise vérifiée ;
- une présentation de la ou des méthodes de détermination des prix de transfert dans le respect du principe de pleine concurrence, comportant une analyse des fonctions exercées, des actifs utilisés et des risques assumés ainsi qu'une explication concernant la sélection et l'application de la ou des méthodes retenues ;
- lorsque la méthode choisie le requiert, une analyse des éléments de comparaison considérés comme pertinents par l'entreprise.

3° Les décisions de même nature que les interprétations, instructions et circulaires mentionnées à l'article L. 80 A, prises par les administrations fiscales étrangères à l'égard des entreprises associées.

La documentation doit être « tenue à la disposition de l'administration » à la date d'engagement d'une vérification de comptabilité. Si la documentation requise n'est pas mise à sa disposition à cette date, ou ne l'est que partiellement, l'administration adresse à l'entreprise une mise en

demeure de la produire ou de la compléter dans un délai de trente jours, en précisant la nature des documents ou compléments attendus. Cette mise en demeure doit indiquer les sanctions applicables en l'absence de réponse ou en cas de réponse partielle.

Cette documentation ne se substitue pas aux justificatifs afférents à chaque transaction.

Elle n'est pas non plus exclusive de l'obligation prévue à l'article L. 13 AB du livre des procédures fiscales, qui permet à l'administration fiscale de demander à une entreprise, à l'occasion d'une vérification de comptabilité, des informations relatives aux prix de transfert. Ce dispositif « sur demande » est applicable à l'ensemble des entreprises, et pas seulement aux grands groupes. Il n'impose pas l'élaboration en amont d'une documentation complète, ce qui serait trop coûteux pour des PME.

Enfin, l'article L. 13 AB du livre des procédures fiscales prévoit une « documentation complémentaire » à celle de l'article L. 13 AA, dans le cas où les entreprises réalisent des transactions avec des sociétés associées établies ou constituées dans des États ou territoires non coopératifs (ETNC) au sens de l'article 238-0 A du code général des impôts (CGI). Elles doivent alors tenir à la disposition de l'administration, « pour chaque entreprise bénéficiaire des transferts, une documentation complémentaire comprenant l'ensemble des documents qui sont exigés des sociétés passibles de l'impôt sur les sociétés, y compris le bilan et le compte de résultat ».

C. UNE DOCUMENTATION STANDARD ÉLABORÉE PAR L'OCDE DANS LE CADRE DU PROJET « BEPS »

L'OCDE, dans le cadre de son plan d'action « BEPS » de lutte contre l'érosion des bases fiscales et le transfert de bénéfices (*Base Erosion and Profit Shifting*), présenté en octobre 2015 et composé de quinze « actions », a élaboré un nouveau standard de documentation relative aux prix de transfert, dans le cadre de l'action 13, intitulée « *Documentation des prix de transfert et déclaration pays par pays* ».

Une approche normalisée à trois niveaux de la documentation des prix de transfert a ainsi été élaborée. Celle-ci prévoit :

- en premier lieu, la communication aux administrations fiscales par les entreprises multinationales des informations générales concernant leurs activités et leur politique de prix de transfert à l'échelle mondiale, au moyen d'un « fichier principal », qui serait mis à la disposition de toutes les administrations fiscales des pays concernés ;

- en deuxième lieu, la communication de renseignements sur les prix de transfert, au moyen d'un « fichier local » spécifique à chaque pays et visant précisément les transactions, « indiquant les opérations pertinentes

entre parties liées, les montants que ces opérations mettent en jeu, et l'analyse par l'entreprise des prix de transfert qu'elle a fixés au titre de ces opérations » ;

- en troisième lieu, l'obligation de déposer chaque année une déclaration pays par pays indiquant pour chacune des juridictions fiscales où elles exercent des activités : le montant de leur chiffre d'affaires ; leur bénéfice avant impôts ; les impôts sur les bénéfices qu'elles ont acquittés et ceux qui sont dus ; leur nombre d'employés ; leur capital social ; leurs bénéfices non distribués ; leurs actifs corporels dans chaque juridiction fiscale.

Les deux premiers éléments de cette approche correspondent peu ou prou à la répartition prévue actuellement par l'article L. 13 AA du livre des procédures fiscales entre « informations générales » et « informations spécifiques », sans toutefois recouvrir exactement les mêmes informations. **Surtout, cette documentation est bien plus détaillée dans le standard fourni par l'OCDE**, le contenu du « fichier principal » et du « fichier local » étant précisé aux annexes I et II au chapitre V du rapport final de l'action 13 du projet BEPS.

II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

A. LA REPRISE INTÉGRALE DU STANDARD DE DOCUMENTATION DE L'OCDE

Le présent article résulte d'un amendement présenté par Joël Giraud, rapporteur général au nom de la commission des finances, issu d'un amendement présenté en commission des finances par Éric Woerth, président. Il a été adopté avec l'avis favorable du Gouvernement.

Afin d'actualiser le contenu de la documentation relative aux prix de transfert prévue par l'article L. 13 AA du livre des procédures fiscales, il vise à **reprendre intégralement, au II de cet article, le standard élaboré par l'OCDE dans le cadre de l'action 13 du projet BEPS.**

**Le contenu de la documentation renforcée en matière de prix de transfert
prévu par le présent article, d'après le standard de l'OCDE**

« II. — La documentation mentionnée au I comprend deux parties. La première partie constitue le fichier principal et comprend des informations sur le groupe d'entreprises associées et la seconde constitue le fichier local et comprend des informations sur l'entreprise vérifiée.

« 1. Le fichier principal comprend :

- « a) Un schéma illustrant la structure juridique et capitalistique du groupe ainsi que la situation géographique des entités opérationnelles ;
- « b) Les sources importantes de bénéfices du groupe ;
- « c) Une description de la chaîne d'approvisionnement des cinq principaux biens et services offerts par des entreprises du groupe ainsi que de tout autre bien et service représentant plus de 5 % du chiffre d'affaires du groupe ;
- « d) Une liste et une description des accords importants de prestations de services entre entreprises associées, à l'exclusion des accords afférents à des services de recherche et développement. Ces informations incluent une description des capacités des principaux sites fournissant les services importants et des politiques appliquées en matière de prix de transfert pour répartir les coûts des services et déterminer les prix facturés pour les services intra-groupe ;
- « e) Une description des principaux marchés géographiques sur lesquels les biens et services du groupe sont vendus ;
- « f) Une analyse fonctionnelle décrivant les principales contributions des différentes entités du groupe à la création de valeur, c'est-à-dire les fonctions-clés exercées, les risques importants assumés et les actifs importants utilisés ;
- « g) Une description des opérations importantes de réorganisations d'entreprises ainsi que d'acquisitions et de cessions d'éléments d'actif intervenues au cours de l'exercice ;
- « h) Une description générale de la stratégie du groupe en matière de mise au point, de propriété et d'exploitation des actifs incorporels. Cette description comporte notamment la localisation des principales installations de recherche et développement et celle de la direction des activités de recherche et développement ;
- « i) Une liste des actifs incorporels ou des catégories d'actifs incorporels qui sont importants pour l'établissement des prix de transfert ainsi que des entités qui en sont légalement propriétaires ;
- « j) Une liste des accords importants entre entreprises associées relatifs aux actifs incorporels, y compris les accords de répartition de coûts, les principaux accords de services de recherche et les accords de licence ;
- « k) Une description générale des éventuels transferts importants de parts d'actifs incorporels entre entreprises associées, mentionnant les pays et les rémunérations correspondantes ;
- « l) Une description générale de la façon dont le groupe est financé, y compris une description des accords de financement importants conclus avec des prêteurs indépendants du groupe ;
- « m) L'identification de tous les membres du groupe multinational exerçant une fonction de centrale de financement pour le groupe, y compris du pays de constitution des entités considérées et de leur siège de direction effective ;
- « n) Une description générale des politiques du groupe en matière de prix de transfert relatives aux accords de financement entre entreprises associées ;
- « o) Les états financiers consolidés annuels du groupe pour l'exercice fiscal s'ils sont préparés par ailleurs à des fins d'information financière, réglementaires, de gestion interne, fiscales ou autres ;
- « p) Une liste et une description des accords préalables en matière de prix de transfert unilatéraux conclus par le groupe et des autres décisions des autorités fiscales concernant la répartition des bénéfices entre pays.

« 2. Le fichier local comprend :

- « a) Une description de la structure de gestion et un organigramme ;
- « b) Une description des activités effectuées et de la stratégie d'entreprise mise en œuvre en indiquant notamment si l'entreprise a été impliquée dans ou affectée par des réorganisations d'entreprises ou des transferts d'actifs incorporels pendant l'exercice ou l'exercice précédent et en expliquant les aspects de ces transactions qui affectent l'entreprise ;
- « c) Les principaux concurrents ;
- « d) Une description des transactions importantes avec des entreprises associées et des conditions dans lesquelles elles sont réalisées. Cette description porte notamment sur les achats de services de fabrication, les acquisitions de biens, la fourniture de services, les prêts, les garanties financières et garanties de bonne exécution, la concession de licences portant des actifs incorporels ;
- « e) Les montants des paiements et recettes intra-groupes pour chaque catégorie de transactions impliquant l'entreprise vérifiée ventilés en fonction de la juridiction fiscale du payeur ou du bénéficiaire étranger ;
- « f) Une identification des entreprises associées impliquées dans chaque catégorie de transactions contrôlées et des relations qu'elles entretiennent avec l'entreprise vérifiée ;
- « g) Une copie de tous les accords intra-groupes importants conclus par l'entreprise vérifiée ;
- « h) Une analyse de comparabilité et une analyse fonctionnelle détaillées de l'entreprise vérifiée et des entreprises associées pour chaque catégorie de transactions, y compris les éventuels changements par rapport aux exercices précédents ;
- « i) Une indication de la méthode de détermination des prix de transfert la plus adaptée pour chaque catégorie de transactions et des raisons pour lesquelles cette méthode a été choisie ;
- « j) Une indication de l'entreprise associée qui a été choisie comme partie testée, le cas échéant, et une explication des raisons de cette sélection ;
- « k) Une synthèse des hypothèses importantes qui ont été posées pour appliquer les méthodes de fixation des prix de transfert ;
- « l) Le cas échéant, une explication des raisons pour lesquelles une analyse pluriannuelle des méthodes de prix de transfert a été appliquée ;
- « m) Une liste et une description des transactions comparables sur le marché libre et des indicateurs financiers relatifs à des entreprises indépendantes utilisés dans le cadre de l'analyse des prix de transfert, y compris une description de la méthode de recherche de données comparables avec l'indication de la source de ces informations ;
- « n) Une description des éventuels ajustements effectués en indiquant si ces ajustements ont été apportés aux résultats de la partie testée, aux transactions comparables sur le marché libre ou aux deux ;
- « o) Une description des raisons pour lesquelles il a été conclu que les prix des transactions avaient été établis conformément au principe de pleine concurrence en application de la méthode de prix de transfert retenue ;
- « p) Une synthèse des informations financières utilisées pour appliquer la méthode de détermination des prix de transfert ;
- « q) Une copie des accords de fixation préalable des prix de transfert unilatéraux, bilatéraux et multilatéraux existants ainsi que des décisions d'autres autorités fiscales et qui sont liés à des transactions contrôlées avec l'entreprise vérifiée ;
- « r) Les comptes financiers annuels de l'entreprise vérifiée ;

« s) Des informations et des tableaux de répartition indiquant comment les données financières utilisées pour appliquer la méthode de détermination des prix de transfert peuvent être reliées aux états financiers annuels ;

« t) Des tableaux synthétiques des données financières se rapportant aux comparables utilisés avec l'indication des sources dont ces données sont tirées. »

Ces nouvelles dispositions, dont les « conditions d'application » seraient fixées par décret, seraient applicables aux exercices ouverts à compter du 1^{er} janvier 2018.

B. UN RAPPORT AU PARLEMENT POUR ÉVALUER LA PERTINENCE DES INFORMATIONS ET DU DISPOSITIF

Le III du présent article prévoit que « *le Gouvernement remet au Parlement, avant le dépôt du projet de loi de finances pour 2021, un rapport sur la mise en œuvre des dispositions de l'article L. 13 AA du livre des procédures fiscales. Ce rapport comporte notamment des indications statistiques relatives aux documentations sur les prix de transfert qui satisfont aux conditions prévues à l'article L. 13 AA du livre des procédures fiscales ainsi qu'un examen de la pertinence des informations produites dans le cadre de cette documentation pour le contrôle des prix de transfert* ».

L'échéance de 2021, initialement fixée à 2020 et décalée par un sous-amendement de Joël Guiraud, rapporteur général au nom de la commission des finances, s'explique par la nécessité de disposer de suffisamment de données relatives à l'exercice 2018.

L'Assemblée nationale a également adopté un sous-amendement de précision.

III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

A. UNE ACTUALISATION PERTINENTE DE LA DOCUMENTATION SUR LES PRIX DE TRANSFERT

La lutte contre l'optimisation fiscale agressive des entreprises est depuis plusieurs années, et à juste titre, une priorité politique de la France et de ses principaux partenaires européens. La manipulation des prix de transfert étant l'un des principaux vecteurs d'optimisation fiscale agressive, voire de fraude, **l'actualisation de la documentation relative aux prix de transfert proposée par le présent article constitue une mesure bienvenue**, et ceci d'autant plus que le contenu de cette documentation n'avait pas été mis à jour depuis 2009, en dépit d'évolution très importantes en ce domaine.

Le rôle de cette documentation est en effet primordial. Avec la déclaration pays par pays, celle-ci donne non seulement à l'administration fiscale les éléments nécessaires à ses contrôles, mais permet également à l'entreprise « *d'être sensibilisée aux problématiques de prix de transfert, de prendre la mesure des risques fiscaux qui peuvent résulter d'une mauvaise gestion des prix intra-groupe et d'anticiper les demandes de justification de ces prix. Elle permet aux entreprises de diminuer le risque fiscal relatif à leurs prix de transfert dès lors qu'elles peuvent justifier de leur conformité aux règles applicables en la matière*¹ ».

Plus précisément, la reprise du standard élaboré par l'OCDE dans le cadre du projet BEPS semble être une solution pertinente, compte tenu de la place acquise ces dernières années par l'organisation en tant que créatrice de normes en matière de fiscalité internationale. En effet, au-delà du **Modèle de convention fiscale concernant le revenu et la fortune**² et des **Principes applicables en matière de prix de transfert**³ qu'elle publie de longue date, l'OCDE est à l'origine de la **Norme commune de déclaration en matière d'échange automatique d'informations fiscales**⁴, publiée en 2015, et plus récemment, de la **Convention multilatérale du 7 juin 2017 pour la mise en œuvre du plan d'action BEPS**⁵.

D'autres mesures du plan BEPS ont par ailleurs été reprises en droit interne ou dans le droit de l'Union européenne, notamment les mesures anti-abus visant à lutter contre les montages à but « principalement fiscal » ou le *reporting* pays par pays. **Quant à la documentation relative aux prix de transfert, d'autres pays auraient déjà transposé le standard de l'OCDE** dans leur droit interne – il s'agit notamment, d'après les auteurs de l'amendement, de l'Allemagne, de la Chine, de la Belgique, des Pays-Bas et de l'Espagne.

¹ Source : OCDE, rapport final de l'action 13 du projet BEPS, « Documentation des prix de transfert et déclaration pays par pays », 2015.

² Le modèle de convention fiscale concernant le revenu et la fortune, dont la neuvième et dernière version date du 15 juillet 2014 (une dixième est en cours d'élaboration), est publié et mis à jour par l'OCDE dans son format actuel depuis 1992. Cette publication prend ceci dit le relais de travaux bien plus anciens, le premier modèle de convention fiscale ayant été développé par la Société des Nations (SDN).

³ Les Principes applicables en matière de prix de transfert ont été publiés pour la première fois en 1995. L'édition publiée le 10 juillet 2017 prend en compte les recommandations de l'action 13 du projet BEPS.

⁴ La Norme commune de déclaration, qui doit servir de base à la collecte d'informations par les banques et aux échanges entre États, a fait l'objet de l'accord multilatéral entre autorités compétentes, signé à Berlin le 29 octobre 2014 par quatre-vingt-quatorze États et juridictions, et aujourd'hui par plus d'une centaine d'entre eux.

⁵ La Convention multilatérale pour la mise en œuvre des mesures relatives aux conventions fiscales pour prévenir l'érosion de la base d'imposition et le transfert de bénéfices a été signée par 76 pays le 7 juin 2017. Celle-ci a vocation à substituer en une seule fois aux quelque 1 500 conventions fiscales bilatérales existantes, afin de mettre en œuvre l'ensemble des recommandations du projet BEPS relevant du droit conventionnel.

B. DES DISPOSITIONS QUI RELÈVENT EN PARTIE DU DOMAINE RÉGLEMENTAIRE

Toutefois, le présent article, qui reprend *in extenso* les annexes du rapport sur l'action 13 du plan BEPS, semble en partie relever du domaine réglementaire.

En outre, il n'est pas possible à ce stade de déterminer si ces mesures peuvent être reprises telles quelles en droit interne, **ou si elles nécessitent quelques adaptations, y compris à droit constant.** Ce fut d'ailleurs le cas pour le *reporting* pays par pays ou certains éléments relatifs à l'échange automatique d'informations.

Dès lors, et dans un objectif de simplification du droit applicable aux entreprises, votre rapporteur général vous propose un amendement II-542 tendant à limiter la définition du contenu de la documentation relative aux prix de transfert à sa seule partie pouvant relever du domaine de la loi, et en reprenant par ailleurs certains termes usuels de la législation française, tout en demeurant strictement conforme au standard de l'OCDE.

Décision de la commission : votre commission vous propose d'adopter cet article ainsi modifié.

ARTICLE 46 quater (nouveau)
(Art. L. 169 et L. 169 A du livre des procédures fiscales)

**Extension du délai de reprise décennal aux activités occultes
exercées sous couvert d'une société**

Commentaire : le présent article vise à étendre l'application du délai de reprise décennal aux activités occultes exercées sous couvert d'une société.

I. LE DROIT EXISTANT

**A. LE DÉLAI DE REPRISE DÉCENNAL APPLICABLE EN CAS D'ACTIVITÉ
OCCULTE**

Dans le cadre de l'établissement de l'impôt, l'administration fiscale dispose d'un délai de reprise de trois ans, prévu par le premier alinéa de l'article L. 169 du livre des procédures fiscales (LPF) : « pour l'impôt sur le revenu et l'impôt sur les sociétés, le droit de reprise de l'administration des impôts s'exerce jusqu'à la fin de la troisième année qui suit celle au titre de laquelle l'imposition est due ». Le délai de reprise triennal, qui porte sur l'impôt sur le revenu et l'impôt sur les sociétés, est étendu par l'article L. 169 A du livre des procédures fiscales aux impôts et taxes assimilés¹.

Ce délai de reprise est toutefois porté à dix ans en cas d'exercice d'une activité occulte, conformément au deuxième alinéa du même article : « par exception aux dispositions du premier alinéa, le droit de reprise de l'administration s'exerce jusqu'à la fin de la dixième année qui suit celle au titre de laquelle l'imposition est due, lorsque le contribuable exerce une activité occulte. L'activité occulte est réputée exercée lorsque le contribuable n'a pas déposé dans le délai légal les déclarations qu'il était tenu de souscrire et soit n'a pas fait connaître son activité à un centre de formalités des entreprises ou au greffe du tribunal de commerce, soit s'est livré à une activité illicite ».

¹ Il s'agit notamment des impôts et taxes suivants : la taxe sur les salaires ; les prélèvements sociaux sur les revenus de placement (CSG, CRDS, prélèvement social de 2 % et contribution additionnelle au prélèvement social) ; le prélèvement sur les revenus distribués par les sociétés passibles de l'impôt sur les sociétés.

B. UNE APPLICATION IMPOSSIBLE DANS LE CAS D'UNE ACTIVITÉ EXERCÉE PAR L'INTERMÉDIAIRE D'UNE SOCIÉTÉ

L'application du délai de reprise de dix ans ne pose pas de problème lorsque le contribuable exerce une activité occulte directement, c'est-à-dire sous la forme d'une entreprise individuelle imposée à l'impôt sur le revenu, dans la catégorie des bénéfices industriels et commerciaux (BIC), des bénéfices non commerciaux (BNC) ou des bénéfices agricoles (BA).

En revanche, lorsque le contribuable perçoit des revenus tirés d'une activité occulte par l'intermédiaire d'une société, le délai de reprise applicable aux revenus du contribuable n'est que de trois ans. Certes, la société elle-même peut faire l'objet de rectifications dans le cadre du délai de reprise de dix ans, mais pas la distribution du produit de l'activité occulte à la personne physique. En conséquence, le revenu issu de la fraude peut en partie échapper à l'impôt et aux pénalités qui seraient autrement dus.

II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

Le présent article, adopté par l'Assemblée nationale à l'initiative du Gouvernement avec l'avis favorable de la commission des finances, vise à **étendre le délai de reprise décennal, aujourd'hui applicable aux activités occultes, aux appréhensions de sommes ou d'avantages découlant d'une activité occulte exercée sous couvert d'une société.**

À cette fin, le deuxième alinéa de l'article L. 169 du livre des procédures fiscales, qui vise les cas où le contribuable exerce une activité occulte, serait complété pour viser les cas où le contribuable « *est bénéficiaire de revenus distribués par une personne morale exerçant une activité occulte* ».

L'article L. 164 A du livre des procédures fiscales serait également modifié afin d'**étendre l'application de ces nouvelles dispositions à la retenue à la source sur les revenus de capitaux mobiliers** prévue à l'article 119 *bis* du code général des impôts. Le 2 de cet article soumet à une retenue à la source les revenus (dividendes etc.) distribués une société française à des personnes physiques ou morales dont le domicile fiscal ou le siège est situé hors de France. Le taux de cette retenue à la source, fixé par l'article 187 du code général des impôts, est par défaut de 30 % mais peut atteindre jusqu'à 75 % lorsque ces revenus sont payés dans un État ou territoire non coopératif (ETNC).

Ces dispositions s'appliqueraient aux délais de reprise venant à expiration à compter de l'entrée en vigueur de la présente loi.

III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

Le délai de reprise décennale n'est pas seulement utile à l'administration fiscale dans le cadre de ses opérations d'établissement de l'impôt : **il constitue aussi, avec la majoration de 80 % des droits, un élément dissuasif majeur** à l'encontre des contribuables exerçant une activité occulte.

À cet égard, le présent article constitue une mesure bienvenue, qui permettra de traiter de la même façon une activité occulte, que celle-ci ait ou non été exercée *via* l'interposition d'une société.

En outre, **le recouvrement auprès d'une personne physique bénéficiaire de distributions peut s'avérer plus efficace qu'auprès de la société distributrice elle-même**, notamment dans l'hypothèse où la société distributrice est une société éphémère ou l'établissement stable d'une entité étrangère, le cas échéant établie dans une juridiction peu ou pas coopérative. C'est tout le sens de l'extension de la prescription décennale à la retenue à la source sur les bénéfices distribués prévue par l'article 119 *bis* du code général des impôts.

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

ARTICLE 46 quinquies (nouveau)
(Art. L. 561-22-1 (nouveau) du code monétaire et financier
et art. L. 88 (nouveau) du livre des procédures fiscales)

Droit de communication de l'administration fiscale à l'égard des personnes soumises à l'obligation de vigilance en matière de blanchiment

Commentaire : le présent article vise à créer un droit de communication de l'administration fiscale à l'égard des personnes soumises à l'obligation de vigilance en matière de blanchiment des capitaux et le financement du terrorisme, dans le cadre de la transposition de la directive n° 2016/2258/UE du Conseil du 6 décembre 2016.

I. LE DROIT EXISTANT

Afin de permettre aux États membres de l'Union européenne d'établir correctement le montant des impôts dus par leurs résidents et donc de réduire les risques de fraude, **la directive n° 2011/16/UE du Conseil du 15 février 2011 prévoit des instruments de coopération administrative en matière fiscale**, notamment les échanges d'informations à la demande et les échanges automatiques d'informations.

Ceux-ci portent sur les revenus perçus par les résidents des États membres et les avoirs financiers qu'ils détiennent, sur les décisions individuelles en matière fiscale (*rulings*), ou encore sur les informations contenues dans les déclarations pays par pays des plus grandes entreprises.

Afin de renforcer l'efficacité de la coopération entre États membres, **la directive n° 2016/2258/UE du Conseil du 6 décembre 2016** modifiant la directive 2011/16/UE précitée, prévoit que **les autorités fiscales des États membres doivent disposer d'un accès aux informations, procédures, documents et mécanismes relatifs à la lutte contre le blanchiment de capitaux**. Cette directive doit être transposée avant le 31 décembre 2017.

L'article L. 561-2 du code monétaire et financier fixe la liste des personnes assujetties aux obligations relatives à la lutte contre le blanchiment des capitaux et le financement du terrorisme : institutions financières (banques, sociétés d'assurance etc.), avocats, huissiers, notaires, conseillers en investissements, experts-comptables, casinos et cercles de jeux, conseillers en investissements financiers etc. Ces personnes sont notamment soumises à des obligations de vigilance à l'égard de leur clientèle¹, et le cas

¹ Article L. 561-4-1 du code monétaire et financier.

échéant à la procédure de déclaration de soupçon¹ à la cellule anti-blanchiment Tracfin².

Toutefois, à ce jour, les entités visées à l'article L. 561-2 du code monétaire et financier ne sont pas soumises au droit de communication de l'administration fiscale. Prévu par l'article L. 81 du livre des procédures fiscales (LPF), celui-ci « permet aux agents de l'administration, pour l'établissement de l'assiette, le contrôle et le recouvrement des impôts, d'avoir connaissance des documents et des renseignements mentionnés aux articles du présent chapitre dans les conditions qui y sont précisées ». Quoique de portée générale et dépourvu de formalisme particulier, le droit de communication ne peut être exercé qu'à l'égard de **tiers limitativement énumérés par les articles L. 82 A à L. 96 J du livre des procédures fiscales** (cf. encadré).

**Les personnes et opérations
soumises au droit de communication de l'administration fiscale**

- 1° : Personnes versant des honoraires ou des droits d'auteur (Article L. 82 A) ;
- 2° : Employeurs et débirentiers (Article L. 82 B) ;
- 3° : Ministère public (Article L. 82 C) ;
- 4° : Administrations et entreprises publiques, établissements ou organismes contrôlés par l'autorité administrative (Articles L. 83 à L. 84) ;
- 5° : Commission nationale des comptes de campagne et des financements politiques (Article L. 84 A) ;
- 5° bis : Autorité de régulation des jeux en ligne (Article L. 84 B) ;
- 5° ter : Établissements de jeux (Article L. 84 C) ;
- 5° quater : Autorité de contrôle prudentiel et de résolution (Article L. 84 D) ;
- 5° quinquies : Autorité des marchés financiers (Article L. 84 E) ;
- 6° : Personnes ayant la qualité de commerçant (Article L. 85) ;
- 6° bis : Personnes versant des revenus de capitaux mobiliers (Article L. 85-0 A) ;
- 6° ter : Artisans (Article L. 85-0 B) ;
- 7° : Agriculture (Article L. 85 A) ;
- 8° : Membres de certaines professions non commerciales (Articles L. 86 à L. 86 A) ;
- 9° : Institutions et organismes versant des rémunérations ou répartissant des fonds (Article L. 87) ;
- 11° : Personnes effectuant des opérations d'assurance (Article L. 89) ;
- 12° : Entrepreneurs de transport (Article L. 90) ;

¹ Article L. 561-15 du code monétaire et financier.

² Tracfin est la cellule de renseignement financier nationale mentionnée à l'article L. 561-23 du code monétaire et financier.

- 13° : Redevables du droit d'accroissement (Article L. 91) ;
- 14° : Dépositaires de documents publics (Article L. 92) ;
- 15° bis : Sociétés civiles (Article L. 94 A) ;
- 16° : Caisses de mutualité sociale agricole (Article L. 95) ;
- 17° : Formules de chèques non barrées (Article L. 96) ;
- 18° : Opérations de transfert de fonds à l'étranger (Article L. 96 A) ;
- 19° : Déplacements intracommunautaires de biens. Assujettis et façonniers astreints à la tenue d'un registre des biens. Obligations du titulaire de l'entrepôt fiscal (Article L. 96 B) ;
- 20° : Intermédiaires pour des instruments financiers à terme (Article L. 96 CA) ;
- 21° : Organisme gestionnaire d'un plan d'épargne en actions ;
- 22° : Établissements diffuseurs ou distributeurs de services payants de programmes de télévision (Article L. 96 E) ;
- 23° : Fiducie (Article L. 96 F) ;
- 24° : Opérateurs de communications électroniques (Article L. 96 G) ;
- 25° Fabricants et marchands de métaux précieux (Article L. 96 H) ;
- 26° Agences immobilières (Article L. 96 I) ;
- 27° Concepteurs et éditeurs de logiciels de comptabilité ou de caisse (Article L. 96 J).

II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

Le présent article, adopté par l'Assemblée nationale à l'initiative du Gouvernement avec l'avis favorable de la commission des finances, vise à **permettre à l'administration fiscale de demander à l'ensemble des entités soumises aux obligations de vigilance en matière de lutte contre le blanchiment des capitaux et le financement du terrorisme** la communication des renseignements et documents liés à ces obligations.

À cette fin, un droit de communication spécifique serait créé à l'égard des personnes visées à l'article L. 561-2 du code monétaire et financier.

Celui-ci serait codifié au nouvel article L. 88 du livre des procédures fiscales¹, au sein d'un « 10° Coopération administrative » de la section I du chapitre II du livre des procédures fiscales, consacré au droit de communication. Plus précisément, cet article L. 88 serait ainsi rédigé : « *Pour l'application de la directive 2011/16/UE du Conseil du 15 février 2011 relative à la coopération administrative dans le domaine fiscal et abrogeant la directive 77/799/CEE, les personnes mentionnées à l'article L. 561-2 du code*

¹ L'article L. 88 du livre des procédures fiscales serait ainsi rétabli dans la rédaction proposée. L'article L. 88 d'origine, abrogé en 1990, portait sur les personnes effectuant des opérations immobilières, désormais couvertes par d'autres dispositions relatives au droit de communication.

monétaire et financier sont tenues de communiquer à l'administration fiscale, sur sa demande, les documents et informations qu'elles détiennent dans le cadre de leurs obligations de vigilance définies aux articles L. 561-4-1 à L. 561-14-2 du même code ».

Un renvoi à cet article serait également prévu dans le code monétaire et financier, par la création d'un nouvel article L. 561-22-1.

Le refus de communication des renseignements et documents détenus par ces entités serait sanctionné par l'amende de droit commun applicable dans le cadre des droits de communication de l'administration fiscale et prévue à l'article 1734 du code général des impôts, soit 5 000 euros.

Ces dispositions s'appliqueraient à compter du 1^{er} janvier 2018.

III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

Le présent article vise à transposer une disposition importante de la directive n° 2016/2258/UE du Conseil du 6 décembre 2016, laquelle représente un progrès majeur dans la lutte contre la fraude et l'évasion fiscales. Les autres dispositions de cette directive disposent d'ores et déjà d'une base juridique en droit interne ou dans les accords internationaux auxquels la France est partie.

Les renseignements obtenus au titre de la lutte contre le blanchiment et le financement du terrorisme obtenus pourront ainsi être échangés dans le cadre de la coopération administrative en matière fiscale avec les autres États membres, **sous réserve qu'ils soient pertinents en matière fiscale.**

Réciproquement, les autorités fiscales des autres États membres auront l'obligation de fournir ces mêmes renseignements à la direction générale des finances publiques (DGFIP) pour lui permettre d'appliquer correctement sa législation fiscale.

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

ARTICLE 46 sexies (nouveau)

Rapport sur l'accompagnement des entreprises en difficulté financière

Commentaire : le présent article prévoit la remise d'un rapport au Parlement sur la pertinence des dispositifs publics d'accompagnement et de financement des entreprises françaises en difficulté, notamment des dispositions fiscales, et sur leur potentielle refonte.

I. LE DROIT EXISTANT

Il existe aujourd'hui **une grande diversité d'instruments publics de soutien aux entreprises qui rencontrent des difficultés** économiques et financières, notamment sous la forme de dispositions fiscales, d'aides budgétaires ou d'accompagnement dans la relation avec les créanciers.

Ces instruments sont mis en œuvre par des acteurs divers, parmi lesquels on peut citer, au niveau de l'État :

- **le Comité interministériel de restructuration industrielle (CIRI), compétent pour les entreprises de plus de 400 salariés**, a été créé en 1962 et « réactivé » à la suite de la crise de 2008. Sa mission est de proposer des solutions de financement globales aux entreprises rencontrant des difficultés financières, en dialogue avec les actionnaires, les banques, les créanciers, la Banque de France, les clients et les fournisseurs. En 2016, le CIRI est ainsi intervenu sur 42 dossiers d'entreprises, représentant plus de 90 000 emplois¹. Il peut notamment s'appuyer sur le **Fonds de développement économique et social (FDES)**, créé en 1955 et « réactivé » en 2014 dans le cadre du « plan de résistance économique », et doté de 100 millions d'euros en 2018 ;

- **les commissaires au redressement productif (CRP), compétents pour les entreprises de moins de 400 salariés** : nommés dans chaque région et placés sous l'autorité des préfets au sein des directions régionales des entreprises, de la concurrence et de la consommation, du travail et de l'emploi (Direccte). Les CRP peuvent formuler des recommandations et proposer des solutions globales pour les entreprises en difficulté, en

¹ *Source : rapport d'activité 2016 du CIRI* : « bien que le nombre de dossiers soit resté relativement stable par rapport à 2015, leur taille respective s'est significativement accrue, avec une moyenne de 2 500 emplois par dossier contre la moitié les années précédentes. Cette augmentation de la taille des dossiers, qui se poursuit début 2017, traduit les difficultés spécifiques de certaines entreprises ou de certains secteurs, notamment dans les services. Le taux de succès du CIRI, mesuré sur les dossiers ayant connu une issue positive, est resté particulièrement élevé ces dernières années, soit plus de 90% en 2015 et 2016 ».

dialogue avec les actionnaires, les banques, les créanciers, les clients et les fournisseurs. Ils accompagnent en moyenne 2 500 entreprises par an, la taille moyenne des entreprises concernées étant passée d'environ 100 salariés en 2015 à 130 salariés en 2016, ce qui augmente la complexité des dossiers¹. Les CRP animent en outre une cellule régionale de veille et d'alerte précoce, qui rassemble les services de l'État, des collectivités et d'autres acteurs locaux ;

- **les comités départementaux d'examen des problèmes de financement des entreprises (CODEFI)**, animés par les directions départementales des finances publiques (DDFiP), peuvent entreprendre des démarches conciliatoires auprès des créanciers et autres partenaires, et surtout prendre en charge **la réalisation d'audits financiers (dans la limite de 40 000 euros)**, afin d'établir un diagnostic de la situation de l'entreprise (situation financière et commerciale, savoir-faire industriel, capacité à dégager des marges, pertinence de l'outil industriel) ou de préciser les hypothèses de redressement économique ou financier, notamment en vue de l'obtention d'un prêt privé ou public (FDES, Bpifrance etc.) ;

- **les administrations pouvant accorder un étalement des dettes fiscales, sociales ou douanières** : toute entreprise qui rencontre des difficultés peut s'adresser à la direction générale des finances publiques (DGFIP), aux organismes sociaux ou à la direction générale des douanes et droits indirects (DGDDI) afin de solliciter un suivi particulier, et le cas échéant un recouvrement adapté à leur situation (étalement, délai, remise gracieuse etc.) ;

- **la commission des chefs des services financiers (CCSF)** : toute entreprise qui rencontre des difficultés conjoncturelles de trésorerie peut saisir la CCSF pour demander un étalement de ses dettes à l'égard des personnes publiques. Celle-ci peut aussi examiner, de façon confidentielle, l'octroi d'un plan permettant le cas échéant la suspension des poursuites, la radiation des privilèges inscrits et l'accès aux marchés publics.

Au-delà des interventions de l'État, d'autres acteurs publics sont impliqués dans les dispositifs de soutien aux entreprises en difficulté, parmi lesquels :

- **Bpifrance et la Caisse des dépôts et consignations (CDC)** ;

- **la Banque de France, notamment via la Médiation du crédit**, qui offre aux entreprises un premier accompagnement gratuit, confidentiel et rapide (réponse sous 48 heures). Le médiateur du crédit peut notamment être saisi en cas de refus de rééchelonnement d'une dette, de refus de crédit (trésorerie, équipement, crédit-bail etc.), ou encore de refus de cautionnement ou de garantie ;

¹ Source : rapport d'activité 2016 des commissaires au redressement productif.

- **les dispositifs d'accompagnement *ad hoc* proposés par les chambres de commerce et d'industrie (CCI) et les chambres de métiers et de l'artisanat (CMA)**, en lien avec les autres parties prenantes au niveau local ;

- **les aides proposées par les régions** : celles-ci varient en fonction de chacune des collectivités, mais prennent le plus souvent la forme de prêts « sur mesure » dans des secteurs variés (industrie, BTP, services etc.), en complément des acteurs bancaires et sans qu'ils puissent pour autant s'écarter des taux du marché ;

- **le fonds régional de garantie** : afin de faciliter l'obtention d'un prêt de trésorerie auprès d'un établissement privé, les régions et Bpifrance peuvent accorder des garanties allant jusqu'à 70 % du montant du prêt, sous certaines conditions.

II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

Le présent article est issu de deux amendements identiques, présentés respectivement par Joël Giraud, rapporteur général au nom de la commission des finances¹, et par Amélie de Montchalin. Ils ont été adoptés avec l'avis favorable du Gouvernement.

Il prévoit que « *le Gouvernement remet au Parlement, avant le 1^{er} mars 2018, un rapport sur la pertinence des dispositifs publics d'accompagnement et de financement des entreprises françaises en difficulté, notamment des dispositions fiscales, et sur leur potentielle refonte* ».

III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

Le dispositif public de soutien aux entreprises en difficulté se caractérise par un certain éclatement des acteurs et des instruments. Celui-ci n'ayant pas été évalué de façon globale depuis longtemps, il est possible que des marges d'amélioration existent, dans un contexte où les défaillances d'entreprises sont encore nombreuses, avec des conséquences potentiellement graves sur l'économie, sur l'emploi et sur la cohésion des territoires.

En séance publique, notre collègue députée Olivia Grégoire a déclaré : « *une multiplicité de dispositions, fiscales, budgétaires, ou du fait d'opérateurs publics (dont Bpifrance) existe pour accompagner et soutenir les entreprises en difficulté, et éviter tant que faire se peut les cas de défaillances qui s'accompagnent souvent de plans sociaux. Ces dernières années, les cas emblématiques de faillite d'entreprises ayant attendu le dernier moment pour*

¹ Cet amendement résulte d'un amendement présenté en commission des finances par notre collègue députée Olivia Grégoire.

solliciter un accompagnement public ont posé la question de la pertinence non seulement de ces dispositifs, mais plus globalement de la politique de résolution de ces situations. La France continue à se distinguer par un faible taux de réussite dans l'accompagnement d'entreprises en difficulté, du fait d'un manque de communication, de coopération entre les différents acteurs publics et privés appelés à intervenir, et d'un repérage souvent trop tardif de ces situations ».

Le rapport demandé permettra donc d'engager une réflexion de fond sur ce sujet, et le cas échéant de procéder aux réformes nécessaires. Ce rapport pourrait, plus particulièrement :

- clarifier la doctrine de l'État en matière d'intervention en faveur des entreprises en difficulté. En effet, si l'intervention publique est justifiée sur le principe, notamment en cas de carence temporaire de l'initiative privée alors même que l'entreprise est structurellement viable, elle **ne doit pas pour autant conduire à soutenir - tout en les condamnant à terme - des entreprises non viables.** Actuellement, chaque acteur dispose de sa doctrine. En outre, le soutien aux entreprises en difficulté revêt **une importante dimension politique et discrétionnaire**, surtout pour les dossiers les plus importants ou les plus médiatiques, qui peut même aller jusqu'à une prise de participation de l'État, *via* l'Agence des participations de l'État (APE) ou une autre entreprise publique ;

- étudier la possibilité de rassembler certains dispositifs, voire de supprimer ceux dont la pertinence n'est pas avérée. Par exemple le Fonds de développement économique et social (FDES) est doté de 100 millions d'euros en 2017 et en 2018, contre 200 millions d'euros en 2015 et en 2016, **mais son utilisation est redevenue anecdotique depuis deux ans**, avec un taux de consommation des crédits proche de 0 %. En effet, dans la mesure où sa doctrine d'emploi ne lui permet guère d'aller au-delà de ce que pourrait faire un autre prêteur public ou privé¹, son rôle pourrait aujourd'hui être assumé par d'autres acteurs, à commencer par Bpifrance ;

¹ La doctrine d'emploi du FDES été précisée par la circulaire du 9 juin 2015 relative aux modalités d'accueil et de traitement des dossiers des entreprises confrontées à des problèmes de financement, qui précise que le recours à ces prêts est « exceptionnel, subsidiaire et suppose un effet de levier sur d'autres sources de financement ». En outre, le taux des prêts ne peut pas être inférieur au taux de référence publié par la Commission européenne, correspondant au taux de marché, afin de ne pas entraîner la qualification d'aides d'État.

Taux de consommation des prêts du FDES*(en millions d'euros)*

	2015	2016*	2017	PLF 2018
Dotation en LFI	200	200	100	100
Montant des prêts accordés	111,116	0,658	0,132	
Taux de consommation	56 %	0,33 %	0,13 %	

Source : direction générale des entreprises (DGE)

Prêts du FDES accordés entre janvier 2014 et août 2017*(en millions d'euros)*

Année	Entreprise bénéficiaire	Montant prêté	Montant remboursé	Secteur d'activité
2014	NewCo MD (Mory Global)	17,5	0	Logistique
2014	SA Continentale Nutrition	3	0	Agro-alimentaire
2014	SAS Electrom (Fagor Brandt)	47,5	33,1	Biens de consommation
2014	SAS Vega Vénissieux	1,5	0,675	Panneaux solaires
2014	SAS Asco Industries	35	15,25	Aciérie
2014	SNC Altis Semiconducteurs	10	1,2	Électronique
2015	SKTB Aluminium	0,116	0,36	Fonderie d'aluminium
2015	Arc International	48,5	48,5	Biens de consommation
2015	Presstalis	30	0	Logistique
2015	SAS Société Nouvelle AIM Group	2,5	0	Agro-alimentaire
2015	KEM ONE	30	3	Chimie
2016	Editions des Fédérés	0,458	0,02	Presse
2016	Profialis	0,2	0,02	Production de fenêtres en PVC
2017	Nantaise des Eaux	0,132	0,132	Ingénierie secteur eau potable et assainissement

Source : direction générale des entreprises (DGE)

- **formuler des propositions pour clarifier la répartition des rôles entre les différents acteurs**, en favorisant les coopérations et les mutualisations, et en évitant les concurrences et les redondances. **En effet, au-delà de l'État, de nombreux dispositifs relèvent des régions, des organismes de sécurité sociale, ou encore d'organismes publics** comme la Banque de France, Bpifrance ou les chambres consulaires. Pourtant, les perspectives de coordination sont parfois évidentes, notamment en ce qui concerne la relation avec les créanciers ;

- **formuler des propositions pour améliorer le suivi de ces dispositifs sur le plan budgétaire, notamment par le législateur**. Celui-ci est en effet quasiment impossible aujourd'hui : si la plupart des aides de

l'État relèvent en théorie du champ de la mission « Économie¹ », elles sont le plus souvent mises en œuvre par des acteurs spécifiques, dont seule la subvention pour charges de service public (SCSP) ou la taxe affectée apparaît dans les documents budgétaires, mais pas l'emploi des crédits en question.

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

¹ Ou, dans le cas du FDES, du compte de concours financiers « Prêts et avances à des particuliers ou à des organismes privés ».

ARTICLE 46 septies (nouveau)

**Rapport sur l'évolution et la rationalisation
des dispositifs publics de soutien à l'exportation**

Commentaire : le présent article prévoit la remise d'un rapport au Parlement sur les possibilités de rationalisation et d'évolution des dispositifs publics de soutien à l'exportation des entreprises françaises.

I. LE DROIT EXISTANT

En septembre 2017, le déficit commercial de la France sur douze mois a atteint 61,7 milliards d'euros, soit 13,4 milliards d'euros de plus qu'en septembre 2016 (48,3 milliards d'euros)¹.

Ces performances sont très en-deçà du potentiel de la France, notamment dans un contexte de reprise économique. Au-delà d'un problème de compétitivité par ailleurs bien identifié, ces difficultés s'expliquent largement par les défaillances de la politique publique d'accompagnement des PME à l'internationalisation – la France se caractérisant par son faible nombre d'entreprises exportatrices, qui est d'environ 125 000, contre 360 000 en Allemagne et 200 000 en Italie.

À cet égard, la création au 1^{er} janvier 2015 de Business France², en permettant de rassembler au sein d'une même agence les activités « *Export* » (soutien à l'exportation), « *Invest* » (attraction des investissements étrangers) et « *Promotion* » (promotion de l'image économique de la France), a représenté **une étape majeure dans la redéfinition de la politique publique en faveur de l'exportation**. En particulier, l'objectif de 10 000 PME et ETI accompagnées à l'export a été **atteint avec plus d'un an d'avance, fin 2016**.

La création de Bpifrance a également représenté un progrès important, en permettant de rassembler et de renforcer de nombreux dispositifs à la disposition des entreprises exportatrices (prêts, garanties etc.). En particulier, Bpifrance Assurance Export a, depuis 2017, repris la gestion **des garanties publiques à l'exportation**, auparavant assurées par la Coface³. Ces garanties seront assurées pour le compte de l'État, sous son contrôle et à son nom, par un système de « garantie directe », en lieu et place de la « garantie oblique » qui prévalait pour la Coface.

¹ Source : direction générale des douanes et droits indirects (DGDDI), 8 novembre 2017.

² Par l'ordonnance n° 2014-1655 du 22 décembre 2014, qui procède à la fusion entre Ubifrance et l'AFII (Agence française des investissements internationaux).

³ Article 103 de la loi n° 2015-1786 du 29 décembre 2015 de finances rectificative pour 2015.

Reste que l'efficacité globale du dispositif public de soutien à l'exportation demeure à ce jour entravée par l'éclatement des acteurs, la superposition des compétences et la multiplication des initiatives parfois concurrentes.

À l'étranger, tout d'abord, si Business France dispose aujourd'hui d'un réseau dense (93 implantations dans 68 pays) et d'une expertise reconnue, cela n'a pas empêché le maintien - voire parfois la multiplication - d'initiatives disparates, parfois complémentaires, mais souvent trop isolées là où une mutualisation et une coordination des dispositifs auraient une efficacité bien supérieure. On peut notamment citer les 112 chambres de commerce et d'industrie françaises à l'international, associations de droit privé local, les représentations à l'étranger de certaines CCI de France ou de grandes collectivités locales, ou encore d'acteurs privés tels que le Medef International, l'OSCI (l'organisation professionnelle qui regroupe les 2 000 sociétés de commerce international), la société d'assurance-crédit Euler Hermès etc.

Dans les territoires, ensuite, la compétence en matière d'accompagnement des entreprises à l'international relève depuis longtemps du réseau des chambres de commerce et d'industrie (CCI), et plus particulièrement des 470 conseillers en développement international (CDI) chargés d'orienter les PME et de leur offrir des prestations adaptées à leurs projets (diagnostic export, mission commerciale, aide à la création d'une filiale etc.). Cette compétence est toutefois partagée avec de nombreux autres acteurs : les chambres des métiers et de l'artisanat (CMA), le réseau du Medef, la CPME, ou encore Bpifrance, dont les correspondants en régions chargés du financement mènent aussi des actions de conseil et de soutien à l'exportation.

Dans ce contexte d'éclatement du paysage institutionnel et des acteurs, le relatif échec du « partenariat stratégique pour le développement des PME à l'international » signé le 11 mars 2015 par Business France, CCI International¹ et CCI France International², n'est guère surprenant. Pour mémoire, ce partenariat avait pour objectif d'accompagner 3 000 entreprises à potentiel export d'ici 2017, avec la répartition des rôles suivante : détection et préparation par les CCI de France, prospection des marchés étrangers et développement des courants d'affaires par Business France, et implantation et structuration sur le marché cible par les CCI françaises à l'étranger.

Si les résultats chiffrés de ce partenariat restent difficiles à estimer, il semble toutefois que celui-ci n'ait pas produit les effets escomptés, faute d'une gouvernance forte pour compenser l'éclatement des acteurs.

¹ L'association CCI International, créée et animée par la tête de réseau CCI France, coordonne et anime le réseau des compétences à l'international des CCI sur le territoire français.

² CCI France International représente les CCI françaises à l'international, associations de droit privé local qui ont vocation à rassembler les communautés d'affaires et à développer les relations commerciales entre la France et leur pays d'implantation.

II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

Le présent article résulte de l'adoption de deux amendements identiques, présentés respectivement Joël Giraud, rapporteur général au nom de la commission des finances, et par notre collègue députée Amélie de Montchalin. Ils ont été adoptés avec l'avis favorable du Gouvernement.

Cet article prévoit que *« le Gouvernement remet au Parlement, avant le 1^{er} octobre 2018, un rapport visant à évaluer les possibilités de rationalisation et d'évolution des dispositifs de soutien, direct et indirect, à l'export et au développement des entreprises françaises à l'étranger »*.

III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

L'insuffisance réussite des entreprises françaises à l'exportation a des causes aujourd'hui bien identifiées. Elle ne tient pas à l'absence de potentiel ou de débouchés, mais plutôt, d'une part, à la taille insuffisante des entreprises françaises par rapport à celles des pays voisins, et d'autre part, **aux défaillances du dispositif public de soutien à l'internationalisation.**

Celles-ci sont principalement dues à l'éclatement à l'éclatement des acteurs et à l'empilement des initiatives, qui rendent l'ensemble moins efficace et peu lisible pour les entreprises.

Dans ce contexte, la priorité doit être la rationalisation de ces dispositifs : c'est donc à raison que le rapport demandé propose d'explorer cette piste. Cette rationalisation n'est pas incompatible avec la mise en œuvre d'une série d'autres mesures permettant aux TPE et aux PME de se lancer sur des marchés étrangers, notamment en matière de fiscalité, de numérisation ou encore de simplification des normes. **Ces mesures pourraient trouver leur place dans le projet de loi dit « PACTE »,** pour plan d'action pour la croissance et la transformation des entreprises, qui devrait être présenté au printemps 2018.

Le rapport demandé, de portée générale, est complémentaire de celui prévu à l'article 54 *octies* du présent projet de loi de finances, rattaché à la mission « Économie », et introduit à l'initiative de notre collègue député Buon Tan, rapporteur pour avis au nom de la commission des affaires étrangères, qui porte **plus spécifiquement sur le modèle économique de Business France.** Cet article prévoit en effet que *« le Gouvernement remet au Parlement, avant le 1^{er} juillet 2018, un rapport sur le financement public dont bénéficie Business France. Ce rapport évalue la pertinence des choix opérés en termes d'équilibre entre le financement budgétaire et les ressources propres de l'opérateur. À cette fin, il précise les modalités de gratuité et de facturation, selon les cas, des prestations proposées par Business France au regard de l'objectif d'un plus grand accès des petites et moyennes entreprises à ces prestations. Il présente également des éléments permettant d'apprécier la situation de concurrence dans*

*laquelle ces prestations peuvent se trouver avec celles proposées par des opérateurs privés ou consulaires. Il fournit des **éléments de comparaison internationale** à l'appui de ces constats et comporte, le cas échéant, des **recommandations quant à l'évolution souhaitable des différentes ressources et tarifs de l'opérateur** ».*

À l'initiative de notre collègue Bernard Lalande, rapporteur spécial, la commission des finances a **expressément inclus la question des conseillers en développement international des CCI** dans le champ de ce rapport : « *Enfin, il évalue les modalités, notamment financières, d'une mise à disposition de Business France des conseillers en développement international relevant du réseau des chambres de commerce et d'industrie, dans le cadre de la modernisation du dispositif public de soutien à l'internationalisation des entreprises* ».

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

ARTICLE 47

Suppression de la contribution exceptionnelle de solidarité

Commentaire : le présent article prévoit la suppression de la contribution exceptionnelle de solidarité (CES) afin de compenser la baisse de rémunération des agents publics liée à l'augmentation de la contribution sociale généralisée (CSG) à compter du 1^{er} janvier 2018.

I. LE DROIT EXISTANT

A. LA CONTRIBUTION EXCEPTIONNELLE DE SOLIDARITÉ VISE À FINANCER LE RÉGIME DE SOLIDARITÉ

La contribution exceptionnelle de solidarité (CES) a été créée par la loi du 4 novembre 1982¹, codifiée par l'ordonnance n° 2007-329 du 12 mars 2007 relative au code du travail aux articles L. 5423-26 et suivants du code du travail.

Aux termes de l'article L. 5423-27 du code du travail, **la CES est assise sur la rémunération mensuelle nette totale de l'agent**, y compris l'ensemble des éléments ayant le caractère d'accessoire du traitement, de la solde ou du salaire, à l'exclusion des remboursements de frais professionnels, dans la limite de quatre fois le plafond annuel de la sécurité sociale (13 076 euros depuis le 1^{er} janvier 2017).

Son taux s'élève à 1 % (article L. 5423-32 du code du travail).

Les agents dont la rémunération mensuelle nette² est inférieure à 1 467 euros en sont cependant exonérés.

Le CES vise à **financer le régime de solidarité d'indemnisation du chômage, qui assure la prise en charge les allocations de solidarité** (cf. encadré ci-dessous).

¹ Loi n° 82-939 du 4 novembre 1982 relative à la contribution exceptionnelle de solidarité en faveur des travailleurs privés d'emploi.

² Cette dernière comprenant, aux termes de l'article L. 5423-32 du code du travail, la rémunération de base mensuelle brute augmentée de l'indemnité de résidence et diminuée des cotisations de sécurité sociale obligatoires, des prélèvements pour pension et, le cas échéant, des prélèvements au profit des régimes de retraite complémentaire obligatoires.

Les principales allocations de solidarité

- **L'allocation de solidarité spécifique (ASS)** est versée aux bénéficiaires de l'allocation d'aide au retour à l'emploi (ARE) arrivés en fin de droits et sous réserve de certaines conditions (durée d'activité salariée, ressources, etc.). En 2018, le montant consacré à l'ASS devrait s'élever à **2,372 milliards d'euros**. Par ailleurs, **une allocation de solidarité spécifique-formation (ASS-F)** peut être versée au bénéficiaire de l'ASS qui suit une formation inscrite dans son projet personnalisé d'accès à l'emploi (PPAE) et qui ne peut bénéficier d'aucune autre rémunération de formation ou au bénéficiaire de l'allocation d'aide au retour à l'emploi formation (AREF) qui se voit refuser ou a épuisé ses droits à la rémunération de fin de formation et qui remplit les conditions d'attribution de l'ASS. **25,6 millions d'euros** sont inscrits à ce titre dans le projet de loi de finances pour 2018.

- **L'allocation équivalent retraite (AER)** a été créée par la loi n° 2001-1275 du 28 décembre 2001 de finances pour 2002. Elle vise à garantir un niveau minimum de ressources aux demandeurs d'emploi qui ne peuvent pas percevoir leur pension de retraite, faute d'avoir 60 ans, alors qu'ils ont validé 160 trimestres au titre de l'assurance vieillesse. Ce dispositif n'est financé par le fonds de solidarité que pour les cohortes antérieures au 31 décembre 2008. La dépense consacrée à ce dispositif devrait s'élever à **7,8 millions d'euros** en 2018.

- **La prime forfaitaire** a été créée par la loi n° 2006-339 du 23 mars 2006 relative au retour à l'emploi et sur les droits et devoirs des bénéficiaires de minima sociaux. D'un montant de 150 euros, elle est versée mensuellement aux bénéficiaires de l'ASS reprenant, sous conditions, une activité professionnelle d'une durée au moins égale à 78 heures par mois. Le coût de ce dispositif est estimé à **10,9 millions d'euros en 2018**.

- **L'allocation de solidarité spécifique versée aux bénéficiaires de l'aide aux chômeurs créateurs et repreneurs d'entreprise (ACCRES)** prévue au II de l'article 136 de la loi n° 96-1181 du 30 décembre 1996 de finances pour 1997. Ce dispositif permet aux bénéficiaires de l'ASS créateurs ou repreneurs d'entreprise bénéficiaires du dispositif ACCRES de continuer à percevoir leur allocation pendant une période de douze mois. Le coût de l'ASS-ACCRES est estimé à **37,1 millions d'euros** en 2018.

Cette ressource, estimée à **plus de 1,4 milliard d'euros en 2017**, est recouvrée, jusqu'au 31 décembre 2017, par le Fonds de solidarité.

Elle est complétée par une subvention d'équilibre versée par l'État (1,3 milliard d'euros prévus dans le projet de loi de finances pour 2017).

Cette participation de l'État au financement du régime de solidarité d'indemnisation du chômage est ensuite reversée à Pôle emploi, qui prend en charge les demandes des allocataires et assure le versement des aides.

B. LA DISSOLUTION DU FONDS DE SOLIDARITÉ À COMPTER DU 1^{ER} JANVIER 2018

Créé par la loi du 4 novembre 1982 précitée, le Fonds de solidarité fait l'objet de la sous-section 1 de la section 2 du chapitre III du titre II du livre IV de la cinquième partie du code du travail.

Par mesure de simplification et d'efficacité, **l'article 143 de la loi de finances rectificative pour 2016¹ a prévu, d'une part, la suppression du Fonds de solidarité et, d'autre part, le transfert du recouvrement de la cotisation exceptionnelle de solidarité au réseau des unions de recouvrement des cotisations de sécurité sociale et d'allocations familiales (Urssaf) dans l'hexagone et aux caisses générales de sécurité sociale dans les départements d'outre-mer au 1^{er} janvier 2018.**

À partir de cette date, il est prévu que le produit de la contribution exceptionnelle de solidarité soit directement affecté à la section « Solidarité » de Pôle emploi.

C. L'AUGMENTATION DE LA CONTRIBUTION SOCIALE GÉNÉRALISÉE PAR LE PROJET DE LOI DE FINANCEMENT DE LA SÉCURITÉ SOCIALE POUR 2018

L'article 7 du projet de loi de financement de la sécurité sociale pour 2018 prévoit **une augmentation de la contribution sociale généralisée (CSG) à hauteur de 1,7 point.**

Cette hausse de la CSG s'accompagnera d'une diminution des cotisations salariales d'assurance maladie et d'assurance chômage en 2018 (à hauteur de deux tiers) et 2019 (pour le tiers restant), correspondant à une baisse de prélèvements équivalente à 3,15 de la rémunération brute.

Selon l'évaluation préalable du présent article, dans la fonction publique, **l'augmentation de la CSG se traduira par une baisse de rémunération mensuelle de l'ordre de 15 euros à 20 euros pour un agent de catégorie C, de 25 euros pour un agent de catégorie B et d'environ 30 euros par mois pour un agent de catégorie A, les agents publics ne versant pas de cotisation maladie ni de cotisation chômage.**

¹ Loi n° 2016-1918 du 29 décembre 2016 de finances rectificative pour 2016.

II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ

Le présent article vise à supprimer la contribution exceptionnelle de solidarité à compter du 1^{er} janvier 2018.

À cette fin, le 3^o du I abroge la section 2 du chapitre III du titre III du livre IV de la cinquième partie du code du travail relative à la contribution exceptionnelle de solidarité.

Le 1^o du I du présent article tire les conséquences de la suppression de la CES en modifiant le 4^o de l'article L. 5312-1 du code du travail afin de transférer à Pôle emploi le service des allocations de solidarité dont le Fonds de solidarité assurait encore la gestion des moyens de financement (allocation de solidarité spécifique versée aux bénéficiaires de l'aide aux chômeurs créateurs et repreneurs d'entreprise (ACCRE) prévue au II de l'article 136 de la loi n° 96-1181 du 30 décembre 1996 de finances pour 1997, sommes restant dues au titre de l'allocation équivalent retraite prévue à l'article L. 5423-18 du code du travail et de la prime forfaitaire prévue à l'article L. 5425-3).

Le présent article prévoit en outre différentes mesures de coordination :

- le 2^o du I vise à modifier le 2 de l'article L. 5312-7 du code du travail afin d'exclure la contribution exceptionnelle de solidarité des recettes de la section « solidarité » de Pôle emploi ;

- le II abroge le 2 *ter* de l'article 83 du code général des impôts qui excluait la contribution exceptionnelle de solidarité du calcul du montant net du revenu imposable,

- le III abroge la loi n° 82-939 du 4 novembre 1982 précitée, dont trois articles prévoyant l'exclusion de la CES dans le calcul de l'assiette de calcul de l'impôt sur le revenu (article 6¹) et l'assujettissement des députés (article 7) et des sénateurs à cette contribution (article 8), n'ont pas été abrogés par l'ordonnance n° 2007-329 du 12 mars 2007 précitée et trouvaient donc encore à s'appliquer.

Le coût de cette mesure est estimé à 1,4 milliard d'euros. Elle fera l'objet d'une compensation *via* les crédits du programme 102 « Accès et retour à l'emploi » de la mission « Travail et emploi » destinés au financement de la participation de l'État au financement du régime de solidarité d'indemnisation du chômage.

¹ « La contribution versée au titre de l'article 2 de la présente loi est déduite du montant brut des traitements, salaires et autres rémunérations servant de base pour le calcul de l'assiette de l'impôt sur le revenu. Elle est due à compter du 1^{er} novembre 1982 ».

III. LES MODIFICATIONS APPORTÉES PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

L'Assemblée nationale a adopté trois amendements :

- avec l'avis favorable du Gouvernement, un amendement rédactionnel de notre collègue député Joël Giraud, rapporteur général ;

- avec l'avis favorable du Gouvernement, deux amendements identiques de nos collègues Joël Giraud, rapporteur général, au nom de la commission des finances, et Valérie Rabault (et plusieurs de ses collègues), prévoyant la remise, avant le 30 juin 2018, par le Gouvernement au Parlement d'un rapport « *évaluant les mesures prises afin de compenser la hausse de la contribution sociale généralisée pour les agents publics et pour les salariés d'employeurs du secteur parapublic, tels que les salariés des chambres d'agriculture, et les conséquences de ces mesures sur leur pouvoir d'achat* ».

IV. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

A. UNE MESURE DESTINÉE À COMPENSER LA HAUSSE DE LA CSG POUR LES AGENTS PUBLICS

La suppression de la contribution exceptionnelle de solidarité prévue par le présent article vise à compenser pour les agents publics la hausse de la CSG inscrite à l'article 7 du projet de loi de financement de la sécurité sociale.

En effet, contrairement aux salariés du secteur privé, pour les fonctionnaires, cette mesure ne constituera pas la contrepartie d'une baisse des cotisations maladie et chômage.

En l'absence de la mesure prévue par le présent article, comme le montre le tableau ci-après, les fonctionnaires concernés auraient subi une perte de pouvoir d'achat comprise entre 34 euros et 50 euros par mois, soit 410 euros à 602 euros par an.

Pour les agents contractuels, la suppression de la CES et de la cotisation maladie compensera quasi intégralement la hausse de la CSG.

Simulation de l'impact de l'augmentation de la CSG et de la suppression de la CES pour six « cas-types »

Corps / Grade / Échelon	Rémunération avant réforme (décembre 2017)		Effet (1) de la hausse de la CSG en 2018		Effet (1) + Effet (2) de la suppression de la CES en 2018		Effets (1) et (2) appliqués à des agents contractuels ayant la même rémunération brute + Effet de la suppression de la cotisation maladie	
	Brute	Nette	Mensuel	Annuel	Mensuel	Annuel	Mensuel	Annuel
Catégorie C - Adjoint administratif de 2ème classe, 5 ^e échelon (Exonéré de CES)	2 043	1 708	- 34	- 410	- 34	- 410	- 0,59	- 7
Catégorie B - Secrétaire administratif des administrations de l'État de classe normale, 7 ^e échelon	2 500	2 080	- 42	- 503	- 19	- 227	- 0,72	- 9
Catégorie A - Professeur des écoles de classe normale, 9 ^e échelon	2 998	2 441	- 50	- 602	- 23	- 278	- 0,86	- 10

Source : direction du budget et direction générale de l'administration et de la fonction publique, réponse au questionnaire de votre rapporteur général

Il s'agit par conséquent d'une mesure d'équité par rapport aux salariés du secteur privé.

B. UN MONTANT DE 1,6 MILLIARD D'EUROS DEVANT ENCORE ÊTRE COMPENSÉ

Comme le montre le tableau *supra*, la suppression de la CES ne compensera pas intégralement la hausse de la CSG. En effet, la base de rémunération prise en compte pour son calcul est plus large que celle des autres cotisations dans la mesure où elle comprend le traitement indiciaire et l'ensemble des accessoires de rémunération bruts (indemnité de résidence, supplément familial, nouvelle bonification indiciaire, etc.) diminués d'un abattement de 1,75 % pour frais professionnels, dans la limite de quatre plafonds de la sécurité sociale (soit 156 912 euros pour l'année 2017).

Le CES est quant à elle assise sur la rémunération nette totale (cf. *supra*).

Par ailleurs les agents dont le traitement est inférieur au traitement mensuel brut afférent à l'indice majoré 313 (soit 1 467 euros) n'étant pas assujettis à la CES, comme le montre le tableau *supra*, sa suppression sera sans impact sur leur traitement.

Au total, selon les informations transmises par la direction du budget et la direction générale de l'administration et de la fonction publique à votre rapporteur général, la part de la hausse de la CSG restant à compenser en complément de la suppression de la CES s'élève à 1,6 milliard d'euros pour les trois fonctions publiques.

C'est pourquoi il est prévu la création d'une indemnité compensatrice à compter du 1^{er} janvier 2018 (cf. commentaire de l'article 47 *bis* du présent projet de loi de finances).

C. UNE SUCCESSION DE MESURES NON PRÉVUES DANS LE TEXTE INITIAL DU PROJET DE LOI DE FINANCES TÉMOIGNANT D'UNE IMPRÉPARATION MANIFESTE

Votre rapporteur général ne peut que regretter que le Gouvernement n'ait pas présenté l'ensemble des mesures de compensation de la hausse de la CSG dès le présent projet de loi de finances.

En effet, le présent projet de loi de finances ne prévoyait que la suppression de la CES par le présent article et sa compensation par l'État inscrite sur la mission « Travail et emploi ».

Ni la prime compensatoire, ni ses modalités de calcul ou de financement (à l'exception d'une provision inscrite sur la mission « Crédits non répartis », dont le montant ne devrait correspondre qu'à moins de la moitié du coût pour l'État) n'étaient prévues. De même, **le report des mesures du protocole « Parcours professionnels, carrières et rémunérations »** (cf. commentaire de l'article 47 *ter* du présent projet de loi de finances) **n'a pas été intégré au texte initial présenté au Parlement.**

Il a donc fallu attendre l'examen de la seconde partie du présent projet de loi de finances par l'Assemblée nationale pour que deux amendements du Gouvernement soient déposés prévoyant la mise en place de la prime compensatoire et la validation législative d'un probable effet rétroactif du report des mesures du PPCR (les dispositions réglementaires prévoyant le report de douze mois du PPCR à compter du 1^{er} janvier 2018 ayant de fortes chances d'être prises après cette date).

Quant aux conséquences financières de ces mesures, celles-ci n'ont été reportées sur chacune des missions du budget de l'État qu'en seconde délibération à l'Assemblée nationale *via* un amendement du Gouvernement.

Votre rapporteur général estime qu'une telle méthode ne permet pas au Parlement d'exercer dans de bonnes conditions le rôle qui est le sien et appelle à ce que celle-ci ne soit plus suivie dans les années à venir.

Pour autant, s'il regrette la méthode suivie par le Gouvernement, votre rapporteur général considère que cette mesure, qui permettra de compenser strictement la baisse de pouvoir d'achat liée à une augmentation d'impôt, était nécessaire et y est donc favorable.

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

ARTICLE 47 bis (nouveau)

Création d'une indemnité compensatrice de la hausse de la CSG pour les agents publics

Commentaire : le présent article prévoit la création, à compter du 1^{er} janvier 2018, d'une indemnité destinée à compenser la hausse de la contribution sociale généralisée pour l'ensemble des agents publics des trois versants de la fonction publique et les militaires.

I. LE DROIT EXISTANT

Le présent article 47 *bis* vise à tirer les conséquences de l'augmentation de 1,7 point de la contribution sociale généralisée (CSG) prévue à l'article 7 du projet de loi de financement de la sécurité sociale pour les agents publics, dont les principaux enjeux ont été rappelés dans le commentaire de l'article 47 du présent projet de loi de finances.

II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

Le présent article est issu d'un amendement du Gouvernement adopté par l'Assemblée nationale avec l'avis favorable de sa commission des finances.

Il prévoit la création d'une indemnité compensatrice tenant compte de la hausse du taux CSG, de la suppression de la cotisation salariale d'assurance maladie et de la baisse ou de la suppression de la contribution salariale d'assurance chômage prévues dans le projet de loi de financement de la sécurité sociale pour 2018, ainsi que de la suppression de la contribution exceptionnelle de solidarité (CES) prévue par l'article 47 du présent projet de loi de finances.

Cette indemnité serait versée à compter du 1^{er} janvier 2018 aux agents publics civils et militaires.

Les modalités d'application de cet article sont renvoyées à un décret pris après avis du conseil commun de la fonction publique et du conseil supérieur de la fonction militaire.

III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

A. LES MODALITÉS DE CALCUL ENVISAGÉES DE L'INDEMNITÉ COMPENSATRICE DE LA HAUSSE DE LA CSG

Selon les informations transmises par la direction du budget et la direction générale de l'administration et de la fonction publique à votre rapporteur général, les modalités de calcul de cette indemnité différeraient selon la situation de l'agent.

Une distinction serait ainsi établie entre les agents recrutés ou nommés avant le 1^{er} janvier 2018 et rémunérés au 31 décembre 2017 en cette qualité et les agents recrutés, nommés ou réintégré après le 1^{er} janvier 2018 (cf. encadré ci-dessous).

Pour la première catégorie d'agents, les modalités de calcul de l'indemnité devraient permettre de compenser la perte de rémunération résultant de la hausse de la CSG, déduction faite des cotisations ou contributions supprimées ou dont les taux diminueront à compter du 1^{er} janvier 2018 (CES, cotisation maladie et cotisations chômage). Elles visent en outre à neutraliser le fait que la prime sera elle-même soumise à la CSG. Par ailleurs, il est prévu que cette indemnité tienne compte « *des situations de vie particulières (congs maladie, temps partiel)* ».

Pour la seconde catégorie d'agents, le montant de la prime sera calculé de manière forfaitaire. Elle correspondra à un pourcentage (0,76 %) de la rémunération brute assujettie à la CSG, correspondant « *au différentiel entre la hausse de la CSG et le taux de la CES (1 %, que ces agents n'auront jamais à acquitter), modulé pour tenir compte de l'assiette de la CSG (98,25 %) et du retour " CSG-CRDS " sur cette indemnité* ». Il convient par ailleurs de noter que cette indemnité ne sera pas versée aux agents actuellement redevables de la cotisation salariale du régime général d'assurance maladie, dans la mesure où ces derniers bénéficieront des suppressions de cotisations.

Cette indemnité serait versée mensuellement et serait due à compter du premier mois complet de rémunération.

Modalités de calcul de l'indemnité compensatrice de la hausse de la CSG

1) Pour les agents recrutés ou nommés avant le 1^{er} janvier 2018 et rémunérés au 31 décembre 2017, l'indemnité compensatrice s'établirait de la manière suivante :

(Rémunération globale brute perçue en 2017* x 1,67 %** – CES ou cotisation salariale Unédic payée en 2017 – cotisation maladie payée en 2017) x 1,105***

* La rémunération globale brute correspond aux éléments de rémunérations soumis à CSG.

** Le taux de 1,67 % correspond à l'application du taux d'augmentation prévue de CSG (+ 1,7 %) à l'assiette de cette dernière (98,25 %).

*** L'application du coefficient de 1,105 vise à neutraliser l'impact de la CSG (9,2 %) et de la CRDS (0,5 %) applicables à 98,25 % du montant de la prime.

2) Pour les agents recrutés, nommés ou réintégré après le 1^{er} janvier 2018, le calcul de l'indemnité compensatrice serait le suivant :

Rémunération brute assujettie à la CSG x 0,76 %

B. UNE COMPENSATION QUI NE SERAIT INTÉGRALE QUE LES DEUX PREMIÈRES ANNÉES

Selon les informations transmises par la direction générale de l'administration et de la fonction publique à votre rapporteur général, pour les agents recrutés ou nommés avant le 1^{er} janvier 2018 et rémunérés au 31 décembre 2017, il devrait être procédé, en début d'année 2019, à une actualisation du montant de l'indemnité à partir de la rémunération de 2018 afin de prendre en compte les évolutions statutaires intervenues entre-temps.

Par la suite, le montant de l'indemnité serait donc figé dans le temps et **les évolutions ultérieures de rémunération ne seraient pas prises en compte.**

Au total, **la compensation de la hausse de la CSG ne serait intégrale que les deux premières années, puis forfaitaire les années suivantes.**

C. DES MODALITÉS DE CALCUL CONDUISANT À UNE INÉGALITÉ ENTRE AGENTS PUBLICS ET SALARIÉS DU SECTEUR PRIVÉ

Pour les salariés du secteur privé, la hausse de 1,7 point de la CSG sera plus que compensée par la suppression des cotisations salariales d'assurance maladie et l'exonération du paiement des contributions

d'assurance chômage. Celles-ci correspondant à un pourcentage de la rémunération, le montant de ces mesures évoluera donc dans le temps, comme la rémunération.

Comme l'indiquait notre collègue Alain Joyandet, dans son rapport pour avis sur le projet de loi de financement de la sécurité sociale pour 2018¹, au total « *le gain pour un salarié rémunéré au SMIC serait effectivement de 263 euros en année pleine, soit en 2019. Toutefois, le gain net de l'augmentation du taux de CSG ne sera que de 8 euros par mois en janvier 2018, avant d'atteindre 22 euros par mois en octobre 2018, soit un gain de pouvoir d'achat de 1,45 % de la rémunération brute* ».

Le gain annuel pour une personne percevant un salaire de 7 000 euros nets par mois s'élèvera à 1 545 euros en 2018.

Effets nets de la suppression des cotisations salariales / augmentation du taux de CSG pour plusieurs niveaux de revenus

(en euros)

Revenus mensuels nets	Hausse de CSG	Suppression de la cotisation salariale maladie	Suppression de la cotisation salariale chômage	Gain mensuel janvier-septembre 2018	Gain mensuel à partir d'octobre 2018	Gain annuel 2018
1 SMIC (1 188 € / mois)	+25	-11	-36	+8	+ 22	+ 266
2 SMIC (2 376 € / mois)	+50	-22	-72	+16	+44	+532
7 000 € / mois	+145	-65	-209	+46	+129	+1 545

Source : projet de loi de financement de la sécurité sociale pour 2018, avis n° 68 (2017-2018) d'Alain Joyandet, fait au nom de la commission des finances, déposé le 7 novembre 2017

L'application des modalités de calcul de l'indemnité compensatoire de la hausse de la CSG actuellement envisagées par le Gouvernement se traduirait donc par une iniquité entre les salariés du secteur privé et les agents publics, au détriment de ces derniers.

En effet, dans la mesure où la prime compensatoire sera figée dès 2019, à l'inverse des salariés du secteur privé, les agents publics subiront une perte de pouvoir d'achat à compter de cette date, qui a vocation à s'accroître à mesure que leur rémunération augmentera.

¹ Projet de loi de financement de la sécurité sociale pour 2018, avis n° 68 (2017-2018) d'Alain Joyandet, fait au nom de la commission des finances, déposé le 7 novembre 2017.

D. UN COÛT TOTAL ESTIMÉ À 1,6 MILLIARD D'EUROS, DONT 670 MILLIONS D'EUROS POUR L'ÉTAT

Le coût de cette mesure pour l'État est estimé à 670 millions d'euros. Il est couvert par **une provision de 290 millions d'euros**, qui avait été inscrite dans le présent projet de loi de finances sur le programme 551 « Provision relative aux rémunérations publiques » de la mission « Crédits non répartis »¹, et **le report de douze mois des mesures du protocole « Parcours professionnels, carrières et rémunérations »** (cf. commentaire de l'article 47 *ter*).

S'agissant des employeurs territoriaux et hospitaliers, le coût de cette indemnité est estimé à 0,9 milliard d'euros. Il sera compensé par **une diminution des cotisations patronales maladie de 1,6 point** à compter du 1^{er} janvier 2018.

S'il est prévu que cette compensation s'effectue de « *manière globale et non à hauteur du montant indemnité réel payé par chaque employeur* », selon les informations transmises par la direction du budget à votre rapporteur général, **celle-ci a été calculée de manière à compenser intégralement le coût de cette nouvelle indemnité pour ces employeurs.**

*

Au total, par cohérence avec la position proposée s'agissant de l'article 47 du présent projet de loi de finances, et malgré les réserves quant à la méthode suivie par le Gouvernement, **votre rapporteur général vous propose d'adopter le présent article sans modification.**

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

¹ Ces crédits ont été annulés par un amendement du Gouvernement adopté en seconde délibération par l'Assemblée nationale afin de financer les ouvertures de crédits nécessaires pour toutes les missions comportant des crédits de personnel.

ARTICLE 47 ter (nouveau)

Habilitation pour les dispositions réglementaires visant à reporter de douze mois les mesures du protocole « Parcours professionnels, carrières et rémunérations » prises après le 1^{er} janvier 2018 à rétroagir à compter de cette date

Commentaire : le présent article vise à valider par anticipation la possibilité pour les dispositions réglementaires visant à reporter de douze mois les mesures du protocole « Parcours professionnels, carrières et rémunérations » qui n'auront pas pu être prises, compte tenu des délais, avant le 1^{er} janvier 2018 de rétroagir à compter de cette date.

I. LE DROIT EXISTANT

A. LE PROTOCOLE « PARCOURS PROFESSIONNELS, CARRIÈRES ET RÉMUNÉRATIONS » (PPCR) COMPREND DIFFÉRENTES MESURES DESTINÉES À LA REVALORISATION DES CARRIÈRES DES AGENTS PUBLICS DES TROIS VERSANTS DE LA FONCTION PUBLIQUE

Le protocole « Parcours professionnels, carrières et rémunérations » (PPCR) est issu d'un cycle de négociations entre les organisations syndicales représentatives au niveau national et le ministère chargé de la fonction publique, conduit de mai 2014 à juillet 2015, à la suite de la remise par Bernard Pêcheur, fin 2013, d'un rapport sur la fonction publique au Premier ministre Jean-Marc Ayrault.

Le protocole comporte **deux axes** :

- axe n° 1 : renforcer l'unité de la fonction publique pour l'adapter aux évolutions de l'action publique ;

- axe n° 2 : améliorer la politique de rémunération de la fonction publique. **Cet axe comprend, d'une part, la transformation de primes en points d'indice** (en 2016 pour la catégorie B, en 2017 pour la catégorie C et 2017 et 2018 pour la catégorie A) **et, d'autre part, la revalorisation des grilles de rémunération.**

1. Pour les agents de catégorie C

Pour les agents de catégorie C, il est prévu que les quatre grades qui existaient auparavant (échelles 3 à 6) soient réduits à trois, par fusion des échelles 4 et 5.

Par ailleurs, les nouvelles carrières débuteront à l'indice brut (IB) 354 (contre 340 auparavant) et culmineront à l'IB 558 (contre 543 auparavant).

**Bornes indiciaires de la catégorie C
résultant de la mise en œuvre du PPCR**

Bornes indiciaires des échelles de rémunération antérieures		Bornes indiciaires des nouvelles échelles de rémunération	
Échelle 6 :	IB 364-IB 543 IM 338- IM 462	C3	IB 380-IB 558 IM 350- IM 473
Échelle 5 :	IB 348-IB 465 IM 326- IM 407	C2	IB 356-IB 486 IM 332 - IM 420
Échelle 4 :	IB 342-IB 432 IM 323 - IM 382		
Échelle 3 :	IB 340-IB 400 IM 321-IM 363	C1	IB 354-IB 432 IM 330 - IM 382

Source : protocole d'accord relatif aux « parcours professionnels, carrières et rémunérations »

2. Pour les agents de catégorie B

Le nombre de grades de la catégorie B restera inchangé. Les nouvelles carrières débuteront à l'IB 372 (contre 348 auparavant) et culmineront à l'IB 707 (contre 675 auparavant).

**Bornes indiciaires de la catégorie B
résultant de la mise en œuvre du PPCR**

	Bornes indiciaires en vigueur	Nouvelles bornes indiciaires
B3	IB 404-IB 675 IM 365 - IM 562	IB 446-IB 707 IM 392 - IM 587
B2	IB 350-IB 614 IM 327 - IM 515	IB 389-IB 638 IM 356 - IM 534
B1	IB 348-IB 576 IM 326 - IM 486	IB 372-IB 597 IM 343 - IM 503

Source : protocole d'accord relatif aux « parcours professionnels, carrières et rémunérations »

3. Pour les agents de catégorie A

La structure des deux premiers grades des agents de la catégorie A sera modifiée par la suppression d'un échelon dans chacun de ces grades.

Par ailleurs, les nouvelles carrières débuteront à l'IB 444 (contre 404 auparavant) et culmineront à l'IB 1015 (contre 966 auparavant).

Bornes indiciaires de la catégorie A résultant de la mise en œuvre du PPCR

	Bornes indiciaires antérieures	Nouvelles bornes indiciaires
2 ^{ème} grade	IB 504-IB 966 IM 434 - IM 783	IB 593-IB 1015 IM 500 - IM 821
1 ^{er} grade	IB 404-IB 801 IM 365 - IM 658	IB 444-IB 821 IM 390 - IM 673

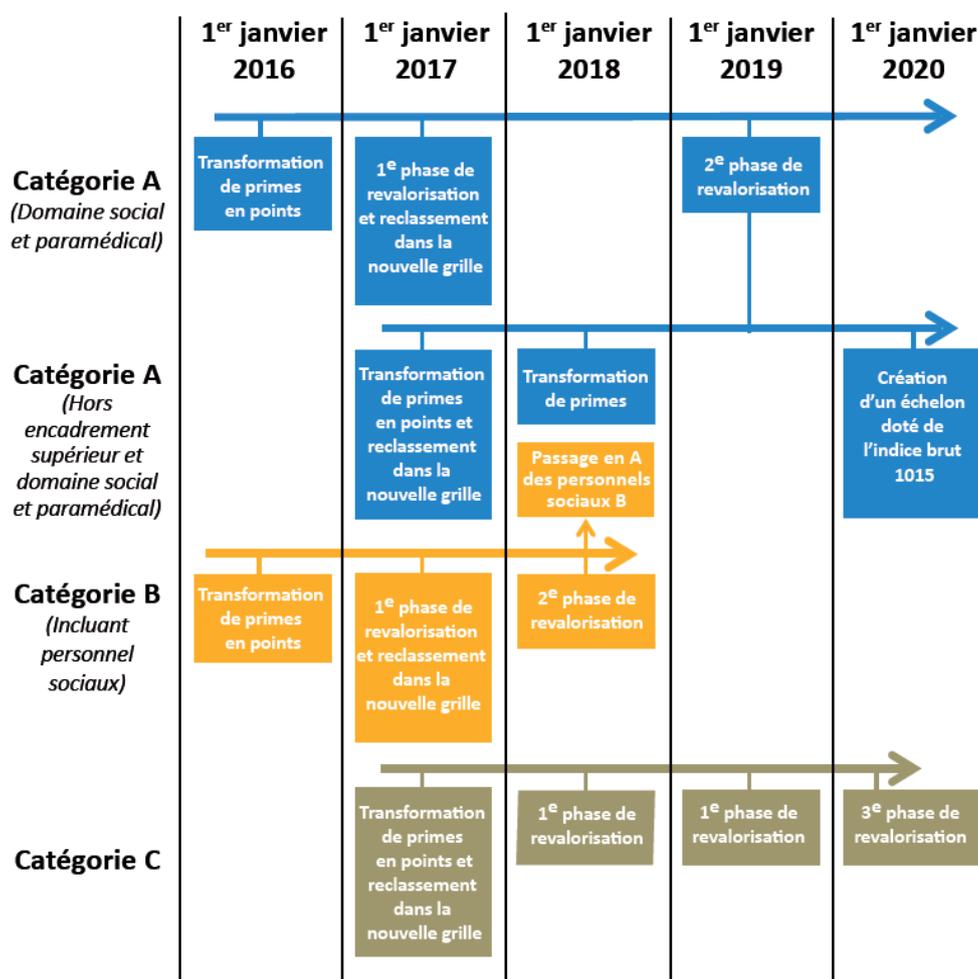
Source : protocole d'accord relatif aux « parcours professionnels, carrières et rémunérations »

B. UNE MONTÉE EN CHARGE PROGRESSIVE ENTRE 2016 ET 2020

Présenté le 9 juillet 2015, le projet de protocole d'accord a été approuvé par six organisations syndicales sur neuf (CFDT, UNSA, FSU, CFE-CGC, CFTC, FA FP), totalisant 49 % des voix, trois n'ayant pas souhaité le signer (CGT, FO, Solidaires), représentant 48,55 % des suffrages.

Le Gouvernement précédent a cependant décidé de mettre en œuvre les mesures de ce protocole à compter de 2016, selon le calendrier ci-dessous.

Calendrier des revalorisations salariales prévues entre 2016 et 2020



Source : direction générale de l'administration et de la fonction publique

La mise en œuvre du protocole « PPCR » s'est traduite par la publication de plus de 200 textes statutaires et indiciaires depuis le mois de mai 2016.

Seuls quelques corps n'ont pas encore, à ce stade, bénéficié de la transposition du protocole « PPCR », relevant principalement de la catégorie A de la fonction publique d'État ou dont les effectifs sont faibles.

Liste des corps pour lesquels la transposition du PPCR n'était pas intervenue au 1^{er} décembre 2017

Catégorie C	
	Effectifs
Adjoints du Conseil économique, social et environnemental (CESE)	71
Aides-techniciens Météo France (corps en extinction)	3
Catégorie B	
	Effectifs
Rédacteurs-techniciens CESE	20
Catégorie A	
	Effectifs
Inspecteurs DGCCRF	1 657
Ingénieurs économistes de la construction (MEF)	24
Traducteurs MEF / MAE	20
Personnels enseignants des jeunes sourds et jeunes aveugles	177
Maitres de conférences de l'enseignement supérieur agricole	633
Directeurs de recherche et chargés de recherche de l'ANSES	39
Cadres techniques de l'ONF	454
Ingénieurs des services culturels et du patrimoine	260
Maîtres assistants des écoles d'architecture	622
Professeurs écoles nationales d'art	125
Personnels enseignants hospitaliers des CHU	5 600
Professeurs des lycées maritimes	46
Directeurs des services de greffe	1 638
Chargés de recherche et directeurs de recherche du développement durable	400
Enseignants de la protection judiciaire de la jeunesse	180
Psychologues de la PJJ	347
Inspecteurs des affaires maritimes	178
Officiers de port	114
Administrateurs adjoints CESE	21
Ingénieurs de la DGAC (3 corps)	6 000

Source : DGAFP, réponse au questionnaire de votre rapporteur général

II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

Le présent article est issu d'un amendement du Gouvernement adopté par l'Assemblée nationale avec l'avis favorable de sa commission des finances.

Il prévoit la possibilité pour les dispositions règlementaires visant à reporter de douze mois les mesures du protocole « Parcours professionnels, carrières et rémunérations », qui n'auraient pas pu être prises, compte tenu des délais, avant le 1^{er} janvier 2018, à rétroagir à compter de cette date.

Ces mesures concernent l'ensemble des agents publics :

- les fonctionnaires civils de l'État, y compris les fonctionnaires sous statuts spéciaux ;
- les fonctionnaires territoriaux ;
- les fonctionnaires hospitaliers ;
- les militaires ;
- les magistrats ;
- les fonctionnaires de la direction générale de la sécurité extérieure.

Les dispositions relatives aux fonctionnaires civils seront prises après consultation du Conseil commun de la fonction publique.

III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

Le report des effets du PPCR vise à compenser partiellement le coût pour le budget de l'État de la neutralisation de l'augmentation de 1,7 point de la contribution sociale généralisée (CSG) prévue à l'article 7 du projet de loi de financement de la sécurité sociale pour les agents publics, dont les principaux enjeux ont été rappelés dans le commentaire de l'article 47 du présent projet de loi de finances.

A. LE REPORT DE DOUZE MOIS DES MESURES PRÉVUES DONT L'ENTRÉE EN VIGUEUR DEVAIT INTERVENIR À COMPTER DU 1^{ER} JANVIER 2018

Selon les informations communiquées par la direction générale de l'administration et de la fonction publique, **le report de douze mois du PPCR concernera l'ensemble des mesures dont l'entrée en vigueur devait intervenir à compter du 1^{er} janvier 2018**. En d'autres termes, les mesures devant entrer en vigueur en 2018 seront repoussées en 2019, celles prévues en 2019 n'entreront en vigueur qu'en 2020, etc.

Le nouveau calendrier de mise en œuvre des mesures statutaires et indicielles du PPCR serait le suivant :

Nouveau calendrier de mise en œuvre des mesures statutaires du PPCR

	2016	2017	2019	2020	2021	2022
Catégorie B		Reclassement et création d'échelon sommital				
Catégorie A Personnels Paramédicaux		Reclassement et création d'échelon sommital				
		1 ^{er} juillet 2017 : création du corps des infirmiers anesthésistes				
Catégorie A		Reclassement			Création d'un échelon sommital (IB 1015)	
Catégorie C		Reclassement et création d'échelon sommital (échelle C2)			Création d'un échelon sommital (échelle C1)	
Personnels sociaux relevant initialement de la catégorie B		Reclassement et création d'échelon sommital	01/02/2019 : Reclassement dans les nouveaux corps/cadres d'emplois de catégorie A		Reclassement (fusion de deux classes)	
Personnels sociaux relevant de la catégorie A avant la mise en œuvre de PPCR		Reclassement	01/02/2019 : Reclassement en lien avec le passage en catégorie en A des personnels sociaux			
			Création d'un nouveau grade sommital			
Statuts spéciaux assimilés catégorie B <i>(gardiens et gradés de la police nationale, sous-officiers militaires et gendarmes, corps de commandement de l'administration pénitentiaire)</i>						

	2016	2017	2019	2020	2021	2022
Statuts spéciaux assimilés catégorie C <i>(personnels de surveillance de l'AP)</i>			Reclassement			
			(1 ^{er} grade)			
Commandement de la police nationale assimilé A		Reclassement lié à la fusion des grades de lieutenant et capitaine et création du troisième grade				
Militaires du rang			Reclassement			
Officiers militaires		Création d'échelons				

Source : DGAFP, réponses au questionnaire de votre rapporteur général

Nouveau calendrier de mise en œuvre des mesures indiciaires du PPCR

	2016	2017	2019	2020	2021	2022
Catégorie B	Transfert primes / points	Revalorisation	Dernière tranche de revalorisation indiciaire			
Catégorie A Personnels Paramédicaux	Transfert primes / points	Transfert primes points (2 ^e tranche)	Poursuite de la revalorisation indiciaire	Dernière tranche de revalorisation indiciaire		
	(1 ^{er} tranche)	Revalorisation				
			Infirmiers anesthésistes : dernière tranche de revalorisation en septembre 2019, par anticipation de la réforme 2020 pour les autres personnels infirmiers			
Catégorie A		Transfert primes / points (1 ^{ère} tranche) et revalorisation	Transfert primes points (2 ^e tranche)	Dernière tranche de revalorisation indiciaire		
Catégorie C		Transfert primes / points et revalorisation	Poursuite de la revalorisation	Poursuite de la revalorisation	Dernière tranche de revalorisation indiciaire	

	2016	2017	2019	2020	2021	2022
Personnels sociaux relevant initialement de la catégorie B	Transfert primes / points	Revalorisation	1 ^{er} janvier : dernière tranche de la revalorisation indiciaire de la catégorie B		Revalorisation induite par la nouvelle structure de carrière des corps et cadres d'emplois d'assistants socio-éducatifs	
			1 ^{er} février : revalorisation induite par le passage en catégorie A			
Personnels sociaux relevant de la catégorie A avant la mise en œuvre de PPCR	Transfert primes / points	Revalorisation	1 ^{er} janvier : dernière tranche de la revalorisation indiciaire de la catégorie B		Revalorisation	
			1 ^{er} février : revalorisation induite par la restructuration des corps et cadres d'emplois suivant le passage en catégorie A des assistants sociaux.			
Statuts spéciaux assimilés catégorie B <i>(gardiens et gradés de la police nationale, corps de commandement de l'administration pénitentiaire)</i>		Transfert primes / points	Revalorisation induite par les reclassements	Revalorisation. Dernière tranche pour les grades suivants :	Dernière tranche de revalorisation pour les grades suivants :	
				- Gardien de la paix	- Major de police	
				- Brigadier	- Lieutenant pénitentiaire	
				- Brigadier-chef	- Capitaine pénitentiaire	
				- Commandant pénitentiaire		

	2016	2017	2019	2020	2021	2022
				et pour l'emploi de responsable d'unité locale police		
Statuts spéciaux assimilés catégorie C (personnels de surveillance AP)			Revalorisation dont revalorisation liée aux reclassements dans le 1 ^{er} grade	Poursuite de la revalorisation	Dernière tranche de revalorisation	
Commandement de la police nationale assimilé A		Transfert primes / points et revalorisation	Transfert primes / points (2 ^e tranche) et revalorisation	Poursuite de la revalorisation	Poursuite de la revalorisation	Dernière tranche de revalorisation
Militaires du rang		Transfert primes / points et revalorisation (rattrapage catégorie C)	Revalorisation	Revalorisation	Fin de la revalorisation	
Officiers militaires		Transfert primes / points (1 ^{ère} tranche)	Transfert primes / points (2 ^e tranche)	Revalorisation	Revalorisation	Fin de la revalorisation

Source : DGAFP, réponses au questionnaire de votre rapporteur général

Pour la catégorie A, la tranche 2018 de PPCR consistait en la deuxième partie de l'opération de « bascule prime point ». Le report n'aura donc pas de conséquence financière pour les agents concernés. En revanche, il se traduira par un montant de pension perçu par les agents partant en retraite au second semestre 2018 ou début 2019 inférieur à celui qu'ils auraient eu avec la mise en œuvre du PPCR, dans la mesure où celui-ci est calculé sur le traitement indiciaire.

Pour les agents des catégories B et C, la tranche 2018 de PPCR devait se traduire par l'octroi de points, en fonction du grade et de l'échelon. Surtout, le reclassement des personnels sociaux relevant initialement de la catégorie B en catégorie A, qui devait intervenir en 2018, aura lieu en 2019.

B. UNE MESURE QUI NE CONCERNERA CEPENDANT PAS LES REVALORISATIONS QUI AURAIENT DÛ ENTRER EN VIGUEUR EN 2016 OU 2017

Selon la direction générale de l'administration et de la fonction publique, **les agents dont les statuts n'ont pas été modifiés dans les délais, correspondant à environ 0,7 % des fonctionnaires (cf. supra), devraient bénéficier du calendrier de revalorisation appliqué aux corps homologues.**

Les revalorisations qui auraient dû intervenir en 2016 ou 2017 ne subiront donc pas le décalage de douze mois mais seront appliquées de manière rétroactive.

C. UNE ÉCONOMIE ESTIMÉE À 840 MILLIONS D'EUROS EN 2018, DONT 330 MILLIONS D'EUROS POUR L'ÉTAT PERMETTANT LE FINANCEMENT DE LA PRIME COMPENSATOIRE DE CSG

Selon les informations communiquées par la direction générale de l'administration et de la fonction publique, les « gains » liés à au report des mesures du protocole « Parcours professionnels, carrières et rémunérations » sont estimés à 840 millions d'euros pour l'ensemble des administrations publiques, selon la répartition figurant dans le tableau ci-dessous.

Estimation de l'économie du report en 2019 des mesures de revalorisation PPCR initialement prévues en 2018

(en millions d'euros)

Fonction publique d'État	330
FPE hors État	50
Fonction publique hospitalière	235
Fonction publique territoriale	225
Total	840

Hors CAS « Pensions », y compris CNRACL

Source : DGAFP, réponse au questionnaire de votre rapporteur spécial

Ces économies permettront de financer la prime compensatoire de l'augmentation de la CSG, dont la création est prévue par l'article 47 bis du présent projet de loi de finances.

Aussi, par cohérence avec la position proposée s'agissant des articles 47 et 47 bis du présent projet de loi de finances, et malgré les réserves quant à la méthode suivie par le Gouvernement rappelées dans le commentaire de cet article, **votre rapporteur général vous propose d'adopter le présent article sans modification.**

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

ARTICLE 47 quater (nouveau)

Bénéfice du régime complémentaire de la caisse d'assurance maladie des industries électriques et gazières

Commentaire : le présent article relève le seuil de revenus déterminant la qualité d'ayant droit du régime complémentaire de la caisse d'assurance maladie des industries électriques et gazières (CAMIEG).

I. LE DROIT EXISTANT

Les dispositions régissant le **régime complémentaire de la caisse d'assurance maladie des industries électriques et gazières (CAMIEG)** offrent aux ouvriers droit et aux ayants droit la possibilité de bénéficier de certaines prestations complémentaires de la caisse, tout en étant couverts par un autre régime d'assurance maladie.

L'**arrêté du 30 mars 2007 relatif au régime spécial d'assurance maladie et maternité des industries électriques et gazières** définit ainsi les règles applicables aux bénéficiaires du régime complémentaire maladie et maternité des industries électriques et gazières, selon qu'il s'agisse d'ouvriers droit ou d'ayants droit.

Le VI de l'article 1^{er} de l'arrêté précité précise les critères déterminant la qualité d'ayant droit, qui concerne une **catégorie restreinte de personnes**. Il peut s'agir :

- du conjoint, du conjoint séparé, du partenaire d'un pacte civil de solidarité ou du concubin affilié à un régime d'assurance maladie, autre que le régime spécial des industries électriques et gazières ;

- des enfants célibataires d'ouvriers droit, ou à la charge de l'ouvrier droit ou de son conjoint sous certaines conditions ;

- de l'ascendant, du descendant, du collatéral jusqu'au troisième degré ou de l'allié au même degré de l'assuré social, qui vit sous le toit de celui-ci et qui se consacre exclusivement aux travaux du ménage et à l'éducation d'enfants à la charge de l'assuré ;

- des personnes à la charge totale et permanente de l'assuré, selon les conditions fixées à l'article L. 161-14 du code de la sécurité sociale.

En outre, une **condition de ressources** détermine le bénéfice du régime complémentaire maladie et maternité des industries électriques et gazières : la qualité d'ayant droit est ainsi reconnue aux personnes précitées dès

lors que leurs ressources annuelles n'excèdent pas **1 560 fois la moyenne annuelle des valeurs horaires du salaire minimum interprofessionnel de croissance (SMIC) au cours de l'année civile de référence.**

Les conditions de ressources sont examinées sur la base des revenus déclarés par les intéressés lors de l'exercice fiscal précédent.

Enfin, il est prévu que la caisse d'assurance maladie des industries électriques et gazières vérifie annuellement si les ayants droit remplissent les conditions d'ouverture de droit.

II. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

Le présent article a été adopté par l'Assemblée nationale, à l'initiative de Valérie Rabault et plusieurs de nos collègues députés du groupe « Nouvelle gauche », après avis favorable du Gouvernement.

Il prévoit que les personnes qui avaient la qualité d'ayant droit du régime complémentaire de la caisse d'assurance maladie des industries électriques et gazières en 2013 peuvent continuer à bénéficier de la qualité d'ayant droit lorsque leurs ressources annuelles n'excèdent pas **1 980 fois la moyenne annuelle des valeurs horaires du salaire minimum interprofessionnel de croissance (SMIC) au cours de l'année civile de référence.**

III. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

A l'occasion de la discussion du projet de loi de finances pour 2017, notre collègue députée Valérie Rabault, rapporteur général de la commission des finances de l'Assemblée nationale, avait déposé un amendement proposant un dispositif identique à celui prévu par le présent article, qui avait été adopté par la commission des finances de l'Assemblée nationale.

L'objectif poursuivi par le présent article est louable : il s'agit de permettre aux ayants droit du régime complémentaire de la caisse d'assurance maladie des industries électriques et gazières (CAMIEG) qui ont perdu cette qualité après l'année 2013 d'en conserver le bénéfice, en relevant le plafond de ressources déterminant la qualité d'ayant droit audit régime complémentaire.

Certains ayants droit ont en effet perdu cette qualité en raison du dépassement du seuil de revenus permettant d'y être éligible, à la suite des réformes fiscales du précédent Gouvernement en matière d'impôt sur le revenu (par exemple, la fiscalisation de la majoration de pension de 10 % pour charges de famille).

Le relèvement du seuil de revenus permettant la reconnaissance de la qualité d'ayant droit du régime complémentaire des industries électriques et gazières **ne relève toutefois pas du domaine de la loi de finances ni même du domaine législatif**, mais relève du domaine réglementaire : ce seuil est fixé par arrêté. **Il constitue par conséquent un « cavalier législatif ».**

Le ministre de l'action et des comptes publics a d'ailleurs reconnu en séance publique à l'Assemblée nationale que cette mesure, d'ordre réglementaire, devrait faire l'objet d'une suppression au cours de la discussion parlementaire du projet de loi de finances, mais a émis un avis favorable au présent article additionnel, afin que ses services puissent s'emparer de ce sujet.

La commission des finances a ainsi adopté un amendement II-543 supprimant cet article.

Décision de la commission : votre commission vous propose de supprimer cet article.

ARTICLE 48

Introduction d'un jour de carence pour la prise en charge des congés de maladie des personnels du secteur public

Commentaire : le présent article prévoit de réinstaurer un jour de carence pour l'ensemble des agents publics civils et militaires en congé de maladie, ce dispositif, introduit une première fois en 2012, ayant été abrogé par la loi de finances pour 2014.

I. LE DROIT EXISTANT

A. LA SUPPRESSION DU JOUR DE CARENCE EN 2014

Instauré par l'article 105 de la loi de finances pour 2012¹, le « **jour de carence** », se traduisait, pour l'agent en congé maladie, par le maintien de sa rémunération à compter du deuxième jour de ce congé et non dès le premier jour d'absence.

Ce délai de carence ne s'appliquait cependant pas dans les cas suivants :

- congé de longue maladie,
- congé de longue durée,
- incapacité professionnelle résultant, notamment, de blessures ou de maladie contractées ou aggravées du fait des activités de service,
- accident survenu dans l'exercice ou à l'occasion de l'exercice de leurs fonctions.

Ce dispositif, présenté dans l'exposé sommaire de l'amendement gouvernemental qui en était à l'origine comme une « *mesure d'équité entre secteur privé et secteur public* », a cependant été abrogé par l'article 126 de la loi de finances pour 2014².

Ainsi, depuis 2014, les agents publics en congé de maladie bénéficient du maintien de leur rémunération dès le premier jour d'absence. Seuls les congés de maladie de plus de trois mois donnent lieu à une diminution de rémunération (traitement réduit de moitié pendant les neuf mois suivants).

¹ Loi n° 2011-1977 du 28 décembre 2011 de finances pour 2012.

² Loi n° 2013-1278 du 29 décembre 2013 de finances pour 2014.

B. UNE MESURE QUI DEVAIT S'ACCOMPAGNER D'UN RENFORCEMENT DES CONTRÔLES DES ARRÊTS MALADIE

L'abrogation du jour de carence devait s'accompagner de deux mesures :

- d'une part, **la mise en place de sanctions financières en cas de double manquement, dans une période de 24 mois, à l'obligation de transmission de l'arrêt maladie par l'agent dans un délai de 48 heures (diminution de moitié de sa rémunération)¹;**

- d'autre part, **la prorogation jusqu'au 31 décembre 2015 de l'expérimentation confiant aux caisses primaires d'assurance maladie (CPAM) le contrôle des arrêts maladie des fonctionnaires.**

L'expérimentation confiant aux caisses primaires d'assurance maladie (CPAM) le contrôle des arrêts maladie des fonctionnaires

L'article 91 de la loi n° 2009-1646 du 24 décembre 2009 de financement de la sécurité sociale pour 2010 a confié, à titre expérimental, pour une durée de deux ans, à certaines caisses primaires d'assurance maladie et aux services du contrôle médical placés auprès d'elles, le contrôle des arrêts de travail des fonctionnaires.

Prolongée une première fois pour une durée de deux ans supplémentaires par l'article 76 de la loi n° 2011-1906 du 21 décembre 2011 de financement de la sécurité sociale pour 2012, cette expérimentation a fait l'objet de deux prolongations successives, jusqu'au 31 décembre 2015 par l'article 126 de la loi n° 2013-1278 du 29 décembre 2013 de finances pour 2014, et jusqu'au 31 décembre 2018 par l'article 147 de la loi n° 2015-1785 du 29 décembre 2015 de finances pour 2016.

II. LE DISPOSITIF PROPOSÉ

A. LA RÉINSTITUTION D'UN JOUR DE CARENCE DANS LA FONCTION PUBLIQUE

Le I présent article tend à réinstaurer un jour de carence dans les trois versants de la fonction publique.

Le II du présent article prévoit cependant que cette mesure ne s'applique pas :

- en cas, pour les fonctionnaires civils, d'incapacité permanente résultant de blessures ou de maladies contractées ou aggravées en service, dans l'accomplissement d'un acte de dévouement dans un intérêt public, en

¹ Décret n° 2014-1133 du 3 octobre 2014 relatif à la procédure de contrôle des arrêts de maladie des fonctionnaires.

exposant ses jours pour sauver la vie d'une ou de plusieurs personnes, ou, pour les militaires, d'infirmités d'un taux au moins égal à 60 % ;

- pour le deuxième congé de maladie, lorsque celui est pris moins de 48 heures après le premier et que la cause est identique ;

- en cas de congé pour invalidité temporaire imputable au service, de congé de longue maladie, de congé de longue durée et de congé de grave maladie ;

- en cas de congé de maladie accordé, dans une période de trois ans, après un premier congé de maladie au titre d'une même affection de longue durée.

Cette mesure a vocation à concerner l'ensemble des agents publics, civils comme militaires.

B. UNE MESURE QUI SE TRADUIRA PAR UNE ÉCONOMIE DE L'ORDRE DE 270 MILLIONS D'EUROS DÈS 2018

Selon l'évaluation préalable du présent article **le rendement financier de cette mesure devrait s'élever à plus de 270 millions d'euros, dont 108 millions d'euros pour l'État, 100 millions d'euros pour les collectivités territoriales, 50 millions d'euros pour les administrations de sécurité sociale et 13 millions d'euros pour les autres administrations publiques.**

Selon la Cour des comptes¹ cependant, **ce chiffre pourrait être beaucoup plus élevé et atteindre 400 millions d'euros pour l'ensemble des administrations publiques.**

III. LES MODIFICATIONS ADOPTÉES PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

L'Assemblée nationale a adopté deux amendements :

- avec l'avis favorable de sa commission des finances et de sagesse du Gouvernement, un amendement visant à étendre le jour de carence aux salariés « *pour lesquels l'indemnisation de ce congé n'est pas assurée par un régime obligatoire de sécurité sociale ou est assurée par un régime spécial de sécurité sociale* ». Selon l'exposé sommaire de l'amendement à l'origine de cette précision, cette formulation vise à « *étendre le décompte d'un jour de carence à tous les salariés bénéficiant d'un régime spécial de sécurité sociale (entreprises publiques électriques et gazières et de transport en commun, clercs et employés de notaires, marins, ministres des cultes, etc.)* », qui n'étaient pas spécifiquement visés par l'article 105 précité ;

¹ Cour des comptes, « La situation et les perspectives des finances publiques », juin 2017.

- avec l'avis favorable du Gouvernement, un amendement de notre collègue député Joël Giraud, rapporteur général, précisant les situations dans lesquelles le délai de carence ne trouve pas à s'appliquer : congé pour invalidité temporaire imputable au service pour les fonctionnaires, congé du blessé des militaires et congés au titre des accidents de service ou du travail et des maladies professionnelles.

IV. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

A. UN TAUX D'ABSENTÉISME DANS LE SECTEUR PUBLIC PROCHE DE CELUI DU SECTEUR PRIVÉ MAIS VARIABLE SELON LES VERSANTS DE LA FONCTION PUBLIQUE

En 2016, la proportion d'agents absents au moins un jour au cours d'une semaine pour raisons de santé s'élevait à 4 %, contre 3,8 % pour les salariés du secteur privé.

Ce taux masque cependant des différences importantes selon les fonctions publiques.

Dans la fonction publique d'État, elle n'atteignait ainsi que 3 %, alors qu'elle était de 4,7 % dans la fonction publique hospitalière et de 5,1 % dans la fonction publique territoriale.

Proportion de salariés absents au moins un jour au cours d'une semaine pour raisons de santé dans les différents versants de la fonction publique

(en %)

	2015	2016
FPE	3,1	3,0
<i>Enseignants</i>	3,1	2,9
<i>Hors enseignants</i>	3,1	3,0
FPT	4,6	5,1
FPH	4,6	4,7
Ensemble de la fonction publique	3,9	4,0
Secteur privé	3,7	3,8
Ensemble	3,8	3,9

Source : Insee, enquêtes Emploi. Traitement DGAFP - Département des études, des statistiques et des systèmes d'information

Au sein de la seule fonction publique d'État, des différences peuvent être constatées en fonction des ministères d'appartenance.

Part des agents ayant fait l'objet d'au moins un arrêt dans les ministères en 2012

(en %)

Ministère	Part d'agents ayant fait l'objet d'au moins un arrêt pour...				
	maladie ordinaire de moins de 4 jours	maladie ordinaire de 4 jours et plus	maladie grave, longue durée	accident du travail	maladie professionnelle
Affaires étrangères	26,2	17,1	nd	nd	0,0
Agriculture	11,8	14,6	1,4	1,1	0,0
Caisse des dépôts, Conseil d'État, Cour des comptes	20,3	23,7	1,9	1,6	0,0
Culture	11,9	18,4	2,1	nd	nd
Défense - civils	17,6	45,5	2,5	2,0	0,3
Écologie	6,2	22,5	0,9	1,8	0,1
Économie et Finances	nd	nd	2,4	nd	nd
Intérieur	12,9	28,3	1,2	7,4	0,0
Justice	7,0 ⁽¹⁾	14,1 ⁽¹⁾	1,0 ⁽¹⁾	1,2 ⁽¹⁾	0,0 ⁽¹⁾
Ministères de l'enseignement	26,5	24,0	2,0	1,0	0,0
Ministères sociaux	4,5	20,1	3,0	nd	nd
Services du Premier ministre	12,1	16,6	2,3	2,1	0,0
Travail	15,4	27,8	3,3	2,1	0,0
Ensemble	20,6	24,6	1,8⁽²⁾	2,1⁽²⁾	0,0
<i>Hors ministères de l'enseignement</i>	13,3	25,3	1,6 ⁽²⁾	3,4 ⁽²⁾	0,0

(1) Hors administration pénitentiaire

(2) Hors ministère des Affaires étrangères

Source : Enquête « Absentéisme pour raison de santé en 2012 », DGAFP - Département des études, des statistiques et des systèmes d'information

B. LA MISE EN PLACE D'UN JOUR DE CARENCE S'ÉTAIT TRADUITE PAR UNE BAISSÉ DE L'ABSENTÉISME DANS LA FONCTION PUBLIQUE

Différentes études ont montré que **l'instauration du jour de carence s'est traduite par une baisse du nombre d'absences de courte durée.**

Ainsi, selon l'Insee¹, la proportion d'agents en arrêt maladie de courte durée (de moins de 15 jours) a diminué entre 2011 et 2012, passant de 1,2 % à 1 % dans la fonction publique de l'État, et de 0,8 % à 0,7 % dans la fonction publique hospitalière.

¹ Source : Insee, enquête emploi 2011-2012.

Une étude du groupe d'assurances Sofaxis¹ relève quant à elle **une diminution de près de moitié des arrêts d'une journée entre 2011 et 2012 (40 % dans les hôpitaux² et 43 % dans les collectivités territoriales).**

Dans le secteur hospitalier, votre rapporteur général, alors rapporteur spécial des crédits de la mission « Gestion des finances publiques et des ressources humaines », avait mis en avant les effets positifs du jour de carence (cf. encadré ci-dessous).

Le jour de carence a eu des effets incontestablement positifs pour les hôpitaux publics, qui demandent son maintien. Dans une lettre du 19 février 2013 à la ministre de la réforme de l'État, de la décentralisation et de la fonction publique, le président de la Fédération hospitalière de France (FHF) affirme ainsi que le jour de carence « a amélioré la prise en charge des patients grâce à un "présentéisme" renforcé ». La FHP, qui se dit « attachée au maintien du dispositif », poursuit ainsi : « certes, des économies substantielles ont été obtenues. [...] Mais le plus important pour les professionnels, ce sont les effets induits par cette mesure en termes de gestion d'équipes souvent handicapées par des arrêts maladie de courte durée et parfois récurrents. Les conditions de travail se sont améliorées, et, in fine, la prise en charge des patients est mieux assurée. [...] En outre, le dispositif a été mis en place dans de bonnes conditions sur le terrain ».

Une étude de la FHF portant sur 190 000 agents des CHU (centres hospitaliers universitaires) a fait état, sur les huit premiers mois de l'année 2012, de 119 349 jours de carence pour 9,9 millions d'euros d'économies, soit par extrapolation **22,4 millions d'euros d'économies en année pleine sur 17 CHU**. Une enquête réalisée en février 2013 sur 18 établissements a montré **une baisse de 7 % de l'absentéisme**.

Par comparaison, les salariés des cliniques et hôpitaux privés sont soumis à trois jours de carence pleins, qui ne sont pas pris en charge dans le cadre de leur convention collective. D'après la Fédération de l'hospitalisation privée (FHP), dont vos rapporteurs spéciaux ont rencontré les représentants, cette mesure permet de minimiser considérablement l'absentéisme et d'éviter l'écueil de l'« activité perlée » qui désorganise les services et nuit à la qualité des soins³.

Source : rapport spécial d'Albéric de Montgolfier et Philippe Dallier sur la mission « Gestion des finances publiques et des ressources humaines », annexé au rapport général de François Marc, rapporteur général, sur le projet de loi de finances pour 2014

Plus récemment, dans un rapport d'octobre 2016⁴, la Cour des comptes relevait qu'un phénomène comparable pouvait être constaté dans la fonction publique territoriale, rappelant que « **l'instauration d'un délai de carence d'un jour, à compter du 1^{er} janvier 2012, avait eu pour effet de faire**

¹ Groupe Sofaxis, « Absences pour raisons de santé dans les collectivités territoriales et hospitalières », 10 décembre 2013.

² Hors les 32 plus grands centres hospitaliers universitaires (CHU).

³ D'ailleurs, selon une étude de Dexia Ingénierie Sociale réalisée en 2009, soit avant la mise en place du jour de carence dans la fonction publique, l'absentéisme global était de 3,9 % dans le secteur hospitalier privé et de 8,3 % dans le secteur hospitalier public.

⁴ Cour des comptes, « Les finances publiques locales, Rapport sur la situation financière et la gestion des collectivités territoriales et de leurs établissements publics », octobre 2016.

baisser les arrêts maladie de courte durée. Son abrogation, à compter du 1^{er} janvier 2014, semble avoir eu l'effet inverse même s'il conviendrait d'en mesurer précisément l'impact sur la durée des arrêts ». Elle invitait par conséquent à « s'interroger sur le rétablissement du jour de carence, mesure qui ne pourrait être édictée qu'à l'échelle des trois fonctions publiques ».

C. DES DISPOSITIFS DE SUBSTITUTION QUI SE SONT RÉVÉLÉS INEFFICACES

Force est de constater que les mesures qui devaient accompagner la suppression du jour de carence n'ont pas eu les effets escomptés sur l'absentéisme dans la fonction publique.

S'agissant du renforcement des sanctions pour double manquement à l'obligation de transmission des arrêts maladie, votre rapporteur général estime que ce dispositif n'est *a priori* pas dénué d'intérêt. **Il convient cependant d'en établir un bilan après trois années de mise en œuvre.**

S'agissant de l'expérimentation confiant aux caisses primaires d'assurance maladie le contrôle des arrêts maladie des fonctionnaires, **un rapport de l'inspection générale de l'administration, de l'inspection générale des affaires sociales et de l'inspection générale des finances de décembre 2015¹ dresse un bilan très négatif de ce dispositif.** Il y est tout d'abord relevé que *« l'expérimentation a été marquée par des choix initiaux discutables, qui n'ont jamais fait l'objet de réajustements sérieux, malgré les alertes et évaluations intermédiaires négatives qui jalonnent son déroulement ».* En particulier, **les cibles de contrôle n'ont pas fait l'objet d'une définition préalable conduisant à concentrer les contrôles sur les congés de maladie ordinaires de longue durée alors que ceux-ci affectent moins le fonctionnement des administrations.** Par ailleurs, la mission relève que **l'échantillon retenu, qui n'a jamais excédé 127 000 personnes pour des objectifs initiaux fixés à 230 000, s'est avéré insuffisamment représentatif.** Enfin, le rapport indique que *« le contrôle administratif et médical, tel qu'il a été mis en œuvre dans le cadre de l'expérimentation, n'a pas permis de démontrer sa valeur ajoutée ».* Au total, la mission recommandait de *« ne pas poursuivre une expérimentation aujourd'hui moribonde et de définir pour l'avenir une stratégie volontariste vis-à-vis de l'absentéisme médical ».*

L'article 132 de la loi de finances pour 2017 prévoyait par conséquent d'abroger l'article 91 de la loi de financement de la sécurité sociale afin de mettre un terme à cette expérimentation. Cet article a cependant été censuré par le Conseil constitutionnel qui a considéré que ses dispositions n'entraient pas dans le champ des lois de finances.

¹ *Inspection générale de l'administration, inspection générale des affaires sociales et inspection générale des finances, « Évaluation du dispositif expérimental confiant à six caisses primaires d'assurance maladie le contrôle des arrêts maladie des fonctionnaires », décembre 2015.*

D. L'INSTAURATION D'UN DÉLAI DE CARENCE : UNE MESURE D'ÉQUITÉ VIS-À-VIS DES SALARIÉS DU SECTEUR PRIVÉ, APPELÉE DE SES VŒUX PAR LE SÉNAT

Votre rapporteur général estime que l'instauration d'un délai de carence dans la fonction publique constitue à la fois une mesure d'efficacité afin de lutter contre l'absentéisme mais aussi une mesure d'équité vis-à-vis des salariés du secteur privé (cf. *infra*).

C'est pourquoi le Sénat a proposé à plusieurs reprises l'instauration d'un délai de carence, sur la proposition de sa commission des finances, lors de l'examen des projets de lois de finances pour 2015 et 2016.

Le système de couverture des salariés du secteur privé

Aux termes de l'article R. 323-1 du code de la sécurité sociale, **les salariés du secteur privé sont soumis à un délai de trois jours avant de pouvoir bénéficier des indemnités journalières de maladie versées par la sécurité sociale.**

Pour autant, comme le rappelle l'évaluation préalable du présent article, cette couverture générale ne constitue que le premier niveau d'un système de couverture à **trois étages** :

- **une couverture de base**, correspondant aux indemnités journalières versées par l'assurance maladie à partir du quatrième jour d'arrêt et correspondant à 50 % du salaire ;
- une couverture complémentaire obligatoire versée par l'employeur ;
- **une couverture complémentaire conventionnelle ou facultative** d'entreprise pouvant permettre de compenser intégralement la perte de salaire.

Des conventions de branche ou d'entreprise peuvent en outre prévoir le maintien total ou partiel de la rémunération au cours de la période de trois jours. Environ deux tiers des salariés du secteur privé bénéficient d'un tel régime.

E. UN DÉLAI QUI DEVRAIT ÊTRE PORTÉ À TROIS JOURS POUR EN AMÉLIORER LA PORTÉE

Le dispositif adopté par le Sénat était plus ambitieux que celui prévu par le présent article dans la mesure où il se traduisait par l'instauration de trois jours de carence.

En effet, comme le notait notre collègue Michel Bouvard dans son rapport sur les crédits de la mission « Gestion des finances publiques et des ressources humaines » pour 2016¹, « *certes, 64 % des salariés du secteur privé bénéficient d'une prise en charge par leur couverture complémentaire - mais cela laisse tout de même 36 % des salariés du secteur privé sans prise en*

¹ Rapport spécial de Michel Bouvard et Thierry Carcenac sur la mission « Gestion des finances publiques et des ressources humaines », annexé au rapport général d'Albéric de Montgolfier, rapporteur général, sur le projet de loi de finances pour 2016.

charge, par exemple les salariés des cliniques privées, qui se trouvent dans une situation d'inégalité avec les fonctionnaires de l'hôpital public ».

Une telle mesure permettrait par conséquent d'aligner le régime des agents publics sur celui des salariés du secteur privé.

Par ailleurs, dans une étude de novembre 2017¹, l'Insee note que **si l'instauration d'un jour de carence dans la fonction publique de l'État s'est traduite par une diminution du nombre d'absences courtes, elle s'est également accompagnée d'une augmentation du nombre d'absences longues.** Selon l'institut, cette situation peut s'expliquer par **trois mécanismes** différents :

1) *« le jour de carence engendre un coût fixe pour le salarié à chaque prise d'arrêt de travail. Un agent n'a donc pas intérêt à hâter son retour au travail avant d'avoir la certitude d'être guéri » ;*

2) *« du fait de ce coût fixe, certains agents connaissant un problème de santé pourraient hésiter à s'arrêter de travailler pour se soigner. Leur état de santé se dégraderait et conduirait in fine à des arrêts plus longs » ;*

3) *« la mise en place d'un jour de carence pourrait générer chez les agents prenant un arrêt maladie le sentiment d'être injustement mis à contribution, les conduisant, par réaction, à prolonger un peu cet arrêt ».*

Votre rapporteur général estime que **la mise en place d'un délai de carence de trois jours permettrait d'agir sur au moins deux de ces trois mécanismes.**

C'est pourquoi, **en cohérence avec la position adoptée par le Sénat en 2014 et 2015, ainsi qu'avec l'amendement de notre collègue Claude Nougéin, rapporteur spécial, tendant à diminuer les crédits de la mission « Gestion des finances publiques et des ressources humaines » à hauteur de 216 millions d'euros, adopté par la commission des finances, qui tirait les conséquences par anticipation d'une augmentation du délai de carence, votre rapporteur général vous propose par un amendement II-544 de porter le délai prévu par le présent article à trois jours.**

Décision de la commission : votre commission vous propose d'adopter cet article ainsi modifié.

¹ Insee, « Le jour de carence dans la fonction publique de l'État : moins d'absences courtes, plus d'absences longues », *Insee analyses n° 36, novembre 2017.*

ARTICLE 48 bis (nouveau)

Affectation d'une fraction du produit de la taxe sur la valeur ajoutée à l'Agence centrale des organismes de sécurité sociale

Commentaire : le présent article prévoit d'affecter, à compter de 2019, une fraction de 2 % du produit de la taxe sur la valeur ajoutée brute budgétaire à l'Agence centrale des organismes de sécurité sociale (ACOSS) au titre de ses nouvelles missions.

I. LE DISPOSITIF ADOPTÉ PAR L'ASSEMBLÉE NATIONALE

A. LE PROJET DE LOI DE FINANCEMENT DE LA SÉCURITÉ SOCIALE POUR 2018 CONFIE DE NOUVELLES MISSIONS À L'ACOSS

Le projet de loi de financement de la sécurité sociale pour 2018 prévoit, en contrepartie d'une hausse de 1,7 point du taux de CSG, **la suppression en deux temps, au cours de l'année 2018, des cotisations salariales d'assurance maladie et de chômage pour les salariés du secteur privé.**

En outre, le même projet de loi prévoit d'instaurer un **allègement permanent de cotisations patronales maladie de 6 points, en contrepartie de la suppression du CICE prévue pour 2019 et ramené à 6 % pour les revenus de 2018 et propose un renforcement du dispositif des allègements généraux, portant :**

- d'une part, sur les contributions d'assurance chômage, actuellement fixées au taux de 4,05 %¹ et plafonnée à 4 PASS ;

- d'autre part, sur les cotisations patronales de retraite complémentaire (soit les taux de cotisation de retraite complémentaire au taux de 4,65 % et de la cotisation pour l'association pour la gestion du fonds de financement, l'AGFF, au taux de 1,20 %).

La perte de recettes résultant pour l'Unédic de la suppression des cotisations d'assurance chômage serait intégralement compensée par l'ACOSS en 2018 (pour un montant de **9,4 milliards d'euros**).

D'après le directeur de l'ACOSS, Yann-Gaël Amghar, entendu par la commission des affaires sociales du Sénat dans le cadre de l'examen du présent projet de loi de financement de la sécurité sociale le 25 octobre 2017², la modification du financement de l'assurance chômage prévue à l'article 7 « fait

¹ Article L. 5422-9 du code du travail.

² Compte-rendu de la commission des affaires sociales du Sénat, 25 octobre 2017.

en quelque sorte de l'ACOSS *une chambre de compensation* entre l'État et l'Unédic ».

L'ACOSS continuerait ainsi à verser aux régimes d'assurance chômage les sommes correspondant aux contributions salariales exonérées. Cette « compensation » serait financée par l'affectation d'une fraction de TVA (cf. *infra*).

B. EN CONSÉQUENCE, L'ARTICLE 26 DU PRÉSENT PROJET DE LOI DE FINANCES PRÉVOIT L'AFFECTATION EN 2018 D'UNE FRACTION DU PRODUIT DE TVA À L'ACOSS AU TITRE DE SES NOUVELLES MISSIONS

En première lecture du projet de loi de financement de la sécurité sociale pour 2018 à l'Assemblée nationale, l'article 18 a fait l'objet d'une modification visant à inscrire dans la loi la nouvelle mission confiée à l'ACOSS. L'article L. 225-1-1 du code de la sécurité sociale a ainsi été complété (par un 7°) afin de prévoir, à compter du 1^{er} janvier 2018, la **prise en charge par l'ACOSS du coût résultant pour l'Unédic et pour les régimes de retraite complémentaire des salariés¹** des réductions de cotisations proposées aux articles 7 et 8 du projet de loi de financement de la sécurité sociale.

Le IV de l'article 26 du présent projet de loi de finances propose l'affectation d'une fraction **de 5,64 % du produit de la TVA à l'ACOSS** pour 2018 « *au titre des missions mentionnées au 7° de l'article L. 225-1-1 du code de la sécurité sociale* »².

C. LE PRÉSENT ARTICLE AFFECTE UNE FRACTION À L'ACOSS POUR L'ANNÉE 2019 AU TITRE DE SES NOUVELLES MISSIONS

Le présent article résulte d'un amendement du Gouvernement adopté par l'Assemblée nationale, après avis favorable de la commission des finances.

Il prévoit, à compter de 2019, l'affectation d'une fraction de 2 % du produit de la taxe sur la valeur ajoutée brute budgétaire à l'Agence centrale des organismes de sécurité sociale (ACOSS) au titre de ses missions mentionnées au 7° de l'article L. 225-1-1 du code de la sécurité sociale.

¹ Mentionnés à l'article L. 921-4 du code de la sécurité sociale.

² La mention des « missions mentionnées au 7° de l'article L. 225-1-1 du code de la sécurité sociale » résulte d'un amendement du Gouvernement déposé en première lecture par le Sénat du projet de loi de finances, et adopté par le Sénat. Cet amendement visait à tenir compte des modifications apportées au projet de loi de financement de la sécurité sociale pour 2018 au cours de la discussion parlementaire.

II. LA POSITION DE VOTRE COMMISSION DES FINANCES

Comme l'a relevé le rapporteur pour avis Alain Joyandet dans son rapport fait au nom de la commission des finances sur le projet de loi de financement de la sécurité sociale pour 2018¹, le schéma de transferts entre l'État et la sécurité sociale pour 2018 proposé par les dispositions « miroir » du projet de loi de financement de la sécurité sociale (article 18) et du projet de loi de finances (article 26) revêt un **caractère purement transitoire**.

En effet, la fraction de TVA a été fixée par l'article 26 du présent projet de loi de finances « *en fonction du coût estimé des exonérations à date d'aujourd'hui (...) : la perte de recettes pour l'Unédic des exonérations de cotisations chômage sera plus élevée en année pleine, et pourrait s'élever à près de 13 milliards d'euros – elle est étalée en deux temps en 2018. Le Gouvernement concède ainsi qu'en 2019, le schéma de transferts devra être intégralement repensé* ».

À ce titre, notre collègue Alain Joyandet précisait que « *la stratégie de compensation à l'Unédic choisie pour 2018 ne pourra être utilisée en 2019, sauf à augmenter le pourcentage de produit de TVA affecté à l'ACOSS* ». Le présent article propose donc une nouvelle affectation de fraction de TVA à l'ACOSS pour 2019, sans pour autant préciser les hypothèses sur lesquelles se fonde le choix du montant affecté.

En tout état de cause, **la détermination, par le présent article, de la fraction de TVA devant être affectée à l'ACOSS en 2019 au titre de ses nouvelles missions apparaît pour le moins prématurée**, pour deux raisons :

- votre rapporteur général ne souhaite pas acter précipitamment et **sans qu'il soit nécessaire à ce jour** la fraction de TVA dont aura besoin l'ACOSS en 2019, d'autant plus que le Gouvernement devrait remettre au Parlement avant la fin du premier trimestre 2018, aux termes de l'article 23 du projet de loi de programmation des finances publiques pour 2018 à 2022, un **rapport sur la rénovation des relations financières entre l'état et la sécurité sociale** ;

- sur le fond, aucune raison ne justifie de faire peser sur la sécurité sociale le poids éventuel de l'écart qui pourrait apparaître entre les recettes de TVA affectées à l'ACOSS et le coût des exonérations de cotisations d'assurance chômage, pas plus en 2018 qu'en 2019 ; pour mémoire, l'écart potentiel entre le produit de TVA affecté à l'ACOSS et les ressources qui auraient été obtenues par les cotisations, qu'il soit positif ou négatif, sera réparti entre les différentes branches du régime général par arrêté

¹ Avis n° 68 (2017-2018) de M. Alain Joyandet, fait au nom de la commission des finances, déposé le 7 novembre 2017.

interministériel, de sorte qu' « un décalage est donc possible, dans les deux sens, entre le coût de l'exonération et le montant de la compensation »¹.

- des réformes de la gouvernance de l'Unédic et sur l'avenir de l'assurance chômage ont été annoncées par le Gouvernement : la détermination dès aujourd'hui pour 2019 de la fraction de TVA à affecter à l'ACOSS conduirait à **préempter les négociations sur l'avenir de l'assurance chômage et sur ses modalités de financement**. Notre collègue Alain Joyandet précisait d'ailleurs dans le rapport précité que « le Gouvernement insiste sur le *caractère transitoire* de la stratégie proposée pour 2018, dans l'attente des futures réformes sur la gouvernance de l'Unédic et sur l'avenir de l'assurance chômage ».

La commission des finances a ainsi adopté un amendement II-545 supprimant cet article.

Décision de la commission : votre commission vous propose de supprimer cet article.

¹ Yann-Gaël Amghar, directeur de l'ACOSS, auditionné par la commission des affaires sociales du Sénat ; compte-rendu de la commission des affaires sociales du Sénat, 25 octobre 2017.

EXAMEN EN COMMISSION

Réunie mardi 5 décembre 2017, sous la présidence de M. Vincent Eblé, président, la commission a examiné les articles de la seconde partie du projet de loi de finances pour 2018, non rattachés aux crédits des missions. Elle a adopté 19 amendements.

Le compte-rendu de la réunion peut être consulté sur le site du Sénat : <http://www.senat.fr/compte-rendu-commissions/finances.html>